

LA AUDITORIA AL DESEMPEÑO: UN MEDIO PARA LA FISCALIZACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS

Dr. Salvador Sánchez Ruanova
cpcruanova@hotmail.com

Mtro. Sergio Gabriel Ordoñez Sánchez
sergio.buap@gmail.com

Dr. Gerardo Hernández Barrena
barrenagerardo@yahoo.com.mx

Fecha de recepción: 27 de enero del 2017

Fecha de aceptación: 15 de marzo del 2017

RESUMEN

La importancia de esta investigación reside en proponer que la revisión y fiscalización del uso y destino de los recursos públicos que se autorizan sea a través de la Auditoría al Desempeño, midiendo con los indicadores de eficiencia, eficacia, economía y calidad en su manejo, con fundamento en el artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; así mismo, sean vinculados al Plan Nacional de Desarrollo vigente, considerando como eje central su Presupuesto Basado en Resultados, la Matriz de Indicadores de Resultados y la Matriz del Marco Lógico, lo que va a traer consigo la respectiva aprobación de sus cuentas públicas mostrando un gobierno eficiente, eficaz y económico en una adecuada rendición de cuentas.

PALABRAS CLAVES:

Fiscalización, Desempeño y Entidades

ABSTRACT

The importance of this research lies in proposing that review and control of the use and destination of the public resources that are authorized be through the Performance Audit measuring with indicators of efficiency, effectiveness, economy and quality in its management, based in Article 134 of the Political Constitution of the United States of Mexico, are also linked to the National Development Plan, considering as its central axis its Re-

sults Based Budget, the Results Indicators Matrix and the Logical Framework Matrix, which will bring with it the respective approval of its public accounts showing an efficient, effective and economic government in an adequate accountability.

INTRODUCCIÓN

El Gobierno Federal, en mayo del 2008 efectuó reformas a la constitución y a las leyes que de ella emanen, para impulsar la calidad del gasto público, con un nuevo modelo de planeación-presupuestación y rendición de cuentas, cuyo propósito fue el de mejorar la calidad y transparencia de la administración del erario en los tres órdenes de gobierno, a través de la medición de la eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez en la aplicación de recursos público así la importancia en la calidad de los indicadores de gestión y en los indicadores estratégicos para el cumplimiento de las metas mostradas en los programas presupuestarios.

Habrá que agregar, que la administración pública federal instrumentó como metodología oficial del Sistema de Evaluación al Desempeño (SED), la Matriz del Marco Lógico (MML), misma que se caracteriza, por estructurar la planeación con las matrices de indicadores de resultados, en los que se vinculan objetivos, metas y presupuestos a ejercer en el contexto de la satisfacción de las demandas sociales.

El fundamento legal para evaluar el desempeño del sector público, es el artículo 134 constitucional, dado que

en él se establece que: "Los recursos económicos de que dispongan la Federación, los Estados, los Municipios, el Distrito Federal y los Órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados"; correlativamente, en la Fracc. VI del art. 74 señala como facultades de los diputados; revisar la cuenta pública del año anterior, con objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera con la verificación del cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Por su parte, el artículo 26 constitucional dispone las normas y principios básicos conforme a los cuales se deberá llevará a cabo la Planeación Nacional del Desarrollo, que son lineamientos a observar para asignar las actividades de la Administración Pública Federal¹, en ese sentido, establece que el Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional, mismo que deberá impulsar el crecimiento en la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la nación y agrega que, mediante la participación de los sectores sociales y demandas de la sociedad para incorporarlas al plan y a los programas de la Administración Pública Federal, para lo cual el Ejecutivo Federal establecerá un Sistema de Evaluación y Compensación por el Desempeño para medir los avances de las dependencias de la Administración Pública Federal centralizada en el logro de los objetivos y metas del Plan y de los programas sectoriales que se hayan comprometido a alcanzar anualmente y para compensar y estimular el buen desempeño de las unidades administrativas y de los servidores públicos², al respecto, es oportuno decir, que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuenta con diversas facultades para coordinar las actividades de la evaluación y control de la planeación nacional³.

En el orden de ideas planteado, la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH) en su carácter de reguladora de la programación, presupuestario, aprobación, ejercicio, control y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales, dispone que los ejecutores de gasto serán responsables de la adminis-

tración 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 aplicables⁴, y además, dispone que los recursos federales que ejerzan las entidades federativas, los municipios, los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, así como sus respectivas administraciones públicas paraestatales o cualquier ente público de carácter local, serán evaluados conforme a las bases establecidas en el artículo 110 de esta Ley, con base en indicadores estratégicos y de gestión, por instancias técnicas independientes de las instituciones que ejerzan dichos recursos, observando los requisitos de información correspondientes⁵, y especifica que las Secretarías de Hacienda y de la Función Pública, son las que ejercerán las evaluaciones de la eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez en la aplicación de los recursos públicos y la calidad de administración pública y el impacto social del gasto público⁶.

