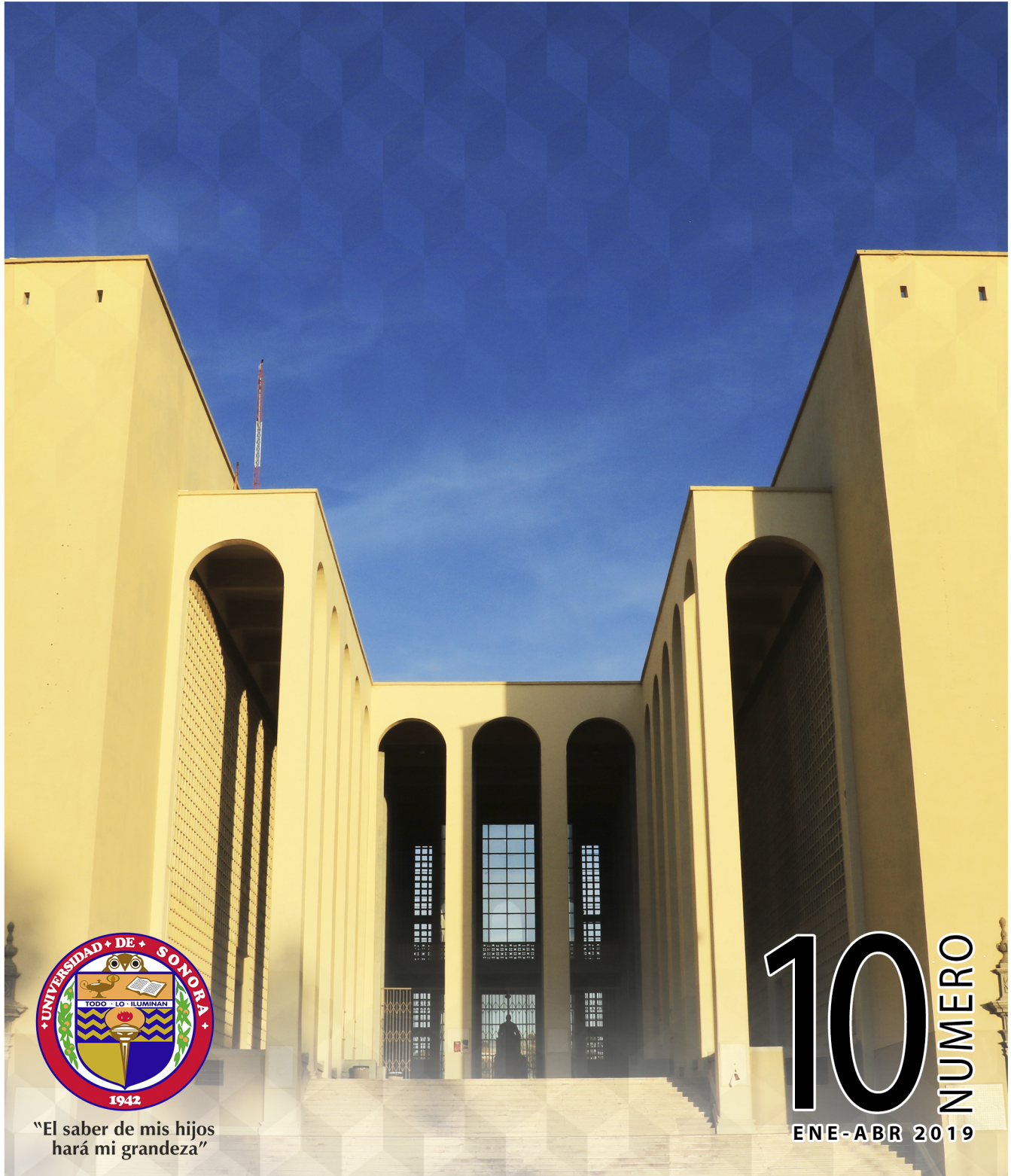


ISSN: 2448-6388



RASCENDER

CONTABILIDAD Y GESTIÓN



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

10
NUMERO

ENE-ABR 2019

DIRECTORIO INSTITUCIONAL

Dr. Enrique Fernando Velázquez Contreras
Rector
Dra. María Rita Plancarte Martínez
Vicerrectora Unidad Centro
Dra. Arminda Guadalupe García de León Peñúñuri
Secretaria General Académica
Dra. Rosa María Montesinos Cisneros
Secretaria General Administrativa
Dra. Rosa Laura Gastélum Franco
Jefa del Departamento de Contabilidad

Revista TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN:

Consejo Editorial

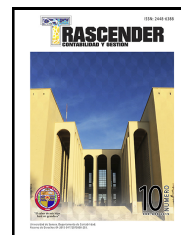
Dra. María Concepción Verona Martel
Dr. Miguel Ángel Vega Campos
Dra. María Eugenia De la Rosa Leal

Comité Editorial

María Eugenia De la Rosa Leal: Directora Editorial
María Guadalupe Durazo Reyes
Marisela Huerta Salomón
José Enrique Haro Valdés

TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN. Año 4 No.10. enero - abril del 2019, es una publicación cuatrimestral editada por la Universidad de Sonora, a través del Departamento de Contabilidad. Luis Encinas y Rosales S/N, colonia Centro. Hermosillo, Sonora, México. C.P. 83000. Tel. (662) 2592211. www.trascender.unison.mx. Editor Responsable, María Eugenia De la Rosa Leal. Reserva de Derechos al Uso Exclusivo 04-2015-041712070800-203. ISSN 24486388 otorgado por el Instituto Nacional de Derechos de Autor. Responsable de la última actualización de este número: María Eugenia De la Rosa Leal. Fecha de la última actualización: 30 de abril del 2019.

Las opiniones expresadas por los autores no necesariamente reflejan la postura del editor de la publicación. Queda estrictamente prohibida la reproducción total o parcial de los contenidos e imágenes de la publicación sin previa autorización de la Universidad de Sonora.



Museo y Biblioteca de la Universidad de Sonora.
Universidad de Sonora.

CONTENIDO

Reportes de Investigación

- Clima de la comunicación organizacional de pequeñas y medianas empresas*** 2
Diana Elizabeth Hernández Ochoa
Gabriela Citlalli López Torres

Ensayos

- Análisis teórico de los componentes que integran el modelo de Gobierno abierto en México*** 24
Guadalupe Durazo Armenta
- El Presupuesto basado en Resultados en México*** 36
Karla Fernanda Payán Serna
- Importancia de la aplicación de los principios fundamentales de auditoría del sector público en las Entidades de Fiscalización Superior*** 50
Martín Gutiérrez Piñeira
- Normatividad en el procedimiento de Auditorías de Gabinete de la Información Financiera y de Cuenta Pública para el Gobierno del Estado de Sonora*** 63
Cecilia Ruelas Lozoya
- Cumplimiento de las Disposiciones legales en la Fiscalización del Fondo de Infraestructura Social Municipal, en el Municipio de Hermosillo, para el Ejercicio 2018*** 77
José Lucas Caraveo Bojórquez

Normas de colaboración

86

Diseño, portada e interiores:

Arq. Esther M. Gracida D.

Fotografías:

Dirección de información y prensa Universidad de Sonora

Editorial

El uso de información, que nutra y apoye la participación de actores de distintos tipos de organizaciones, permite la evolución y desarrollo exitoso de las mismas. Con esta premisa, en este número de la *Revista Transcender, Contabilidad y Gestión* se presentan distintos trabajos que centran como punto de atención conceptos tales como la comunicación, la normatividad y la fiscalización.

Se inicia la revista con un estudio cuantitativo, de la conducta empresarial en pequeñas y medianas empresas de distintos sectores en Aguascalientes, México, a través de una metodología cuantitativa aplicada en la investigación del ambiente y clima organizacional como resultado de la intervención de los recursos humanos, permitiendo a través de su desarrollo descubrir aspectos a conocer y fortalecer en entidades lucrativas.

En la sección de ensayos predomina la línea de administración pública, en un contexto nacional que dibuja una transparencia, compromiso, ético y no a la corrupción, como conceptos por atender.

El Gobierno abierto, como estrategia de recuperación del sentido social, es tratado en el primer ensayo, desde el enfoque de transparencia, desarrollando un análisis de las aportaciones teóricas de distintos autores, conectando con la Rendición de cuentas, la participación ciudadana y el estatus actual en México.

El control de presupuestos públicos es la temática del siguiente artículo, el cual establece el marco general de actuación, enfrentando el deber con el hacer, revisando el sistema presupuestario, sus fundamentos y marco de actuación, dentro del contexto de la Gestión Pública.

La observancia de los principios de auditoría del sector público, es la línea del siguiente trabajo, el cual entabla un diálogo de la concepción teórica de las entidades de fiscalización y el control y eliminación de desviaciones en el ejercicio del gasto público. Protegiendo al fiscalizador y al fiscalizado.

Continúa un ensayo del análisis de los procedimientos de auditorías de gabinete en un estado del país: Sonora, como punto de referencia al contar con reconocimiento nacional en su ejercicio. Describiendo el procedimiento, los retos y antecedentes para la auditoría y prevención de posibles defraudaciones.

El último trabajo acota al municipio de Hermosillo, al fondo de infraestructura social y al año 2018 como objeto de estudio, desarrollando un análisis teórico de sus implicaciones y disposiciones legales en la cuenta pública.

Dejamos a su disposición este ejemplar, en espera de que otorgue a nuestros lectores información interesante.

Comité Editorial.

Dra. María Eugenia De la Rosa Leal

Directora editorial de la Revista



Trascender, Contabilidad y Gestión Núm. 10 (enero - abril del 2019).
ISSN: 2448-6388. Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

Clima de la comunicación organizacional de pequeñas y medianas empresas

Organizational communication climate in small and medium enterprises

Diana Elizabeth Hernández Ochoa ¹
Gabriela Citlalli López Torres ²

Resumen

Actualmente, la comunicación organizacional (CO) es estudiada desde un punto teórico, además es considerada como elemento esencial para el progreso y mejora resultando en un sistema de comunicación fuerte, activo y eficiente. El fin de la CO es lograr que los miembros de la organización interactúen de una manera oportuna que permita el intercambio beneficioso de ideas y opiniones que contribuyan al éxito de la organización.

Así también, se observa que la existencia de un clima de comunicación organizacional (CCO) favorece la sensación de apoyo y confianza entre los miembros de la organización, además de cultivar el proceso de comunicación de manera que sea bidireccional y toda idea sea considerada durante la toma de decisiones, desarrollándose así el compromiso para lograr los objetivos de alto rendimiento.

Tras la construcción de la revisión de literatura, se utilizó una metodología donde se observan las medias de las respuestas concedidas por los gerentes de las pequeñas y medianas empresas (pymes) dedicadas a manufactura, construcción, comercio y servicios en el estado de Aguascalientes, utilizando un instrumento para medir el CCO.

Los resultados mostraron que el uso de la comunicación organizacional que perciben los gerentes de las pymes es medio a medio alto, teniendo como posibilidad el mejorar el ambiente en el que se transmita la información dentro de la organización.

Palabras clave: comunicación organizacional, pequeñas y medianas empresas, clima de comunicación organizacional.

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v10i0.56>

JEL: L29 Objetivos, organización y comportamiento de la empresa. Otros.

Recibido: 24 de noviembre de 2018.

Aceptado: 20 de abril de 2019.

¹ Diana Elizabeth Hernández Ochoa. Licenciada en Mercadotecnia. Maestra en Administración. Universidad Autónoma de Aguascalientes. Correo: al42092@edu.uaa.mx

² Gabriela Citlalli López Torres. Licenciada en Ingeniería Industrial. Doctora en Administración de Negocios. Jefa del Departamento de Intercambio Académico y Becas de la Universidad Autónoma de Aguascalientes. Correo: gabriela.lopez@edu.uaa.mx

Abstract

Currently, organizational communication (OC) is studied from a theoretical point of view, it is also considered as an essential element for progress and improvement resulting in a strong, active and efficient communication system. The purpose of the OC is to ensure the members of the organization interact in a relevant manner that allows the beneficial exchange of ideas and opinions that contribute to the success of the organization.

It is also observed that the existence of an organizational communication climate (OCC) favors the feeling of support and trust among the members of the organization, besides cultivating the communication process in a way that is bidirectional and every idea is considered during the taking of decisions, thus developing the commitment to achieve high performance objectives.

After the construction of the literature review, a methodology was used to observe the means of the responses granted by the managers of small and medium enterprises (SMEs) dedicated to manufacturing, construction, commerce and services in Aguascalientes state, using an instrument to assess the OCC.

The results show that the use of organizational communication perceived by SME managers is medium to medium high, showing the possibility of improving the environment in which information is transmitted within the organization.

Keywords: organizational communication, small and medium enterprises (SMEs), organizational communication climate.

Introducción

La comunicación ha sido utilizada desde un principio para compartir información utilizando solo una dirección, es decir que los mensajes habían sido lanzados desde los altos mandos hacia los niveles inferiores, los cuales solo podían tomar lo dicho sin tener oportunidad de responder, objetar o aportar nuevas ideas, lo que imposibilitaba la existencia de diálogo entre las partes del proceso de comunicación (Moreno Cano *et al.*, 2014:4).

Según los estudios realizados sobre el uso de la Comunicación Organizacional (CO), se busca que las relaciones entre los públicos internos, externos o especiales de las empresas sean estables (Nosnik, 1998:9; Blay Arráes *et al.*, 2013:296), al mismo tiempo se debe “... estimular el flujo de mensajes entre los miembros de la organización y entre esta y su medio, además de influir en opiniones, aptitudes y conductas de los públicos, para así cumplir con los objetivos trazados por las organizaciones” (Fernández, 1997). Asimismo, una CO efectiva

“...establece medios para informar a las partes interesadas, de cuáles son los objetivos y los procesos requeridos para satisfacer las necesidades del cliente interno y externo. Así como de su seguimiento, evaluación y mejora, en función de las labores que realiza y su posición en la empresa” (Fontalvo Herrera, Quejada y Puello Payares, 2011:85).

Sin embargo, es necesario que se realice más allá de solo la transmisión de información, ya que para que se considere que el proceso de comunicación se ha realizado de manera correcta, los mensajes deben ser recibidos y comprendidos, lo que ofrece una comunicación más humana (Phillips y Brown, 1993:1552; Rebeil, 2006:30).

Con base en lo anterior, se estimula el trabajo colaborativo y creativo, permitiendo un nivel menor de incertidumbre al cambio (Rebeil, 2006:30), además, cuando la comunicación se realiza de manera oportuna, se evitan conflictos y se mejora la satisfacción en el trabajo (Soria Romo, 2008:11).

La CO comenzó a ser considerada y estudiada desde un punto teórico desde la década de 1970 (Segovia Pérez, 1999:59), observando que era utilizada en organizaciones privadas y aquellas que tenían como fin último la acumulación de riqueza, sin embargo, conforme ha evolucionado su práctica, la CO se encuentra siendo valorada y aplicada en todo tipo de organizaciones, desde aquellas orientadas a las ventas como en organizaciones sin fines de lucro (Arévalo Martínez *et al.*, 2017:26).

Transportándonos a la actualidad, se ha observado que es esencial el desarrollo de un sistema de comunicación eficaz y eficiente, así como planes y procesos productivos que permitan la posible transferencia de información y, con esto, el intercambio de ideas y opiniones, lo que deriva en una interacción que permite el alcance de los objetivos (Soria Romo, 2008:14; Fontalvo Herrera, Quejada y Puello Payares, 2001:84).

Además de posibilitar el alcance de los objetivos, la CO permite la participación horizontal de los empleados de niveles inferiores en la toma de decisiones, lo que puede significar una comunicación abierta, así como que sientan que reciben apoyo y confianza para expresar sus ideas (Soria Romo, 2008:12).

Asimismo, se requiere tener conocimiento pleno de la organización, de su cultura hasta sus productos, pasando por sus clientes, de esta manera adaptar las estrategias de forma adecuada para cada tipo de organización contribuiría a reforzar la identidad e imagen corporativa (Perlow y Williams, 2003).

Otro aspecto por considerar es la manera en que existe la comunicación dentro de la organización, así Pérez (2000:94) plantea tres tipos de comunicación:

- a) Comunicación operativa: se desarrollan mensajes según la personas e instancia de la organización donde se encuentre sin importar el nivel jerárquico.
- b) Comunicación táctica: además de identificar las necesidades comunicativas, se desarrollan soluciones para potenciar a la organización dentro del entorno donde ejecuta sus actividades.
- c) Comunicación estratégica: se construyen representaciones o modelos de la organización que permiten la construcción de estrategias tomando en cuenta el contexto en que se encuentra y la interacción que existe entre la organización y éste.

Al mismo tiempo, una de las actividades de la alta dirección comprende la planificación, ejecución, control y mejora de los procesos de comunicación de manera que sea adecuada y eficaz hacia el interior, mejorando así los sistemas de gestión (Fontalvo Herrera, Quejada y Puello Payares, 2001:81).

Igualmente, la CO muestra atributos que favorecen una función comunicativa efectiva tanto interna como externa, tal como los presenta Nosnik (1996):

- Abierta: se mantiene una relación de comunicación cordial con el exterior de la organización.
- Evolutiva: se refiere a la espontaneidad con la que puede suceder la comunicación.
- Flexible: se puede gozar de tener libertad para entablar una comunicación tanto formal como informal.

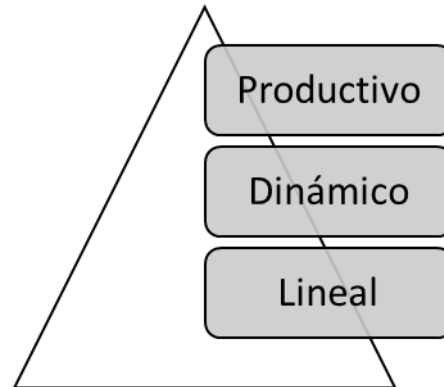
- Multidireccional: no existen barreras para que la comunicación ocurra en diferentes direcciones, puede ser hacia arriba, hacia abajo, transversal, interna, externa, etc.
- Instrumentada: se busca que la comunicación llegue en el momento adecuado y con la rapidez necesaria utilizando dispositivos o herramientas, evitando así retrasos en la recepción de la información.

A la CO la componen tres principios, los cuales presentó Nosnik (1990:46) y pueden ser aplicados en cualquier tipo de intercambio de mensajes:

- Principio de Comunicación Íntegra: la comunicación es de calidad ya que se solicita veracidad de lo comunicado y los hechos pueden ser verificados.
- Principio de Comunicación Integral: todos los públicos de la organización son involucrados en el proceso de comunicación, dando así una imagen positiva, tanto dentro como fuera de la organización.
- Principio de la Comunicación Integrada: en la comunicación deben estar implicados más integrantes de la organización además de los especialistas en las disciplinas que se aplican, pues es posible que se produzcan procesos de cambio, siempre favorables para cualquier organización.

Cabe mencionar que la comunicación comprende varios niveles, los que conducen a una comunicación productiva, tal como lo exhibe Nosnik (2000:5, 2003) con su modelo de comunicación organizacional, el cual se compone de tres pasos: el lineal, el dinámico y el productivo, tal como se observa en la figura 1 y se explica a continuación:

Figura 1. Modelo de Comunicación Organizacional.



Fuente: Elaboración propia en base a Nosnik (2000, 2003).

El primer paso se refiere a que existe una comunicación unidireccional, la cual restringe el poder de la información al emisor, pues este tiene acceso a una mejor y mayor cantidad de información. Cuando progresa el proceso de la comunicación, se produce un segundo paso, el cual recibe el nombre de dinámico, durante el cual el receptor juega el papel principal, pues es quien expande su participación en el proceso de comunicación al ofrecer retroalimentación hacia el emisor del mensaje.

Durante el tercer paso se busca que la comunicación sea efectiva, donde no solo se lance información por parte del emisor y solo sea recibida por el receptor, sino que los participantes sean sensibles a la utilidad del mensaje de manera que ambos lo utilicen para satisfacer necesidades que presente el sistema y así lograr una mayor productividad (Soria Romo, 2008:17).

Para que sea posible la existencia de todo lo anterior, debe suceder *“la combinación de percepciones – una macro evaluación – de eventos de comunicación, comportamientos humanos, respuestas entre empleados, expectativas, conflictos interpersonales y oportunidades de crecimiento en la organización”* (Pace y Faules, 1993:100),

es decir, un clima de comunicación organizacional (CCO) próspero donde la información circule con libertad dentro de la organización (Tu *et al.*, 2006:698).

Según investigaciones previas, el CCO es considerado como una de las cualidades que tiene una organización efectiva, pues al existir un ambiente grato los objetivos pueden ser alcanzados gracias al apoyo, libertad de expresión, proximidad entre los miembros de los departamentos, así como se observa mayor motivación de trabajo en equipo (Peterson y Pace, 1979:105; Hassan, Maqsood y Riaz, 2011:33), lo que se resume al deseo de permanencia de las personas en la organización (Pace y Faules, 1993:106).

Aunque también habría que diferenciar entre la transmisión de la información y mensajes con la percepción e interpretación que los miembros de la organización hacen de dichos mensajes (Hernández García, 2010:187).

Entre los primeros estudios realizados sobre el CCO, Dennis (1974) observó el apoyo, apertura, sinceridad, la participación en la toma de decisiones, la forma que la información es adaptada, las diferencias semánticas en la información y la satisfacción con la comunicación.

Los estudios previos a éste se realizaron en las décadas de los 50 y 60, donde se observaron las cualidades comunicativas de los supervisores, quienes pueden ser descritos como efectivos cuando son críticos con su trabajo y mantienen apertura de información de parte de sus empleados (Dahnke y Clatterbuck, 1990).

La forma es medir y estudiar el CCO siguió evolucionando, agregando aspectos a medir como Gibb (1961) quien observó dos tipos de clima de comunicación en las organizaciones: a) climas defensivos y b) climas de apoyo; Robertson (2003) incluyó la apertura en la comunicación como una nueva dimensión; Roberts y O'Reilly (1975:321-326) propusieron la evaluación de la confianza, la influencia, la movilidad, el deseo de interacción y la direccionalidad ascendente, descendente y lateral, la precisión, la síntesis, la producción de información, la sobrecarga, la satisfacción, la comunicación escrita, la comunicación cara a cara y la comunicación telefónica.

Durante la siguiente década los investigadores continuaron observando el CCO desde la retroalimentación generada por la relación entre el superior y el subordinado, así como la conectividad y los roles en las redes (Hernández García, 2010:187).

Desde el estudio de Pace (1983), donde relaciona el clima de comunicación con el clima organizacional, advirtió que el clima de comunicación se centra en las características peculiares de las prácticas y flujos de comunicación.

Además que el CCO permite conocer cómo se producen y mantienen relaciones entre los empleados de manera que se origina el deseo de permanecer en la organización (Pace y Faules, 1993:106).

Métodos y materiales

Los datos utilizados para la realización de la presente investigación recogen la percepción de los gerentes sobre la existencia de un clima de comunicación organizacional en pequeñas y medianas empresas (pymes) del estado de Aguascalientes.

Para ello, se llevó a cabo una investigación empírica en pymes dedicadas a la manufactura, construcción, comercio y servicios del estado de Aguascalientes, México. Para efectos del estudio, fueron consideradas aquellas empresas que tuvieran menos de 100 personas en su planta laboral. La cantidad total de empresas consideradas dentro de estos parámetros en el Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas (DENUE, 2018) fue de 56,955, por lo que se tomó una muestra representativa, de forma aleatoria y probabilística, considerado un error del 5.4% y un intervalo de confianza del 94.6%, con una probabilidad de 50% de recibir respuesta por parte del entrevistado, por lo cual resultaron 325 pymes a analizar, tal como lo presenta la tabla 1.

Tabla 1. Ficha técnica del trabajo de investigación.

Características	Investigación
Población	56,955 empresas dedicadas a la manufactura, construcción, comercio y servicios (DENUE)
Ámbito del estudio	Estatad (Aguascalientes)
Unidad de Análisis	Empresas dedicadas a la manufactura, construcción, comercio y servicios
Método de recolección de datos	Aplicación de encuestas
Tipo de muestreo	Aleatorio simple
Margen de error	+/- 5.4% a nivel global
Nivel de confianza	94.6% (p=q=0.5)
Área geográfica	Estado de Aguascalientes
Muestra	Pequeñas y medianas empresas (pymes) (0 a 100 trabajadores)
Tamaño final de la muestra	325 empresas
Trabajo de campo	Septiembre de 2018 a mayo de 2019

Fuente: Elaboración propia en base en el Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas (DENUE), 2018.

Para la recolección de datos , fueron considerados y analizados distintos instrumentos de medición sobre la comunicación organizacional (Varona, 1991:310; Pace y Peterson, 1993 apud Pace y Faules, 1993:108; Lings y Greenley, 2005:302; Acero *et al.*, 2006; Hassan Abu y Che Su, 2013:96), siendo el desarrollado por Pace y Peterson (1993:108) el que de manera más puntual permite conocer la forma en que los empleados perciben

el CCO, este instrumento es conocido como “Inventario del Clima de Comunicación (Communication Climate Inventory, CCI, por sus siglas en inglés), mismo que fue construido a partir del ‘clima gerencial ideal’ de Redding (1972). El CCI ha sido utilizado en diversos estudios sobre venta al detalle, gobierno, almacenaje, etc. (Pace y Faules, 1993:107).

La fuente donde se localizó dicho instrumento lo presentaba en inglés, por lo que tuvo que ser adaptado al idioma español. Este instrumento está construido por doce ítems, los cuales se encuentran agrupados en seis factores con los que es posible medir la confianza de los subordinados hacia los superiores y viceversa, la toma de decisiones participativa, el apoyo percibido de libertad de expresión, la apertura a la comunicación descendente, la comunicación ascendente cuando los altos mando escuchan y tienen en cuenta lo dicho por los subordinados para actuar acorde con la situación y la preocupación por los objetivos de alto rendimiento. Estos ítems fueron medidos a través de una escala tipo Likert de 5 puntos, desde 1 = total desacuerdo hasta 5 = total acuerdo.

Resultados

Los resultados obtenidos del análisis de medias se presentan a continuación, donde se observa el comportamiento del clima de comunicación organizacional, según la percepción de los gerentes y dueños de las pymes dedicadas a la manufactura, construcción, comercio y servicios del estado de Aguascalientes.

Se realizó el análisis de medias del comportamiento de los miembros de la muestra según los factores que conforman la escala de CCO utilizada y se muestran en las siguientes tablas, donde:

Tabla 2. Operacionalización del instrumento de Clima de Comunicación Organizacional.

Indicador	Indicador	Pregunta
Confianza	CO02	Los superiores parecen tener mucha confianza en sus subordinados.
	CO04	Los subordinados parecen tener mucha confianza en sus superiores.
Toma de decisiones participativa	CO03	El personal, en todos los niveles, son comunicados y consultados sobre políticas organizacionales relevantes a su puesto.
	CO08	Existen vías de comunicación disponibles para que el personal consulte con los niveles de gestión superiores en los procesos de toma de decisiones y establecimiento de objetivos.
Apoyo	CO07	Una atmósfera general de sinceridad y franqueza parece arropar las relaciones entre el personal a través de todos los niveles de la organización.
	CO09	Todo el personal es capaz de decir 'lo que está en su mente' sin importar si están hablando con subordinados o superiores.

Indicador	Indicador	Pregunta
Apertura a la comunicación descendente	CO06	Todo el personal recibe información que mejora sus habilidades para coordinar su trabajo con el de otra persona o departamento y que interesa a la empresa, su organización, líderes y planes.
	CO10	Excepto por circunstancias de seguridad de información, todo el personal tiene fácil acceso a la información que se refiere directamente con su labor inmediata.
Comunicación ascendente	CO05	Los superiores perciben que la información recibida de los subordinados es lo suficientemente importante para actuar en consecuencia, hasta demostrar lo contrario.
	CO12	Los superiores, en todos los niveles, escuchan continuamente y con una mente abierta, las sugerencias o reportes de problemas hechos por el personal, de todos los niveles, en la organización.
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	CO01	El personal, en todos los niveles, siempre demuestra el compromiso a obtener objetivos de alto rendimiento (alta productividad, alta calidad, bajo costo).
	CO11	El bienestar del personal es igual de importante para la gerencia, así como el logro de los objetivos de alto rendimiento.

Fuente: Adaptación del instrumento de Pace y Peterson, 1993.

Por lo que los resultados se muestran según el municipio donde fueron recogidos los datos, el tipo de industria observada (manufactura, construcción, comercio y servicios), la antigüedad de la pyme, según si es empresa familiar o no, si el gerente es miembro de la familia que posee la empresa, el género de gerente, la

edad y su antigüedad en el puesto, por último, el nivel de educación que posee el gerente o encargado de la pyme.

