



PROPUESTA ACADÉMICA PARA EL DIAGNÓSTICO DEL CONTROL INTERNO Y PROCESO DE ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL, MÉXICO

Área de investigación: Auditoría

Eduardo Herrerías Aristi

Facultad de Contaduría y Administración
Universidad Nacional Autónoma de México
México
eha_conta@yahoo.com.mx

René Morales Rodríguez

Facultad de Contaduría y Administración
Universidad Nacional Autónoma de México
México
rene.moralesro@gmail.com



PROPUESTA ACADÉMICA PARA EL DIAGNÓSTICO DEL CONTROL INTERNO Y PROCESO DE ADMINISTRACIÓN MUNICIPAL, MÉXICO

Resumen

La implementación de los sistemas de control interno, y el ejercicio de la fiscalización superior en el ámbito federal y municipal ha demostrado áreas de oportunidad y deficiencias, que, con objeto de esta investigación, se pretenden subsanar mediante el diseño de un diagnóstico de los procesos del control interno y de administración, en los municipios, así como en lo particular de sus unidades administrativas.

El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), definió el concepto de control interno, con el principal objetivo de asegurar razonablemente la consecución de los objetivos de las instituciones, sean éstas privadas o públicas, para que lo implementen; su propuesta consiste en cinco componentes, diecisiete principios y diversos elementos de control; el estado mexicano, por medio de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Secretaría de la Función Pública (SFP) consideraron viable su adopción y adaptación en los tres órdenes de gobierno, quedando así plasmado en el “Marco Integrado de Control Interno” y en el “Acuerdo por el que se emiten las disposiciones en materia de control interno”.

Lo expuesto, es el resultado de la conjunción de criterios de expertos y propios, basados en estudios especializados y múltiples participaciones en auditorías gubernamentales, que constituyen el antecedente exegético de la propuesta; así como el análisis del modelo 1212 Estudio del Control Interno Municipal realizado por la Auditoría Superior de la Federación

Palabras clave: diagnóstico del control interno municipal.

Introducción

En el ámbito estatal y municipal, se detectó la falta de obligatoriedad para la observancia e implementación de la norma. Cabe señalar que, la ejecución de auditorías de control interno, efectuadas por la ASF en los municipios, exponen áreas de oportunidad, que, de no atenderse, menoscaban la implementación y fiscalización de la norma.

Por lo tanto, el presente trabajo de investigación, pretende subsanar las deficiencias en el diseño, implementación y fiscalización de los sistemas de control interno, mediante la propuesta de una estructura de diagnóstico que, utilice como principal insumo, requerimientos de información precisa y oportuna para valorar los elementos, principios y componentes de control interno y, no menos relevante, en paralelo, sienta las bases para la homologación y estandarización de la estructura orgánica de los municipios del país en concordancia con las características de sistematización e integralidad que el propio concepto de control interno propone.

Factores relevantes

Antecedente del control interno a nivel internacional

En junio de 1985, en los Estados Unidos de América (EUA), se instaló el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (U.S. Securities and Exchange Commission [SEC], 1989)¹. El objetivo de la fundación del COSO fue para definir formalmente el concepto de Sistema de Control Interno (SCI), y diseñar una metodología para su materialización y puesta en práctica. Es en septiembre de 1992, cuando se emite el documento intitulado *Internal control: integrated framework* (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO], 1992), conocido como el Informe COSO², informe que contiene el marco integrado de control interno, aceptado y utilizado mundialmente.

¹ Integrado por: la American Accounting Association (AAA), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Financial Executives International (FEI), Institute of Internal Auditors (IIA) y Institute of Management Accountants (IMA).

² El Informe COSO de 1992, se actualizó en 2004 y en 2013.

En el marco integrado del Informe COSO, el concepto definido para el Control Interno, aceptado internacionalmente, es el de un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección, y el resto del personal de una organización; diseñado con el objeto de proporcionar un grado de aseguramiento razonable para la consecución de los objetivos relativos a las operaciones, a la información y al cumplimiento. (COSO, 2013. p.1)

Antecedente del control interno en México

Si bien, en la actualidad existen diversos modelos de control interno a nivel mundial³, las autoridades de fiscalización del gobierno mexicano optaron por adoptar el modelo del SCI, propuesto en el Informe COSO, toda vez que, por la amplitud y alcance de su estructura, fue viable la adaptación del modelo en la Administración Pública Nacional (APN) con la finalidad de elevar la eficiencia, eficacia y economía de las instituciones del Estado mexicano.