Las disposiciones descritas de la LFPRH, se encuentran instrumentadas en el reglamento de la misma ley, en los lineamientos generales del Sistema de Evaluación al Desempeño(SED), en la normatividad emitida por el Consejo Nacional de Armonización Contable y también en reglas de operación de los programas.

Por su parte, la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), dispone que los entes públicos tendrán que incluir en sus respectivas leyes de ingresos y presupuestos de egresos u ordenamientos equivalentes, apartados específicos con la información del listado de programas, así como sus indicadores estratégicos y de gestión aprobados, con la asignación de recursos conforme a las clasificaciones administrativas, funcionales, programáticas, económicas, tipo de gasto, objeto del gasto por fuentes de financiamiento, del rubro de ingresos y, en su caso, geográfica y sus interrelaciones que faciliten el análisis para valorar la eficiencia y eficacia en el uso y destino de los recursos y sus resultados.⁷, y agrega que es obligación de las entidades federativas remitir a la Secretaría de Hacienda información analítica sobre el

⁴ Cfr. Art. 45 LFPRH

⁵ Cfr. Fracc. I art. 85 LFPRH

⁶ Cfr. Art. 110 y 111 LFPRH

⁷ Cfr. Apartados b y c de la Fracc. II del art.61 LGCG

¹Cfr art. 2 Ley de Planeación.

² Cfr. Último párrafo art. 9 ley de planeación

³ Cfr. Art. 14 ley de planeación.

destino del gasto público con sus avances físicos y financieros⁸.

En el contexto planteado, 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, para lo cual deberán utilizar indicadores para calificar el cumplimiento de las metas y objetivos de los programas, y la forma en que se encuentran vinculados con la planeación del desarrollo.⁹

METODOLOGÍA Y DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se efectuará teniendo como ejes centrales de la investigación los descriptores siguientes- Revisión y fiscalización del uso y destino de recursos públicos – Auditoria del Desempeño de los entes fiscalizados.

Método

Esta investigación se realizará bajo el método mixto (Deductivo- Inductivo), ya que se presentará la explicación del tema de manera general y se aplicará a un caso específico y después se validará de forma particular por llevarlo de la generalidad que permitirá cuantificar el efecto de la investigación.

Enfoque

El trabajo se realizará mediante el análisis de la información en forma cuantitativa; el cual cualitativamente se validará y verificará con la postura del investigador en el tema que se desarrollará.

Tipo de investigación

El presente trabajo se realizará con un tipo de investigación descriptiva que permitirá analizar las fuentes de investigación secundarias con el objetivo de describir temas y subtemas relacionados con el origen del trabajo, haciendo un repaso de fundamentos, conceptos y teorías, etc. La investigación tomará un sesgo expli-

tivo al señalar la armonización contable en la rendición de cuentas públicas.

Alcance

La investigación se realizará con un alcance transversal ya que se considerará las disposiciones fiscales vigentes en 2017 partiendo de La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Ley General de Contabilidad Gubernamental, Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, Ley de Coordinación Fiscal, Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, demás leyes, reglamentos, acuerdos y circulares que le sean aplicables.

Ámbito Geográfico

Esta investigación se realizará a cualquier entidad pública del país.

Investigación Documental

La investigación documental se realizará mediante la consulta de fuentes secundarias como son: libros, periódicos, revistas, leyes, compilaciones fiscales y direcciones electrónicas.

El acopio de la información relacionada con el tema fueron las fuentes citadas, que posteriormente se seleccionarán, analizarán y realizarán, síntesis y cuadros comparativos de la misma que permitieron construir el marco teórico y referencial del trabajo.

Investigación de Campo

El trabajo de campo se realizará con la aplicación de entrevistas y cuestionarios con el apoyo de expertos en el área como son Servidores Públicos, Abogados, Contadores y demás profesionales expertos en el área.

RESULTADO

La investigación que se realizó es trascendente, toda vez que existe una generalidad en el incumplimiento de las entidades federativas en este país, ya que no están fis-

⁸ Cfrr. Art. 72 al 80 LGCG

⁹ Cfrr. Art. 54 LGCG

calizando adecuadamente los recursos públicos dando transparencia a los ciudadanos pasando por alto el artículo 79 y 134 de la CPEUM. Cabe señalar que el artículo 26 constitucional es el ordenamiento rector de la planeación nacional y en él se encuentran las normas y principios básicos conforme a los cuales se lleva a cabo la Planeación Nacional de Desarrollo, que son lineamientos a observar para asignar las actividades de la Administración Pública Federal. El artículo constitucional en estudio dispone, que el Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional, mismo que deberá impulsar el crecimiento en la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la nación y agrega que, mediante la participación de los sectores sociales, recogerá las aspiraciones y demandas de la sociedad para incorporarlas al plan y a los programas de la administración Pública Federal.