Para comenzar, se observan las medias de las respuestas según los municipios que aportaron los datos.

Tabla 3. Medias de las respuestas según el municipio en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Municipio					
	Aguascalientes	Calvillo	Jesús María	Pabellón de Arteaga	Rincón de Romos	San Francisco de los Romo
Confianza	3.53	3.13	3.58	3.00	2.25	2.83
Toma de decisiones participativa	3.46	3.23	3.45	3.25	2.50	3.06
Apoyo	3.40	3.17	3.46	2.50	2.50	3.28
Apertura de comunicación descendiente	3.36	2.97	3.38	2.50	2.25	3.06
Comunicación ascendente	3.47	3.10	3.54	2.50	2.00	3.33
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.56	3.23	3.58	2.75	2.50	3.33

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

En la tabla 3 se muestran las medias de las respuestas que los gerentes y dueños de las pymes proporcionaron conforme al municipio donde se encuentra establecido el negocio, siendo los municipios de Aguascalientes y Jesús María cuentan con una proporción del 84.26% de pymes estudiadas.

Al observar el valor de las medias según los factores que conforman el instrumento de medición de la CCI, en los municipios de Aguascalientes y Jesús María están más de acuerdo con que existe confianza entre los subordinados y los niveles superiores, así también están

más de acuerdo con que todos los miembros de la organización conocen los objetivos a alcanzar y son consultados durante la toma de decisiones, por lo que existen vías de comunicación adecuadas para comunicar las decisiones determinadas.

De la misma forma, los gerentes de las empresas encuestadas del municipio de Jesús María están más de acuerdo con que se percibe apoyo dentro de la organización para que los miembros de la organización expresen sus ideas, así como que existe apertura de comunicación tanto ascendente como descendente y los

empleados sienten el compromiso para obtener los objetivos planteados. Por el contrario, los gerentes de las empresas encuestadas en Rincón de Romos están más en desacuerdo con las afirmaciones que conforman el instrumento de medición.

Ahora observando cómo se comportan las medias de las respuestas dadas por los gerentes y dueños de las pymes según el tipo de industria, éstas se presentan en la tabla 4.

Tabla 4. Medias de las respuestas según el tipo de industria en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Industria			
	Manufactura	Construcción	Comercio	Servicios
Confianza	3.46	3.29	3.53	3.49
Toma de decisiones participativa	3.42	2.93	3.59	3.30
Apoyo	3.43	3.00	3.42	3.23
Apertura de comunicación descendiente	3.35	3.36	3.33	3.21
Comunicación ascendente	3.44	3.14	3.51	3.37
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.51	3.21	3.36	3.43

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

Se observaron los resultados obtenidos desde cada una de las industrias estudiadas, las cuales representan más del 90% de las pymes en el estado de Aguascalientes.

En la industria del comercio están más de acuerdo con que existe confianza entre los miembros de la organización para compartir ideas, además que son consultados durante el proceso de toma de decisiones, que existe apertura para la comunicación ascendente y que se preocupan por lograr los objetivos planteados. Por su parte, la industria de la construcción está más de acuerdo con que la comunicación descendente ocurre de manera adecuada y en la industria manufacturera están más de acuerdo con que existe una atmósfera de franqueza y de libertad de expresión.

Por su parte, la industria de la construcción no está ni de acuerdo ni en desacuerdo de que existe confianza entre los miembros de la organización, tampoco en que todos los miembros de la organización son tomados en cuenta durante la toma de decisiones por lo que las decisiones tomadas no son transmitidas de manera precisa. Además, no están tan de acuerdo con que la comunicación ascendente es estimulada ni que exista real importancia en el logro de los objetivos trazados. En el mismo tono, en la industria de servicios no están ni de acuerdo ni en desacuerdo en que se recibe la información necesaria por parte de los superiores para mejorar las habilidades del personal.

Al analizar las medias de las respuestas según la antigüedad de la empresa, se presenta la tabla 5, donde se observa lo siguiente:

Tabla 5. Media de las respuestas según la antigüedad de la empresa en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Antigüedad de la empresa		
	Reciente creación	Mediana antigüedad	Antigua
Confianza	3.47	3.54	3.38
Toma de decisiones participativa	3.43	3.46	3.25
Apoyo	3.38	3.44	3.00
Apertura de comunicación descendiente	3.32	3.24	3.38
Comunicación ascendente	3.44	3.39	3.38
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.52	3.59	3.38

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas. Clasificación de antigüedad según Hernández, Mendoza y Taberno, 2009.

Las pymes analizadas fueron catalogadas en tres niveles según su antigüedad para una mejor percepción. Hernández, Mendoza y Taberno (2009) las organizan en tres periodos: reciente creación, mediana antigüedad y antigua.

En el presente estudio se advierte que las empresas de mediana antigüedad están más de acuerdo con que hay confianza entre sus empleados para compartir ideas, además que se trabaja para lograr los objetivos de alto rendimiento. También están más de acuerdo con que todos los miembros de la organización son tomados en cuenta durante el proceso de la toma de decisiones y que reciben apoyo por parte de los niveles superiores para compartir sus ideas.

Asimismo, las empresas de reciente creación están más de acuerdo con que los subordinados son escuchados por los niveles superiores, mientras en las empresas antiguas están más de acuerdo en que los subordinados tienen fácil acceso a la información.

De forma contraria, las empresas antiguas están más en desacuerdo en que existe confianza suficiente, de que todos los miembros de la organización participan en la toma de decisiones, que todos se apoyan entre sí, también difieren en que los subordinados son escuchados y que todos trabajan para el logro de los objetivos. Solo las empresas de mediana antigüedad no están tan de acuerdo con que la comunicación que los niveles superiores envían a los subordinados les sea de utilidad para mejorar sus habilidades.

Ahora se presentan las medias de las respuestas de los gerentes y dueños de las pymes cuando las empresas son familiares o no familiares, esto como se presenta en la tabla 6:

Tabla 6. Medias de las respuestas según el nivel de control familiar en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Empresa familiar	
	Si	No
Confianza	3.46	3.50
Toma de decisiones participativa	3.43	3.40
Apoyo	3.37	3.38
Apertura de comunicación descendiente	3.30	3.32
Comunicación ascendente	3.42	3.45
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.51	3.53

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

Esta tabla muestra las condiciones en que se encuentra el CCO cuando la planta laboral de la pyme se encuentra constituida por personas que tienen algún tipo de parentesco con los gerentes y dueños de las organizaciones, con aquellas donde no tienen ningún tipo de vínculo familiar.

Como se observa en la tabla 6, no existe gran diferencia entre las medias de los datos, por lo que ambos tipos de empresas están más de acuerdo en que se les da confianza a los empleados, así como que todos

participan en la toma de decisiones, que el existe una atmósfera donde pueden expresarse libremente, que tanto subordinados como niveles superiores son escuchados y la información transmitida es útil, para que todos trabajen hacia el logro de los objetivos de alto rendimiento.

Según lo analizado en la tabla 7, donde se presentan las medias de las respuestas cuando los puestos de dirección están ocupados por miembros de la familia, se puede inferir lo siguiente:

Tabla 7. Media de las respuestas según el parentesco del gerente en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Gerente perteneciente a la familia	
	Si	No
Confianza	3.42	3.61
Toma de decisiones participativa	3.40	3.52
Apoyo	3.38	3.43
Apertura de comunicación descendiente	3.27	3.33
Comunicación ascendente	3.41	3.49
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.51	3.58

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

Ahora se observan las medias de los datos de las pymes cuando el gerente guarda un parentesco con el dueño dicha pyme y, similar a la tabla anterior, la diferencia entre las medias de las respuestas no es tan diferente, por lo que se puede observar que ambos grupos están más de acuerdo en que los miembros de la organización perciben confianza para comunicarse, apoyo para expresar sus ideas tanto de manera

ascendente como descendente, así como que son tomados en cuenta al momento de la toma de decisiones y que a todos les parece importante el lograr los objetivos trazados.

La tabla 8, donde se muestran las medias de las respuestas según el género del gerente, tampoco expone diferencias considerables:

Tabla 8. Medias de las respuestas según el género del gerente en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Género del gerente	
	Masculino	Femenino
Confianza	3.52	3.34
Toma de decisiones participativa	3.46	3.30
Apoyo	3.40	3.30
Apertura de comunicación descendiente	3.33	3.22
Comunicación ascendente	3.446	3.28
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.55	3.42

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

Respecto a las diferencias entre el género, tanto los hombres como las mujeres que se encuentran en el puesto de la gerencia o que son dueños de la pyme, se observa que ambos grupos se encuentran más de acuerdo con que el nivel de confianza y apoyo es adecuado, además, que tanto con la comunicación ascendente como descendente, los miembros de la organización son escuchados, reciben la información necesaria para realizar su trabajo lo que les permite

mejorar sus habilidades. Además, están más de acuerdo con que las actividades que se realizan durante la toma de decisiones son suficientes y que se está trabajando para el logro de los objetivos acordados.

La edad de los gerentes se encontró oscilando desde los 18 hasta más de 80 años, tal como lo muestra la tabla 9:

Tabla 9. Medias de las respuestas según la edad del gerente en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Edad del gerente											
	<18	18-25	26-31	32-37	38-43	44-49	50-55	56-61	62-67	68-73	74-79	>80
Confianza	3.00	3.47	3.44	3.51	3.46	3.40	3.53	3.47	3.50	3.67	3.90	4.00
Toma de decisiones participativa	3.25	3.56	3.49	3.46	3.40	3.24	3.54	3.38	3.33	3.67	3.70	3.50
Apoyo	2.50	3.32	3.47	3.39	3.34	3.22	3.52	3.41	3.57	3.58	3.50	2.00
Apertura de comunicación descendiente	2.50	3.32	3.40	3.40	3.20	3.07	3.48	3.26	3.40	3.67	3.30	3.50
Comunicación ascendente	2.50	3.38	3.44	3.52	3.31	3.27	3.57	3.45	3.57	3.58	3.70	3.50
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	2.75	3.56	3.53	3.51	3.50	3.45	3.59	3.59	3.53	3.50	3.80	4.00

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

En cuanto a las edades con las que cuentan las personas que se encuentran en el puesto de gerencia o que son los dueños de las pymes, se encontró que van desde los 18 a más de 80 años, por lo que la percepción de un CCO pudiera diferir debido a los años de experiencia y situaciones vividas.

Se observa que los gerentes mayores a 74 años están de acuerdo en que los miembros de la organización perciben apoyo y confianza por parte de sus pares y superiores dentro de la empresa, además que permiten a

toda la planta laboral participar en la toma de decisiones, escuchando y transmitiendo sus ideas para contribuir en el alcance de los objetivos de alto rendimiento. Por el contrario, los gerentes de mediana edad (44-49 años), son más neutrales en sus respuestas pues no están de acuerdo ni en desacuerdo con las afirmaciones anteriores.

Considerando ahora la antigüedad del trabajador en el puesto gerencial, se puede observar la tabla 10 para tener una idea de sus percepciones:

Tabla 10. Medias de las respuestas según la antigüedad del gerente en el puesto en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Antigüedad del gerente en el puesto												
	<5	6-10	11-15	16-20	21-25	26-30	31-35	36-40	41-45	46-50	51-55	56-60	>60
Confianza	3.46	3.45	3.45	3.48	3.40	3.60	3.70	3.90	3.00	3.38	5.00	3.00	4.00
Toma de decisiones participativa	3.45	3.36	3.36	3.40	3.38	3.63	3.50	3.50	3.00	3.38	4.50	3.50	3.50
Apoyo	3.38	3.30	3.32	3.66	3.14	3.60	3.40	3.70	4.00	3.50	4.00	3.00	2.00
Apertura de comunicación descendiente	3.25	3.33	3.26	3.58	3.10	3.70	3.20	3.30	3.50	3.38	3.50	3.50	3.50
Comunicación ascendente	3.38	3.45	3.41	3.60	3.31	3.73	3.30	3.70	3.50	3.38	4.00	3.00	3.50
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.47	3.54	3.45	3.61	3.50	3.70	3.40	4.00	3.50	3.38	4.35	3.00	4.00

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

Analizando ahora las medias de los datos según el tiempo que los gerentes o encargados de la administración de las pymes se han encontrado en el puesto, se observan que aquellos que tienen más de 50 años en el puesto están de acuerdo con la existencia de un CCO.

Así pues, los gerentes que tienen entre 51 a 55 años en el puesto, están totalmente de acuerdo con que existe confianza y un ambiente de apoyo en su empresa, así como que la comunicación ofrecida por los niveles inferiores es la necesaria para actuar en consecuencia y

que sus sugerencias serán escuchadas, así como están de acuerdo con que todos participan en la toma de decisiones y trabajan para alcanzar los objetivos proyectados.

En el mismo tono, aquellos gerentes que llevan entre 26 y 30 años están de acuerdo con que el personal recibe información que le permite mejorar en su trabajo.

El nivel de educación que posee el gerente también influye en su percepción del CCO, tal como lo muestra la tabla 11, presentada a continuación:

Tabla 11. Medias de las respuestas según el nivel de educación del gerente en el estudio del clima de comunicación organizacional de pymes.

Factores	Nivel de educación del gerente					
	Básica	Bachillerato	Técnica/ Comercial	Licenciatura/ Ingeniería	Maestría	Doctorado
Confianza	3.36	3.47	3.33	3.55	3.58	3.83
Toma de decisiones participativa	3.29	3.36	3.30	3.55	3.46	3.67
Apoyo	3.21	3.22	3.38	3.51	3.54	3.83
Apertura de comunicación descendiente	3.07	3.21	3.40	3.44	3.62	3.83
Comunicación ascendente	3.18	3.36	3.38	3.57	3.77	3.83
Preocupación por los objetivos de alto rendimiento	3.31	3.49	3.43	3.63	3.85	3.83

Fuente: Elaboración propia con información obtenida a través de las encuestas.

En esta tabla se observa que el nivel de educación que tenga el gerente o dueño de la pyme pudiera influir en la importancia que se le da a la existencia de un CCO ya que los resultados muestran que los gerentes que tienen posgrados están más de acuerdo con que el nivel de confianza y el apoyo entre los miembros de la organización es adecuado para el desarrollo de relaciones dentro de la empresa.

Por lo anterior es que la comunicación puede realizarse en ambas direcciones (ascendente y descendente) beneficiando el intercambio de información entre subordinados y superiores. También se advierte que los gerentes y dueños de las pymes están más de acuerdo con que todos los niveles son informados de las decisiones que involucran sus puestos y que todos demuestran un alto nivel de compromiso para el alcance de los objetivos de alto rendimiento.

Por el contrario, los gerentes que tienen un nivel de educación básico se encuentran menos de acuerdo con las afirmaciones hechas con anterioridad.

Conclusiones

Tomando en consideración lo observado en los resultados obtenidos entre los gerentes y dueños de las pymes dedicadas a la manufactura, construcción, comercio y servicios del estado de Aguascalientes, se reconoce la existencia de un clima de comunicación organizacional (CCO) dentro de las organizaciones. Sin embargo, también es posible percibir la poca importancia que se le atribuye al desarrollo de un CCO donde se existan relaciones naturales entre los miembros de la organización, es decir, que las conversaciones sean sencillas y cordiales en lugar de rígidas e incómodas (Nonaka, 1999:63).

Además, el que los resultados de las medias ofrezcan respuestas cercanas a ‘ni de acuerdo ni en desacuerdo’ y ‘de acuerdo’ se entiende que aún existen oportunidades de mejora, por ejemplo, la planeación de actividades que permitan un aumento del nivel del CCO donde se busque el aumento en la confianza que los subordinados perciban de sus superiores y viceversa. Con esto pudiera incrementar la motivación hacia el logro de los objetivos, así como el interés en participar en la toma de decisiones (Wehrich y Koontz, 1993; Noknoi, Boripunt, y Ngowsiri, 2011:160; Sager, 2015).

Adicionalmente, un mayor nivel de confianza pudiera derivar a la ampliación de vías de comunicación dentro de la empresa, de tal forma que los miembros de la organización tengan fácil y mejor acceso a la información que circula y se genera dentro de la empresa.

Al mismo tiempo, los resultados permiten advertir una oportunidad para la mejora de la transmisión de información relevante donde no solo se realice el intercambio de datos e información, sino que, además, se fomente un ambiente de aprendizaje y desarrollo de habilidades (Ezema, 2010: 187).

Con esto pudiera desarrollarse un mayor compromiso a ejecutar sus labores de mejor manera, lo que contribuiría a la obtención de los objetivos de alto rendimiento. Incluso esa apertura permitiría se reconozcan las ideas de subordinados durante el proceso de la toma de decisiones dando apertura a sugerir ideas que pudieran consolidarse como nuevos objetivos.

En definitiva, a los gerentes y dueños de las pymes tienen la responsabilidad de crear, desarrollar y mantener un CCO donde se fomente un clima de apertura y confianza para que los miembros de la organización tengan la motivación y estén dispuestos a compartir información además que aumente el nivel de lealtad, honestidad y aceptación hacia los demás miembros de la organización para reducir conflictos dentro de la empresa (Al-Kahtani y Allam, 2015: 254).

Referencias:

Consulta general

- Al-Kahtani, N. S. y Allam, Z. (2015). Communication Climate as Predictor of Role Conflict among Subordinate Staff of Salman bin Abdulaziz University. *Asian Social Science*, 11(12), 248-257. doi:10.5539/ass.v11n12p248
- Arévalo Martínez, R. I., Guillén Ojeda, G., Espinosa Velázquez, S., Martínez Méndez, G. Minor Montes, M., Montoya Robles, M. d. J., ... Zermeño Espinosa, M. E. (2017). La Comunicación para las Organizaciones en México. Evolución, Teoría y Práctica (T. H. México, Ed.). Ciudad de México: Investigaciones y Estudios Superiores, S.C. Universidad Anáhuac, México.
- Blay Arraes, R., Benlloch Osuna, M. T. y Sanahuja Peris, G. (2013). La percepción sobre la función de la comunicación corporativa en los sectores tradicionales. *Pensar la Publicidad. Revista Internacional de Investigaciones Publicitarias*, 2, 295. doi:10.5209/rev-PEPU.2013.v7.n2.46179

- Dahnke, G. L. y Clatterbuck, G. W. (1990). *Human Communication: Theory and Research*. Belmont, CA. Wadsworth Publishing Co.
- Dennis, H. S. (1975). The construction of a managerial communication climate inventory for use in complex organizations [conferencia] International Communication Association Convention. Chicago.
- Ezema, I. J. (2010). Competencies for successful knowledge management applications in Nigerian academic libraries. *Journal of Library and Information Science*, 2(December), 184-198. doi: <https://doi.org/10.5897/IJLIS2016.0677>
- Fernández, C. (1997). *La Comunicación en las organizaciones*, México: Trillas.
- Fontalvo Herrera, T. J., Quejada, R. y Puello Payares, J. G. (2011). La gestión del conocimiento y los procesos de mejoramiento. *Dimensión empresarial*, 9(1), 80-87.
- Gibb, J. (1961). Defensive and Support Communication. *Journal of Communications*, 11, 141-148.
- Hassan Abu, B. y Che Su, M. (2013). Organizational communication in Malaysia organizations: Incorporating cultural values in communication scale. *Corporate Communications: An International Journal*, 18(1), 87-109. doi:10.1108/13563281311294146
- Hassan, B., Maqsood, A. y Raiz, M. N. (2011). Relationship between organizational communication climate and interpersonal conflict management styles. *Paquistan Journal of Psychology*, 42(2), 23-40.
- Hernández García, D. (2010). El clima de comunicación: La percepción individual y compartida de las políticas y prácticas de comunicación organizacional. Facultad de Comunicaciones, Universidad de Antioquia.
- Lings, I. N. y Greenley, G. E. (2005). Measuring Internal Market Orientation. *Journal of Service Research*, 7(3), 290-305. doi:10.1177/1094670504271154
- Moreno Cano, A., Arbeález Luna, S. A. y Calderón Dávila, L. C. (2014). Implementación de herramientas de comunicación interna con generadoras de cambios en las Pymes. *Razón y palabra*, 88.
- Phillips, N. y Brown, J. L. (1993). Analyzing Communication in and around Organizations: A Critical Hermeneutic Approach. *The Academy of Management Journal*, 36(6), 1547-1576. doi:10.2307/256821
- Noknoi, C., Boripunt, W. y Ngowsiri, S. (2011). Organisational Communication for Becoming an Autonomous University: The Case of Thansin University. *International Journal of Interdisciplinary Social Sciences*, 6(2), 155-166. doi:10.18848/183-1882/CGP/v06i02/52023
- Nonaka, I. (1999). The dynamics of knowledge creation. In *The Knowledge Advantage: 14 Visionaries Define Marketplace Success in the New Economy*, R. Ruggles and D. Holtshouse (eds.). Dover, NH: Capstone.
- Nosnik, A. (1990). Las tres 'és' de la comunicación organizacional. *Alta Dirección*, 2(5:46), Septiembre-Octubre.
- Nosnik, A. (1996). *Comunicación y gestión organizacional*. Bucaramanga: Universidad Autónoma de Bucaramanga.
- Nosnik, A. (1998). ¿Por qué la comunicación es relevante en la empresa? En Rebeil Corella María Antonieta y Celia RuizSandoval Reséndiz-(Coordinadoras), *El poder de la comunicación en las organizaciones*. México: Plaza y Valdés editores / Universidad Iberoamericana, 75-92.
- Nosnik, A. (2000). ¿Por qué la comunicación es relevante en la empresa? En Rebeil Corella María Antonieta y Celia RuizSandoval Reséndiz (Coordinadoras), *El poder de la comunicación en las organizaciones*. México: Plaza y Valdés editores / Universidad Iberoamericana, 75-92.

- Pace, R. W. (1983). *Organizational Communication: Foundations for Human Resource Development*. Englewood Cliffs, NJ. Prentice-Hall.
- Pace, W. y Faules, D. F. (1993). *Organizational Communication* (P. Hall Ed. 3rd. Edition ed.). New Jersey, USA: Prentice Hall.
- Pérez Castillo, J. G. (2000). La aplicación de modelos de comunicación en las organizaciones en Rebeil Corella, María Antonieta y Sandoval Reséndiz, Celia Ruiz (Coordinadoras). *El poder de la comunicación en las organizaciones*. México: Plaza y Valdés editores / Universidad Iberoamericana, (93- 124).
- Peterson, D. y Pace, W. (1976). Communication climate and Organizational satisfaction. Dalam Pace, W. R. y Faules, D. F. (1994) *Organizational Communication*. 3rd. Edition. Pp. 107-110. Prentice Hall. New Jersey.
- Rebeil, M. (2006). *Comunicación estratégica en las organizaciones*. México: Trillas.
- Redding, W. C. (1972). *Communication within the Organization: An Interpretative Review of Theory and Research*. New York: Industrial Communication Council.
- Roberts, K. H. y O'Reilly, C. A. (1975). Measuring organizational communication. *Journal of Applied Psychology*, 59, 321-326. doi:<http://doi.org/10.1037/h0036660>
- Robertson, E. (2003). How to use a communication climate model. A case for leaders to improve the communication climate in organizations. *Social Communication Management*, 7(2), 8-32.
- Sager, K. L. (2015). Looking down from above: Measuring downward maintenance communication and exploring Theory X/Y assumptions as determinants of its expression. *Journal of Work and Organizational Psychology*, 31(1), 41-50. doi:[10.1016/j.rpto.2015.02.003](http://doi.org/10.1016/j.rpto.2015.02.003)
- Soria Romo, R. (2008). Comunicación organizacional: un modelo aplicable a la microempresa. *Teorías, Enfoques y Aplicaciones en las Ciencias Sociales*, 1(1), 18.
- Tu, Q., Vonderembse, M. A., Ragu-Nathan, T. S. y Sharkey, T. W. (2006). Absorptive capacity: Enhancing the assimilation of time-based manufacturing practices. *Journal of Operation Management*, 24(5), 692-710. doi:<http://dx.doi.org/10.1016/j.jom.2005.05.004>
- Wehrich, H. y Koontz, H. (1993). *Menedžment*. Zagreb: Mate.

Páginas web

- Acero, Y., Echeverri, L. M., Lizarazo, S., Quevedo, A. J. y Sanabria, B. Escala de clima organizacional. [Consultado el 11 de mayo de 2018]. Santa Fé de Bogotá, Colombia: Fundación Universitaria Konrad Lorenz. Disponible en <http://www.monografias.com/trabajos35/escala-clima-organizacional/escala-clima-organizacional.shtml>
- Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas (DENUE). (2018). Instituto Nacional de Estadística y Geografía. Recuperado de <http://www.beta.inegi.org.mx/app/mapa/denue/>
- Hernández Calzada, M. A., Mendoza Moheno, J. y Taberno Urbietta, C. (2009). *La antigüedad de las pequeñas y medianas empresas y su relación con la competitividad*. Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, Hidalgo, México. Recuperado de <https://www.uaeh.edu.mx/investigacion/productos/3790/>
- Nosnik, A. (2003). Comunicación productiva: un nuevo enfoque teórico. *Razón y Palabra*, núm. 34, Año 8. México, pp. 1-12. Recuperado de <http://www.cem.itesm.mx/dacs/publicaciones/logos/ant-eriores/n56/ecasares.html>

Perlow, L. A. y Williams, S. (2003). Is silence killing your company? *Harvard Business Review*, 81(5), 52-58. Recuperado de <https://hbr.org/2003/05/is-silence-killing-your-company>

Segovia Pérez, M. (1999). El correo electrónico y la comunicación en las organizaciones formales. (Doctorado), Universidad Complutense de Madrid. Recuperado de <http://eprints.ucm.es/5216/> Repositorio de la producción académica en abierto de la UCM database.

Varona, F. (1991). Communication Satisfaction and Organizational Commitment: A study in three Guatemalan organizations. (Ph.D. Dissertation), University of Kansas, United States of America. Recuperado de <http://hdl.handle.net/1808/7798>



Trascender, Contabilidad y Gestión Núm. 10 (enero - abril del 2019).
ISSN: 2448-6388. Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

Análisis teórico de los componentes que integran el modelo de Gobierno abierto en México

Theoretical analysis of the components that make up the model of open Government in Mexico

Guadalupe Durazo Armenta¹

Resumen

El término Transparencia en la administración pública significa la forma en que los funcionarios públicos de las Entidades que componen los tres niveles de gobierno dan a conocer a la ciudadanía la forma en que gastan los recursos, a través de la rendición de cuentas es la manera que se obliga a demostrar y justificar que realmente fueron utilizados para su fin, por medio de las nuevas tecnologías, la participación ciudadana es más proactiva, siendo así más estrecha la relación de la información de la administración pública y la ciudadanía, es así que con estos elementos nace el modelo de gobierno abierto en México.

Palabras clave: transparencia, gobierno abierto, rendición de cuentas.

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v10i0.57>

JEL: H83 Administración Pública.

Recibido: 20 de diciembre de 2018.

Aceptado: 4 de abril de 2019.

Abstract

The term Transparency in public administration means the way in which the public officials of the Entities that make up the three levels of government inform the public about the way in which resources are spent, through accountability is the way it is it forces us to demonstrate and justify that they were really used for their purpose, through new technologies, citizen participation is more proactive, and the relationship of public administration information and citizenship is closer, so with these elements the model of open government in Mexico is born.

Keywords: transparency, open government, accountability.

¹ Guadalupe Durazo Armenta. Contador Público. Auditora Supervisora del Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización. Correo: guadalupe.durazo@isaf.gob.mx

Introducción

En el presente trabajo daremos a conocer la historia y definiciones desde varias perspectivas de los componentes del gobierno abierto, así como una introducción de lo que este modelo es en México y sus funciones. La información se obtuvo a través de investigar en varias revistas científicas de autores mexicanos, así como de otros países.

Hace algunos años, México siguió el ejemplo de varios países de Europa y América del Norte y creó sus propias leyes de acceso a la información, ha creado instituciones y mecanismos con la finalidad de facilitar a los ciudadanos el acceso a la información que genera el gobierno. En este artículo vamos a presentar un poco de la historia de los componentes que según el Instituto Nacional de Acceso a la Información INAI, contribuyen a un modelo de gobierno abierto siendo el INAI un organismo autónomo garante del acceso a la información, contribuye en la coordinación de actividades que permitan atender las demandas apremiantes de la sociedad en materia de transparencia, participación y apertura institucional para disminuir así la crisis existente por la falta de confianza de los ciudadanos hacia las instituciones gubernamentales. Esta labor institucional que inició con la Alianza por el Gobierno Abierto (AGA) hace cerca de seis años, hoy se refuerza a nivel local con el impulso de esta agenda en diferentes estados de la República Mexicana (INAI, 2019).