El inicio de la implementación de un SCI en la Administración Pública Federal (APF) comenzó con la SFP, institución del ejecutivo federal, que a partir del año 2002, desarrolla el primer Programa de Fortalecimiento de Control Interno; el 27 de septiembre de 2006, ya como SFP, publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el Acuerdo por el que se establecen las Normas generales de control interno en el ámbito de la Administración Pública Federal, asimismo el 12 de julio de 2010 publica el Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno (en lo sucesivo, el Acuerdo de Control Interno)⁴.

El 20 de noviembre de 2014, durante la quinta reunión plenaria del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), se precisó la definición del marco integrado de control interno para el sector público (MICI) y la necesidad de ponerlo en práctica en todos los niveles de gobierno, así como las metodologías propuestas, como elementos complementarios, para evaluación de riesgos y establecimiento de programas de promoción de integridad. (Sistema Nacional de Fiscalización [SNF], 2014).

³ Canadian of Control Committee (COCO); Systems Auditability and Control Study (SACS).

⁴ Acuerdo reformado el 11/07/2011, 02/05/2014 y el 05/09/2018.

El Estado mexicano por medio de sus principales instituciones de fiscalización gubernamental, y con la finalidad de eficientar y controlar el ejercicio de la función pública, así como para motivar la salvaguarda de los recursos públicos, tomó como referencia entre otras, las normas denominadas Standards for Internal Control in the Federal Government (Green Book) actualizadas por la United States Government Accountability Office (GAO), así como el informe COSO 2013 (ASF, 2014), para adaptar y adoptar conceptualmente para el ejercicio gubernamental, el concepto de control interno, de la manera siguiente: El Control Interno es un proceso efectuado por el órgano de Gobierno, el titular, la Administración y los demás servidores públicos de una institución, con objeto de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos institucionales y la salvaguarda de los recursos públicos, así como para prevenir la corrupción. (ASF, 2014).⁵

El 27 de mayo de 2015, mediante una reforma constitucional en materia de combate a la corrupción, publicada en el DOF, se sientan las bases para el Sistema Nacional Anticorrupción (SNA); por lo tanto, el 18 de julio de 2016 se publican en el DOF, la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción y demás leyes secundarias⁶.

Identificada la cronología de las estrategias y actividades implementadas por las instituciones de fiscalización en México, para la adaptación y adopción del modelo del SCI del Informe COSO; percibimos cómo se promulgó el marco normativo en materia de control interno para la administración pública.

Por un lado, tenemos que la APF es el único orden de gobierno obligado por el Acuerdo de control interno, para llevar a cabo los trabajos de diseño, implementación, supervisión y vigilancia del SCI. En ese sentido, la ASF, la SFP y sus Órganos Internos de Control (OIC) son quienes auditan la eficiencia, eficacia y economía de las labores de las entidades federales en materia de control interno. No obstante, la misma ASF y las Auditorías Superiores Estatales auditan los SCI en las

⁶Ley General de Responsabilidades Administrativas (Nueva); Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (Nueva); Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (Nueva); Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República (Reformada); Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (Reformada).

entidades e instancias estatales y municipales, basándose en el MICI - cabe señalar que dentro del contenido del MICI- sólo se recomienda para los tres órdenes de gobierno la adopción de la norma, es decir, no los obliga a llevarla a cabo.

Marco Integrado de Control Interno para el sector público (MICI)

La adaptación y adopción de la mejor práctica internacional de control interno por medio de la ASF y la SFP -enmarcada en el Informe COSO, versión 2013- fue propuesta y formalizada por el grupo de trabajo de control interno, en el seno del SNF⁷. Lo que originó que posteriormente, se definiera e implementara, para la APN, el Marco Integrado de Control Interno para el Sector Público (MICI).