En la ley de Planeación, en su función reglamentaria del artículo 26 constitucional, establece que los principios que deberán tutelarse son: El fortalecimiento de la soberanía, que implica el poder que tiene el estado sobre su territorio, donde ninguno es superior a él, la finalidad es que el país sea un territorio independiente e inviolable, para ello, el gobierno debe orientar su actuación a controlar los aspectos centrales de la economía y política social.

En lo concerniente a los principios de independencia y la autodeterminación nacional, lo deseable es que en los planes nacionales de desarrollo se busque impulsar las condiciones requeridas para que México autodetermine sus propias formas de gobierno, con estrategias para su desarrollo económico, social y político, sin injerencias externas.

También en la planeación nacional se tendrán que establecer líneas de acción para la preservación y el perfeccionamiento del régimen democrático, republicano, federal y representativo.¹⁰ México es una República compuesta de estados libres y soberanos, pero unidos en una Federación, en ese tenor, en materia de planeación y presupuestación, existen disposiciones que regulan la coordinación de la captación y distribución del erario entre las entidades de los tres órdenes de gobierno, precisamente para dar cumplimiento a la estructura política mencionada.

Con la coordinación fiscal los gobiernos estatales y federal tendrían que cumplir con su responsabilidad de impulsar un crecimiento democrático en el país, por la razón que a través de las disposiciones de coordinación fiscal se deberían abatir las grandes brechas del índice de desarrollo humano que existen entre las regiones de México, dado que se establecen disposiciones para distribuir el ingreso nacional tomando en consideración diversos indicadores como son los de marginación y pobreza, entre otros, para impulsar un bienestar equitativo de la población.

Habrá que agregar, que la mayoría de las entidades fiscalizadas de los estados y sus municipios ejercen recursos federales, por lo que están obligadas a observar la normatividad federal en el ejercicio de los mismos, y es que el gasto público federal que ejercen las entidades federativas y los municipios representa más de la mitad del presupuesto del gasto programable, para este fin, es plenamente justificable que el gobierno incorpore la medición del impacto de su gestión, para calificar si cumplió con los objetivos para distribución justa del ingreso nacional entre los mexicanos.

El Congreso de la Unión, el 7 de mayo del 2008, efectuó reformas constitucionales a diversas disposiciones relacionadas con la rendición de cuentas, mismas que se motivaron para dar respuesta a la obligación que tiene el gobierno de responder eficazmente a las demandas de bienestar de la población con el ejercicio del presupuesto, en esa sintonía, se establecieron disposiciones para medir el impacto del gasto público, para lo cual se obligó a los entes públicos de los tres órdenes de gobierno a armonizar el proceso del ejercicio del erario, a través de establecer la normatividad técnica respecto al registro y presentación de la información financiera.

En la exposición de motivos de la reforma constitucional en estudio, se enfatizó, que el incremento en la recaudación, y la aplicación de mayores recursos a los programas gubernamentales, no garantizan que se logren resultados tangibles de mejorar la calidad de vida de los mexicanos. En lo que respecta a la problemática que nos ocupa, las finalidades que consideramos relevantes de la reforma en estudio son:

¹⁰ Cfr. art. 40 CPEUM

Incrementar la calidad del gasto

En la iniciativa se reconoce que la problemática nacional en los rezagos de desarrollo económico y social, no se atenderán eficiente y eficazmente con el simple incremento de los recursos públicos que se destinan para dichos fines, es necesario incrementar la calidad con la que se gasta.

En ese contexto, en la iniciativa se menciona que es necesario para la asignación de presupuestos, considerar los resultados obtenidos, lo que implica instrumentar en la gestión un presupuesto basado en resultado, y que se incorporen en la rendición de cuentas públicas, información para calificar el desempeño de los programas gubernamentales, con indicadores de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez. Para tal efecto, se reformó el artículo 134, para quedar en los términos siguientes:

"Los recursos económicos de que dispongan la Federación, los Estados, los Municipios, el Distrito Federal y los Órganos político-administrativos de sus demarcaciones territoriales, se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados."