Los componentes que integran el modelo de gobierno abierto son:

- Transparencia
- Rendición de Cuentas
- Participación Ciudadana
- Innovación

Transparencia

En el presente artículo vamos a ver diferentes puntos de vista el concepto de transparencia, para conocer los términos desde la perspectiva de varios autores y así formarnos un panorama más amplio de este componente, para (Ramos Tovar, M. E., Sieglin, V., & Zúñiga Coronado, M. 2013. 26–45) consideran que es necesario hacer mención de los puntos clave que nutrieron su concepción, en primer lugar, la transparencia, “cobró fuerza en Finlandia (1951), Estados Unidos (1966) y Dinamarca (1970), para volverse luego parte de la oleada democratizadora en los últimos cinco años del siglo XX, periodo en el cual más de 40 países del mundo tomaron su ejemplo e instituyeron sus propias leyes de acceso a la información” (Bustamante, 2007). Lo cual implicó que México no dejara escapar el momento para integrarse a la tendencia y crear su propia legislación, sin embargo, antes de llegar a su consolidación, sucedieron diversos acontecimientos que lograron su materialización.

Para Ugalde, L. C. (2003), 5-51. La transparencia es una característica que abre la información de las organizaciones políticas y burocráticas al escrutinio público mediante sistemas de clasificación y difusión que reducen los costos de acceso a la información del gobierno. Sin embargo, la transparencia no implica un acto de rendir cuentas a un destinatario específico, sino la práctica de colocar la información en la “vitrina pública” para que los interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, usarla como mecanismo para sancionar en caso de que haya anomalías en su interior.

Existen diversas opiniones como las de (Alberto, J., & Rodríguez, M. 2016: 55). terminada la guerra, vencido Hitler y su Tercer Reino, el concierto de naciones aprobó la Declaración Universal de Derechos Humanos para requerir a todos los Estados algo que se daba por sentado en los regímenes democráticos hasta que ocurrió la barbarie Nazi:

Todo individuo tiene derecho a la libertad de opinión y de expresión; este derecho incluye el de no ser molestado a causa de sus opiniones, el de investigar y recibir informaciones y opiniones, y el de difundirlas, sin limitación de fronteras, por cualquier medio de expresión.

Asimismo, según Martínez, M. (2014: 203–215). Es menester revisar la trascendencia que el derecho a la información ha tenido en nuestro sistema jurídico, el cual se encuentra consagrado en el Artículo 6° de la Ley Fundamental, precepto que pasó de la Constitución de 1857 a la de 1917 en sus términos. La primera reforma tuvo lugar en diciembre de 1977 bajo el marco de la denominada Reforma Política; sentó las bases del derecho a la información al adicionar en el Artículo 6 constitucional, como parte de las garantías individuales, “el derecho a la información [como garantía del] Estado” (Larrañaga, 2008).

Según, Loredo, J. de J. M. (2016: 14-26). el derecho a la información y su garantía estatal se encuentran consagrados en el Artículo 6° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, su texto dista mucho del original publicado en 1917, retomado en sus términos de la ley fundamental de 1857, el cual no consideraba dicho derecho. A saber:

"La manifestación de las ideas no será objeto de ninguna inquisición judicial o administrativa, sino en el caso de que ataque a la moral, los derechos de terceros, provoque algún delito, o perturbe el orden público".

En La cuarta reforma al Artículo 6° constitucional se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 11 de junio de 2013 y ordena que:

[...] toda persona tiene derecho al libre acceso a información plural y oportuna, así como a buscar, recibir y difundir información e ideas de toda índole por cualquier medio de expresión.

El Estado garantizará el derecho de acceso a las tecnologías de la información y comunicación, así como a los servicios de radiodifusión y telecomunicaciones, incluido el de banda ancha e internet. Para tales efectos, el Estado establecerá condiciones de competencia efectiva en la prestación de dichos servicios.

Para los autores Vera Martínez, M. C., Rocha Romero, D., & Martínez Rodríguez, M. C. (2015) Tal como se ha señalado, la transparencia como política pública facilita el acto comunicativo y una relación más comprensiva entre los seres humanos al tiempo que permite ejercer vigilancia. Sin embargo, las políticas de transparencia no necesariamente evitan o disminuyen el fenómeno de la corrupción. Latinoamérica, en este sentido, es un ejemplo regional de sendas experiencias relacionadas con sucesos de corrupción política. Por ello, para ayudar a los gobiernos, sectores privados y por sobre todo a otros interesados en la sociedad civil, se ha creado un organismo no gubernamental llamado Transparency International (TI) para combatir la corrupción a través de una red de capítulos en más de 90 países. Dicha entidad ha estado publicando el Índice de Percepción de Corrupción (IPC) con creciente precisión y cobertura.

Martínez, M. (2014: 203–215). Afirma que la transparencia también ayuda a tener procesos documentados que en conjunto generan información asimétrica para facilitar a los ciudadanos su intervención en procesos de decisiones, así como su identificación de cada decisión tomada por las autoridades. Queda claro hasta aquí que el acceso a la información, la transparencia y rendición constituyen un trípode indispensable y necesario para el desarrollo democrático y para dar cauce al Estado de Derecho.

Rosales García, C. M. (2013: 113–137). Hace mención que es menester mencionar, que el derecho a la información no es absoluto. Las restricciones a esta prerrogativa son:

“1) la moral pública, especialmente la protección de grupos vulnerables (niños y jóvenes);

2) la seguridad nacional;

3) la defensa del Estado democrático;

4) el orden y la seguridad pública, y

5) la salud pública. Por otro lado, las libertades contenidas en el derecho a la información pueden entrar en colisión con el derecho a la intimidad o vida privada, y el derecho al honor y la reputación” (López, 2001, págs. 170-171).

El Manual de Vinculación del SNT y SNA definen a la Transparencia como: Instrumentos normativos y prácticas de gestión orientados a asegurar la apertura de procesos y la disponibilidad de la información custodiada por las organizaciones gubernamentales. La transparencia es un componente esencial del Gobierno Abierto, ya que, a través de ella, se eliminan obstáculos y costos de información, para que los ciudadanos

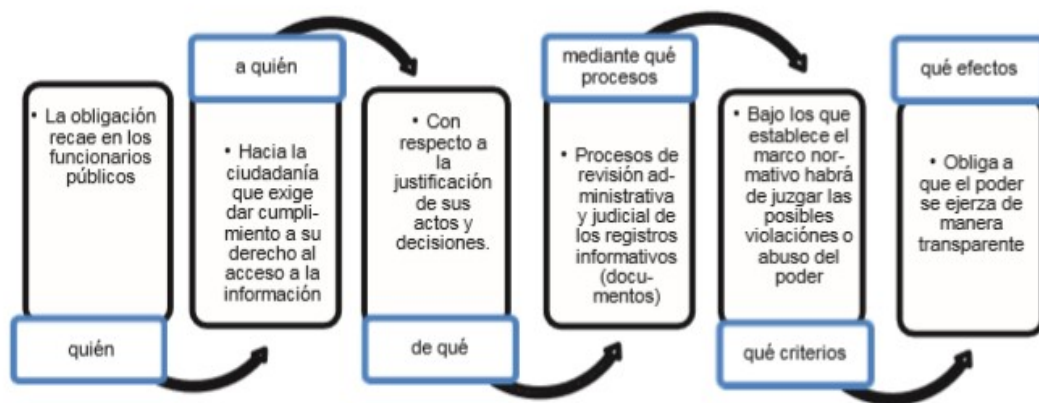
accedan a información que les permita generar conocimiento público e incidir en las actividades gubernamentales. USAID (sin fecha).

Rendición de Cuentas

Otro de los componentes del modelo de gobierno abierto, que es la rendición de cuentas para, Ugalde, L. C. (2003). Significa “la obligación de todos los servidores públicos de dar cuentas, explicar y justificar sus actos al público, que es el último depositario de la soberanía en una democracia”. Para McLean, la rendición de cuentas es “el requerimiento para que los representantes den cuenta y respondan frente a los representados sobre el uso de sus poderes y responsabilidades, actúen como respuesta a las críticas o requerimientos que les son señalados y acepten responsabilidad en caso de errores, incompetencia o engaño”.

Jerry L. Mashaw (2016) defiende la idea de concebirla como un “régimen de rendición de cuentas” por la formulación de las siguientes 6 preguntas (ver figura 1).

Figura 1. Interpretación del régimen de rendición de cuentas de Mashaw



Fuente: Elaboración propia con base en Mashaw, 2016.

Para, Ramírez, A. M., & Alejandra, H. C. J. (2014) 79–104. Se puede decir que la rendición de cuentas es la obligación que tienen los representantes del poder, tanto políticos como funcionarios, de mantener a disposición la información que generan, porque ante el entendido de que esta última es de carácter público, la sociedad tiene el derecho de conocer la comprobación de sus actos y decisiones realizadas en función de sus obligaciones. Ambos aspectos, justificación de los actos y decisiones, se constituyen en registros documentales que revelan la naturaleza de su propia creación.

En el Manual de vinculación para el SNT y el SNA definen a la rendición de cuentas como procesos y actividades de control, seguimiento, vigilancia que permite a los ciudadanos monitorear, evaluar y exigir cuentas a autoridades y funcionarios gubernamentales. El control y la vigilancia del gobierno por parte de la ciudadanía puede llevarse a cabo a través de tres modalidades esenciales a través del voto (rendición de cuentas vertical), de instancias de control y vigilancia especializadas con capacidades de verificación y sanción (rendición de cuentas horizontal), o del involucramiento directo de la ciudadanía en actividades de control administrativo (rendición de cuentas diagonal). USAID (sin fecha).

Asimismo, Schedler (2009: 12) 5-37. Señala que la rendición de cuentas se sustenta en tres ejes, a través de los cuales se puede:

1. Prevenir y corregir abusos de poder.
2. Obligar al poder a someterse al escrutinio ciudadano.
3. Forzarlo a explicar sus actos y someterlo a sanciones.

Los autores, Villalpando, T., & Andrés, E. (2009) 71–89. Afirman que La rendición de cuentas puede ser de

dos tipos, horizontal y vertical, la primera se refiere a las relaciones de control entre las agencias gubernamentales, mientras que la segunda, se refiere a la posibilidad del control de la sociedad hacia el Estado (Schedler, 2004: 33). O'Donnel, citado por Ugalde (2002), entiende que la rendición de cuentas horizontal debe realizarse en un esquema de división de poderes, sistema de pesos y contrapesos en el que no prevalece ningún poder sobre otro. El *accountability* horizontal supone la vigilancia de los órganos estatales por parte de otras instancias estatales, lo suficientemente autónomas e independientes para desarrollar tareas de fiscalización. El *accountability* vertical, también llamada rendición de cuentas política, por su parte, está fundamentada en las garantías individuales de libertad de expresión y asociación, lo que permite que los ciudadanos se organicen para defender causas e impugnar las decisiones gubernamentales, así como la promoción del cambio político como sanción, o la dotación de incentivos o ratificación como estímulo positivo (Vaughn, 2000).

Para Schedler, A. (2004: 5-37). Los tres aspectos en su conjunto –información, justificación y castigo– convierten a la rendición de cuentas en una empresa multifacética. La convierten en una casa conceptual amplia que hospeda una muchedumbre de términos afines, como la vigilancia, la auditoría, la fiscalización o la penalización, y todos comparten la pretensión de domesticar el ejercicio del poder. El atractivo de la rendición de cuentas deriva de su amplitud, el concepto es comprensivo. Lejos de denotar una técnica puntual para domesticar al poder, la rendición de cuentas abarca de manera genérica tres maneras diferentes para prevenir y corregir abusos de poder: obliga al poder a abrirse a la inspección pública; lo fuerza a explicar y justificar sus actos, y lo supedita a la amenaza de sanciones. (Ver Figura 2).

Figura 2. Rendición de cuentas.



Fuente: Schedler, A., 2004.

La “responsabilidad” como nuestro punto de partida. Como sugiere esta noción, rendir cuentas implica la obligación de responder a preguntas incómodas; y al revés, exigir cuentas implica la oportunidad de hacer preguntas incómodas. ¿Pero qué clase de preguntas? En principio, las agencias de rendición de cuentas pueden averiguar dos tipos de cosas. Pueden pedirles a los funcionarios públicos que informen sobre sus decisiones o les pueden pedir que expliquen sus decisiones. Pueden preguntar por hechos (la dimensión informativa de la rendición de cuentas) o por razones (la dimensión argumentativa de la rendición de cuentas).

En inglés, la noción correspondiente es *enforcement*, otro término que carece de equivalente preciso en castellano y que describe un conjunto de actividades orientadas hacia la observancia de la ley. Quiere decir, en esencia: hacer valer la ley, si es necesario por la fuerza.

Lo que nos importa aquí es su aspecto impositivo, el esfuerzo por asegurar el cumplimiento con las normas por medio de la imposición de sanciones. Ello implica que los actores que exigen cuentas no solamente “cuestionan”, “eventualmente” también “castigan” el comportamiento impropio de servidores públicos (O’Donnell 1994: 61; Schedler, A., 2004: 5-37).

A través de la e-Transparencia y la e-Rendición de cuentas la corrupción puede ser combatida en el gobierno, al introducirse en los sitios web procesos computarizados que regulen su funcionamiento y eviten la tentación de los servidores públicos para recibir o exigir pagos y a los ciudadanos para ofrecerlos. Si bien la corrupción no se ha eliminado totalmente, ha disminuido. (Quintanilla, 2012; 95–119).

Participación ciudadana

La participación ciudadana, según Alicia Ziccardi ofrece un par de conceptos, como muestra de otros más. En el primer caso, se subraya la importancia que tiene el ciudadano como ese miembro de la ciudad interesado en los asuntos de carácter público en donde su intervención tiene como misión representar los intereses que le son particulares al conjunto de habitantes o de ciudadanos que comulgan en un determinado interés también de índole público. “La participación ciudadana, a diferencia de otras formas de participación, refiere específicamente a que los habitantes de las ciudades intervengan en las actividades públicas representando intereses particulares (no individuales)” (Ziccardi, 1998: 32). Sánchez M. (2009: 85–102).

La gestión gubernamental sin la participación ciudadana se convierte en autoritaria y alejada de las necesidades sentidas de la ciudadanía. La gobernabilidad está garantizada cuando el ciudadano se hace presente y con su participación pondera la arena política. La participación del ciudadano obliga a que la autoridad sea responsable y ofrezca la rendición de cuentas tan necesaria para la transparencia de una gestión, de un buen gobierno, lo que permitirá impulsar

lo que está en cuestión: la calidad de vida. Sánchez M. (2009: 85–102).

Según González, Juan, Sánchez, J. (2015) 51–73. Una de las innovaciones más recientes ha sido la introducción de acciones dirigidas a promover la participación directa de los ciudadanos en los asuntos públicos locales a través de arreglos institucionales diversos. Los teóricos de la participación política en ocasiones parecen olvidar que los nuevos mecanismos participativos se incorporan en un contexto institucional preexistente, basado en principios diferentes, y que los procesos de encaje suelen implicar importantes fricciones y conflictos (Salvador y Ramió, 2012: 1). Los gobiernos cerrados están acostumbrados a bloquear las modalidades de la participación ciudadana, por lo que los escasos mecanismos institucionalizados de consulta están controlados por sus propias reglas de control. Por el contrario, los gobiernos abiertos deben destacarse por su nivel de transparencia, rendición de cuentas, mecanismos de participación ciudadana e integridad pública. Es importante considerar estos elementos para mejorar la participación ciudadana, como se observa en el cuadro 1.

Cuadro 1. Propuesta para mejorar la participación ciudadana.

<i>Propuesta</i>	<i>Descripción</i>
La información es un requisito previo básico	Lograr adecuados niveles de acceso a la información y de protección de ésta requiere una normativa apropiada, mecanismos institucionales claros para aplicarla y un sistema judicial independiente que garantice su cumplimiento.
La consulta es fundamental para la elaboración de políticas	En la consulta, los poderes públicos definen cuestiones, establecen preguntas, gestionan el proceso e invitan a los ciudadanos a contribuir con sus puntos de vista y opiniones.
La participación activa supone una nueva frontera.	La participación activa reconoce la capacidad y la autonomía de los ciudadanos para debatir y generar alternativas de políticas. Se precisa que los ciudadanos asuman un mayor grado de responsabilidad en la elaboración de políticas, como contrapartida de los mayores derechos de participación que gozan.
Atraer a los ciudadanos en línea.	Todos los países de la OCDE reconocen el enorme potencial de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC) para ofrecer un servicio público de mayor calidad a precios más bajos; mejora la transparencia y la rendición de cuentas de los poderes públicos.

Fuente: González & Sánchez, 2015.

Los ciudadanos, cada vez más capacitados e informados, exigen que sus opiniones y conocimientos se reflejen en la toma de decisiones, exigencia que los gobiernos deberán responder imperativamente. Informar, consultar y hacer participar a los ciudadanos constituyen los pilares de todo buen gobierno, los medios adecuados de fomentar la apertura, y una buena inversión para mejorar la elaboración de políticas públicas. Estos tres aspectos permiten a los poderes públicos obtener nuevas fuentes de ideas, información y recursos para la toma de decisiones. Además, contribuye a desarrollar la confianza del público en la administración pública, lo que incrementa la calidad de la democracia y fortalece el civismo (Caddy y Vergez, 2003: 4-5).

La participación ciudadana deberá ser considerada por los niveles de gobierno (federal, estatal y municipal) como un derecho efectivo y que, en su marco legal, deberá expresarse de forma clara y congruente con los nuevos escenarios de alternancia política y de calidad de la democracia. La participación ciudadana es formar parte activa de los asuntos del gobierno y en la construcción del espacio público. La Alianza por el Gobierno Abierto (AGA), de la cual México es miembro fundador y activo, establece como estrategias centrales la transparencia, la participación ciudadana, la colaboración y la integridad pública.

En este marco de referencia, los niveles de gobierno mexicano, deben realizar mayores compromisos con la participación ciudadana, que permitan el involucramiento de mayores segmentos de la ciudadanía que permitan participar en todo el ciclo de las políticas públicas. González, Juan, Sánchez, J. (2015: 51–73).

La participación ciudadana es, por lo tanto, un eje transversal y continuo en las políticas públicas, que debe ser previsto por la administración, quien no solo debe prepararse para recibir las actuaciones del administrado y crear las condiciones y los espacios para que se dé durante todas las fases del ciclo de políticas públicas: formulación, planificación, ejecución, seguimiento, evaluación y control, ello aplicado a todos los niveles del Estados: nacional, regional y local. Arroyo Chacón, J. I. (2017: 13-41).

Font y Blanco (2006: 38) definen la participación ciudadana como “todas las actividades que los ciudadanos realizan voluntariamente -ya sea a modo individual o a través de sus colectivos y asociaciones- con la intención de influir directa o indirectamente en las políticas públicas y en las decisiones de los distintos niveles del sistema político y administrativo”. Prieto-Martín, Pedro; Ramírez-Alujas, Á. (2014: 61-100).

Innovación

Expertos en la materia, como Brugué, Blanco & Boada (2014), señalan dos requerimientos para generar innovación en el ámbito público: la innovación sustantiva, como el primer requisito, pues parte de la necesidad de cuestionar el viejo conocimiento. Para innovar es necesario que la institución se autocuestione, que cuente con una visión introspectiva que le permita dudar de sus procesos, actuaciones, mecanismos establecidos, junto a una mente amplia que permita el cambio. Mientras no se reconozca esta necesidad, no existirá innovación. Como segundo requisito, la innovación debe ser colectiva. La innovación pública se genera a partir del conocimiento colectivo, de todo el

funcionariado y de la ciudadanía, de allí que actualmente se hable innovación abierta en un marco de gobierno abierto. (Arroyo Chacón, J. I. (2017: 13–41).

La innovación pública actualmente se considera un principio del nuevo modelo de gestión pública, un pilar del gobierno abierto, pues es a partir de la apertura, de los procesos de participación entre administración pública y ciudadanía, que se genera la innovación, tal y como lo consagra la Carta Iberoamericana de Gobierno Abierto cuando dice:

i) Principio de innovación pública: supone promover e impulsar nuevas metodologías, procesos, procedimientos y herramientas que permitan aprovechar ideas y crear valor público, especialmente mediante el uso de las tecnologías de la información y comunicación y la constante adaptación de su funcionamiento y estructura a las nuevas necesidades (Centro Latinoamericano de administración para el Desarrollo (CLAD), 2016). (Arroyo Chacón, J. I. (2017: 13–41).

Evolución del término Gobierno Abierto

Sandoval-Almazán, R. (2015: 203–227). Expone que el gobierno abierto existe desde el siglo XVI cuando fue establecido en Suecia y los datos gubernamentales fueron hechos públicos como un derecho constitucional; así, la gente pudo tener acceso a esta información (Tauberer, 2012). Parks (1957) escribió un artículo en la revista de Derecho de George Washington, que se tituló: “*The Open Government principle: applying the right to know under the constitution*”, donde comienza su argumentación señalando que tanto el partido demócrata como el republicano habrían prometido impulsar una libertad de información del gobierno de Estados Unidos, pero que no se había cumplido. Esta solicitud es una reacción al hecho de que se ocultara información militar durante la Segunda Guerra Mundial y constituyó el punto de arranque para comenzar a definir lo que es un gobierno abierto.

Según Arroyo Chacón, J. I. (2017: 13–41). El término gobierno abierto cobra relevancia en el año 2009, debido a la iniciativa del entonces presidente de los Estados Unidos, Barack Obama, en el Memorando sobre Transparencia y Gobierno Abierto; ello sin desconocer que ya existían algunas experiencias en este sentido, como las leyes de acceso a la información pública aprobadas por Gran Bretaña en los años setenta y otras previas. Pero, sin duda, es a partir del 2009 que este paradigma emerge sobre la mesa de discusión. Iniciativa que tuvo un gran impulso gracias a la creación, en 2011, de la Alianza para el Gobierno Abierto (Open Government Partnership, OGP) a la que hoy pertenecen 60 países y cuenta con un mecanismo independiente para evaluar el grado de avance de cada gobierno en torno a los planes que presenta para implementar el gobierno abierto en sus administraciones públicas.

Definición

Un gobierno abierto es aquel que entabla una constante conversación con los ciudadanos con el fin de escuchar lo que ellos dicen y solicitan, que toma decisiones basadas en sus necesidades y teniendo en cuenta sus preferencias, que facilita la colaboración de los ciudadanos y funcionarios en el desarrollo de los servicios que presta, y que comunica todo lo que decide y hace de forma abierta y transparente (Calderón, 2012: 27). Así, un gobierno abierto sería aquel en el que las empresas, las organizaciones de la sociedad civil (OSC) y los ciudadanos pueden “saber cosas” (obtener información relevante y comprensible), “conseguir cosas” (obtener servicios y realizar transacciones desde y con el gobierno), y “crear cosas” (participar en el proceso de toma de decisiones (Ramírez y Dassen, 2012: 43). (González, Juan, Sánchez, J. (2015: 51–73).

La OCDE propone seis acciones para un gobierno abierto:

1) crear mayor confianza en el gobierno;

- 2) garantizar mejores resultados al menor coste;
- 3) elevar los niveles de cumplimiento;
- 4) garantizar la igualdad del acceso a participar de la formulación de políticas públicas;
- 5) fomentar la innovación y las nuevas actividades económicas;
- 6) mejorar la efectividad mediante el aprovechamiento de los conocimientos y los recursos de los ciudadanos. (González, Juan, Sánchez, J. (2015: 51–73).

Según los autores Conde C., & Gutiérrez, M. (2014: 237–256). México está avanzando en la implementación de estrategias estructurales en torno a las reformas en los campos del servicio civil profesional, la reducción de trámites en normas de regulación del Gobierno federal y el Gobierno en línea (OECD, 2011c). En la revisión de la OCDE para la gobernanza pública en México, estas tres Áreas de la administración pública fueron examinadas como instrumentos para fortalecer el buen Gobierno.

Para el caso mexicano, las conclusiones y recomendaciones de la OCDE fueron agrupadas de la siguiente manera (OECD, 2011c: 24-27):

- Las reformas administrativas deberán tener un rumbo estratégico y basarse en un enfoque integral de la gobernanza. Asimismo, requieren un enfoque de Gobierno general apoyado en la coordinación y en la comunicación entre las diversas organizaciones del Gobierno mismo.
- La capacidad de implementación es clave para una reforma administrativa exitosa.
- Es necesario crear una cultura de mejora continua, seguimiento y evaluación de los resultados de las reformas administrativas. Las reformas en los gobiernos subnacionales deben complementar los esfuerzos realizados a nivel nacional para generar

un marco eficaz de gobernanza en diversos niveles.

- La mejora en el manejo y el desempeño del servicio público respalda los esfuerzos para apoyar el crecimiento económico y el desarrollo social.

Conclusión

En resumen el modelo de gobierno abierto en México, ha tenido avances significativos desde su nacimiento y sin duda cada uno de sus componentes son muy importantes para que se lleve a cabo esta práctica la cual considero que debería ser permanente en todas las instituciones gubernamentales de los tres niveles de gobierno, como señalan los autores que se citan en el presente artículo, y la manera en que se fue analizando cada uno de sus componentes, la transparencia desde su origen constitucional, así como la parte que le toca a los servidores públicos de presentar la información la cual debe ser clara hasta las restricciones que se tiene en su publicación, en el componente de rendición de cuentas el cual es uno de los pilares del modelo señalado considero de los más importantes ya que a través de la rendición de cuentas, se puede evitar la corrupción, a través de este componente es como las instancias fiscalizadoras exigen justificaciones a las entidades públicas y en caso de ser necesario aplicar sanciones, también la ciudadanía es por este componente que exige conocer el fin de los recursos públicos que realmente se utilizaron para el fin que fueron creados, el tercer componente analizado que es la participación ciudadana, cada vez se hace presente en las políticas públicas, la ciudadanía exige mayor transparencia y rendición de cuentas, cada vez se capacita más para exigir más y con el último componente que es la innovación por medio de cual la información del gobierno es electrónico mediante el uso de tecnologías de la información la relación entre el gobierno y la ciudadanía es más estrecha más a la mano de la población, es como a través de las páginas de internet se conoce toda la información pública. Todo esto logra que el gobierno sea más efectivo, eficiente, que se tenga mayor confianza en la información que se

evite la corrupción y que la ciudadanía participe de manera proactiva y exija sus derechos constitucionales.

Referencias:

- Alberto, J., & Rodríguez, M. (2016). Transparencia : derecho fundamental y antídoto contra la corrupción. *Revista de Derecho Puertorriqueño* (55).
- Arroyo Chacón, J. I. (2017). Innovación abierta como pilar del gobierno abierto Open innovation as a pillar of Open Government. *Revista Enfoques*, (27), pp. 13–41.
- Conde C., & Gutiérrez, M. (2014). La experiencia de la OCDE en la implementación de políticas de Gobierno Abierto. El desafío de la etapa de implementación. *Revista Del CLAD Reforma y Democracia*, 58(2), pp. 237–256.
- González, J. & Sánchez, J. (2015). La participación ciudadana como instrumento del gobierno abierto Citizen participation as a tool for open government. *Espacios Públicos*, 18(43), pp. 51–73. Recuperado de <http://www.redalyc.org/pdf/676/67642415003.pdf>
- Loredo, J. de J. M. (2016). *Transparencia y derecho a La Información pública en México. Avances, retos y perspectivas*, pp. 14-26.
- Martínez, M. (2014). Acceso a la información, transparencia y rendición de cuentas en México 37 años de evolución. *El Cotidiano*, (187), pp. 203–215. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=32531885013>
- Mashaw, J.L. (2016). *Potential ACUS Statement Concerning the ABA Proposal for amending the Administrative Procedure act*. Recuperado de <https://www.acus.gov/sites/default/files/documents/Mashaw%20Comments.pdf>
- Prieto-Martín, P.; Ramírez-Alujas, Á. (2014). Caracterizando la participación ciudadana en el marco del Gobierno Abierto Pedro Prieto-Martín y Álvaro Ramírez-Alujas. *Revista Del CLAD Reforma y Democracia*, (58), pp. 61–100.