El MICI, se define como un modelo de control interno que, por la naturaleza de su contenido, es adaptable y de observancia recomendable para los tres órdenes de gobierno (Federal, Estatal y Municipal), ya que proporciona un modelo general para establecer, mantener y mejorar el sistema de control interno institucional, al mismo tiempo establece que existen tres categorías, a saber:

1. Operacionales. Eficiencia, eficacia y economía de las operaciones de la entidad, con la inclusión de metas de desempeño operativo y financiero.
2. De información. Reportes financieros y no financieros confiables, internos y externos, bajo las premisas de fiabilidad, oportunidad, transparencia u otras condiciones establecidas por lo organismos reguladores, órganos normativos o políticas internas de la entidad.
3. De cumplimiento. Apego en las leyes y reglamentos a los que está sujeta la entidad.

Un objetivo particular puede relacionarse con más de una categoría, resolver diferentes necesidades y ser responsabilidad directa de diversos servidores públicos. (ASF, 2014)

Las características fundamentales de un sistema de control interno - dada la naturaleza del concepto de sistema-, es la integralidad y

⁷ SNF: Conjunto de mecanismos interinstitucionales de coordinación entre los órganos responsables de las tareas de auditoría gubernamental en los distintos órdenes de gobierno.

continuidad, es decir, “el control interno no es un evento único ni aislado, sino una serie de acciones y procedimientos desarrollados y concatenados que se realizan durante el desempeño de las operaciones de una institución”. (ASF,2014)

En cuestión de la integralidad del sistema de control interno, ésta se logra, mediante las actividades de diseño, implementación, supervisión y vigilancia de los componentes que lo estructuran.

De modo que, la responsabilidad de su diseño e implementación recae en el titular de la institución, o el órgano de gobierno, y permean en todas las líneas jerárquicas y funcionarios o servidores públicos que integran la administración en general; con la finalidad de cumplir, de manera razonable, con la consecución de los objetivos particulares, para que, de tal forma se contribuya con el logro de las metas y objetivos de la institución. Con respecto de las actividades de supervisión y vigilancia del control interno, éstas, recaen exclusivamente en el titular de la institución, o el órgano de gobierno, además del órgano fiscalizador (ya sea interno o externo).

Para delimitar el alcance de las actividades descritas en los párrafos anteriores, el MICI, de igual manera, estructura y conceptualiza los componentes de control interno, con base en lo establecido en el Informe COSO, como se muestra a continuación:

Ambiente de Control. Base que proporciona la disciplina y estructura para lograr un sistema de control interno eficaz e influye en la definición de los objetivos y la constitución de las actividades de control.

Administración de Riesgos. Proceso dinámico desarrollado para identificar, analizar, evaluar, responder, supervisar y comunicar los riesgos, incluidos los de corrupción, inherentes o asociados a los procesos por los cuales se logra el mandato de la institución.

Actividades de Control. Acciones que define y desarrolla la Administración mediante políticas, procedimientos y tecnologías de la información con el objetivo de alcanzar las metas y objetivos institucionales; así como prevenir y administrar los riesgos, incluidos los de corrupción.

Información y Comunicación. Mecanismos que aseguren que la información relevante cuenta con los elementos de calidad suficientes y que los canales de comunicación son efectivos.

Supervisión y Mejora Continua. Actividades establecidas y operadas por los responsables designados por el titular de la institución, para mejorar de manera continua al control interno.

Como señalamos con anterioridad, los componentes de control interno se integran de diversos principios de control y, éstos a su vez, de elementos de control, tal y como se expone en la Tabla 1:

<p>Tabla 1 <i>Componentes y principios del control interno establecidos en el MICI</i></p>		
Componente	Principios	Elementos de control (ejemplos)
Ambiente de Control	1. Respaldo y compromiso	Respaldo del titular
	2. Vigilancia	Estructura de vigilancia
	3. Establecer la estructura,	Estructura organizacional
	4. Competencia profesional	Expectativas profesionales
	5. Rendición de cuentas	Obligaciones de control
Administración de Riesgos	6. Definir objetivos y riesgo	Definición de objetivos
	7. Responder a los riesgos	Identificación de riesgos
	8. Riesgo de corrupción	Tipos de corrupción
	9. Responder al cambio	Identificación del cambio
Actividades de Control	10. Actividades de control	Objetivos y riesgos
	11. Sistemas de información	Desarrollo de los sistemas
	12. Actividades de control	Documentar políticas
Información y Comunicación	13. Información de calidad	Datos de fuentes confiables
	14. Comunicar internamente	Comunicación interna
	15. Comunicar externamente	Comunicación externa
Supervisión y Mejora Continua	16. Supervisión	Supervisión control interno
	17. Problemas y deficiencias	Acciones correctivas

Asimismo, el control interno con su estructura es aplicable a nivel institucional y puede ser implementado en las unidades administrativas, con la salvedad de que, al no implementarlo en la totalidad de la estructura orgánica, se incumple con el principio de integralidad y sistematización de la norma.

Fiscalización del control interno en la Administración Pública Federal

La Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación [LFRCF] (DOF, 18 de julio de 2016), dispone en su artículo primero, fracción IV, que la ASF, es el órgano técnico de fiscalización de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. De igual manera, en el artículo segundo, fracción primera, establece que ésta, será la encargada de fiscalizar la Cuenta Pública, con base en la normativa aplicable.

Con base en el párrafo anterior y en consideración de que la disposición oficial en materia de control interno; se ubica el Acuerdo de control interno, mismo que señala en su artículo primero, que: El Acuerdo tiene por objeto establecer las disposiciones, que las dependencias y entidades paraestatales de la administración pública federal, la Consejería Jurídica del Ejecutivo, la Procuraduría General de la República deberán observar para el establecimiento, supervisión, evaluación, actualización y mejora continua de su sistema de control interno institucional (SFP, 2010), la ASF es el organismo técnico superior para auditar esta norma.

Por lo anterior, la ASF, en su Reglamento Interior (DOF, 20 de enero de 2017), crea la unidad administrativa especializada para la fiscalización de los SCI en el ámbito federal, nombrada Dirección General de Auditoría y Evaluación a los Sistemas de Control Interno (DGAESCI), adscrita en la otrora Auditoría Especial de Tecnologías de la Información Comunicaciones y Control (AETICC), posteriormente en la Auditoría Especial de Desempeño (AED).

La DGAESCI, tiene como principal función la de: ...practicar revisiones, estudios, diagnósticos, evaluaciones e investigaciones en las entidades fiscalizadas, entidades federativas, municipios y alcaldías de la Ciudad de México, a cualquier entidad pública o privada, en cumplimiento de las disposiciones normativas en materia de control interno; con el

propósito de determinar su eficacia y eficiencia, así como fortalecer los procesos de transparencia y rendición de cuentas y combate a la corrupción en el sector público. (Reglamento Interior, 2018)

Por lo antes expuesto, destacamos por su importancia, que es hasta el informe de resultados de la fiscalización superior de la cuenta pública 2016, que la ASF, por medio de la DGAESCI, ejecuta por vez primera, auditorías de control interno en el ámbito federal.

Revisión literaria de las disposiciones normativas

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (última reforma DOF, 20 de mayo de 2021. Vigente.); Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (última reforma DOF, 20 de mayo de 2021. Vigente.); Ley General de Responsabilidades Administrativas (última reforma DOF, 20 de mayo de 2021. Vigente.); Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones y el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno (Secretaría de la Función Pública, 2010); Marco Integrado de Control Interno (Auditoría Superior de la Federación, 2014); Estudio 1212, Modelo de Evaluación de Control Interno en la Administración Pública Municipal (Auditoría Superior de la Federación, 2015).

1. Metodología

Los métodos que se aplicaron fueron:

- Por su finalidad: De desarrollo. Investigación que se dirigió a complementar, desarrollar y perfeccionar procedimientos.
- Por su naturaleza: Documental. Se realizó apoyándose en diversos documentos.
- Por su marco: De campo. Se llevó a cabo en situaciones naturales.