Los conceptos de eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, son elementos indispensables para evaluar el gasto de las entidades fiscalizadas, al respecto, la Suprema corte de Justicia, se pronunció con la tesis siguiente:

GASTO PÚBLICO. EL ARTÍCULO 134 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS ELEVA A RANGO CONSTITUCIONAL LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD, EFICIENCIA, EFICACIA, ECONOMÍA, TRANSPARENCIA Y HONRADEZ EN ESTA MATERIA. - Del citado precepto constitucional se advierte que el correcto ejercicio del gasto público se salvaguarda por los siguientes principios: 1. Legalidad, en tanto que debe estar prescrito en el Presupuesto de Egresos o, en su defecto, en una ley expedida por el Congreso de la Unión, lo cual significa la sujeción de las autoridades a un modelo normativo previamente establecido. 2. Honradez, pues implica que no debe llevarse a

cabo de manera abusiva, ni para un destino diverso al programado. 3. Eficiencia, en el entendido de que las autoridades deben disponer de los medios que estimen convenientes para que el ejercicio del gasto público logre el fin para el cual se programó y destinó. 4. Eficacia, ya que es indispensable contar con la capacidad suficiente para lograr las metas estimadas. 5. Economía, en el sentido de que el gasto público debe ejercerse recta y prudentemente, lo cual implica que los servidores públicos siempre deben buscar las mejores condiciones de contratación para el Estado y 6. Transparencia, para permitir hacer del conocimiento público el ejercicio del gasto estatal.¹¹

De la tesis que nos ocupa, se desprende que los requisitos que deben tener los gastos públicos se deben observar en su conjunto, para calificar su legalidad, porque que se encuentran correlacionados e interdependientes, al efecto, es aplicable observar el principio jurídico: "El Estado solo puede hacer lo que la ley le autoriza", y en ese sentido, el artículo 126 constitucional dispone: "No podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el Presupuesto o determinado por la ley posterior", de lo que se deduce que un gasto público se realizó con legalidad y honradez, cuando se encuentre en una partida del presupuesto público autorizado por el Congreso, y/o en su caso en una ley, y que la erogación se efectuó en los términos para lo cual se estableció en dicho presupuesto.

Adicionalmente se tendrá que observar, si existió eficiencia, para tal efecto, habrá que verificar si se lograron los fines para los cuales se destinaron los recursos; en esa sintonía se evaluará la eficacia, observando el cumplimiento de las metas logradas en los calendarios presupuestarios.

Complementariamente se deberá juzgar la economía

¹¹ Controversia constitucional 55/2008. Municipio de Otzolotepec, Estado de México. 3 de diciembre de 2008. Mayoría de cuatro votos. Disidente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretarios: José Francisco Castellanos Madrazo, Raúl Manuel Mejía Garza y Agustín Tello Espíndola.

Novena Época. Registro: 166422. Instancia: Primera Sala. Tesis Asislada. Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. XXX, Septiembre de 2009. Materia(s): Constitucional. Tesis: 1a. CXLV/2009. Página: 2712

del gasto, observando si las entidades fiscalizadas adquirieron los bienes y servicios en las mejores condiciones disponibles en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y demás circunstancias correlacionadas, en este contexto, se tendrá que verificar que se dio cumplimiento a leyes de la materia relacionadas con los procesos de adjudicación de los bienes y servicios por parte de los entes gubernamentales.

También es indispensable que las entidades fiscalizadas transparenten el gasto, en cumplimiento a lo establecido por nuestra carta magna, dado que en la misma se dispone que toda persona tiene derecho a la información pública, (Fracc. III art. 6 CPEUM), específicamente en el tema de este estudio, se precisa que, los sujetos obligados publicaran a través de los medios electrónicos disponibles, la información completa disponible y actualizada sobre sus indicadores de gestión y el ejercicio de los recursos públicos. En la LGCG se instrumenta la disposición constitucional aludida, dado que dispone que los entes públicos deberán publicar en sus páginas de internet su programa anual de evaluaciones y los resultados de las mismas, así como las metodologías e indicadores del desempeño consideradas en el artículo 79 de la LGCG.

En la misma reforma constitucional se establece que el ejercicio de los recursos públicos sea evaluado por instancias técnicas. La finalidad es que los resultados de las evaluaciones sirvan de base para la asignación de recursos para los ejercicios fiscales siguientes. Las evaluaciones de los resultados se realizarán con base en indicadores, y en la iniciativa se dispone, que debe ser con pleno respeto a la soberanía de las entidades federativas y a la autonomía de sus municipios, sin inferir de modo alguno en la administración y ejercicio de los recursos federales por los ámbitos locales.

En el contexto a los lineamientos jurídicos y técnicos de la planeación, presupuestación y de contabilidad comentados, el gobierno los hace operativos a través de instrumentos administrativos, entre las que se encuentran el Plan Nacional de Desarrollo y sus correspondientes programas sectoriales, regionales, sectoriales e institucionales con sus presupuestos programáticos.