- Quintanilla Mendoza, G. (2012). E-transparencia y E-rendición de cuentas en los sitios web mexicanos. *Espacios Públicos*, 15(34), pp. 95–119. Recuperado de <http://www.redalyc.org/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=67623463004>
- Ramírez, A. M., & Alejandra, H. C. J. (2014). El sistema de rendición de cuentas Mexicano y su interacción con la archivística. *Información, Cultura y Sociedad (ISSN 1514-8327) No. 30 (Junio 2014)*, pp. 79–104. Recuperado de <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=llf&AN=96906431&site=ehost-live>
- Ramos Tovar, M. E., Sieglin, V., & Zúñiga Coronado, M. (2013). La intransparente transparencia...La asignación de sueldos y niveles académicos al profesorado en una universidad del norte de México. *Perfiles Educativos*, 35(141), pp. 26–45.
- Rosales García, C. M. (2013). La regulación del derecho a la información pública en México. *Ius Humani. Law Journal*, 3, pp. 113–137. <https://doi.org/10.31207/ih.v3i0.35>
- Sánchez M. (2009). La participación ciudadana en la esfera de lo público. *Espacios Públicos*, 12(25), pp. 85–102. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=67611350006>
- Sandoval-Almazán, R. (2015). Gobierno abierto y transparencia: Construyendo un marco conceptual. *Convergencia*, 22(68), pp. 203–227.
- Schedler, A. (2004). ¿Qué es la rendición de cuentas? In Instituto Federal de Acceso a la *Información y Protección de Datos (Ed.)*, *Cuaderno de Transparencia*, (03), pp. 5-37. Instituto Federal de Acceso a la Información y Protección de Datos.
- Ugalde, L. C. (2003). La rendición de cuentas en los gobiernos estatales y municipales. In *Cultura de la rendición de cuentas*, pp. 5-51. Recuperado de https://www.asf.gob.mx/uploads/63_Serie_de_Rendicion_de_Cuentas/Rc4.pdf
- Unión, H. congreso de la. (2008). Constitución de los Estados Unidos Mexicanos. *Diario Oficial de La Federación*, 8. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_270818.pdf
- USAID. (sin fecha). *El Sistema Nacional Anticorrupción y sus vínculos con el Sistema Nacional de Transparencia*. Recuperado de www.snt.org.mx/images/Doctos/prop_libro_usaid_300518_low.pdf
- Villalpando, T., & Andrés, E. (2009). *La rendición de cuentas y La retórica de la nueva gestión pública*, 12, pp. 71–89. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=67611167005> ISSN 1665-8140
- Vera Martínez, M. C., Rocha Romero, D., & Martínez Rodríguez, M. C. (2015). El modelo de gobierno abierto en América latina. Paralelismo de las políticas públicas de transparencia y la corrupción. *Íconos - Revista de Ciencias Sociales*, 19(53), p. 85. <https://doi.org/10.17141/iconos.53.2015.1565>

Páginas web

- INAI. (2019). Módulo 2 Gobierno abierto y transparencia en México. Recuperado de <https://micrositios.inai.org.mx/gobiernoabierto/wp-content/RELEASE/mod-02.html>



Trascender, Contabilidad y Gestión Núm. 10 (enero - abril del 2019).
ISSN: 2448-6388. Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

El Presupuesto basado en Resultados en México

The budget based on results in Mexico

Karla Fernanda Payán Serna ¹

Resumen

El presente ensayo busca llamar la atención sobre la necesidad de discutir teóricamente el origen, la evolución del Presupuesto basado en Resultados, con el objetivo de detectar el desarrollo del Gobierno de México en el buen manejo de la elaboración presupuestal por resultados, especialmente considerándolas herramientas útiles en el proceso de asegurar un buen gobierno, se comentan también, conceptos básicos sobre el Presupuesto basado en Resultados y el Sistema de Evaluación del Desempeño, así como las etapas y los elementos que conforman ese tipo de presupuesto, las etapas del proceso presupuestario, el entorno normativo que le es aplicable, la metodología del marco lógico y los indicadores para su evaluación, así como también la evolución y los lineamientos que les son aplicables a partir de que se impulsaron reformas por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a nivel Federal en el 2006, llegando a una serie de conclusiones.

Palabras clave: presupuesto basado en resultados, sistema de evaluación del desempeño, proceso presupuestario.

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v10i0.58>

JEL: H61 Economía pública, Presupuesto, Sistema presupuestario.

Recibido: 28 de noviembre de 2018.

Aceptado: 25 de febrero de 2019.

Abstract

The present essay seeks to draw attention to the need to theoretically discuss the origin, the evolution of the Budget based on Results, with the objective of detecting the development of the Government of Mexico in the good management of budgeting by results, especially considering them useful tools in the process of ensuring good governance, basic concepts about the Budget based on Results and the Performance Evaluation System are also discussed, as well as the stages and elements that make up that type of budget, the stages of the budget process, the regulatory environment that is applicable to it, the logical framework methodology and the indicators for its evaluation, as well as the evolution and the guidelines that are applicable to them as a result of which reforms were promoted by the Federal Ministry of Finance and Public Credit in 2006, reaching a series of conclusions.

Keywords: budget based on results, performance evaluation system, budget process.

¹ Karla Fernanda Payán Serna. Licenciada en Economía y Finanzas. Profesionista independiente. Correo: karlafpayan@gmail.com

Introducción

Conforme va pasando el tiempo la población ha ido demandando cada vez más por un sistema transparente y efectivo en relación de la ejecución del gasto público, lo que ha motivado a los gobiernos de gran parte de los países para mejorar la eficiencia y eficacia con la que prestan sus servicios a la población. A su vez ha logrado que la población tenga más interés en conocer los costos que generan en estas, los resultados que se entregan y los cambios que requieren en su propia organización para enfrentar distintas exigencias.

Los presupuestos públicos se consideran el principal instrumento de planificación de la política económica administrativa de los gobiernos, los cuales deben ser transparentes en la rendición de cuentas y eficientes en la ejecución del gasto público, de tal manera que el resultado sea un mayor bienestar social de los ciudadanos.

Esta inclinación se ha concretado en la introducción del Presupuesto Basado en Resultados, específicamente a los que pertenecen a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos. El modelo del Presupuesto basado en Resultados ha surgido como un medio para mejorar la manera que los gobiernos administran sus recursos con el fin de consolidar su desarrollo, social, económico y disponer mejores servicios a la población.

(OECD, 2007), “El Presupuesto basado en Resultados (PBR) es una manifestación más de la Nueva Gestión Pública (NGP), y tiene como uno de sus fines generar información que permita a los gobiernos tomar decisiones eficientes y acertadas en materia de gasto; así como ofrecer la información que demanda la sociedad”.

Un Presupuesto basado en Resultados y medidos estos por medio de indicadores de desempeño, nos brinda un material muy valioso para contar con mejor información a fin de tomar mejores decisiones respecto al destino de los recursos públicos. Lo que permitirá hacer ajustes en los programas que no estén dando los resultados que se

esperan, asignar más recursos a las políticas públicas para que hagan mayores aportes al crecimiento, equidad y establecer las prioridades del gasto en función de las necesidades de los ciudadanos.

Antecedentes

Nivel Internacional

El 14 de diciembre de 1960 veinte países desarrollados suscribieron en París, el tratado internacional que dio origen a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

SHCP, (2006) *“Una manera de alcanzar los objetivos de la OCDE es a través del ejercicio eficiente de los recursos económicos de cada país”*.

Performance Budgeting in OECD Countries, (2007) resalta *“el estudio y promoción de mecanismos para obtener resultados mediante el ejercicio eficiente de los recursos públicos, sujetándose a políticas del Presupuesto basado en Resultados y el Sistema de Evaluación de Desempeño”*.

Entre los países que se mencionan de la OCDE que han compartido sus experiencias en materia del Sistema de Evaluación de Desempeño y del Presupuesto basado en Resultados, se encuentran Gran Bretaña, Estados Unidos, Canadá, Chile y Nueva Zelanda.

A partir de los años de 1970 el Presupuesto basado en Resultados se empezó a utilizar en Alemania, en esta época comenta (García, 2010), *“se distingue la crisis fiscal que enfrentaron los países desarrollados”*. En la siguiente década también comenta que los países de América latina se enfrentaron a la crisis de la deuda, lo que llevó a las economías pasar por un periodo de inestabilidad financiera que fue causada por años de expansión del gasto estatal, provocando periodos recesivos con inflación y desempleo.

(García, 2010) *“La fórmula incrementalista en el diseño del presupuesto se volvió un obstáculo para la planeación fiscal, cada vez más rígida. Esta situación propició que surgieran otras*

formas de planeación presupuestal que permitieran la implementación de los programas de estabilización macroeconómica, a través de ajustes fiscales y el regreso a las reglas del presupuesto equilibrado”.

Para los años de 1990 el Presupuesto basado en Resultados surgió en Inglaterra, acompañado de muchos cambios legislativos e institucionales y concluyeron su formalización hacia 1998.

En México

“Luego en la gestión gubernamental del sexenio 2000-2006 se dio un nuevo impulso a la adopción

del modelo de la Nueva Gestión Pública”, (Huerta y Magallón 2009), “para que finalmente en el año 2006 se dieran los pasos definitivos para iniciar la implantación de la metodología del PBR en México”, (Pérez Jácome, 2012).

Por lo que se puede decir que, a partir del año 2006 se empezó a cambiar la manera tradicional de presupuestar y en 2008 se adoptó el Presupuesto basado en Resultados tomando como una tarea prioritaria enfocada al cumplimiento de metas y objetivos gubernamentales, esto a través de la optimización del gasto público.

Recientemente varias reformas han sido aprobadas:

Figura 1. Reformas aprobadas.



Fuente: Elaboración propia.

Con la promulgación de las reformas aprobadas a partir del 2006, el país avanzó en el establecimiento de un marco fiscal a mediano plazo para incrementar un Sistema de Evaluación de Desempeño. Este Sistema inició su instrumentación en el 2008 y aún continúa su etapa de desarrollo y aplicación. Según (García y García, 2010) *“actualmente se encuentra en revisión, pues se considera que tiene indicadores en excesiva”.*

En México para lograr una estabilidad económica y de las finanzas públicas, debe de establecer retos para continuar incrementando el nivel de ingreso y gasto

público, así como elevar la calidad y efectividad del gasto.

En base a la reforma Hacendaria se pretendió el incremento en la recaudación federal y local, así como fortalecer el sistema hacendario a nivel federal y local. También incluyó una reforma constitucional que entró en vigor desde mayo de 2008 la que obliga a los gobiernos a la entrega de mejores resultados a la sociedad.

Dentro de esa reforma constitucional, en el artículo 134 dice que los gobiernos tanto federal como estatal

deben administrar los recursos públicos bajo principios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, con enfoque en los resultados, así como evaluar los resultados del ejercicio de dichos recursos, propiciando que éstos se asignen tomando en cuenta los resultados alcanzados.

El esfuerzo de proveer los recursos para atender las necesidades de desarrollo de un país no debe inclinarse únicamente en los contribuyentes, si no a que el gobierno garantice que los recursos que se asignen en función de las prioridades, de los objetivos y metas se pretendan alcanzar, que se evalúen los programas por expertos y se midan sus resultados con base a indicadores.

“El resultado que busca un gobierno es la maximización de la creación de valor público, es decir, que los resultados sean totalmente aceptados y legitimados por la sociedad”, (Moore, 1998). Entendiendo por valor el resultado de las actividades que aportan respuestas eficientes y útiles a las necesidades y demandas políticamente deseables como consecuencia de un proceso de legitimación democrática. En estos términos la SHCP (2008) la define de la siguiente manera:

“Modelo de cultura organizacional, directiva y de gestión que pone énfasis en los resultados y no en los procedimientos”.

Sería muy eficiente un cambio en la cultura tradicional de cómo se ejerce el gasto público en México, más aún cuando el Sistema de Evaluación del Desempeño toma como principal elemento el presupuesto basado en resultados para un proceso de cambio administrativo de nuestro país.

Desarrollo

Administración pública

Se dice de la administración que es *“una ciencia social que persigue la satisfacción de objetivos institucionales por medio de una estructura y a través*

del esfuerzo humano coordinado” (Fernández Arenas, 1991); por otra parte, para Münch Galindo, la administración representa *“el esfuerzo coordinado de un grupo social para obtener un fin con la mayor eficiencia y el menor esfuerzo posible”* (2009).

En estas definiciones, aplican perfectamente para la administración pública, permitiendo conceptualizarla como el esfuerzo coordinado de recursos dentro de una organización pública, con el objetivo de alcanzar sus metas institucionales.

Presupuesto público

Un plan de acción de gran relevancia porque refleja una parte fundamental de la política económica. Se establece para un periodo determinado, generalmente de un año, y muestra prioridades y objetivos del gobierno a través de los montos destinados a sus ingresos y gastos. *“Muestra como el gobierno extrae recursos de la sociedad, y como los redistribuye”* (Flores Jiménez, 2007).

La importancia de este concepto para la administración pública y la evolución del conocimiento ha generado diversas metodologías para la elaboración de presupuestos a través de los años.

La Nueva Gestión Pública

A nivel internacional, la búsqueda por satisfacer las demandas cada vez mayores de la sociedad, ha llevado a los diferentes gobiernos a experimentar nuevos enfoques en lo relacionado a la administración y presupuesto público.

(Moyado Estrada, 2011) dice que la Nueva Gestión Pública es *“un cambio trascendental de la perspectiva tradicional de la administración pública hacia un modelo que pone énfasis en los resultados y que reclama mayor responsabilidad y flexibilidad institucional”*.

La Nueva Gestión Pública derivó de teorías que se han venido desarrollando, como la Teoría de la Elección Pública, la Teoría de los Costos de Transacción y la Teoría de la Agencia.

“La apuesta de la Nueva Gestión Pública, ha sido clara desde un principio: transformar la orientación al control de insumos y al cumplimiento de procesos, que había caracterizado las acciones del sector gubernamental durante décadas, por un criterio de acción sostenido en los resultados generados en el público”, (Walter Lepore, 2010). Sin embargo, no es sólo un conjunto de instrumentos de gestión exitosos en el sector privado, que han sido trasladados al ámbito gubernamental para volverlo más eficiente y transparente, como generalmente suele ser considerada.

Normatividad

La implementación del nuevo esquema orientado a presentar el presupuesto por resultados implicó una serie de modificaciones al aparato constitucional mexicano que va desde reformas constitucionales, pasando por diversas leyes federales.

Creación de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Esta ley entró en vigor en abril de 2006, abrogando la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal. Algunos de los artículos dentro de esta ley, más relacionados a este trabajo de investigación, son:

Artículo 1.- La presente Ley es de orden público, y tiene por objeto reglamentar los artículos 74 fracción IV, 75, 126, 127 y 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de programación, presupuestación, aprobación, ejercicio, control y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales.

Artículo 2, inciso LI. Sistema de Evaluación del Desempeño: el conjunto de elementos metodológicos

que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer el impacto social de los programas y de los proyectos.

Artículo 24.- La programación y presupuestación del gasto público comprende:

I. Las actividades que deberán realizar las dependencias y entidades para dar cumplimiento a los objetivos, políticas, estrategias, prioridades y metas con base en indicadores de desempeño, contenidos en los programas que se derivan del Plan Nacional de Desarrollo y, en su caso, de las directrices que el Ejecutivo Federal expida en tanto se elabore dicho Plan, en los términos de la Ley de Planeación;

II. Las previsiones de gasto público para cubrir los recursos humanos, materiales, financieros y de otra índole, necesarios para el desarrollo de las actividades señaladas en la fracción anterior.

Artículo 45.- Los responsables de la administración en los ejecutores de gasto serán responsables de la administración por resultados; para ello deberán cumplir con oportunidad y eficiencia las metas y objetivos previstos en sus respectivos programas, conforme a lo dispuesto en esta Ley y las demás disposiciones generales aplicables.

Párrafo cuarto. Los ejecutores de gasto deberán contar con sistemas de control presupuestario que promuevan la programación, presupuestación, ejecución, registro e información del gasto de conformidad con los criterios establecidos en el párrafo segundo del artículo de esta Ley, así como que contribuyan al cumplimiento de los objetivos y metas aprobados en el Presupuesto de Egresos.

Ajustes a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Artículo 73 en el 2007, donde se adiciona el inciso XXVIII, otorgando la facultad al Congreso de la Unión para expedir leyes que normen la contabilidad gubernamental. *“Para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental que regirán la contabilidad pública y la presentación homogénea de información financiera, de ingresos y egresos, así como patrimonial, para la Federación, las entidades federativas, los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, a fin de garantizar su armonización a nivel nacional”.*

Artículo 134, que establece la obligatoriedad para los tres órdenes de gobierno, para manejar sus recursos con principios de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, además de que el manejo de dichos recursos debe estar sujetos a evaluaciones por instancias técnicas.

Algunos de los párrafos reformados del artículo son:

“Los recursos económicos de que dispongan la Federación, las entidades federativas, los Municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados”, (Párrafo reformado DOF 07-mayo-2008, 29-enero-2016).

“Los resultados del ejercicio de dichos recursos serán evaluados por las instancias técnicas que establezcan, respectivamente, la Federación y las entidades federativas, con el objeto de propiciar que los recursos económicos se asignen en los respectivos presupuestos en los términos del párrafo precedente”, (Párrafo adicionado DOF 07-mayo-2008. Reformado DOF 29-enero-2016).

“El manejo de recursos económicos federales por parte de las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, se sujetará a las bases de este artículo y a las leyes reglamentarias. La evaluación sobre el ejercicio de dichos recursos se realizará por las instancias técnicas de las entidades federativas a que se refiere el párrafo segundo de este artículo”, (Párrafo reformado DOF 07-mayo-2008, 29-enero-2016).

Creación de la Ley General de Contabilidad Gubernamental

Esta ley entró en vigor en el 2009, algunos de los capítulos y artículos más representativos de esta ley, en materia de presupuestos, son:

Capítulo I. Este capítulo trata del Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), el cual es el órgano encargado de coordinar las actividades relacionadas a la armonización contable gubernamental y de emitir las normas y lineamientos contables relacionados al tema.

Artículo 54. La información presupuestaria y programática que forme parte de la cuenta pública deberá relacionarse, en lo conducente, con los objetivos y prioridades de la planeación del desarrollo. Asimismo, deberá incluir los resultados de la evaluación del desempeño de los programas federales, de las entidades federativas, municipales y de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, respectivamente, así como los vinculados al ejercicio de los recursos federales que les hayan sido transferidos. Para ello, deberán utilizar indicadores que permitan determinar el cumplimiento de las metas y objetivos de cada uno de los programas, así como vincular los mismos con la planeación del desarrollo.

En resumen, “las principales disposiciones de las reformas en materia de evaluación del gasto federalizado consisten en lo siguiente”, (SHCP, 2008):

- Que el gasto federalizado se sujete a evaluaciones con base en indicadores de resultados y metas;
- Que la evaluación del gasto federalizado se realice por instancias independientes a nivel local, con el fin de respetar la autonomía estatal;
- Los resultados del gasto federalizado se reporten en los informes de finanzas públicas federales, así como en el ámbito local, y
- El gasto que realicen los estados con sus propios recursos (participaciones y otros ingresos propios) se sujeten a mecanismos del PbR y a evaluaciones de desempeño por instancias independientes a nivel local.

Como se puede observar con los puntos anteriores, todo gobierno deberá de implementar mecanismos de monitoreo, así como también lineamientos y evaluaciones para el desempeño.

El Sistema de Evaluación del Desempeño (SED)

La definición del Sistema de Evaluación del Desempeño está contemplada en el artículo 2, inciso LI de la LFPRH:

“El conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer el impacto social de los programas y de los proyectos”.

Uno de los principios fundamentales de la administración pública es que requiere de una forma

armonizada de evaluar su actividad, con un conjunto de elementos metodológicos aplicados de manera general sin excepción por todos los entes públicos para evaluar los resultados de su gestión a fin de corregir las desviaciones detectadas. Esta idea se ha conceptualizado en México en el Sistema de Evaluación del Desempeño.

Indicadores de Desempeño

En la administración pública, la medición del desempeño a través de indicadores está definida como:

Indicador de desempeño: *“Es la expresión cuantitativa o, en su caso, cualitativa, correspondiente a un índice, medida, cociente o fórmula, que establece un parámetro del avance en el cumplimiento de los objetivos y metas”.*

Esta definición equivale al término indicador de resultados establecido en la Ley General de Contabilidad Gubernamental (Lineamientos; última reforma DOF 12-sept-09, Art. 2).

A su vez, los indicadores están divididos en dos tipos:

Indicador de gestión: Indicador de desempeño que mide el avance y logro en procesos y actividades, es decir, sobre la forma en que los bienes y servicios públicos son generados.

Indicador estratégico: *“Indicador de desempeño que mide el grado de cumplimiento de los objetivos de las políticas públicas y de los programas presupuestarios que impactan de manera directa en la población objetivo o área de enfoque”* (Lineamientos, última reforma DOF 12-Sept-09).

El Presupuesto basado en Resultados (PbR)

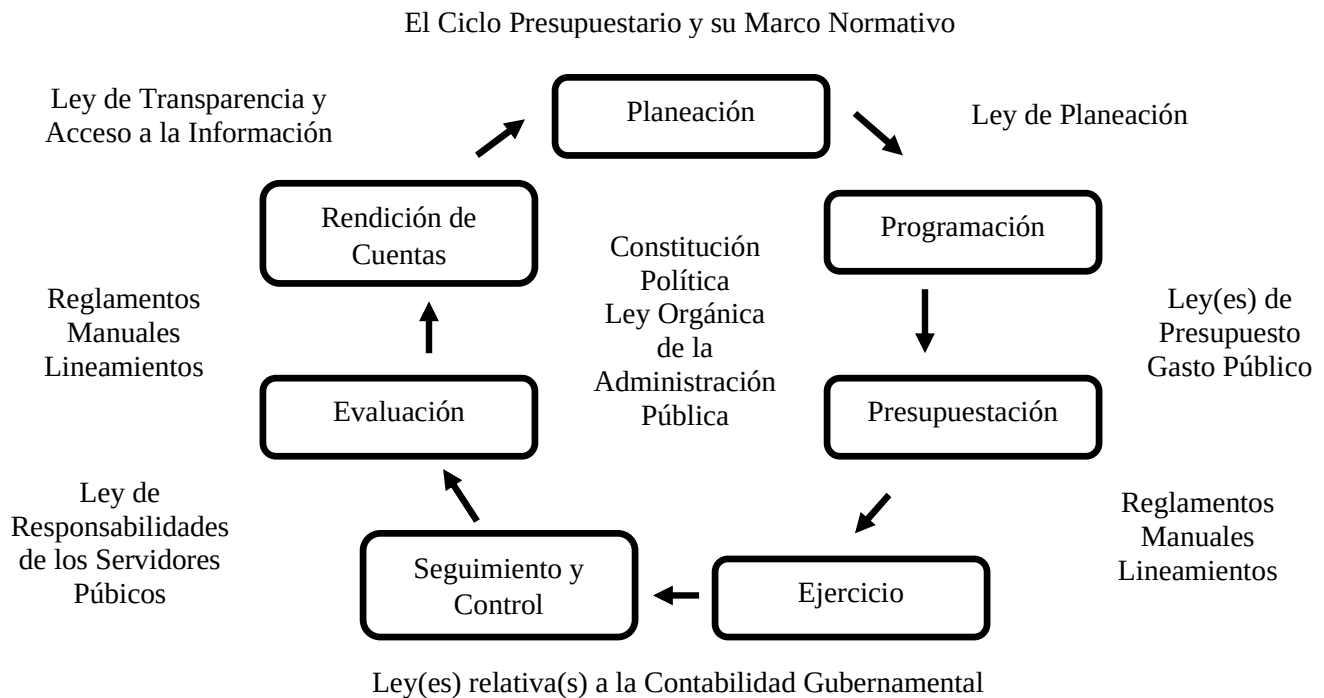
El Presupuesto basado en Resultados *“es una técnica dirigida a mejorar la calidad del gasto público, mediante mecanismos para retroalimentar las decisiones presupuestales con la información del desempeño proveniente de los sistemas de monitoreo y*

evaluación” (Banco Mundial, 2008). En pocas palabras, “lo que pretende el PbR es transformar un proceso presupuestal orientado al control de gastos e insumos, a otro donde se busquen sistemáticamente resultados específicos” (Lepore, 2012).

Proceso del Presupuesto basado en Resultados

Dentro del Presupuesto basado en Resultados se ha propuesto el desarrollo del proceso presupuestario en siete etapas.

Figura 2. Proceso presupuestario.



Fuente: Elizalde Hernández, 2011: p. 247.

Cada etapa se define como:

Planeación: Consiste en definir las estrategias e instrumentos factibles y adecuados para alcanzar la visión propuesta por la institución pública.

Programación: En esta etapa se hace la definición del llamado programa presupuestario, donde se construye la Matriz de Indicadores de Resultados, que se detallará posteriormente, siguiendo la Metodología de Marco Lógico.

Presupuestación: Asigna los recursos económicos a los programas presupuestarios con base a resultados.

Ejercicio: Consiste en ejecutar las actividades definidas y para las cuales se asignaron recursos públicos, por lo que esta etapa implica el desembolso de los recursos económicos.

Seguimiento y Control: Este concepto consiste en registrar los recursos económicos erogados y las actividades realizadas a fin de compararlas contra lo planeado y corregir o hasta evitar las desviaciones posibles.

Evaluación: Consiste en aplicar los procedimientos de comparación entre lo planeado y lo realizado, para determinar el nivel de cumplimiento de los indicadores.

Rendición de cuentas: Consiste en dar a conocer a las autoridades y sobre todo a la ciudadanía, los resultados de la gestión en un periodo dado.

Cada una de las siete etapas del proceso presupuestario debe cumplirse rigurosamente. A continuación, se detallan las tres primeras: planeación, programación y presupuestación. Las dos primeras se traslapan y se llevan a cabo a través de una serie de procedimientos basados en una metodología conocida como Metodología de Marco Lógico (MML).

Metodología del Marco Lógico (MML)

La MML es *“una herramienta de planeación basada en la estructuración y solución de problemas. Además, la MML permite presentar de forma sistemática y lógica los objetivos de un programa y sus relaciones de causalidad, alineándolos a objetivos de mayor nivel”* (SHCP, 2010).

Esta herramienta es un conjunto de procedimientos a seguir para determinar algunos puntos considerados básicos para suponer una buena planeación, los cuales se desglosan de la siguiente manera:

Definición del problema: Consiste en establecer de manera clara, objetiva y concreta cual es el problema por atender o la necesidad a satisfacer, definiendo claramente la población objetivo, las prioridades, posibilidades de solución y la alineación o concordancia con los objetivos del Plan.

Análisis del problema: Analizar el origen, comportamiento y consecuencias del problema ya definido.

Definición del objetivo: Aquí se define la situación futura a lograr, la que resolverá el problema.

Selección de alternativas: Consiste en escoger las alternativas de solución, los medios que conducirán a lograr los objetivos.

Definición de la estructura analítica del programa principal: Consiste en revisar la coherencia interna de los problemas definidos, los medios de solución y los objetivos.

Elaboración de la Matriz de Indicadores de Resultados: Consiste en representar a través de un diagrama, la solución determinada. Por su importancia, a continuación, se analiza más a detalle.

Matriz de Indicadores de Resultados (MIR)

La MIR es el punto culminante de la MML. Resume todo lo determinado como problema, necesidad, formas de solucionarlo, y objetivos a lograr.

Para su interpretación correcta, la MIR se divide en varios conceptos o etapas que se presentan a continuación:

Fin: El fin es el objetivo general al que se pretende llegar con las actividades gubernamentales a realizar, el cual debe estar alineado a los objetivos del Plan Estatal y Nacional de Desarrollo.

Propósito. Es el impacto que se espera lograr con las actividades gubernamentales a realizar.

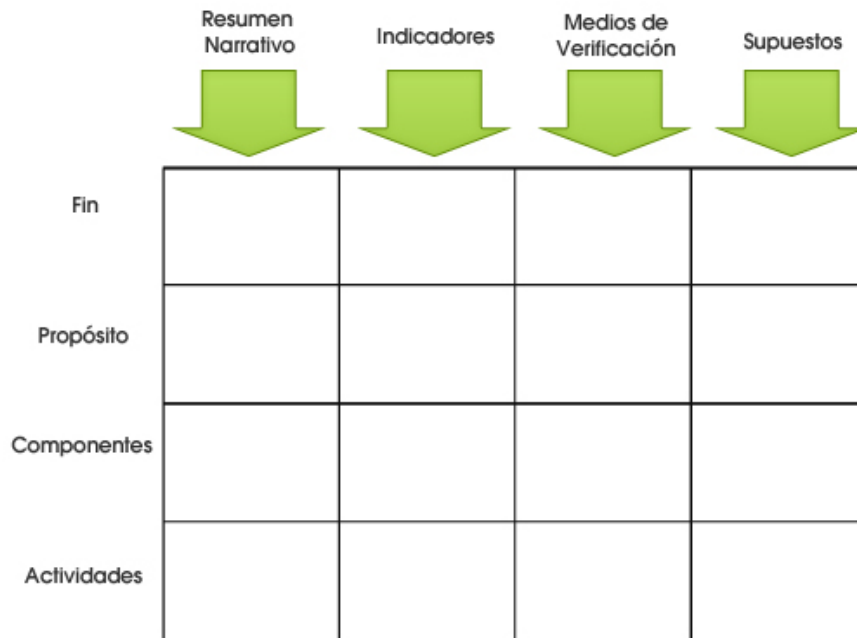
Componentes. Es la definición de los bienes y servicios específicos que se producirán por las actividades gubernamentales a realizar.