Encontramos inconsistencias dentro del Plan Nacional de Desarrollo (PND), se instrumenta por los principios legales de la planeación, y con los objetivos, estrategias

y actividades para el desarrollo integral del país; el PND representa en cada sexenio, un marco de referencia en extenso sobre las prioridades nacionales a atender, las cuales se gestionarán por las entidades de la administración pública, en programas que en su vigencia no excederán la del propio Plan. En lo jurídico, nuestra constitución federal establece que el PND se deberá elaborarse, aprobarse y publicarse dentro de un plazo de seis meses contados a partir de la fecha en que toma posesión el presidente de la República.¹²

En el contexto operativo, el artículo 21 de la ley de planeación dispone que al inicio de cada administración se debe elaborar el plan de desarrollo que constituye la base para el ejercicio de planeación sexenal, del cual se derivan los programas sectoriales, especiales, regionales e institucionales, que determinen las prioridades nacionales y orientarán las políticas públicas de los diversos sectores. Los programas sectoriales, se sujetarán a las previsiones contenidas en el PND y especificarán los objetivos, prioridades y políticas que regirán el desempeño de las actividades del sector administrativo de que se trate. Asimismo, contienen las estimaciones de recursos y determinaciones sobre instrumentos y responsables de su ejecución determinadas en el artículo 23 de la Ley de Planeación.

Es oportuno enfatizar, que resulta indispensable contar con la alineación entre el PND y los programas que de éste emanan, y que se encuentren presupuestados los recursos para que se cumplan sus metas, precisamente para que exista coordinación en el trabajo de las unidades de la administración pública, para la consecución de los objetivos y metas nacionales, por lo que cada dependencia y entidad describirá en sus programas la forma que contribuirá al logro de lo planteado en el PND.¹³

Por analogía al Plan Nacional de Desarrollo, los Planes Estatales de Desarrollo y los Planes de Desarrollo Municipales, deberán tener las mismas características, ajustados al Estado y Municipio que corresponda, y de conformidad con sus leyes locales, porque sus principales fuentes de financiamiento son recursos federales, así mismo poder medir el desempeño en la aplicación de los recursos públicos.

En lo referente a la gestión, la ley de planeación dispone

¹² Cf. Art. 26 de la Ley de Planeación.

¹³ Cf. "Guia del diseño para indicadores para el desempeño." Pag. 23

que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), tiene entre sus atribuciones la de coordinar las actividades de Planeación Democrática del Desarrollo así como la de elaborar el Plan Nacional de Desarrollo, con base en la participación de los gobiernos estatales y municipales; grupos sociales y los pueblos indígenas¹⁴, para tal efecto, la SHCP instrumenta la armonización del proceso de la planeación y presupuestación, el cual se inicia con el diseño de políticas públicas, que contienen los lineamientos cualitativos y esenciales que orientará la actuación del gobierno, y se concretizan en las entidades fiscalizadas con programas particulares y metas específicas a lograr, así como con los presupuestos necesarios para su ejecución.

Por su parte, la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, (LFPRH) dispone los lineamientos para la elaboración y aprobación de la ley de ingresos y el presupuesto de egresos, que deben realizarse con base en objetivos y parámetros cuantificables de política económica y tomando en consideración los indicadores del desempeño correspondientes.

Con base al Sistema de Evaluación al Desempeño (SED) la estructura de los programas gubernamentales, las entidades fiscalizadas proporcionaron elementos para dar cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 134 constitucional, dado que establece que los resultados del ejercicio de los recursos serán evaluados por las instancias técnicas que establezcan, respectivamente, la Federación y las Entidades Federativas. Complementariamente, la LFPRH dispone para la programación y presupuestación anual del gasto público, se realizará con apoyo en los anteproyectos que elaboren las dependencias y entidades para cada ejercicio fiscal y con base en la evaluación de los avances logrados y los pretendidos para el ejercicio siguiente en el cumplimiento de los objetivos y metas del Plan Nacional de Desarrollo y los programas sectoriales.

Para el cumplimiento al ordenamiento mencionado, se requiere que exista una estructura programática articulada con las metas del Plan Nacional de Desarrollo con indicadores del desempeño expresados con un índice, medida, cociente o fórmula que permita establecer un parámetro para la evaluación de que se debe lograr en

un año, expresado en términos de cobertura, eficiencia, impacto económico y social, calidad y equidad. Estos indicadores serán la base para el funcionamiento del Sistema de Evaluación del Desempeño.