Actividades. Es la relación detallada del cómo se va a hacer para producir los bienes y servicios definidos en los componentes.

Por su importancia, en la siguiente figura se muestra el formato de la matriz del cual todas las entidades públicas están obligados a presentar:

Figura 3. Matriz de Indicadores de Resultados.

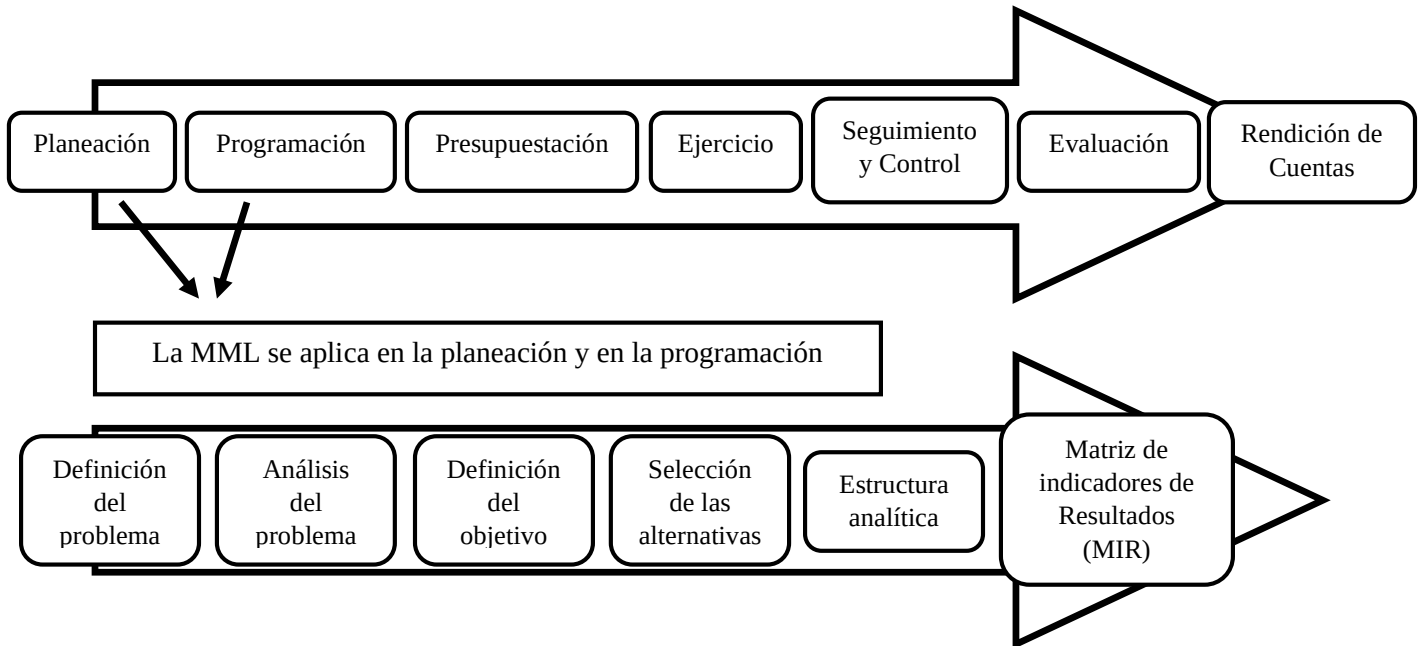
Elaboración de la MIR.
¿En qué consiste?



Fuente: SHCP, 2010: 20.

Con el fin de fortalecer la explicación del Presupuesto basado en Resultados, se muestra en la siguiente figura un resumen con las etapas del proceso presupuestario.

Figura 4. Etapas del Presupuesto basado en Resultados.



Fuente: Elaboración propia.

Para la eficaz implantación del Presupuesto basado en Resultados y el Sistema de Evaluación del Desempeño a nivel estatal, (Caso Agustín, 2008) muestra que es necesario articular cinco procesos elementales:

- a) Planeación estratégica;
- b) Reformas al marco jurídico-institucional estatal;
- c) Programación y presupuesto;
- d) Seguimiento y evaluación, y
- e) Contabilidad, rendición de cuentas y transparencia.

Planeación estratégica: se definen los programas que serán incluidos en el presupuesto y se alinean sus objetivos con los del Plan Nacional y Estatal de Desarrollo, así como de los programas derivados de éste. Se determinan los resultados esperados de los programas y de los recursos presupuestarios asignados para su ejecución; Marco jurídico e institucional: se implanta el

marco jurídico que regula el PbR y el SED.

Se determinan las instituciones y su competencia las responsabilidades y funciones, en diferentes ámbitos: globalizador, sectorial, por dependencia y entidad paraestatal. Se elabora la matriz de indicadores de los programas y se definen los indicadores de desempeño;

Programación y presupuesto: se construye la estructura programática con base en la definición de los programas y las disposiciones de armonización en la materia. Se establecen los indicadores de desempeño y las metas de los programas incluidos en el presupuesto. Finalmente se asignan los recursos considerando los objetivos y resultados a lograr, así como la información de desempeño que corresponde;

Seguimiento y evaluación: se da seguimiento al ejercicio presupuestario, considerando las disposiciones aplicables. Se monitorean los programas a través del análisis del cumplimiento de las metas de los

indicadores de desempeño definidos en la matriz correspondiente. Se aplica un Programa Anual de Evaluación. Se entrega información a diferentes niveles de tomadores de decisiones, para que la utilicen en la mejora continua de la calidad del gasto público. Se apoya en la reasignación de recursos hacia los objetivos estratégicos y la racionalidad del gasto de apoyo administrativo;

Contabilidad, rendición de cuentas y transparencia: se realiza el registro contable de la información financiera y de los indicadores de desempeño contenidos en la matriz de los programas. Mejora de la rendición de cuentas y la transparencia al Poder Legislativo local, la sociedad, los ciudadanos y los contribuyentes. Se establecen los mecanismos para la instrumentación de las mejoras derivadas del seguimiento y la evaluación, para que sus resultados apoyen la mejora continua del diseño y gestión de las políticas, programas y del desempeño institucional.

Se pudo observar que el objetivo del modelo del Presupuesto basado en Resultados es tener elementos fundamentales que aporten a la asignación del gasto del gobierno, junto con la alineación a las prioridades de las políticas públicas del Estado, creando una motivación para el cumplimiento de las metas fijadas en los Planes de Desarrollo. Tomando en cuenta que el Sistema de Evaluación del Desempeño funciona como un proceso para darle seguimiento y evaluar los programas presupuestales.

La transparencia presupuestal en México

En el 2003 entró en vigor la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, con ella se da una nueva etapa de acciones a favor del inicio de la transparencia en México. Esta Ley obliga a las dependencias y entidades del Gobierno Federal a publicar la información sobre sus recursos y el desempeño que obtienen de ellos.

Asimismo, obliga a que todos los gobiernos estatales y algunos municipales cuenten con una página web en la cual dan a conocer la información financiera sobre su marco regulatorio, programático presupuestal, informes y reportes, para cumplir con la rendición de cuentas que exige esta Ley.

“México es el primer país en integrarse al estándar internacional de datos presupuestarios abiertos (en inglés - Open Fiscal Data Package), promovido por la Iniciativa Global para la Transparencia Fiscal (GIFT, por sus siglas en inglés -Global Initiative for Fiscal Transparency), en colaboración con la organización Conocimiento Abierto Internacional (OKI, por sus siglas en inglés -Open Knowledge International) y la Iniciativa BOOST del Banco Mundial”, (Página transparencia presupuestaria de México).

Conclusiones

La implementación del Sistema de Evaluación del Desempeño y del Presupuesto basado en Resultados, permite aportar elementos muy sobresalientes que ayuden a los gobiernos a detectar errores en la instrumentación de sus programas y con ello corregir sus políticas, esquemas de planeación, todo esto considerando la coordinación con las autoridades federales.

Tomando en cuenta la información recolectada se pudo observar que en la administración pública se están sentando las bases, modificando y creando reformas para una incorporación de principios que permitan el fortalecimiento del Presupuesto basado en Resultados.

Se considera que parte esencial de la implementación del modelo del PbR y SED, consiste en que esté alineado con las etapas vistas del ciclo del presupuesto, las cuales son planeación, programación, presupuestación, ejercicio y control, seguimiento, evaluación y rendición de cuentas.

El modelo de la implementación del Presupuesto basado en Resultados es relativamente nuevo en el Gobierno de México, por lo que el fortalecimiento de las capacidades de gestión en materias financiera, de planeación, así como de evaluación, son aspectos claves para que el gobierno asegure mayor éxito en la creación de valor público y en la satisfacción de las demandas de la población, la cual exige que la prestación de los servicios públicos se lleve a cabo con prontitud, eficacia, eficiencia y transparencia.

Referencias:

- Caso Raphael, A. (sin fecha). El Presupuesto Basado en Resultados (PbR) y el Sistema de Evaluación del Desempeño (SED) en México: Una Propuesta para Entidades Federativas. (2011), pp. 311–341.
- Elizalde Hernández, R. (2011). Reformas Legales Estratégicas para Consolidar el PbR. *TF Trimestre Fiscal*.
- Fernández Arenas, J. A. (1991). El proceso Administrativo. 2 Ed. D.F., México: Diana.
- Flores Jiménez, I. y. (2007). El proceso de planificación y el presupuesto gubernamental. *Revista Internacional la Nueva Gestión* (Año 3, Núm. 5).
- García, R. y García, M. (2010). La gestión para resultados en el desarrollo. Avances y desafíos en América Latina y el Caribe. Banco Interamericano de Desarrollo.
- Lepore, Walter. (2010). Presupuesto basado en Resultados en México. Contraloría General Del Estado de Veracruz, pp. 209–236. Recuperado de http://sistemas.cgever.gob.mx/2013/boletines/Boletín_004.pdf
- Moyado, E. F. (2011). Gestión pública y calidad: Un análisis desde la experiencia mexicana en el periodo 1995-2012. (A. Instituto Nacional de Administración Pública, Ed.) *Revista de Administración Pública*.
- Münch Galindo, L. & García Martínez, J. (2009). Fundamentos de Administración. D.F.: Trillas.
- OCDE, Banco Mundial. (2007). Buenas prácticas recientemente identificadas de Gestión para Resultados de Desarrollo. Montreal: OCDE.
- Pérez Jácome, D. (2016). Presupuesto basado en resultados: Origen y aplicación en México. México: Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Recuperado de <https://goo.gl/H7aPKE>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2006). Cédula: Conceptos básicos del Presupuesto Basado en Resultados-Sistema de Evaluación del Desempeño (PbR-SED), pp. 79–88.
- SHCP. (2008). Presupuesto basado en Resultados Conferencia. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Ed. México.
- SHCP. (2010). Diplomado de Presupuesto basado en Resultados (PbR). En SHCP (Ed.). D.F., México.

Leyes

CPEUM. (Última reforma DOF 27-enero-2016). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. D.F.: Congreso de la Unión.

LFPRH. (Última reforma DOF 30-diciembre-15). Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. D.F.: Congreso de la Unión.

LGCG. (Última reforma DOF 30-enero-18). Ley General de Contabilidad Gubernamental. D.F.: Congreso de la Unión.

Lineamientos. (Última reforma DOF 12-septiembre-08). Lineamientos sobre los indicadores para medir los avances físicos y financieros relacionados con los recursos públicos federales. D.F.: Congreso de la Unión.

Página Web

SHCP. (Última actualización abril 2018). Transparencia presupuestaria observatorio del gasto. Lugar de publicación: México. Recuperado de <https://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx>



Trascender, Contabilidad y Gestión Núm. 10 (enero - abril del 2019).
ISSN: 2448-6388. Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

Importancia de la aplicación de los principios fundamentales de auditoría del sector público en las Entidades de Fiscalización Superior

Importance of the application of the fundamental principles of public sector audit at Higher Audit Entities

Martin Gutiérrez Piñeira¹

Resumen

La aplicación de los principios fundamentales de auditoría del sector público en las entidades de fiscalización superior es de gran importancia tanto para los auditores de las entidades de fiscalización superior, las entidades fiscalizadas y terceros interesados, por lo que la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) muestra la relevancia de apegarse a la normativa, y su fácil adopción, adaptación y aplicación. Para que las entidades de fiscalización superior realicen sus funciones de manera eficaz y eficiente y así señalar las desviaciones normativas que las entidades fiscalizadas infringen en el ejercicio del gasto público, no solo en la operación, sino en la actividad total de la administración, de tal forma que el sujeto fiscalizado pueda adoptar medidas correctivas en cada caso y así se logre evitar reincidencias.

Para la realización de este artículo se utilizó la técnica de investigación documental la cual como dice el autor "La investigación documental consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio. (Bernal, C.A. 2010 p.111). y de acuerdo con Casares Hernández, et al. (1995),

la investigación documental depende fundamentalmente de la información que se obtiene o se consulta en documentos, entendiendo por éstos todo material al que se puede acudir como fuente de referencia, sin que se altere su naturaleza o sentido, los cuales aportan información o dan testimonio de una realidad o un acontecimiento (Bernal, C.A. 2010 p.111).

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), globalmente, y la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), regionalmente, son organismos internacionales por excelencia en materia de auditoría gubernamental, que hoy en día son un referente para que las entidades de fiscalización superior, con la debida consideración de sus mandatos y regímenes legales y contextos, puedan implementar normas que coadyuven al adecuado ejercicio de la labor de auditoría gubernamental.

El lema de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) "La experiencia mutua beneficia a todos", resume y justifica la relevancia de intervenir en iniciativas internacionales.

Palabras clave: entidades fiscalizadoras, auditoría, Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs, por sus siglas en inglés).

¹ Martín Gutiérrez Piñeira. Contador Público. Auditor del Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización de Sonora (ISAF). Correo: cpmgutierrez@hotmail.com

Abstract

The application of the fundamental principles of auditing of the public sector in the entities of superior control is of great importance for both the auditors of the entities of superior control, the audited entities and interested third parties, for which the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) shows the relevance of adhering to regulations, and their easy adoption, adaptation and application. So that the entities of superior control perform their functions in an efficient and efficient way and thus point out the normative deviations that the audited entities infringe in the exercise of the public expense, not only in the operation, but in the total activity of the administration, of such so that the taxpayer can take corrective measures in each case and thus avoid recidivism.

For the realization of this article we used the technique of documentary research which as the author says "The documentary research consists of an analysis of written information on a certain topic, with the purpose of establishing relationships, differences, stages, positions or status current knowledge about the subject under study. (Bernal, C.A. 2010: 111). and according to Casares Hernández, et al. (1995), documentary research

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v10i0.59>

JEL: M42 Auditoría.

Recibido: 14 de diciembre de 2018.

Aceptado: 26 de marzo de 2019.

depends fundamentally on the information obtained or consulted in documents, understood as all material that can be used as a reference source, without altering its nature or meaning, which provide information or they bear witness to a reality or an event. (Bernal, C.A. 2010: 111).

The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), globally, and the Latin American and Caribbean Organization of Supreme Audit Institutions (OLACEFS), regionally, are international organizations par excellence in matters of government audit, which today are a reference for the entities of superior control, with the due consideration of their mandates and legal regimes and contexts, can implement norms that contribute to the proper exercise of the government audit work.

The motto of the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) Mutual experience benefits everyone", summarizes and justifies the relevance of intervening international initiatives.

Keywords: audit institutions, audit, International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAIs, for its acronym in English).

Introducción

Las normas profesionales son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de las auditorías del sector público. Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs, por sus siglas en inglés) desarrolladas por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés) tienen por objetivo promover una auditoría eficaz e independiente, así como apoyar a los miembros de la INTOSAI en el desarrollo de su propio enfoque profesional en conformidad con sus mandatos y con las leyes y reglamentos nacionales. La fiscalización del sector público, realizada por entidades de fiscalización superior es un factor importante en la gobernanza pública ya que tiene un impacto positivo en la confianza de la sociedad.

Antecedentes

En el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio del 2016, Se expide la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción la cual es de observancia general en todo el territorio nacional, y coordinara a las autoridades de todos los órdenes de gobierno, en la prevención, detección y sanción de responsabilidades administrativas, de hechos de corrupción, así como en la fiscalización y control de recursos públicos, y es integra por un Comité Coordinador, Comité de Participación Ciudadana, Comité Rector del Sistema Nacional de Fiscalización y Los Sistemas Locales, quienes concurrirán a través de sus representantes.

“La presente Ley es de orden público, de observancia general en todo el territorio nacional y tiene por objeto establecer las bases de coordinación entre la Federación, las entidades federativas, los municipios y las alcaldías de la Ciudad de México, para el funcionamiento del Sistema Nacional previsto en el artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para que las autoridades competentes

prevengan, investiguen y sancionen las faltas administrativas y los hechos de corrupción” (Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción Art. 1).

“El Sistema Nacional de Fiscalización tiene por objeto establecer acciones y mecanismos de coordinación entre los integrantes del mismo, en el ámbito de sus respectivas competencias, promoverán el intercambio de información, ideas y experiencias encaminadas a avanzar en el desarrollo de la fiscalización de los recursos públicos. Son integrantes del Sistema Nacional de Fiscalización, la Auditoría Superior de la Federación, la Secretaría de la Función Pública, las entidades de fiscalización superiores locales y las secretarías o instancias homólogas encargadas del control interno en las entidades federativas”. (Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción Art. 37).

Así mismo en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio del 2016 Se expide la Ley General de Responsabilidades Administrativas, la cual establece que habrá faltas administrativas graves y no graves de los servidores públicos y de particulares, así como las sanciones por sus actos u omisiones.

“La presente Ley es de orden público y de observancia general en toda la República, y tiene por objeto distribuir competencias entre los órdenes de gobierno para establecer las responsabilidades administrativas de los Servidores Públicos, sus obligaciones, las sanciones aplicables por los actos u omisiones en que estos incurran y las que correspondan a los particulares vinculados con faltas administrativas graves, así como los procedimientos para su aplicación”. (Ley General de Responsabilidades Administrativas Art. 1).

De igual forma en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio del 2016 se expide la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, para reglamentar las leyes que regulen la organización y facultades de la Auditoría Superior de la Federación, así como coordinar y evaluar sus funciones conforme a los principios de legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad.

“...La Auditoría Superior de la Federación podrá fiscalizar las operaciones que involucren recursos públicos federales o participaciones federales a través de contrataciones, subsidios, transferencias, donativos, fideicomisos, fondos, mandatos, asociaciones público-privadas o cualquier otra figura jurídica y el otorgamiento de garantías sobre empréstitos de Estados y Municipios, entre otras operaciones...” (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación Art. 1)

El 14 de julio del 2008 se expide la ley 168, Ley de Fiscalización para el Estado de Sonora en 168; B. O. No. 4 SECCION II, y en el decreto No. 186; B. O. 14, sección II, se presenta la reforma de fecha 15 de febrero de 2018, la cual tiene la cual tiene por objeto “...regular la revisión, auditoría y fiscalización superior de los estados financieros y cuentas públicas estatal y municipal...” (Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora Art.1)

“En los procedimientos de fiscalización se utilizarán las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las Normas de Información Financiera emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, Normas Profesionales del Sistema Nacional de Fiscalización, las mejores prácticas y toda aquella disposición normativa aplicable en la materia,” (Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora Art.23 fraccII)

Objetivo

La aplicación de los principios fundamentales de auditoría del sector público en las entidades de fiscalización superior es de gran importancia tanto para los auditores de las entidades de fiscalización superior, las entidades fiscalizadas y terceros interesados, por lo que la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) muestra la relevancia de apearse a la normativa, y su fácil adopción, adaptación y aplicación. Para que las entidades de fiscalización superior realicen sus funciones de manera eficaz y eficiente y así señalar las desviaciones normativas que las entidades fiscalizadas infringen en el ejercicio del gasto público, no solo en la operación, sino en la actividad total de la administración, de tal forma que el sujeto fiscalizado pueda adoptar medidas correctivas en cada caso y así se logre evitar reincidencias.

Metodología

Para la realización de esta investigación se utilizó la técnica de investigación documental la cual como dice el autor “La investigación documental consiste en un análisis de la información escrita sobre un determinado tema, con el propósito de establecer relaciones, diferencias, etapas, posturas o estado actual del conocimiento respecto al tema objeto de estudio. (Bernal, C.A. 2010: 111). y de acuerdo con Casares Hernández, et al. (1995), la investigación documental depende fundamentalmente de la información que se obtiene o se consulta en documentos, entendiendo por éstos todo material al que se puede acudir como fuente de referencia, sin que se altere su naturaleza o sentido, los cuales aportan información o dan testimonio de una realidad o un acontecimiento (Bernal, C.A. 2010: 111).

Desarrollo

Hoy en día ningún país puede estar alejado de los acontecimientos mundiales y centrarse individualmente e interiormente a controlar su forma de ejercer el control

en la gobernanza nacional, sin verse afectado por los factores externos, para lo cual deben contar con sistemas de fiscalización que se integren por entidades de fiscalización superior las cuales contribuyen a incrementar la transparencia, garantizar la rendición de cuentas, promover el buen desempeño y luchar contra la corrupción, mejorando así la buena gobernanza e impulsando la equidad, ejerciendo sus procedimientos de auditoría y fiscalización en la normatividad y buenas prácticas aplicables en la materia, apoyándose en organismos internacionales como la *“INTOSAI que es un organismo autónomo, independiente y apolítico, una organización no gubernamental con un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC), ha sido fundada en el año 1953 a iniciativa del entonces presidente de la EFS de Cuba, Emilio Fernández Camus”* (INTOSAI, 2018).

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) “proporciona un marco de trabajo institucionalizado a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), con el fin de promover el desarrollo y la transferencia de conocimientos, la

mejora de la auditoría del sector público en todo el mundo y el aumento de las capacidades profesionales, así como la presencia e influencia de sus miembros en sus respectivos países.

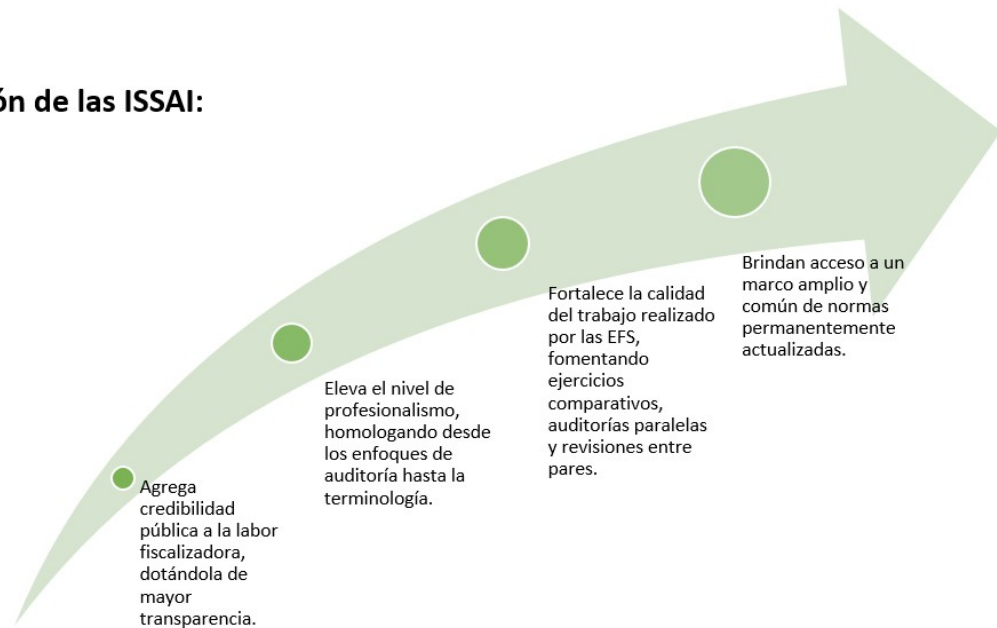
La INTOSAI se ocupa de las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores las también llamadas ISSAI, por sus siglas en inglés, son normas profesionales emitidas con la aprobación del Congreso de la INTOSAI” (Marco normativo de la INTOSAI 2018).

La aplicación de las ISSAI asegura que se instrumentan normas que han pasado por un proceso de revisión, evitando la arbitrariedad, y atendiendo las mejores prácticas (Véase Figura 1).

“Promoción de la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública mediante el fortalecimiento de las entidades fiscalizadoras superiores” (Asamblea General de las Naciones Unidas, 2011).

Figura 1. Aplicación de las ISSAI

La aplicación de las ISSAI:

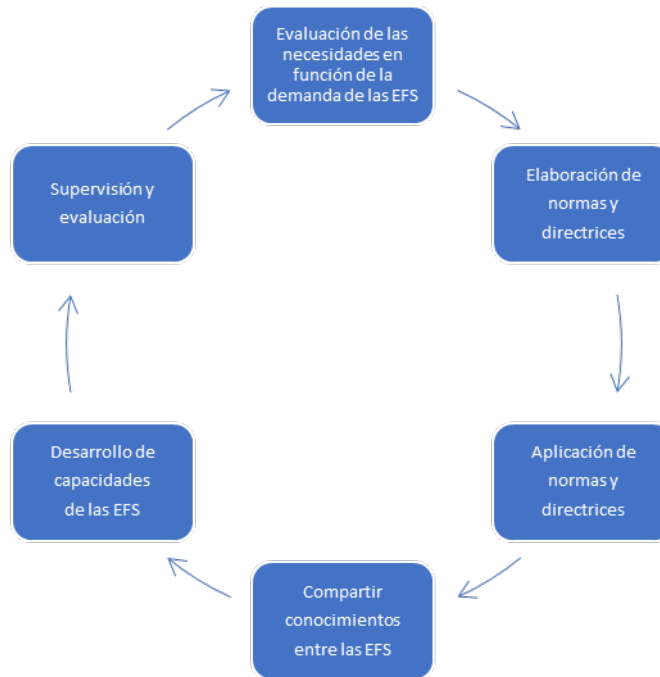


Fuente: Elaboración propia.

La importancia de implementar adecuadamente las ISSAI, como se señala en la Declaración de Beijing en su punto 2, las entidades de fiscalización superior tienen, entre otras responsabilidades, la de contribuir con su labor auditora al fortalecimiento de las finanzas públicas. Para ello, las EFS “pueden ayudar a quienes son responsables de la toma de decisiones, mediante sus informes de auditoría, a salvaguardar la sostenibilidad a largo plazo y el cumplimiento de las políticas financieras, incrementando así la transparencia, informando acerca de las finanzas públicas y revelando al mismo tiempo sus riesgos sistémicos.”

La ejecución de las normas de la INTOSAI “...conlleva a beneficios muy significativos, debido a que son desarrolladas por expertos de alto nivel y experiencia tras la colaboración con organismos internacionales, cuyo reconocimiento garantiza la aplicabilidad y revisión periódica de los criterios de auditoría, asegurando una normativa actualizada y vanguardista...” (ICADEFIS 2ª edición, V.1, enero 2018: 5). (Véase Figura 2)

Figura 2: El valor de la INTOSAI



Fuente: Elaboración propia en base INTOSAI, 2018.

La estructura orgánica de la *INTOSAI* está conformada por el Congreso de la *INTOSAI* como máxima instancia, por el Comité Directivo del cual derivan la Iniciativa para el Desarrollo de la *INTOSAI* (*IDI*), la Revista Internacional de Auditoría Gubernamental (*INTOSAI Journal*), las Organizaciones Regionales y la Secretaría General” (ICADEFIS 2ª edición, V.1, enero 2018 p.8), la *INTOSAI* reconoce a las Organizaciones Regionales como entidades relacionadas autónomas creadas con el fin de fomentar, sobre una base regional, la cooperación profesional y técnica de sus miembros. Entre sus organizaciones regionales se encuentra la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (*OLACEFS*) un organismo autónomo, independiente, apolítico y de carácter permanente que tiene por objetivo fomentar el desarrollo y el perfeccionamiento de sus miembros a través de las

siguientes acciones, la capacitación y especialización, la investigación científica y el desarrollo de estudios técnicos, la asesoría y asistencia técnica, la información y coordinación vinculada con las actividades de la Organización y otras acciones que le permitan el cumplimiento de sus objetivos. Como organización regional de las Entidades de Fiscalización Superior (*EFS*) de Latinoamérica y del Caribe, México preside el periodo 2016 - 2018, a través de la Auditoría Superior de la Federación.