En el mismo sentido, la programación de los recursos destinados a programas y proyectos de inversión, las dependencias y entidades deberán presentar a la SHCP la evaluación costo y beneficio de los programas y proyectos de inversión que tengan a su cargo, en donde se muestre que dichos programas y proyectos son susceptibles de generar, en cada caso, un beneficio social neto bajo supuestos razonables. Habrá que agregar, que los indicadores estratégicos y de gestión deberán concertarse y validarse por la SHCP y la Secretaría de la Función Pública.

Para efectos de presentación de los reportes de transparencia y rendición de cuentas, la SHCP en coordinación con los entes públicos, llevará a cabo una selección de aquellos indicadores de desempeño que por la relevancia del objetivo cuyo cumplimiento miden, tienen mayor representatividad en el conjunto de los resultados esperados con la ejecución de los recursos públicos federales.

Correlativamente, los gobiernos locales buscarán efectuar las adecuaciones a su marco jurídico y normativo, con el propósito de garantizar la implantación de los indicadores de desempeño y su seguimiento durante el ejercicio fiscal, a efecto de dar cumplimiento a la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) y a las demás disposiciones aplicables.

Con lo manifestado, se observa que existe una ineludible responsabilidad de las entidades ejecutoras del gasto público de rendir cuentas con base en el SED, lo que implica, disponer de un sistema contable que reporte toda la información requerida para la evaluación de la gestión, en ese orden de ideas, la LGCG establece que la información presupuestaria y programática que forme parte de la cuenta pública deberá incluir los resultados de evaluación del desempeño de los programas federales, de las entidades federativas, municipales y de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, y paralelamente dispone, que en el proceso de integración de la información financiera para la elaboración del presupuesto se deberán incorporar el presupuesto basado en resultados y del SED, establecidos en los términos del

¹⁴ Cfr art. 14 Ley de Planeación.

multicitado artículo 134 de la CPEUM.

Con respecto a las instancias que efectuarán las evaluaciones del desempeño de las entidades fiscalizadas, se dispone que las entidades que ejerzan el erario, las efectuarán por sí mismas o a través de personas físicas y morales especializadas, que cumplan con los requisitos de independencia, imparcialidad, transparencia y los demás que se establezcan en las disposiciones aplicables. Todas las evaluaciones se harán públicas con la información especificada en la LFPRH, y se deberá dar seguimiento a la atención de las recomendaciones que se emitan.

En materia de transparencia y en relación a la evaluación de la rendición de cuentas, existe la obligación de los entes públicos de publicar en sus páginas de internet a más tardar el último día hábil de abril su programa anual de evaluación, así como las metodologías e indicadores de desempeño, y además publicar a más tardar a los 30 días posteriores a la conclusión de las evaluaciones, los resultados de las mismas e informar sobre las personas que realizaron dichas evaluaciones.

El Presupuesto Basado en Resultados (PbR) es un elemento indispensable para evaluar el desempeño de la entidad fiscalizada. El PbR instrumenta el conjunto de actividades y condiciones administrativas para obtener los resultados programados con el ejercicio de los recursos públicos.

Es oportuno comentar que el presupuesto público es la manifestación cuantitativa de las estrategias del Estado para impulsar el desarrollo político-administrativo, puesto que el presupuesto contiene los postulados, metas y prioridades de un sistema administrativo expresadas en asignaciones económicas para un ejercicio fiscal determinado, lo que necesariamente debe estar articulado a los principios constitucionales enunciados, dado que impacta directamente con el desarrollo económico, en la generación de empleo, en la seguridad pública, la inflación, y en general en la estabilidad social y en la económica nacional.

Cabe comentar que el PbR tiene la finalidad de mostrar el cumplimiento de metas contenidas en los planes de desarrollo, por la razón que se encuentra diseñado para la asignación de recursos, mediante la evaluación de los resultados de los programas presupuestarios; lo deseable es que se tomen decisiones oportunas, en la

distribución de los recursos, tomando como base los impactos en el bienestar, y que ya se dejen de asignar recursos en consideración exclusivamente de los techos financieros del ejercicio anterior, o de la inflación pronosticada, y menos aún, por presiones políticas, como históricamente se ha hecho.

En la implementación del PbR, es necesario acotar la actuación de cada entidad en función a las responsabilidades y atribuciones que le confiere la ley, es decir, que en el diseño de los programas, se precisarán las unidades administrativas que participarán en la operación de los programas, y se definirá con claridad hasta donde les corresponde, y en su caso, la forma de coordinarse con otras dependencias, para el logro de los fines, de tal manera que exista planeación estratégica de presupuestación programática alineada a los ejes del plan de desarrollo vigente y todos los niveles de gobierno y entre los poderes del gobierno.

En una visión conjunta, la reforma constitucional del art. 134, buscó que se impulsara el bienestar nacional; la estrategia fue Gobernar para Resultados(GpR), es decir, que la actuación de los administradores públicos se oriente al logro de metas de impacto, y que se evalúe el desempeño con indicadores de la creación de valor en la administración pública. La GpR funciona y se caracteriza porque:

GpR requiere un sistema de información que califique la administración de la entidad pública con base en las evaluaciones del desempeño, dado que, el gobierno se encuentra obligado a rendir cuentas tomando como base el cumplimiento de metas establecidas en los programas presupuestarios.

En ese sentido, el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL), es el organismo que oficialmente tiene la atribución de evaluar el cumplimiento de los objetivos, metas y acciones de los programas federales de la política de desarrollo social. Para dicho fin, el CONEVAL establece lineamientos para realizar diagnósticos relacionados con la evaluación del desarrollo social, aprobar indicadores de impacto, emite informes de la política social, los cuales se deberán entregar a las comisiones de Desarrollo Social de las Cámaras de Diputados y de Senadores del Congreso de la Unión y a la Secretaría de Hacienda.¹⁵

<http://www.coneval.gob.mx/quienessomos/Paginas/Funciones.aspx>

En una GpR, se hace indispensable instrumentar herramientas administrativas para articular los elementos enunciados de la programación-presupuestación, entre las que se encuentran: Presupuesto Basados en Resultados (PBR), Estructura Analítica Programática Presupuestaria (EAPP) y la Matriz de Indicadores para Resultados (MIR).

En la GpR se reporta la información necesaria para evaluar el desempeño, por la razón que se conoce lo planeado y lo logrado respecto a objetivos, metas, tiempo y recursos, que en su conjunto proporcionan elementos para una mejor toma de decisiones, y lo deseable es que los servidores públicos utilicen la información generada en los instrumentos de la GpR, actuando con oportunidad para generar los escenarios políticos, económicos y sociales propuestos en los planes, o bien corregir lo inoperable.

En el contexto del proceso de la planeación nacional y hasta lo aquí planteado, podemos resumir, que en el Plan Nacional de Desarrollo (PND), establece los ejes de política pública, a partir de los cuales se determinan los objetivos nacionales, las metas y las estrategias que rigen la acción del gobierno, y a través de la alineación entre el PND y los programas que de éste emanan, se busca coordinar el trabajo de las dependencias y entidades, y enfocarlo a la consecución de los objetivos y metas nacionales.

Tabla de la relación de Entidades Federativas y Municipios en los Estados Unidos Mexicanos

Entidad federativa	Total de municipios
Estados Unidos Mexicanos	2 456
Aguascalientes	11
Baja California	5
Baja California Sur	5
Campeche	11
Coahuila de Zaragoza	38
Colima	10
Chiapas	118
Chihuahua	67
Ciudad de México (Capital de los Estados Unidos Mexicanos)	16 (delegaciones)
Durango	39
Guanajuato	46

Guerrero	81
Hidalgo	84
Jalisco	125
México	125
Michoacán de Ocampo	113
Morelos	33
Nayarit	20
Nuevo León	51
Oaxaca	570
Puebla	217
Querétaro	18
Quintana Roo	9
San Luis Potosí	58
Sinaloa	18
Sonora	72
Tabasco	17
Tamaulipas	43
Tlaxcala	60
Veracruz de Ignacio de la Llave	212
Yucatán	106
Zacatecas	58

FUENTE: INEGI. Panorama Sociodemográfico, 2011. Consultar Con base en esta tabla podemos observar que son 32 entidades federativas, 2456 municipios para tener un total de 2,488 entidades entre municipios y estado habrá que agregar todos los organismos públicos descentralizados, organismos autónomos y los poderes de cada estado que tienen la necesidad de presentar su cuenta pública armonizada.

CONCLUSIÓN

De conformidad con las actuales disposiciones constitucionales y de sus leyes secundarias, en las cuentas públicas deben contener los elementos que permitan relacionar los aspectos cuantitativos y cualitativos, es decir, se tendrán que articular los objetivos, estrategias y actividades contenidas en los instrumentos de la planeación con los ingresos y egresos del ejercicio fiscal correspondientes.

Con lo descrito, se deprende que la fiscalización, es un elemento de control, dado que permite la oportuna detección y corrección de desviaciones, insuficiencias o incongruencias en el curso de la instrumentación y ejecución de las acciones, con el propósito de procurar el cumplimiento de las estrategias, políticas, objetivos,

metas y asignación de recursos.