Existen diversas organizaciones que se han encargado de emitir normas internacionales para las actividades de auditoría y fiscalización, para promover las mejores prácticas para realizar estas tareas por medio de directrices y consejos que se constituyen como la normativa internacional en las que apoya su labor la Auditoría Superior de la Federación.

Las principales organizaciones que han emitido normativa al respecto son las siguientes:

Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés)

La Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), fue fundada en octubre de 1977 en Munich, Alemania, en el 11º. Congreso Mundial de Contadores, estableciéndose para fortalecer la profesión contable en el interés público mundial.

Instituto de Auditores Internos (IIA por sus siglas en inglés)

El IIA, fundado en 1941 es una asociación de profesionales especialistas en auditoría interna,

administración de riesgos, gobierno corporativo, control interno, auditoría a tecnología de información, educación y seguridad y auditoría gubernamental. Cuenta con más de 185,000 miembros de todo el mundo.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés)

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera. (ICADEFIS 2ª edición, V.1, enero 2018: 8).

La INTOSAI se ocupa de las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Las también llamadas *ISSAIs*, por su acrónimo en inglés, son normas profesionales emitidas con la aprobación del Congreso de la INTOSAI, su máxima autoridad. Éstas contienen los prerequisites básicos para el funcionamiento adecuado de los organismos auditores y los principios fundamentales de auditoría a entidades públicas.

Incluyen, además, recomendaciones sobre los requisitos previos legales, de organización y de índole profesional, así como sobre la conducta de la auditoría, además de ejemplos o descripciones de mejores prácticas.

Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs)

Las ISSAIs tienen el objetivo de salvaguardar independencia y efectividad de la actividad auditora, y apoyar a los miembros de la INTOSAI en el desarrollo de su propio enfoque profesional en función de su mandato. La primera serie completa de ISSAIs fue puesta en marcha en el XX Congreso de Johannesburgo, Sudáfrica, en 2010. A través de la Declaración de Sudáfrica, la INTOSAI ha convocado a sus miembros a utilizar el marco de trabajo ISSAI como marco de referencia común para la auditoría del sector público, medir su propio desempeño y lineamientos de auditoría mediante el uso de ISSAIs, e implementar las ISSAIs de acuerdo con su mandato, legislación nacional y regulaciones.

Las ISSAIs forman una jerarquía de pronunciamientos oficiales con cuatro niveles:

Nivel 1 – Principios Fundamentales (ISSAI 1)

El nivel 1 del marco de trabajo ISSAI contiene los principios fundamentales de la INTOSAI. La ISSAI 1, Declaración de Lima de 1977, hace un llamado al establecimiento de Entidades Fiscalizadoras Superiores efectivas y provee lineamientos en preceptos de auditoría.

Nivel 2 – Prerrequisitos para el Funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs10-99)

Los prerequisites para el Funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores contienen los

pronunciamientos de la INTOSAI sobre las condiciones previas necesarias para el adecuado funcionamiento y conducción profesional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Éstos incluyen principios y lineamientos sobre independencia, transparencia y rendición de cuentas, ética y control de calidad. Los prerequisites pueden referirse al mandato institucional y legislaciones nuevas, así como a los procedimientos establecidos y prácticas diarias de la organización y su personal.

Mediante la emisión de pronunciamientos de estos requisitos aceptados de manera general, la INTOSAI tiene el objetivo de proponer principios sólidos para el funcionamiento adecuado del sector público a nivel internacional.

Nivel 3 – Principios Fundamentales de Auditoría (ISSAIs 100-999)

Los Principios Fundamentales de Auditoría expresan la esencia de la auditoría del sector público. Contienen los pronunciamientos comunes hechos por miembros de la INTOSAI sobre los principios profesionales, reconocidos de manera general, que sustentan la práctica de auditorías efectivas e independientes a las entidades del sector público. Los principios son diseñados y elaborados sobre los principios fundamentales del ISSAI 1 “La Declaración de Lima” y proporcionan un marco de referencia internacional acreditado, que define la auditoría del sector público en sus formas contemporáneas. El propósito es avanzar y salvaguardar las buenas prácticas de auditoría, apoyar el desarrollo continuo de entidades fiscalizadoras superiores efectivas y, proveer un fundamento profesional para la cooperación internacional dentro de la INTOSAI y sus organizaciones regionales. Los principios deben preocuparse de la base del mandato individual y estrategias de la entidad fiscalizadora superior, y

aplicada como sea relevante y apropiado para el trabajo de auditoría, considerando los prerequisites de independencia, transparencia y rendición de cuentas, ética y control de calidad.

Nivel 4 – Lineamientos de Auditoría (ISSAIs 1000-5999)

Los Lineamientos de Auditoría traducen los principios fundamentales de auditoría en lineamientos más específicos, detallados y operativos que pueden ser utilizados de manera cotidiana en la conducción de tareas de auditoría. El propósito de los lineamientos es el de proporcionar una base para las normas y manuales de auditoría del sector público, que puedan ser utilizados individualmente por los miembros de la INTOSAI.

Cada lineamiento tiene un alcance en su aplicación y puede ser adoptado totalmente o adaptado, según sea necesario, para reflejar las circunstancias individuales de cada jurisdicción. Dichas circunstancias pueden incluir mandatos legales, estrategias y capacidades futuras de la entidad fiscalizadora superior, así como el propósito y carácter específicos de las tareas de auditoría. Algunos de los lineamientos del nivel 4 incluyen requerimientos especiales referentes a la autoridad. Los Lineamientos Generales de Auditoría (ISSAIs 1000-4999) contienen los requerimientos recomendados sobre auditoría financiera, de desempeño y de cumplimiento y, proveen lineamientos adicionales al auditor. Son desarrollados y actualizados continuamente por subcomités especializados que definen la mejor práctica internacional reconocida en su momento y dentro de su alcance general de aplicación. Los Lineamientos sobre temas específicos (ISSAI 5000-5999) contienen lineamientos complementarios sobre temas específicos de auditoría u otras cuestiones importantes que pudiesen requerir atención especial de las entidades fiscalizadoras

superiores. Estos lineamientos expresan las lecciones clave resultantes del intercambio de conocimientos y buenas prácticas entre los expertos de la INTOSAI (2018).

En el nivel tres se encuentran los Principios Fundamentales de Auditoría los cuales expresan la esencia de la auditoría del sector público, se presentan a continuación: ISSAI 100 – Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, ISSAI 200 – Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera, ISSAI 300 – Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño, ISSAI 400 – Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento. (Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs) son emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

ISSAI 100 – Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público

Establece los principios fundamentales que se aplican a toda labor de auditoría del sector público, independientemente de su forma o contexto, Los Principios Fundamentales de Auditoría constituyen la parte medular de las Directrices Generales de Auditoría del nivel 4 del marco normativo de las ISSAI. Estos principios pueden utilizarse para establecer normas autoritativas en tres formas:

- Como base para que las EFS puedan desarrollar normas.
- Como base para la adopción de normas nacionales congruentes.
- Como base para la adopción de las Directrices Generales de Auditoría como normas.

Las EFS deben declarar las normas que van a aplicar al realizar auditorías; dicha declaración deberá estar disponible para los usuarios de los informes de las EFS. Cuando las normas estén fundamentadas en diversas fuentes en conjunto, esto también deberá declararse. Se espera que las EFS incluyan dichas declaraciones como parte de sus informes de auditoría; sin embargo, también podrán utilizar medios de comunicación más generales. Una EFS ejercerá su función de auditoría del sector público dentro de un arreglo constitucional específico y en virtud de su cargo y mandato, lo que le garantiza suficiente independencia y poder de discreción para llevar a cabo sus deberes. El mandato de una EFS puede definir sus responsabilidades generales en el campo de la auditoría del sector público, y proporcionar prescripciones adicionales relativas a las auditorías y otros trabajos a realizar. El entorno de la auditoría del sector público es aquel en el que los gobiernos y otras entidades del sector público se responsabilizan sobre el uso de recursos provenientes de la tributación y otras fuentes, para la prestación de servicios a los ciudadanos y otros beneficiarios.

Estas entidades deben rendir cuentas de su gestión y desempeño, así como del uso de los recursos, tanto a quienes se los proporcionan como a quienes dependen de los servicios prestados utilizando tales recursos, incluyendo a los ciudadanos.

La auditoría del sector público ayuda a crear las condiciones adecuadas y a fortalecer la expectativa de que las entidades del sector y los servidores públicos desempeñarán sus funciones de manera eficaz, eficiente y ética, y de acuerdo con las leyes y reglamentos aplicables. En general, la auditoría del sector público puede describirse como un proceso sistemático en el que de manera objetiva se obtiene y se evalúa la evidencia

para determinar si la información o las condiciones reales están de acuerdo con los criterios establecidos. La auditoría del sector público es esencial, ya que proporciona, a los órganos legislativos y de supervisión, a los encargados de la gobernanza y al público en general, información y evaluaciones independientes y objetivas concernientes a la administración y el desempeño de las políticas, programas u operaciones gubernamentales.

ISSAI 200 – Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera

Ha sido desarrollada para abordar los aspectos clave relacionados con una auditoría de estados financieros en el sector público, La auditoría financiera se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable. El alcance de las auditorías financieras en el sector público puede estar definido por el mandato de las EFS como una serie de objetivos de auditoría adicionales a los objetivos de una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de emisión de información financiera. El propósito de una auditoría de estados financieros es aumentar el grado de confianza de los posibles usuarios en dichos estados financieros. Esto se logra a través de él dictamen emitido por el auditor sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia para la emisión de información financiera

Los Principios Fundamentales de Auditoría Financiera son aplicables a todas las auditorías de estados financieros del sector público, ya sea que se trate de la totalidad del gobierno, partes del gobierno o entidades individuales. La referencia a la ISSAI 200 en los informes sólo debe hacerse si las normas de auditoría se han desarrollado o adoptado para cumplir totalmente con todos los principios relevantes de la ISSAI 200.

Se considera que un principio es relevante cuando trata acerca del tipo de auditoría o combinaciones de distintos tipos de auditoría, y las circunstancias o procedimientos son aplicables. Los principios no están de ninguna manera por encima de las leyes, reglamentos o mandatos nacionales.

ISSAI 300 – Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño

La auditoría de desempeño es una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones del gobierno operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y sobre si existen áreas de mejora. La auditoría de desempeño busca brindar nueva información, análisis o perspectivas, a menudo incluyen un análisis de las condiciones que son necesarias para garantizar que los principios de economía, eficiencia y eficacia puedan mantenerse. Estas condiciones pueden incluir prácticas y procedimientos de la buena administración para garantizar la entrega correcta y oportuna de los servicios, cuando corresponda, el impacto del marco regulatorio o institucional sobre el desempeño de la entidad auditada también debe ser tomado en consideración, La auditoría de desempeño promueve la rendición de cuentas al asistir a los responsables de la gobernanza y de las tareas de supervisión para mejorar el desempeño.

Lo logra evaluando si las decisiones de la legislatura o del ejecutivo son preparadas e implementadas eficiente y eficazmente, y si los contribuyentes o ciudadanos han recibido el justo valor por su dinero, ello no cuestiona las intenciones y decisiones del legislativo, pero examina si deficiencias en las leyes y reglamentos o su forma de implementación han evitado la consecución de los objetivos determinados.

La auditoría de desempeño se enfoca en áreas en donde pueda añadir valor a los ciudadanos, y en las cuales tenga el mayor potencial para la mejora. Proporciona incentivos constructivos para que las partes responsables tomen las medidas apropiadas. La auditoría de desempeño promueve la transparencia al ofrecer al parlamento / congreso, a los contribuyentes y otras fuentes de financiamiento, aquellos grupos objetivo de las políticas gubernamentales y a los medios de comunicación, una visión de la administración y los resultados de las diferentes actividades del gobierno. Con ello contribuye de manera directa al brindar información útil al ciudadano mientras sirve como base para el aprendizaje y las mejoras. En la auditoría de desempeño, las EFS tienen libertad de decidir, dentro de su mandato, sobre qué, cuándo y cómo auditar, y no se les debería limitar la publicación de sus hallazgos.

Al igual que en todas las auditorías, los usuarios de los informes de las auditorías de desempeño desean confiar en la información que utilizan para tomar decisiones. Por lo tanto, esperan informes confiables que establezcan la posición (basada en la evidencia) de las EFS respecto al tema evaluado. En consecuencia, los auditores de desempeño deben, en todos los casos, proporcionar hallazgos basados en evidencia suficiente y apropiada, y gestionar activamente el riesgo de informes inapropiados. Sin embargo, normalmente no se espera que los auditores de desempeño emitan un dictamen general, comparable al dictamen de estados financieros, en el alcance de la economía, eficiencia y eficacia por parte de la entidad auditada. El objetivo de la auditoría determina el enfoque y diseño del trabajo. Podría ser simplemente para describir la situación.

Sin embargo, los objetivos normativos de la auditoría (¿las cosas son como deberían ser?) y los objetivos de auditoría analíticos (¿por qué las cosas no son como deberían ser?) son más propensos a agregar valor.

En todos los casos, los auditores deben considerar a qué se refiere la auditoría, qué organizaciones y organismos están involucrados y para quién serían podrían ser relevantes las recomendaciones finales. Los objetivos de la auditoría bien definidos se refieren a una sola entidad o un grupo identificable de acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales.

ISSAI 400 – Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento

El propósito de las auditorías de cumplimiento es proporcionar un grupo integral de los principios, normas y directrices para llevar a cabo auditorías de cumplimiento de un tema, tanto cualitativo como cuantitativo, el cual varía ampliamente en términos de su alcance y puede abordarse a través de diferentes enfoques de auditoría y formatos de informes. Las EFS sólo deben hacer referencia a los Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento en los informes de auditoría, ya sea en el Informe del Auditor o en otros formatos de informes; siempre y cuando las normas que hayan desarrollado o adoptado cumplan cabalmente con todos los principios relevantes de la ISSAI 400. De ninguna manera, los principios están por encima las leyes, reglamentos o mandatos nacionales.

La auditoría de cumplimiento es una evaluación independiente para determinar si un asunto cumple con las autoridades aplicables identificadas como criterios. Las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo evaluando si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significativos, con las autoridades que rigen a la entidad auditada. El objetivo de la auditoría de cumplimiento del sector público es, por lo tanto, permitir a la EFS evaluar si las actividades de las entidades públicas cumplen con las autoridades que las rigen.

Esto involucra presentar informes sobre el grado en que la entidad auditada cumple con los criterios establecidos. Los informes pueden variar entre opiniones breves estandarizadas y diferentes formatos de conclusiones, presentados de manera extensa o breve. La auditoría de cumplimiento puede tratar sobre la regularidad (cumplimiento con los criterios formales, tales como leyes, regulaciones y convenios relevantes) o con la decencia (observancia de los principios generales que rigen una sana administración financiera y el comportamiento de los funcionarios públicos). Mientras que la regularidad es el enfoque principal de la auditoría de cumplimiento, también la decencia puede ser un asunto pertinente dado el contexto del sector público, en el que existen ciertas expectativas relacionadas con la administración financiera y el comportamiento de los funcionarios públicos. Dependiendo del mandato de la EFS, el alcance de la auditoría puede, por lo tanto, incluir aspectos sobre decencia. La auditoría de cumplimiento también puede llevar a que las EFS, con poderes jurisdiccionales, emitan juicios y sanciones a aquellos responsables de la administración de los fondos públicos. Algunas EFS están obligadas a remitir, a las autoridades judiciales, los datos que puedan ser sujetos a persecución penal. En este contexto, el objetivo de la auditoría de cumplimiento puede ampliarse, y el auditor debe tener en cuenta los requisitos relevantes específicos al diseñar la estrategia o planeación de la auditoría y durante todo el proceso de esta. La auditoría de cumplimiento puede abarcar una amplia variedad de asuntos y puede realizarse para proporcionar una seguridad razonable o limitada, utilizando diferentes tipos de criterios, procedimientos de recopilación de evidencia y formatos de informes. Las auditorías de cumplimiento pueden ser compromisos de atestiguamiento o de elaboración de informes directos, o ambos a la vez. El informe de auditoría puede ser extenso o breve, y las conclusiones pueden expresarse de diferentes maneras: como un dictamen claro escrito sobre el cumplimiento o como una respuesta más elaborada a preguntas específicas de

la auditoría.

Conclusión

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), globalmente, y la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS), regionalmente, son organismos internacionales por excelencia en materia de auditoría gubernamental, que hoy en día son un referente para que las entidades de fiscalización superior, con la debida consideración de sus mandatos y regímenes legales y contextos, puedan implementar normas que coadyuven al adecuado ejercicio de la labor de auditoría gubernamental.

El lema de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) "La experiencia mutua beneficia a todos", resume y justifica la relevancia de intervenir en iniciativas internacionales.

Referencias:

- Office, N. A. (2013). Declaración de Beijing. 86(1).
- INTOSAI Professional Standards Committee. (2018). Recuperado de <https://www.intosai.org/focus-areas>
- Asamblea General de las Naciones Unidas. (2011). Asuntos administrativos y presupuestarios. Acta 2011A/66/209. (diciembre 2011). Recuperado de <https://www.un.org/es/ga/second/index.shtml>
- DOF. (2016a). Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. *Diario Oficial de la Federación*.
- DOF. (2016b). Ley General de Responsabilidades Administrativas. *Diario Oficial de la Federación*.
- DOF. (2016c). Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. *Diario Oficial de la Federación*.
- DOF. (2017). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. *Diario Oficial de la Federación*.
- DOF. (2018). Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora. *Diario Oficial de la Federación*.



Trascender, Contabilidad y Gestión Núm. 10 (enero - abril del 2019).
ISSN: 2448-6388. Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

Normatividad en el procedimiento de Auditorías de Gabinete de la Información Financiera y de Cuenta Pública para el Gobierno del Estado de Sonora

Regulations in the procedure of Audits of the Cabinet of Financial Information and Public Account for the Government of the State of Sonora

Cecilia Ruelas Lozoya¹

Resumen

El presente trabajo pretende dar a conocer el procedimiento de auditoría de gabinete al Gobierno del Estado, del Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización (ISAF) basado en el Lineamiento de auditoría de gabinete de la información financiera trimestral y de Cuenta Pública, emitido como parte del Sistema de Gestión de Calidad de la institución, así como parte del Criterio Técnico de Evaluación y Control de la Información Financiera de los Sujetos de Fiscalización Estatales, es decir, el cómo se hace la revisión de auditoría, comentando las normas que le son aplicables, como también se describen los antecedentes de las auditorías con un breve relato de varios autores, lo que ha pasado en la historia internacional, en México y en la entidad federativa de Sonora. Es importante reconocer la historia de la auditoría, como lo mencionaron los autores, su origen fue básico e inherente ya que surgió de la necesidad de controlar, verificar y revisar los negocios, así como una forma preventiva de defraudación.

Palabras clave: auditoría de gabinete, normas, estado de Sonora.

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v10i0.60>

JEL: M42 Auditoría.

Abstract

The present work pretends to present the procedure of audit of cabinet to the Government of the State, of the Superior Institute of Auditing and Inspection (ISAF) based on the Audit Guideline of the quarterly financial information and Public Account, issued as part of the Quality Management System of the institution, as well as part of the Technical Criterion of Evaluation and Control of the Financial Information of the State Audit Subjects, that is, how the audit review is done, commenting on the rules that are applicable to it, The background of the audits is also described with a brief account of several authors, what has happened in international history, in Mexico and in the state of Sonora. It is important to recognize the history of the audit, as the authors mentioned, its origin was basic and inherent since it arose from the need to control, verify and review the businesses, as well as a preventive form of fraud.

Keywords: cabinet audit, standards, state of Sonora.

Recibido: 24 de noviembre de 2018.

Aceptado: 15 de febrero de 2019.

¹ Cecilia Ruelas Lozoya. Contador Público. Auditor Supervisor en el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización. Correo: ceciliaruelas81@gmail.com

Introducción

En los estudios que se han realizado sobre la auditoría, la Profesora de Ciencias Contables de la Universidad de Cienfuegos, Leidisara Martínez Calderin, hace un recorrido por la historia evolutiva de la auditoría ya que señala que la Contaduría Pública no puede ser determinada con exactitud, ya que su comienzo es el antiguo Egipto donde se fiscalizaba el empleo de materiales utilizados para la confección de tejidos. Y para algunos historiadores el registro contable tuvo su origen alrededor del año 4000 antes de Cristo, donde las civilizaciones antiguas del Cercano oriente comenzaron a establecer gobiernos y negocios organizados, procurando llevar cuentas de entradas y salidas de dinero y cobro de los impuestos, estableciendo controles para disminuir errores y fraudes, la auditoría también tiene antecedentes muy antiguos, los grandes señores se hacían acompañar de hombres de confianza al hacer negocios, préstamos, a quienes por su función de oír, se denominaron auditores, también conocido como revisor profesional; los primeros trabajos provienen de Italia en la Edad Media, en el año 1164 existían personas que ejercían esta actividad y siguiendo con la evolución a partir de 1494 se publica el desarrollo de la profesión de auditoría en todo el mundo. En el año de 1589, en Venecia se creó con carácter oficial la primera Asociación de Revisiones Profesionales. Por lo que cada país le ha dado a la auditoría la importancia que merece y su regulación por leyes, normas o decretos, evolucionando y transformándose según el desarrollo y dinámica de la actividad económica, concluye la autora. (Martínez, 2009)

Los antecedentes de la auditoría que menciona la autora Sofía A. Biler Reyes, establecen que, en el siglo XIX, por el año de 1862, aparece por primera vez la profesión de auditor o el desarrollo de la auditoría supervisada por la ley británica de Sociedades anónimas, que hasta principios del siglo XX seguía creciendo y extendiéndose por toda Inglaterra, llegando a los

Estados Unidos donde se fueron forjando las auditorías actuales, buscando nuevos objetivos donde la detección y la prevención del fraude pasó a segundo plano y perdía cierta importancia. Estos objetivos abarcaban las posiciones financieras de los negocios, de los socios o clientes de tal manera que se establecían los objetivos económicos en función de estos. (Biler, 2017)

En México

Los gobiernos han implementado controles para una mejor presentación en la rendición de cuentas, la calidad de los resultados de las cuentas públicas de los gobiernos es revisada por medio de auditorías y las realizan las instituciones fiscalizadoras.

Un estudio señala que la auditoría gubernamental debe coadyuvar al desarrollo de una gestión y al ejercicio adecuado del control interno y menciona una definición de auditoría:

“Un examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias sobre la gestión de las entidades y personas que recaudan y manejan recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestal que respalda dicha gestión y si la misma se ha realizado bajo los criterios de probidad, eficacia, eficiencia, transparencia, economía y equidad, incluyendo el grado de cumplimiento de objetivos y metas” (Muñoz, 2016)

En el libro de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, emitido por la institución denominada Auditoría Superior de la Federación (ASF), que es una institución que se encarga de fiscalizar el uso de los recursos públicos federales en los tres Poderes de la Unión (Ejecutivo, Legislativo y Judicial), los órganos autónomos, los estados y los municipios, e incluso los particulares cuando reciben recursos públicos, señala a la auditoría gubernamental como una actividad profesional multidisciplinaria que se ejerce por entes internos o externos en relación con el

objeto auditado y se sujeta al cumplimiento de principios elementales comunes, se menciona que la auditoría interna juega un papel determinante para conseguir los objetivos del Sistema Nacional de Fiscalización como elemento necesario en la obtención de una mejor gestión gubernamental.

La Institución Auditoría Superior de la Federación (ASF), menciona que la auditoría es un elemento principal y necesario dentro del Sistema Nacional de Fiscalización, en el año 2014, la Secretaria de la Función Pública y las Contralorías de los estados asumieron el compromiso, dentro de sus atribuciones, de unir los elementos incluidos en las normas de auditoría con el fin de armonizar sus prácticas de acuerdo a estándares internacionales y garantizar la oportunidad y pertinencia de sus hallazgos para mejorar la gestión gubernamental.

Lográndose por medio de un proceso abierto de análisis y consulta en el seno de la Comisión Permanente de Contralores Estados-Federación, la adecuación del cuerpo normativo de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), que forman un marco de referencia en la ejecución de los entes encargados de revisar la gestión de recursos públicos, ya que determinan las líneas y directrices que establecen mejores prácticas de auditoría, asimismo en la Norma Profesional de auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 1, del nivel 1, en el apartado de Generalidades, clasifica a las auditorías según las facultades que le corresponden, en tres aspectos:

a) Auditorías financieras.

Son evaluaciones independientes, con una opinión que garantice razonablemente sobre la situación financiera de un ente, sus resultados y la utilización de los recursos apegada al marco de información financiera.

b) Auditorías de cumplimiento.

Buscan determinar en qué medida el ente auditado ha observado las leyes, los reglamentos, las políticas, los códigos establecidos y otras disposiciones contractuales, comprendiendo gran variedad de materias sujetas a fiscalización.

c) Auditorías de desempeño.

Son el estudio, análisis de la economía, eficiencia y eficacia de la administración pública y los programas gubernamentales, cubren todo tipo de función gubernamental. (NPASNF, 2014)

Entidad federativa: Sonora

En la historia de la revisión de las cuentas públicas en el estado de Sonora, se puede comentar que el 15 de febrero de 1985, el Congreso del Estado de Sonora, aprobó la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, donde se crea la Contaduría Mayor de Hacienda, en el artículo 2 de esta ley se disponía:

“Artículo 2.- La Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico del Congreso del Estado, por medio del cual se revisarán anualmente la cuenta pública del Estado que deberá presentar el Ejecutivo y las cuentas públicas de los municipios que deberán presentar los ayuntamientos. Asimismo, se revisarán los estados financieros que los ayuntamientos presenten trimestralmente al Congreso del Estado.”

“Artículo 4.- La Contaduría Mayor de Hacienda, en el desempeño de sus funciones, estará bajo el control del Congreso del Estado a través de la Comisión de Vigilancia, que tendrá el carácter de permanente. Los integrantes de esta comisión serán nombrados en los términos del Decreto que Reglamenta el Funcionamiento y Gobierno Interior del Congreso del Estado de Sonora”.

Se remite la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora el 14 de julio de 2008 y en sus artículos Transitorios, específicamente el artículo tercero reconoce la sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda a Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización, dice:

“ARTÍCULO TERCERO. - El Instituto inició sus funciones a la entrada en vigor de la Ley 81 que contiene reformas y adiciones a la Constitución Política del Estado de Sonora que lo constituyó en julio de 2005 en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda, y su Titular continuará en ese cargo hasta el 31 de diciembre de 2008, según fue determinado por el Congreso del Estado al momento de su designación.”

En la misma ley expedida el 14 de julio de 2008, el artículo 6, capítulo II, señala:

“ARTÍCULO 6.- El Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización se constituye como un órgano del Congreso del Estado dotado de autonomía presupuestaria, 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. Estará encargado de la revisión y fiscalización de los estados financieros y cuentas públicas estatal y municipales”.

El 17 de abril de 2017, se decreta como un organismo autónomo y en el Boletín Oficial Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización, número 31 Secc.11, del tomo CXCIX en Hermosillo Sonora, se emite el Reglamento Interior del instituto, que en el artículo 2 dice:

“ARTICULO 2.- El Instituto, es el órgano de fiscalización superior del Estado de Sonora, que se constituye como organismo público autónomo, encargado de la revisión y fiscalización de los estados financieros y cuentas públicas estatal y

municipales, fiscalizar en forma posterior los ingresos y egresos, manejo, custodia y aplicación de los recursos públicos, deuda pública, así como, las participaciones federales y también implementará acciones de prevención en materia de corrupción, en los términos establecidos por la constitución local y la ley secundaria, éste Reglamento y demás ordenamientos legales aplicables.”

Procedimiento de auditoría de gabinete según el artículo 39 de la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora

En la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, en el capítulo VII, el artículo 39 describe el procedimiento, plazos y señala dos tipos de auditorías y dice:

“ARTÍCULO 39.- El Instituto deberá notificar a la entidad fiscalizada al menos con quince días hábiles de anticipación al inicio de la auditoría sea de gabinete o en el domicilio del sujeto fiscalizado, debiendo incluirse en esta notificación el año del ejercicio fiscal a auditar, así como la descripción y documentación que habrá de exhibirse ante el personal del Instituto, especificando si la auditoría será de visita domiciliaria o en sus propias instalaciones.

Apartado A: De las auditorías de gabinete...”

Partiendo del artículo 6, de la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, que otorga atribuciones al Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización (ISAF) encargado de revisar y fiscalizar los estados financieros y cuentas públicas estatal y municipales, es que ha emitido un procedimiento que nombró “Lineamiento de auditoría de gabinete de la información financiera trimestral y de Cuenta Pública”, tal documento forma parte del Sistema de Gestión de Calidad del Instituto y está certificado por American

Trust Register, S.C., al alcance de certificación: Evaluación, Revisión, Auditoría y Fiscalización de las Cuentas Públicas Estatales y Municipales en la norma (ISO 9001:2015) y estará vigente al 11 de octubre de 2019. Cabe señalar que dicho lineamiento se encuentra publicado en la página de ISAF.

Objetivo de la auditoría:

Dicho documento tiene a bien definir sus objetivos de la auditoría de gabinete en el Estado de Sonora y los clasifica como:

- **Objetivo**

Evaluar y controlar en base al Programa Anual de Auditoría la Información financiera trimestral y de cuenta pública anual, verificando además el cumplimiento legal de la presentación de la información contable, presupuestal, programática y anexos, con el fin de conocer la calidad de la información financiera y que se haya realizado de conformidad a lo establecido en la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

- **Objetivos específicos**

Elaborar Programa Anual de auditorías de gabinete en coordinación con la Dirección General de Fiscalización al Estado y la Dirección General de Fiscalización a Municipios.

Ejecutar la evaluación y control de la información recibida por parte del Congreso del Estado y de los sujetos de fiscalización en su caso, en apego a lo dispuesto por la Ley General de Contabilidad Gubernamental y los Lineamientos emitidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) y demás disposiciones normativas aplicables.

A quien le aplica

La aplicación de este lineamiento que se encuentra fundamentado en la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora en el artículo 39, le es aplicable a cualquier organismo o persona que reciba recursos públicos, en el documento presentado por ISAF, se informa de manera muy específica a quienes le aplica la auditoría de gabinete de la información financiera trimestral y de Cuenta Pública, para cuestiones prácticas de esta lectura se nombran sujetos fiscalizados a:

“ARTÍCULO 1.- La presente ley es de orden público y tiene por objeto:

I.- Regular la revisión, auditoría y fiscalización superior de los estados financieros y cuentas públicas estatal y municipales, mediante la revisión, auditoría y fiscalización de los recursos públicos a cargo de los poderes del Estado, los ayuntamientos de los municipios del Estado, incluyendo a las entidades de la administración pública estatal y municipal, los organismos constitucional y legalmente autónomos y cualquier ente público estatal o municipal, así como cualquier persona de derecho público o privado que recaude, administre, maneje, custodie, aplique o ejerza recursos públicos;...”

Fuente de información

Es necesario para iniciar una auditoría de gabinete, contar con la información que le emana de la administración y aplicación de los recursos públicos, todos los entes públicos, deberán cumplir con presentar la información trimestral, dicha información se presenta a la Secretaría de Finanzas del Estado de Sonora, por medio de la Secretaría de Planeación del Desarrollo y Gasto Público, en la Ley del Presupuesto de Egresos y Gasto Público Estatal en el artículo 22, señala que:

“ARTICULO 22 BIS.- La Secretaria de Planeación del Desarrollo y Gasto Público, en coordinación con la Secretaría de Finanzas, prepararán un informe trimestral de la evolución de las finanzas públicas, que incluya el comportamiento de los presupuestos de ingresos y egresos del Estado, el avance de los programas de inversión, directa y coordinada, las participaciones entregadas a los municipios y la posición de la deuda pública consolidada, así como las modificaciones que sufran los activos del patrimonio del Estado, el cual será remitido por el Ejecutivo al Congreso del Estado, dentro de los 45 días siguientes al cierre del trimestre, debiéndose publicar en el Boletín Oficial del Gobierno del Estado.”

Por otro lado, para la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, los entes públicos están obligados a presentar la información financiera que comprenda los trimestres y todo el ejercicio fiscal, por lo que en los siguientes artículos señalan lo que se deberá cumplir:

“ARTÍCULO 7.- El Instituto revisará, anualmente, las cuentas públicas que deberán presentar los sujetos de fiscalización. Asimismo, se revisarán los estados financieros que el Estado y los ayuntamientos deberán presentar al Congreso del Estado dentro de los 45 días naturales siguientes a la conclusión del trimestre correspondiente. El Congreso del Estado deberá remitir al Instituto, dentro de las 24 horas siguientes a la fecha en que se reciban, los documentos a que se refiere este artículo. Con independencia de lo establecido en el párrafo anterior, el Instituto podrá ejercer sus facultades de fiscalización en cualquier momento, misma que se efectuará de manera independiente y

autónoma de cualquier otra forma de control o fiscalización que realicen la federación y los órganos internos de control.”

“ARTÍCULO 22.- La Cuenta Pública es el informe que los poderes del Estado y los entes públicos estatales presentarán de manera individual para ser consolidada a través del Ejecutivo estatal; los municipios de la Entidad y los entes públicos municipales a través de los ayuntamientos, que rinden a la legislatura local, sobre su gestión financiera a efecto de comprobar que la recaudación, administración, manejo y custodia, así como la aplicación de los recursos públicos durante el ejercicio fiscal comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre de cada año, se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables. Una vez que sea sancionada por el Congreso tendrá el carácter de información pública, mientras ello no suceda, el Instituto deberá guardar reserva de sus actuaciones e información que proporcione. Las cuentas públicas de los poderes del Estado, de los órganos constitucional o legalmente autónomos y cualquier otro sujeto de fiscalización que reciba, administre o ejerza por cualquier motivo recursos públicos, se integrarán de manera individual, para ser presentada al Congreso del Estado de Sonora, quien lo remitirá al Instituto superior de Auditoría y Fiscalización dentro del plazo establecido en el artículo 7 de esta ley y contendrán en la medida que corresponda, de acuerdo a lo establecido por la Ley General de Contabilidad Gubernamental, lo siguiente:

I.- Información contable, con la desagregación siguiente:

II.- Información presupuestaria,

III.- Información programática,

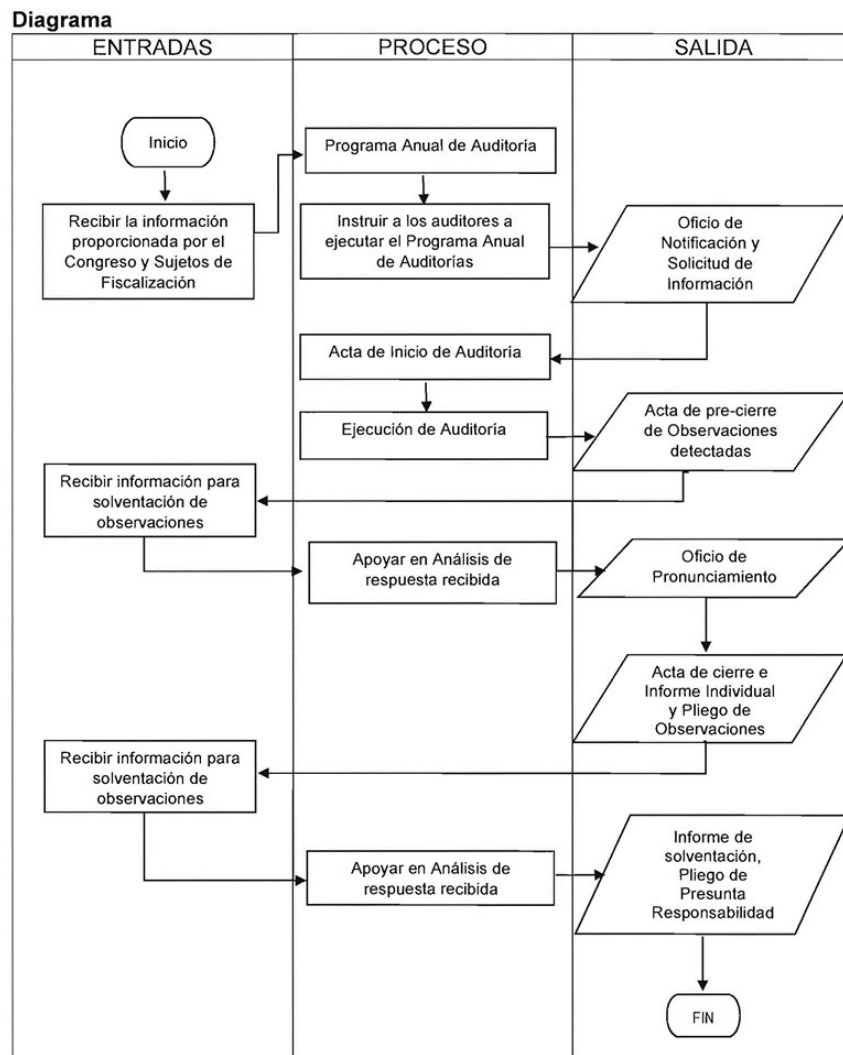
IV.- La información complementaria...”

Procedimiento

El lineamiento que el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización publicó, describe paso a paso el procedimiento de la auditoría de gabinete de la

información financiera trimestral y de Cuenta Pública, que se señala en el artículo 39 de la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, para el tipo de auditorías, del apartado A, en el siguiente diagrama de flujo se describen las entradas, el proceso y las salidas del lineamiento. (Figura 1)

Figura 1. Descripción del Lineamiento



Fuente: Lineamientos de Auditoría de Gabinete de la Información Financiera Trimestral y de Cuenta Pública ISAF, 2018.

En la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora en el artículo 17 dice:

“ARTÍCULO 17.- El Instituto, además de las atribuciones específicas establecidas por la Constitución Política del Estado de Sonora, tendrá las siguientes:

I.- Definir y establecer los lineamientos, criterios, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la realización de las funciones de auditoría y fiscalización de las cuentas públicas y de los estados financieros y deuda pública, tomando en consideración las disposiciones legales aplicables;”

Con la atribución que el artículo anterior establece para ISAF, crea el “Lineamiento de auditoría de gabinete de la información financiera trimestral y de Cuenta Pública” que es aplicable tanto para las revisiones de los organismos estatales y municipales, en este trabajo se enfocará a las auditorías de gabinete al Gobierno del Estado, ósea, las estatales, que se componen de organismos autónomos, dependencias y entidades paraestatales, actualmente el lineamiento se encuentra a cargo de la Dirección de Evaluación y Control de Fiscalización al Gobierno del Estado de Sonora, a continuación, se describe el procedimiento que se ha clasificado en tres etapas:

1. Planeación y actividades previas a la Ejecución de la auditoría:

En esta etapa se planea la revisión de las auditorías, basándose en el Programa Anual de Auditorías de la institución y se realiza el programa de revisión de las auditorías a los sujetos fiscalizados del Gobierno del Estado, tomando en cuenta los puntos siguientes:

- a) Se recibe la información proporcionada por el Congreso del Estado a ISAF por medios magnéticos e impreso, conforme al artículo 7 de

- b) la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora antes señalado.
- c) Se elabora el Programa Anual de Auditorías de Gabinete de los Informes Financieros y de Cuenta Pública, la cual se adiciona al Programa Anual de Auditorías de ISAF, se toma en cuenta el programa del año inmediato anterior y la documentación que envían los Poderes del Gobierno del Estado.

En reunión con la Dirección de Evaluación y Control de Fiscalización y los auditores supervisores se da a conocer el programa de auditorías, se entregan las tareas según con los recursos que se dispongan y las cargas de trabajo vigente, además de los tiempos asignados para entregar el trabajo final.

2. Ejecución del Programa Anual de Auditoría con respecto a las Auditorías de Gabinete de los Informes Financieros Trimestrales y de Cuenta Pública.

En esta etapa se registran los sujetos a fiscalizar del Programa Anual de Auditorías, en el Sistema de Gestión de Auditoría y Seguimiento a cargo de la Dirección General de Tecnologías de la Información de ISAF, asignándoles un número con el cual quedan registrados, cabe señalar que en reunión con la Dirección de Evaluación y Control de Fiscalización se asignan las auditorías a cada uno de los auditores supervisores, quienes se hacen cargo de:

- d) Elaborar el oficio de Notificación de la auditoría por medio del sistema y se notifica al sujeto de fiscalización de acuerdo a la programación anual de auditorías.
- e) Si es necesario se solicita a los sujetos de fiscalización información adicional, para realizar la auditoría de gabinete a los informes trimestrales y de cuenta pública.

- f) Se elabora acta de inicio, utilizando el sistema.
- g) Se ejecuta la revisión según lo que establece el Criterio Técnico de Evaluación y Control de la información financiera de los sujetos fiscalizados, que detalla las actividades necesarias para llevar a cabo la auditoría, de tal revisión resultan las observaciones detectadas de pre-cierre.
- h) Se revisa por parte de la Dirección de Evaluación y Control de Fiscalización, las observaciones detectadas de pre-cierre.
- i) Se elabora y entrega el acta de pre-cierre de observaciones detectadas al sujeto fiscalizado.
- j) Se recibe y analiza la información que entrega el sujeto fiscalizado para resolver las observaciones y recomendaciones de pre-cierre.
- k) Se elabora el oficio de Pronunciamiento y se notifica al sujeto fiscalizado sobre la procedencia de las resoluciones presentadas en la etapa de pre-cierre.
- l) Se elabora el acta de cierre de auditoría, utilizando el sistema.

3. Elaboración del Informe Individual de Auditoría

Con el acta de cierre queda concluida la etapa de ejecución, así como la auditoría, por lo que corresponde a elaborar el informe individual de auditoría, documento que se emite para dictaminar los resultados de la revisión elaborada y según la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, debe contener:

“ARTÍCULO 47.- Los Informes Individuales de auditoría contendrán como mínimo lo siguiente:

I.- Los criterios de selección, el objetivo, el alcance, los procedimientos de auditoría aplicados y el dictamen de la revisión;

II.- Los nombres de los servidores públicos del Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización a cargo de realizar la auditoría o, en su caso, de los despachos o profesionales independientes contratados para llevarla a cabo;

III.- El cumplimiento, en su caso, de la Ley de Ingresos, el Decreto del Presupuesto de Egresos, de la Ley Federal de Deuda Pública, la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, y demás disposiciones jurídicas;

IV.- Los resultados de la fiscalización efectuada;

V.- Las observaciones, recomendaciones, acciones, con excepción de los informes de presunta responsabilidad administrativa y, en su caso, denuncias de hechos; y

VI.- Un apartado específico en cada una de las auditorías realizadas donde se incluyan una síntesis de las justificaciones y aclaraciones que, en su caso, las entidades fiscalizadas hayan presentado en relación con los resultados y las observaciones que se les hayan hecho durante las revisiones...Los informes individuales a que hace referencia el presente capítulo tendrán el carácter de públicos, y se mantendrán en la página de Internet del Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización, en formatos abiertos.”

Los pasos que el lineamiento para la auditoría de gabinete señala para el informe individual de auditoría son:

- m) Se elabora el informe individual de auditoría y el Pliego de observaciones, en su caso, mediante la ayuda del sistema, el pliego es el documento que

incluye los resultados finales de las observaciones que no se solventaron.

- n) Se remite el pliego de observaciones a la Dirección General de Asuntos Jurídicos para validar la Normatividad infringida.
- o) Se entrega el informe al Auditor Adjunto, al Director General de Asuntos Jurídicos y al Auditor Mayor para su autorización y posterior notificación al sujeto fiscalizado.
- p) Se recibe y analiza la información entregada por el sujeto fiscalizado para resolver las observaciones y recomendaciones que quedaron pendientes de solventar, utilizando el sistema.
- q) Se elabora un documento denominado informe de solventación mediante el sistema informático, se envía al Director General de Asuntos Jurídicos y al Auditor Mayor para la autorización y posterior notificación al sujeto fiscalizado.
- r) Se elabora el Pliego de Presunta Responsabilidad de las observaciones que no hayan sido solventadas en el plazo de 30 días hábiles, citados en el informe individual y se turna a la Dirección General de Investigación del Instituto, para que proceda como corresponda.

Cabe señalar que, en la segunda etapa de la ejecución del Programa Anual de Auditoría, se hace mención a el Criterio Técnico de Evaluación y Control y se refiere a la descripción de actividades para realizar la auditoría de gabinete a la información financiera trimestral y de cuenta pública, para su revisión se clasificó en cuatro apartados que contienen la información contable, presupuestal, programática y complementaria y anexos, de manera general se describe la información que se revisa, verifica, compara y analiza de cada una:

1. Información Contable

Se revisa la información contable que se compone de los siguientes estados e información contable: Estado de Situación Financiera, Estado de Actividades, Estado de Variación en la Hacienda Pública, Estado de Cambios en la Situación Financiera, Estado de Flujo de Efectivo, Estado Analítico del Activo, Estado Analítico de la Deuda y Otros Pasivos, Informe sobre pasivos contingentes y Notas a los Estados Financieros.

2. Información Presupuestal

Se revisa la información presupuestaria que se compone de los estados e informes siguientes: Estado Analítico de Ingresos, Conciliación entre los ingresos presupuestales y los contables, Estado Analítico del Ejercicio del Presupuesto de Egresos, Conciliación entre los Egresos presupuestales y los contables, Endeudamiento Neto e Intereses de la Deuda.

3. Información Programática

Se revisa la información programática, los siguientes estados e informes lo componen: Gasto por Categoría Programática, Gasto por Proyectos de Inversión, Informe de Avance Programático y Matriz de Indicadores de Resultados.

4. Información Complementaria y Anexos

Se revisa la información complementaria y anexos que está integrada por: los Indicadores de Postura Fiscal, Relación de Cuentas Bancarias productivas específicas, Relación de Bienes que componen el patrimonio y Análisis de Variaciones Programático-Presupuestal.

La información antes descrita se evalúa y controla, también se verifica el cumplimiento legal de la presentación de la información contable, presupuestaria, programática, complementaria y anexos, con el propósito de conocer la calidad de la información financiera, que se haya emitido conforme a los ordenamientos correspondientes relacionados a la Ley General de Contabilidad Gubernamental y los acuerdos del Consejo Nacional de Armonización Contable.

Los informes individuales de auditoría, una vez notificados a los sujetos fiscalizados, son publicados en la página: <https://isaf.gob.mx/>, en la sección Transparencia, en Obligaciones Estatales artículo 83 BIS, fracción V, de la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Sonora que dispone:

“Artículo 83 Bis. - Además de lo dispuesto en el artículo 81 de esta Ley, los Órganos Fiscalizadores de los tres poderes en el Estado, incluyendo los Órganos Internos de Control y Evaluación Gubernamental de cada municipio y el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización, así como, los auditores externos, deberán poner a disposición del público mantener actualizada, en términos de lo establecido en el presente Capítulo, la siguiente información:

V.- Informes Individuales de Auditoría.”

En la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, en sus artículos 46 y 47 se emite la obligación de que los informes individuales deberán ser entregados

a más tardar el día 30 de agosto del año de la presentación de la Cuenta Pública y que el ISAF dará cuenta de las observaciones, recomendaciones y acciones, de multas y todas las acciones que resulten de las auditorías realizadas.

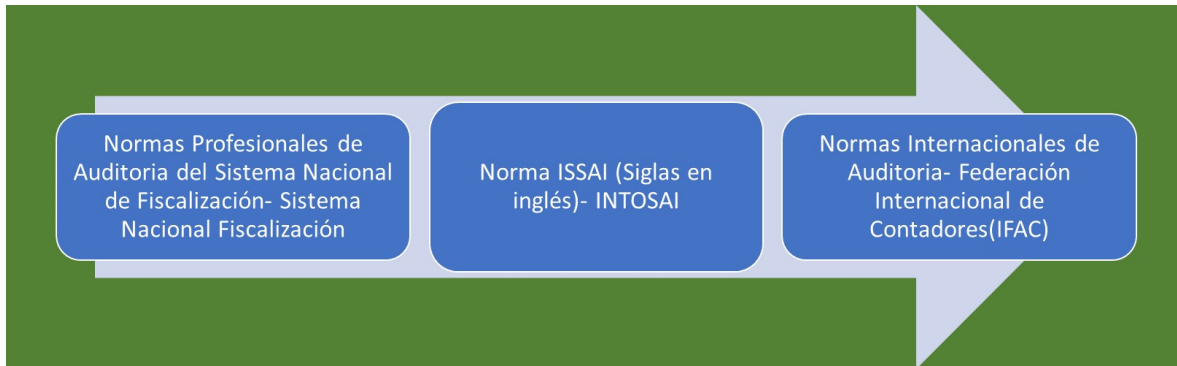
Normatividad aplicada al procedimiento de auditoría de gabinete

La normatividad no puede estar ausente en las auditorías, es la herramienta indispensable para saber qué hacer, como hacerlo y porque se debe hacer, Ley de Fiscalización establece que las revisiones y fiscalizaciones de las cuentas públicas, se deberán tener en cuenta toda la normativa que le aplique. En la figura aparecen algunas de las normas aplicables. (Figura 2)

“ARTÍCULO 23.- En el ejercicio de la función de auditoría, revisión y fiscalización de las cuentas públicas por parte del Instituto, se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

II.- En los procedimientos de fiscalización se utilizarán las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, las Normas de Información Financiera emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, Normas Profesionales del Sistema Nacional de Fiscalización, las mejores prácticas y toda aquella disposición normativa aplicable en la materia” (Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, 2017)

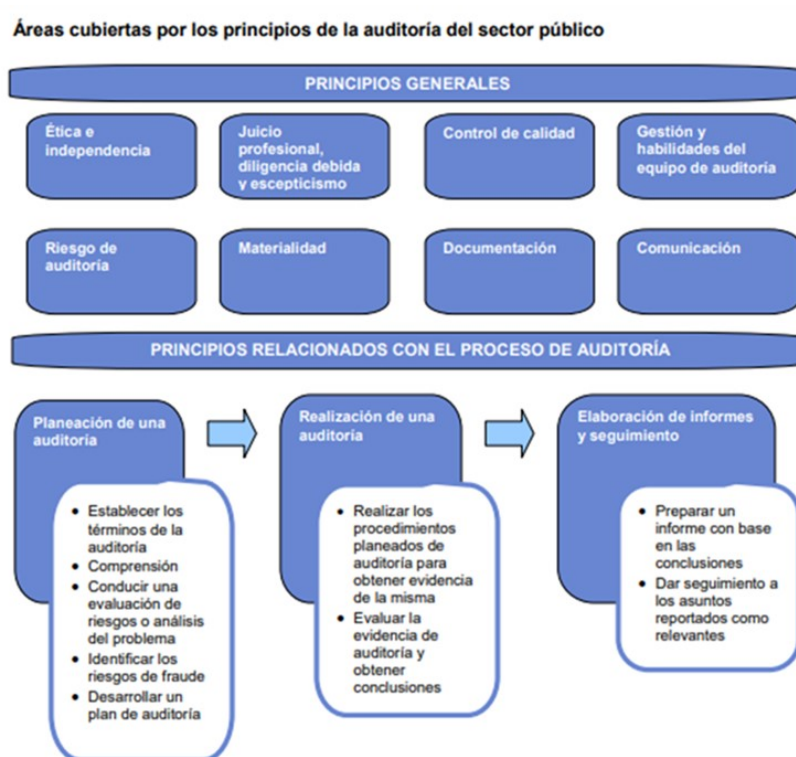
Figura 2. Principales Normas utilizadas en Auditoría de Gabinete.



Fuente: Elaboración propia.

La norma básica ISSAI 100 “Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público” esta norma presenta de manera detallada el propósito y autoridad de las ISSAIs, el marco de referencia y los elementos para la auditoría del sector público y los principios que deben aplicarse en la auditoría del sector público, en la siguiente figura se observan las áreas que cubren los principios fundamentales de auditoría del sector público:

Figura 3. Principios Fundamentales de auditoría del Sector Público.



Fuente: ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público INTOSAI (2009).

La norma ISSAI 200 Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera, proporciona las herramientas para una auditoría de estados financieros, así como información detallada sobre: el propósito y autoridad de los Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera, el marco de referencia para auditar estados financieros en el sector público, los elementos y los principios de una auditoría de estados financieros.

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

La NPASNF 100 - Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público proporciona los principios fundamentales para la auditoría del sector público en general, y define la autoridad y alcance de las NPASNF.

La NPASNF 200 - Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera, ha sido adaptada para abordar los aspectos clave relacionados con una auditoría de estados financieros en el sector público. Amplía y desarrolla aún más los principios fundamentales de la NPASNF100 para ajustarse al contexto específico de las auditorías de estados financieros, y constituye la base para las normas de auditoría de los estados financieros. La NPASNF200 se debe leer y comprender en conjunto con la NPASNF 100. (NPASNF, 2014)

Con relación a la revisión, al planear la auditoría se toma en cuenta la materialidad para ejecutarla, se refiere a la importancia relativa a las cifras a determinar por el auditor en los informes individuales que se realizan en

ISAF para las auditorías de gabinete, la Norma aplicada para la materialidad es la ISSAI 1320 “La materialidad al planificar y ejecutar una auditoría”

En la nota práctica menciona que orienta a los auditores del sector público sobre la NIA 320 La materialidad al planificar y ejecutar una auditoría, que establece:

La NIA 320 establece la obligación para el auditor de aplicar el concepto de materialidad o importancia relativa en la planificación y en la ejecución de una auditoría de los estados financieros. La NIA 4502 explica el modo en que se aplica este concepto al evaluar el efecto de las incorrecciones detectadas en la auditoría y de las no corregidas, en su caso, en los estados financieros. (INTOSAI, 2009)

Conclusiones

El presente trabajo mencionó una parte de la historia de la auditoría, se dieron a conocer los comentarios de varios autores.

Se plasmó el diagrama de flujo del Lineamientos de Auditoría de Gabinete de la Información Financiera Trimestral y de Cuenta Pública y se desarrolló por etapas y cada uno de los puntos que las contenían, siguiendo el ordenamiento que marca la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora en el artículo 39.

Se mencionaron algunas normas que aplican a la auditoría de gabinete y se presentaron gráficamente.

El lineamiento que se nombró en el presente trabajo podría estar sujeto a cambios por la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, pero las normas estarían vigentes para aplicarlas en las revisiones de las auditorías.

Referencias:

- Martínez Calderin Leidisara. (2009). El control interno: Un medio eficaz para la toma de decisiones en el control de la gestión. *Bibliociencias*, 19, 71. Recuperado de <http://www.bibliociencias.cu/gsd/collect/revistas/index/assoc/HASH6e54/32a38a83.dir/doc.pdf>
- Muñoz, V. A. S. (2016). *La auditoría gubernamental y su incidencia en el desarrollo de La gestión en La municipalidad distrital de nuevo chimbote, 2016*.
- Biler-Reyes Sofía A (2017). *Auditoria. Elementos esenciales Audit. Essential elements Auditoria. elementos essenciais*. 3, 138–151. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5907383.pdf>
- Congreso del Estado de Sonora. (sin fecha). *Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora*. 1–48. Recuperado de http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/doc_432.pdf
- ASF. (2014). *Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización*. (3 septiembre). Recuperado de https://www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/NormasProfesionales2014.pdf
- Congreso del Estado de Sonora. (2008). *Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora*, pp. 1–48. Recuperado de http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/doc_432.pdf
- Congreso del Estado de Sonora. (sin fecha). *18 sección I, Boletín Oficial Contaduría Mayor Hacienda*. Recuperado de <http://www.boletinoficial.sonora.gob.mx/boletin/images/boletinesPdf/2005/julio/2005CLXXVI3III.pdf>
- ISAF 2018. (2018). *Lineamientos de Auditoría de Gabinete de la Información Financiera Trimestral*. Recuperado de <https://intranet.isaf.gob.mx/Publico/Calidad/26>
- Congreso del Estado de Sonora. (2014). *Ley del Presupuesto de Egresos y Gasto Público Estatal*, pp. 1–19. Recuperado de <https://intranet.isaf.gob.mx/Publico/Documento/181>
- INTOSAI. (2013). *ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público*, pp. 1–18.
- INTOSAI. (2013). *ISSAI 200 Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera*, pp. 1–46.
- INTOSAI. (2009). *ISSAI 1320 La materialidad al planificar y ejecutar una auditoría*.
- H. Congreso del Estado de Sonora. (2016). *Ley De Transparencia, Acceso a La Información Pública Y Protección De Datos Personales Para El Estado De Sonora*, pp. 1–25. Recuperado de <https://intranet.isaf.gob.mx/Publico/Documento/160>



Trascender, Contabilidad y Gestión Núm. 10 (enero - abril del 2019).
ISSN: 2448-6388. Universidad de Sonora. Departamento de Contabilidad.
Reserva de Derechos 04-2015-04172070800-203.