Por otra parte, las cuentas públicas de las entidades fiscalizadas hoy en día son las piedras angulares para evaluar su actuación en la población, toda vez que aportan información para medir el impacto que se dio en la sociedad del ejercicio del erario. El resultado en el proceso de rendición de cuentas, se denomina evaluación del desempeño y se realizan con indicadores estratégicos y de gestión.

De lo analizado, se desprende que en la actualidad, las entidades fiscalizadas, en la transparencia y rendición de cuentas, tienen la obligación de contar con toda la documentación comprobatoria y justificativa que den evidencia de las operaciones realizadas, pero además, que muestren que los gastos públicos se realizaron con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, según los indicadores diseñados para medir cada una de las atribuciones enunciadas, dado que son requisitos para que en su conjunto, se califique que fueron legales.

Así también tienen la obligación de contar con sistemas informáticos que le permitan registrar a tiempo real sus operaciones en los términos previstos por la LGCG, ya que serán responsables de los datos contenidos en su información financiera, contable, presupuestaria, programática y patrimonial; por su parte, las autoridades responsables de la fiscalización de recursos públicos, tendrán que dotar de normatividad y aspectos técnicos que contribuyan al correcto cumplimiento de la normatividad aplicable para la elaboración de las cuentas públicas, y contar con elementos técnicos que les permitan calificar las cuentas públicas y opinar en los informes de resultados, si procede su aprobación y/o iniciar con un procedimiento de determinación de responsabilidades. Por todo lo manifestado, es trascendente que la revisión y fiscalización del uso y destino de los recursos públicos que se autorizan sea indudablemente a través de la Auditoría al Desempeño, para generar un compromiso mayor con todos los mexicanos para que verificar el cumplimiento de la federación, entidades federativas y de cualquier entidad fiscalizada, se midan sus actuaciones a través de los indicadores estratégicos y de gestión, con fundamento en el artículo 134 de la CPEUM, así mismo, sean vinculados al PND, considerando como eje central su PBR, la MIR y la MML, lo que va a traer consigo la respectiva aprobación de sus Cuentas públicas mostrando

un gobierno eficiente, eficaz y económico en una adecuada rendición de cuentas.

PROUESTA

Como objetivo nos trazamos en proponer que la revisión y fiscalización del uso y destino de los recursos públicos que se autorizan sea a través de la Auditoría al Desempeño midiendo con los indicadores de eficiencia, eficacia, economía y calidad en su manejo, con fundamento en el artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así mismo, sean vinculados al Plan Nacional de Desarrollo, considerando como eje central su Presupuesto Basado en Resultados, la Matriz de Indicadores de Resultados y la Matriz del Marco Lógico, lo que va a traer consigo la respectiva aprobación de sus cuentas públicas mostrando un gobierno eficiente, eficaz y económico en una adecuada rendición de cuentas.

De lo planteado, implica que todos los actores mencionados cuenten con sistemas modernos de informática para garantizar el oportuno y correcto registro, control y fiscalización del ejercicio del presupuesto.

REFERENCIAS

- Cama de Diputados. (31 de Mayo de 2017). Ley General de Contabilidad Gubernamental. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lcg.htm>
- Camara de Diputados. (31 de Mayo de 2017). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cpeum.htm>
- Camara de Diputados. (31 de Mayo de 2017). Ley de Coordinación Fiscal. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lcf.htm>
- Camara de Diputados. (31 de Mayo de 2017). Ley de Planeación. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/59_281116.pdf
- Camara de Diputados. (31 de Mayo de 2017). Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Ha-

cendaria. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lfprh.htm>

- CONEVAL. (31 de Mayo de 2017). Consejo Nacional de Evaluación. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <http://www.coneval.org.mx/Paginas/principal.aspx>
- Consejo Nacional de Armonización Contable. (31 de Mayo de 2017). Normatividad Vigente CONAC. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de http://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad_Vigente
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (31 de Mayo de 2017). Semanario. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Clase=DetalleTesisBL&ID=166422&Semanario=0>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (31 de Mayo de 2017). Tesis Ejecutoria. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=21458&Clase=DetalleTesisEjecutorias>
- Transparencia Presupuestaria. (31 de Mayo de 2017). Guia para el Diseño de Indicadores Estratégicos. Recuperado el 31 de Mayo de 2017, de <http://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx/work/models/PTP/Capacitacion/GuiaIndicadores.pdf>

Dr. Salvador Sánchez Ruanova

cpcruanova@hotmail.com

Profesor- Investigador de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, México.

Mtro. Sergio Gabriel Ordoñez Sánchez

sergio.buap@gmail.com

Profesor- Investigador de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, México.

Dr. Gerardo Hernández Barrena

barrenagerardo@yahoo.com.mx

Profesor- Investigador de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, México.