Cumplimiento de las Disposiciones legales en la Fiscalización del Fondo de Infraestructura Social Municipal, en el Municipio de Hermosillo, para el Ejercicio 2018

Compliance with the Legal Provisions in the Control of the Municipal Social Infrastructure Fund, in the Municipality of Hermosillo, for Fiscal Year 2018

José Lucas Caraveo Bojórquez¹

Resumen

El presente trabajo tiene como objetivo analizar el cumplimiento de las disposiciones legales en la fiscalización del Fondo de Infraestructura Social Municipal, para el municipio de Hermosillo a través de la revisión de la cuenta pública 2018.

Palabras clave: auditoría, fiscalización, cuenta pública, recursos federales, participaciones.

DOI: <https://doi.org/10.36791/tcg.v10i0.61>

Recibido: 14 de diciembre de 2018.

Aceptado: 26 de marzo de 2019.

Abstract

The objective of this paper is to analyze compliance with legal provisions in the supervision of the Municipal Social Infrastructure Fund for the municipality of Hermosillo through the revision of the 2018 public account.

Keywords: audit, public account, federal resources, participations.

¹ José Lucas Caraveo Bojórquez. Contador Público. Auditor Supervisor en el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización. Correo: cpjosecaraveo.isaf@gmail.com

Introducción

El municipio de Hermosillo está ubicado al oeste del Estado de Sonora, su cabecera es la población de Hermosillo y se localiza en el paralelo 29° 05' de latitud norte y el meridiano 110° 57' de longitud oeste de Greenwich a una altura de 282 metros sobre el nivel del mar.

Colinda al noreste con Carbó y San Miguel de Horcasitas; al este con Ures y Mazatán; al sureste con La Colorada y Guaymas; al noroeste con Pitiquito y al suroeste con el golfo de California.

Posee una superficie de 15,720.35 kilómetros cuadrados, que representa el 8.02 por ciento del total estatal y el 0.76 por ciento en relación a la nación; las localidades más importantes, además de la cabecera son: Miguel Alemán, San Pedro el Saucito, Bahía Kino, Kino Nuevo, La Victoria y La Manga (Inafed, 2017).

El encargado de realizar la revisión de las cuentas públicas en el Estado de Sonora es el Instituto Superior de Fiscalización y Auditoría, el cual cuenta con las siguientes facultades y atribuciones:

Definir y establecer los lineamientos, criterios, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la realización de las funciones de auditoría y fiscalización de las cuentas públicas y de los estados financieros y deuda pública, tomando en consideración las disposiciones legales aplicables.

Elaborar el programa anual de auditorías y llevar a cabo la fiscalización superior conforme al mismo, así como realizar las auditorías en los demás casos que acuerde el Congreso para determinados sujetos de fiscalización. (H. Congreso del Estado de Sonora, 2008) (Última reforma publicada en el Boletín Oficial del Estado de Sonora 11/05/2017)

1. Antecedentes

1.1. Fiscalización en México

México siempre ha contado con diversos instrumentos de rendición de cuentas y control, ya que sin ellos no sería posible el desarrollo de las grandes culturas en el territorio nacional (Lomelí, 2016:33).

La primera Constitución de 1824 creó la obligatoriedad del Poder Ejecutivo de rendir cuentas del ejercicio de los recursos que manejaba, y estableció la fiscalización superior de los recursos públicos como facultad del Poder Legislativo (Acosta, 2015:124).

El dato más antiguo que se tiene según Lomelí (2016), es del año de 1453 con el Tribunal Mayor de Cuentas, durante la Colonia, creado por las cortes españolas y es en 1524 que se crea el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España, en este sentido, dicha institución era la encargada de revisar los gastos que se realizaban en la expedición de Hernán Cortés y que estuvo funcionando durante tres siglos.

Pero fue el 8 de noviembre de 1995 cuando se publicó en el Diario Oficial de la Federación las reformas de los artículos 73, 74 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que marcaron el inicio de la entidad de fiscalización Superior de la Federación, al crearse la Auditoría Superior que vino a sustituir la Contaduría Mayor de Hacienda.

Con el fin de seguir coordinando esfuerzos en materia de lograr una mejor fiscalización es en 2010 cuando se reafirma la necesidad instrumentar un Sistema Nacional de Fiscalización, mediante el cual se integra el control interno y la fiscalización externa, para una correcta supervisión, evaluación y control del gasto público, desarrollando esquemas similares en Estados y municipios.

Es así como surge el Sistema Nacional de Fiscalización para formar un frente común en todos los órdenes de gobierno, para examinar a fondo la gestión gubernamental y el uso de los recursos públicos, con el fin de evitar la dispersión de la vigilancia del uso de los recursos públicos y tomar acciones concretas orientadas a buscar un mejoramiento de la situación (Lomelí, 2016:34).

1.2. Fiscalización en Sonora

La Ley de Fiscalización se publicó el 14 de julio de 2008, y el propósito de la ley es “*dotar al Instituto de Auditoría y Fiscalización de todas las herramientas jurídicas que le permitan cumplir su cometido en beneficio de la sociedad sonorense*” (López, 2012:225).

La evolución del Instituto Superior de Fiscalización del Estado de Sonora (ISAF), comienza desde 1985, cuando el H. Congreso del Estado de Sonora contaba con la Contaduría Mayor de Hacienda, el cual era el órgano encargado de fiscalizar las finanzas públicas del Gobierno del Estado y a los 72 municipios.

Es el 12 de julio de 2005 que se crea el Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización, con el fin de ampliar sus facultades y poder lograr una mayor eficacia, transparencia e imparcialidad, en cuestiones del ingreso y gasto tanto del Estado como de los Municipios, por lo cual se le dota de autonomía técnica, de gestión y presupuestaria.

Sin embargo, es hasta el 11 de mayo de 2017, que el ISAF se constituye como un organismo autónomo, y deja de formar parte del H. Congresos del Estado, lo cual trae consigo la realización de auditorías en tiempo real beneficiando de este modo mayormente la transparencia y rendición de cuentas.

Las leyes del Estado de Sonora en materia de fiscalización a través del tiempo han sido las que han forjado al gobierno a la rendición de cuentas, su evolución se puede notar en las siguientes leyes:

Constitución Política del Estado de Sonora (1917)

Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos (1984)

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (1985)

Reglamento de la Contaduría Mayor de Hacienda del Congreso del Estado de Sonora (1986)

Ley del Presupuesto de Egresos, Contabilidad Gubernamental y Gasto Público Estatal (1987)

Ley de Fiscalización Superior del Estado de Sonora (2017)

1.3. Fiscalización Municipal

En el ámbito municipal, que es el caso específico que nos ocupa, es el municipio de Hermosillo el que se estudiará, ubicado en el sur de la entidad, sus principales actividades son la agricultura, ganadería, industria y comercio. Cuenta con 812,229 habitantes según el censo realizado por INEGI en el año 2015. Y deberá presentar como mínimo la siguiente información contable y presupuestaria en su cuenta pública, obligación que es para todos los municipios del Estado, expresada en la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora en su artículo 22, fracción IV:

Artículo 22. Fracción IV

I.- Información contable, con la desagregación siguiente:

- a) Estado de situación financiera;*
- b) Estado de variación en la hacienda pública;*
- c) Estado de cambios en la situación financiera;*
- d) Notas a los estados financieros,*
- e) Estado analítico del activo;*
- f) Estado analítico de la deuda, del cual se derivarán las siguientes clasificaciones:*

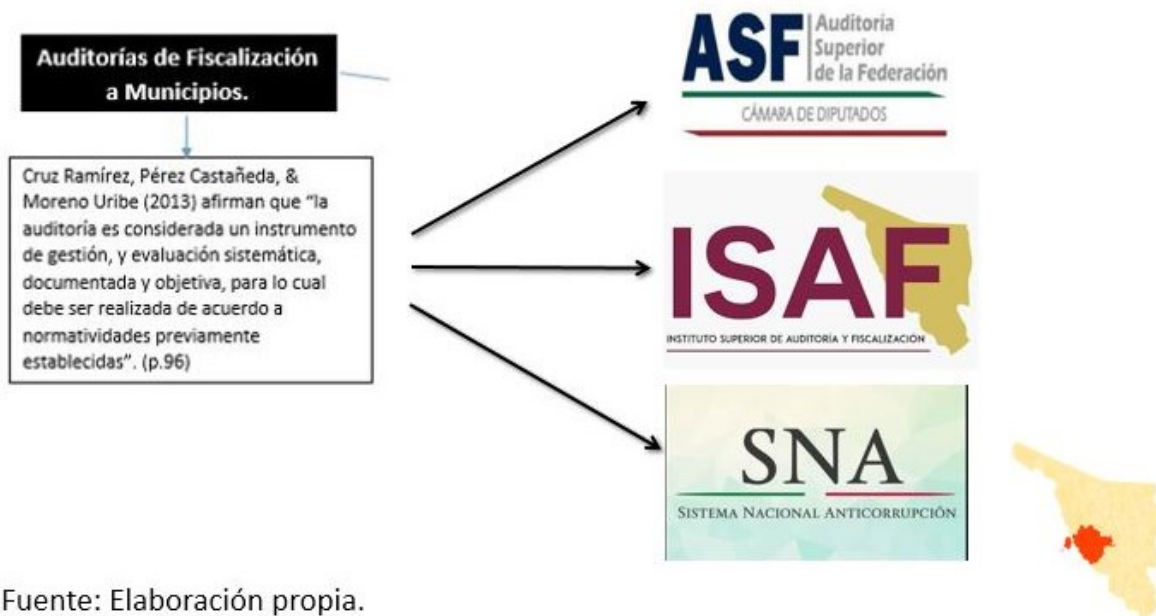
- 1.- Corto y largo plazo;
 - 2.- Fuentes de financiamiento;
 - 3.- Endeudamiento neto, financiamiento menos amortización;
 - 4.- Intereses de la deuda;
- II.- Información presupuestaria, con la desagregación siguiente:
- a) Estado analítico de ingresos, del que se derivará la presentación en clasificación económica por fuente de financiamiento y concepto;
 - b) Estado analítico del ejercicio del presupuesto de egresos del que se derivarán las siguientes clasificaciones:
 - 1.- Administrativa;
 - 2.- Económica y por objeto del gasto;
 - 3.- Funcional-programática. (H. Congreso del Estado de Sonora, 2008) (Última reforma publicada en el Boletín Oficial del Estado de Sonora 11/05/2017).

La obligación de presentar las Cuentas Públicas del Estado y de los 72 Municipios del Estado, será a más tardar el día quince de abril del año posterior al ejercicio que corresponda, la Cuenta Pública deberá ser entregada al H. Congreso del Estado, obligación expresada en el artículo 79 fracción VII y artículo 136 fracción XXIV de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Sonora.

Auditoría Superior de la Federación

Según el manual (ASF, 2018), La Auditoría Superior de la Federación (ASF) es el órgano técnico especializado de la Cámara de Diputados, dotado de autonomía técnica y de gestión, se encarga de fiscalizar el uso de los recursos públicos federales en los tres Poderes de la Unión; los órganos constitucionales autónomos; los estados y municipios; y en general cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya captado, recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales. El resultado final de la labor de la ASF son los Informes Individuales de Auditoría y el Informe General Ejecutivo del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública (figura 1).

Figura 1. Auditorías de Fiscalización a Municipios.



Fuente: Elaboración propia.

2. Marco de Referencia

La Fiscalización Superior, según el artículo 2 fracción VI de la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, es la facultad para conocer, revisar, auditar y evaluar el uso de la aplicación de los recursos públicos, (H. Congreso del Estado de Sonora, 2008).

Acosta (2015), afirma que el concepto de fiscalización está relacionado con quien tiene a cargo el desempeño de las tareas de inspección fiscal, quien promueve los intereses del erario, de los recursos públicos, por lo cual se puede entender la fiscalización como sinónimo de: inspección, vigilancia, supervisión y evaluación, donde se busca evaluar para comparar. De este modo se pretende evaluar y revisar todas las acciones que realiza el gobierno, para poder conocer los resultados de los programas y políticas públicas implementadas.

La fiscalización por consiguiente puede entenderse como la acción de comprobar la legalidad y el adecuado manejo y ejercicio de los recursos públicos, esto a través de la revisión de la cuenta pública, que tiene por objeto *“conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas”* (Acosta, 2015:127).

De tal manera que de acuerdo la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora, en su artículo 22 nos expresa la definición de cuenta pública, la cual expresa lo siguiente:

Artículo 22. “La cuenta pública es el informe que los poderes del Estado y los entes públicos estatales de manera consolidada, a través del Ejecutivo estatal y los municipios de la Entidad y los entes públicos municipales a través de los ayuntamientos, rinden a la legislatura local, sobre su gestión financiera a efecto de comprobar que la recaudación, administración, manejo y custodia, así como la aplicación de los recursos

públicos durante el ejercicio fiscal comprendido del 1o de enero al 31 de diciembre de cada año se ejercieron en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables”. (H. Congreso del Estado de Sonora, 2008) (Última reforma 11 de mayo de 2017).

Se puede entender entonces como gestión financiera lo siguiente:

“Actividad que se realiza en una organización y que se encarga de planificar, organizar, dirigir, controlar, monitorear y coordinar todo el manejo de los recursos financieros con el fin de generar mayores beneficios y/o resultados. El objetivo es hacer que la organización se desenvuelva con efectividad, apoyar a la mejor toma de decisiones financieras y generar oportunidades de inversión para la organización”. (Terrazas, 2009:57).

Pineda, García, & Rodríguez (2007), nos mencionan que la cuenta pública es un informe que se realiza de forma anual, establecido por las leyes de nuestro país, para que los gobiernos informen a través de ella sobre el origen, uso y destino de sus ingresos y gastos.

La presentación de la Cuenta Pública conduce en este sentido a la rendición de cuentas por parte de las autoridades de gobierno, en este caso del gobierno municipal del municipio de Hermosillo, y se puede entender de la siguiente manera:

“La obligación permanente de los mandatarios o agentes para informar a sus mandantes o principales de los actos que llevan a cabo como resultado de una delegación de autoridad que se realiza mediante un contrato formal o informal y que implica sanciones en caso de incumplimiento. Los mandantes o principales supervisan también a los mandatarios o agentes para garantizar que la información proporcionada sea fidedigna”. (Lagunes & Pineda, 2013:234).

3. Recursos Federales

La investigación tiene como finalidad estudiar los recursos federales, específicamente en lo que respecta al Fondo de Infraestructura Social Municipal (FISM) del ejercicio 2018.

Las Aportaciones del Fondo de Infraestructura Social Municipal para el Municipio de Hermosillo:

Ejercicio 2018: \$73,112,693

Ejercicio 2019: \$85,414,623

(Boletín Oficial, 29 enero 2018)

El monto observado derivado de la revisión y fiscalización de la cuenta pública es el resultado de la sumatoria de las observaciones sujetas a su cuantificación, de tal modo que el total de observaciones para el año 2018.

De acuerdo a la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora en su artículo 25 nos menciona que la revisión, auditoría y fiscalización de la cuenta pública tendrá por objeto: evaluar los resultados de la gestión financiera, verificar el cumplimiento de los objetivos y metas contenidos en los programas así como promover las acciones o denuncias correspondientes para la imposición de las sanciones administrativas y penales por las faltas graves que se adviertan derivado de sus auditorías e investigaciones, así como dar vista a las autoridades competentes cuando detecte la comisión de faltas administrativas no graves para que continúen la investigación respectiva y promuevan la imposición de las sanciones que procedan (H. Congreso del Estado de Sonora, 2008).

4. Justificación

En el presente estudio se pretende analizar la fiscalización del Fondo de Infraestructura Social Municipal del Municipio de Hermosillo, para demostrar que disposiciones legales, de las cuales son objeto, son aplicables.

Por consiguiente, la rendición de cuentas según Bolaños(2010), se puede clasificar en dos categorías: rendición de cuentas vertical y rendición de cuentas horizontal, donde la primera es ejercida por el pueblo y la segunda por los diferentes organismos públicos. De tal manera que:

“RC vertical como la RC horizontal tienen la característica común que cada una visualiza a una distinta categoría de sujeto: una social y la otra institucional, cada una de las cuales tiene un importante rol dentro de la rendición de cuentas, a la vez que permite distinguir los diferentes medios que unos y otros tienen para exigir cuentas”. (Bolaños, 2010:114).

Por lo que se tiene como objetivo general: Determinar si se cumplen las disposiciones legales en la Fiscalización del Fondo de Infraestructura Social Municipal del Municipio de Hermosillo, Sonora.

5. Variables

Independiente: Aplicación de la Disposiciones legales

Dependiente: Eficientar la fiscalización.

6. Viabilidad

El proyecto de investigación es viable ya que se cuenta experiencia en el área de Fiscalización.

7. Delimitación

Los trabajos del proyecto de investigación se realizarán al municipio de Hermosillo, Sonora

8. Diseño Metodológico

El propósito de este estudio cualitativo y de tipo descriptivo y correlacional es analizar la normatividad legal vigente, aplicada en la fiscalización al Fondo de Infraestructura Social Municipal del Municipio de Hermosillo, Sonora.

Por lo cual, también se obtendrá información para correlacionarla de la cuenta pública 2018 del municipio en mención.

Se utilizarán los dos tipos de enfoques: cualitativo y cuantitativo. Las fuentes de información serán las cuentas públicas, normatividad existente en la materia del Ayuntamiento de Hermosillo. Las técnicas que se van a utilizar son secundarias.

9. Hipótesis

El cumplimiento de las disposiciones legales es fundamental en la aplicación de los Recursos Federales, específicamente en El Fondo de Infraestructura Social Municipal.

Tabla 1. Constructo de Investigación

CONSTRUCTO	VARIABLES	DIMENSIONES	TIPO DE VARIABLES	UNIDADES DE ANALISIS	METODOLOGIA
Fiscalización del Fondo de Infraestructura Social Municipal Hermosillo.	<u>Independiente</u> Fiscalización	-Disposiciones Legales - Rendición de Cuentas -Anticorrupción	Cualitativo	Cuenta Pública 2018	Analizar la normatividad legal aplicable a los recursos federales, específicamente al Fondo de Infraestructura Social Municipal.
	<u>Dependiente</u>	-Recursos Federales -	Cuantitativo		Revisar si en la fiscalización de estos recursos, se aplica , esta normatividad.

Fuente: Elaboración propia.

10. Conclusiones

La fiscalización es esencial para evitar en gran medida, la corrupción en los recursos federales.

Actualmente con las herramientas informáticas, se puede fiscalizar con más eficiencia.

He aquí donde la fiscalización gubernamental tiene su principal reto, ya que mediante practicas sanas se evitarán los enormes desvíos de recursos que afectan a nuestro país. Los nuevos tiempos demandan transparencia, rendición de cuentas, ética, moralidad, honradez y pulcritud en el manejo de los recursos públicos por parte de los sujetos fiscalizados, pero, sobre

todo, en tiempo real y no detectar el mal manejo cuando ya son ex servidores públicos.

En nuestros días los ciudadanos se encuentran mucho más exigentes, la sociedad se ha dado cuenta que las cosas no se están haciendo como se deben, es por ello la importancia de una correcta gestión financiera en los gobiernos municipales, que traerá consigo mejores resultados para los habitantes de los municipios.

La fiscalización en este sentido, debe ser en tiempo real, pero, además, se deben brindar las bases para acompañar, asesorar y retroalimentar de forma continua a los entes fiscalizados, para obtener mayores y mejores resultados.

Referencias:

- Acosta Villada, A. (2015). Las instituciones de fiscalización en México: su paso por la historia. *Estudios latinoamericanos* (31) , 111-134.
- Alvarez Aguilar, J. L. (2006). Normativa técnica para el desarrollo de la auditoría gubernamental. *Alternativa Financiera* , 12-20.
- Bolaños Gómez, J. (2010). Bases conceptuales de la rendición de cuentas y el rol de las entidades de fiscalización superior. *Revista Nacional de Administración* 1(1). , 109-138.
- Gudiño, A. R. (2016). La efectividad del combate a la corrupción mediante el control parlamentario de la fiscalización superior. *Cotidiano - Revista de la Realidad Mexicana* , 43-52.
- H. Ayuntamiento de Hermosillo. (6 de Junio de 2017). *H. Ayuntamiento de Hermosillo*. Recuperado el 6 de Junio de 2017, de H. Ayuntamiento de Hermosillo: www.hermosillo.gob.mx
- H. Congreso del Estado de Sonora. (16 de Julio de 2015). *H. Congreso del Estado de Sonora*. Recuperado el 23 de Mayo de 2017, de H. Congreso del Estado de Sonora.
- H. Congreso del Estado de Sonora. (14 de Julio de 2008). *Ley de Fiscalización Superior del Estado de Sonora*. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de Boletín Oficial del Estado de Sonora: http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/doc_432.pdf
- H. Congreso del Estado de Sonora. (14 de Julio de 2008). *Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Sonora*. Obtenido de Boletín Oficial del Estado de Sonora.: http://www.congresoson.gob.mx:81/Content/Doc_leyes/doc_432.pdf
- Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización. (15 de Abril de 2016). *Instituto Superior de Auditoría y Fiscalización del Estado de Sonora*. Obtenido de Informe de Resultados de la Revisión de la Cuenta Pública Municipal Ejercicio 2015: <http://www.isaf.gob.mx/Informes/Municipios/2015/Hermosillo.pdf>
- Jhony, T. A. (2013). Diseño de un modelo de auditoría gubernamental basada en las Normas de Auditoría Gubernamental, con enfoque dirigido a la ejecución presupuestaria. *Cotidiano - Revista de la Realidad Mexicana*, 109-307.
- Lagunes López, O. N., & Pineda Pablos, N. (2013). El arte de contar cuentos y rendir cuentas: La revisión de las cuentas públicas del Gobierno de Sonora, 2004-2010. *Región y sociedad* 25(56), 231-268.
- Lomelí Villanueva, D. (2016). Rendición de cuentas y gobiernos locales: restos y perspectivas. *Cotidiano-Revista de la realidad mexicana*, 31-38.
- López Lagunes, O. N. (2012). El marco legal de la fiscalización de las cuentas públicas del gobierno del estado de Sonora: Un estudio exploratorio. *Revista legislativa de estudios sociales y opinión pública*. 5 (9), 209-237.
- López, M. P. (2010). Gasto público, fiscalización y administración de recursos económicos públicos. *Revista mexicana de derecho constitucional*, 189-221.
- López, O. N. (2012). El marco legal de la fiscalización de las cuentas públicas del gobierno del estado de Sonora. *Revista legislativa de estudios sociales y de opinión pública*, 209-237.
- Pablos, N. P.-F.-C. (2007). Democratización y rendición de cuentas: El caso de la revisión de las cuentas públicas municipales en Sonora. . *Gestión y Política Pública*, 203-236.

Pineda Pablos, N., García Figueroa, G., & Rodríguez Comou, E. (2007). Democratización y rendición de cuentas. El caso de la revisión de las cuentas públicas municipales en Sonora. *Gestión y Política Pública* 16(1), 203-237.

Terrazas Pastor, R. (2009). Modelo de gestión financiera para una organización. *Perspectivas* (23), 55-72.

Tíscareño Agoitia, R. N. (2016). El fortalecimiento de la fiscalización en México desde el Poder Legislativo. *Cotidiano - Revista de la Realidad Mexicana*, 53-64.

Sitios web

ASF. (2018). Auditoría Superior de la Federación. Recuperado de [http:// www.asf.gob.mx](http://www.asf.gob.mx)

Normas de colaboración



"El saber de mis hijos
hará mi grandeza"

División de Ciencias Económicas
y Administrativas

Departamento de Contabilidad
Unidad Regional Centro



Revista digital

Convoca a la presentación de artículos para su publicación en el número 11 (mayo-agosto 2019) de la revista conforme las siguientes bases:

Normas generales de colaboración

I. De la Revista

La Revista TRASCENDER, CONTABILIDAD Y GESTIÓN, es una revista digital distribuida por red de cómputo www.trascender.unison.mx

de la Universidad de Sonora, de publicación cuatrimestral, con arbitraje estricto. siendo una revista de carácter académico y científico del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Sonora. Con registro ISSN: 2448-6388.

I. De la presentación de colaboraciones

1. Los trabajos presentados, podrán ser reportes de investigación, estudios técnicos o ensayos en las líneas de Ciencias Sociales, Económicas y Administrativas, en cualquiera de sus vertientes.
2. Los trabajos deberán presentarse en idioma español o inglés.
3. Los trabajos podrán ser individuales o colectivos, de no más de tres autores.
4. Todos los trabajos deben ser inéditos.
5. Todos los trabajos enviados deben entregarse en exclusividad durante el proceso de arbitraje, publicación y hasta un año después de su publicación.
6. El límite de envío de los trabajos será el 13 de mayo de 2019.
7. Envío de los trabajos:

Los trabajos deberán ser enviados en tres archivos a los correos: revistatrascender@unison.mx y eugenia.delarosa@unison.mx como sigue:

- a. Archivo 1 Datos. Deberá contener: datos de los autores con un currículum breve del (los) autor(es), incluyendo su(s) email(s). título del trabajo, palabras clave que cataloguen el trabajo; y el índice JEL de clasificación.

- b. Archivo 2 Trabajo. Deberá contener el extenso del trabajo completo, sin nombres de los autores, con número de página. La extensión mínima de los trabajos será de 20 páginas, y la máxima 35 páginas incluidos anexos.
 - c. Archivo 3. Declaración a autoría y de trabajo inédito no publicado en ningún evento o publicación impresa o digital, con fecha, título del trabajo y firma de todos los autores, dirigida al Comité Editorial de la Revista Trascender. Contabilidad y Gestión.
8. Formato de los trabajos:
- a. El formato general será letra Times New Roman a 12 puntos; interlineado de 1.5; márgenes generales de 2,5; y paginación inferior centrada. Un espacio entre párrafos. Respetando la siguiente jerarquía de títulos:
 - i. El título: Primera letra mayúscula y el resto minúsculas (salvo nombres o sustantivos propios). En español e inglés, centrados.
 - ii. Los subtítulos podrán ser hasta 3 niveles, como sigue: nivel 1 alineado a la izquierda, negritas; nivel 2, alineado a la izquierda, negritas, con sangría y punto al final; nivel 3, alineado a la izquierda, cursivas con sangría y punto al final.
 - iii. Deberá evitarse el uso incorrecto de mayúsculas, o negritas en el texto en general.
9. El cuerpo del trabajo debe contener:
- a. Resumen y Abstract (ambos), hasta 250 palabras.
 - b. Palabras clave y keywords (ambos): no más de tres.
 - c. Introducción, desarrollo (incluyendo metodología) y conclusiones.
 - d. En caso de contener gráficas, cuadros, tablas o figuras, deben indicar el título centrado en la parte superior y la fuente al pie, conforme el punto 9.
 - e. Referencias o fuentes consultadas, Conforme el punto 9, clasificando en grupos: Consulta general, Leyes y Reglamentos y páginas web, en ese orden.
 - f. Podrán utilizarse notas al pie, como aclaraciones o ampliaciones al trabajo, en formato libre.
10. Todos los trabajos deben presentar sus citas y referencias, bajo el siguiente formato y tipografía:
- a. Citas en el texto: (Apellido del autor; año: números de páginas).
 - b. Referencias bibliográficas o documentos electrónicos: Apellidos, inicial de los nombres. (año). Nombre del artículo o capítulo. *Nombre del libro o fuente*. País: Editorial o dirección electrónica, número, (volumen), páginas y mes -en su caso-.
 - c. Fuente gráficos, tablas, cuadros o imágenes (Apellido del autor; año: número de página).

II. De la publicación

11. Todos los trabajos presentados para la revista se sujetarán a arbitraje doble ciego, comunicando a los autores el dictamen correspondiente.
12. Una vez comunicados los autores, en caso de haber recibido dictamen favorable tendrán 15 días naturales para el envío de las correcciones señaladas en dictamen.
13. La decisión, políticas, procedimientos generales y secuencia de publicación de los trabajos son competencia del Comité Editorial de la revista.

Hermosillo, Sonora, México 2019
Dra. María Eugenia De la Rosa Leal
Directora editorial
Revista
Trascender, Contabilidad y Gestión