2. Inmersión

Fiscalización del control interno en la Administración Pública Municipal

En el artículo 16, fracción III, del Reglamento Interior de la ASF, se establece que la Auditoría Especial de Gasto Federalizado (AEGF) aprobará y supervisará la práctica de auditorías a la gestión del gasto federalizado, que comprenderá, entre otros aspectos, la verificación de su aplicación al objeto autorizado y la evaluación del cumplimiento de las metas y objetivos previstos en los fondos, programas, proyectos o acciones, conforme a las disposiciones jurídicas aplicables. Uno de los principales fondos que audita la AEGF, por medio de sus Direcciones Generales de Gasto Federalizado (DGGF), son:

- Recursos del Fondo de Aportaciones para el fortalecimiento de los municipios y de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal.
- Recursos del otorgamiento del subsidio para el fortalecimiento del desempeño en materia de seguridad pública a los municipios y demarcaciones territoriales de la Ciudad de México y, en su caso, a las Entidades Federativas, que ejerzan de manera directa o coordinada la función.

En los informes de auditoría emanados de la ejecución de tales enfoques, el primer resultado de fiscalización es intitulado, control interno, y menciona que la revisión en dicha materia se basa en lo establecido en el MICI, y se ejecuta, mediante un cuestionario de control interno. Es de relevancia mencionar que el cuestionario de control interno fue diseñado por la DGAESCI, a manera de herramienta, que permitiría conocer someramente, la situación del control interno en la Administración Pública Municipal (APM).

Por otro lado, el cuestionario, tiene origen, en el Modelo de Evaluación de Control Interno en la Administración Pública Municipal, de igual manera, efectuado por la DGAESCI, en febrero de 2015. La principal herramienta del modelo en comento es precisamente, el cuestionario para valorar el control interno de la APM. A continuación, señalamos algunas observaciones emanadas de la praxis, sobre el tema que nos ocupa, tales como:

1. El MICI, es un modelo que se propone como base para la implementación de un Sistema de Control Interno en instituciones de los tres órdenes de gobierno, sin embargo, no es de observancia y aplicación obligatoria.

2. En el ámbito Estatal y Municipal, no existe normativa oficial que los obligue a utilizar o implementar el MICI como marco normativo de control interno.
3. Respecto del Cuestionario de control interno, utilizado por las DGGF para la valoración del control interno municipal, se observa que, está diseñado de tal forma que sus reactivos sólo consideran los componentes y principios de control, recomendados por el MICI y establecidos por el Acuerdo de Control Interno.
4. El modelo de evaluación de control interno en la administración pública municipal se diseñó una métrica para valorar los reactivos; los parámetros de valoración definidos cuantifican la pregunta y su respuesta, y no el elemento de control a evaluar o la evidencia documental proporcionada y la idoneidad de ésta.
5. Para la ejecución de los resultados de auditoría de Control Interno de las DGGF no se emite un requerimiento de información fundamental relativa de los elementos clave de control, sino que el mismo cuestionario y el llenado de éste, suple el objetivo e intención de los requerimientos debidamente elaborados y remitidos a las entidades fiscalizadas.
6. Cuestionario que nos ocupa no se aplica, necesariamente a nivel institucional, ni se ajusta a la orden, objetivo y alcance de auditoría del ente o unidad administrativa a fiscalizar.

3. Discusión

El Proceso de Administración (PA) es un ejercicio que no figura en las revisiones de control interno efectuadas en las auditorías de la ASF a los municipios, por lo tanto, se considera que existe un sesgo en los dictámenes de sus informes debido a que al no considerar el PA y los elementos que lo componen, no se puede profundizar en la revisión de algunos principios de control o elementos de control.

Para lograr efectos certeros en el diagnóstico propuesto que sometemos a consideración, establecemos las etapas del PA y los elementos que se detallan en la tabla 7. El análisis que se efectuará sobre ellos será

cualitativo, siempre y cuando estén presentes, documentados y formalizados los documentos requeridos como insumos para efectuar las revisiones.

La parte fundamental del diagnóstico será el análisis cualitativo y su tratamiento aritmético de los elementos, principios, y componentes de control interno; para medir el grado de eficiencia y eficacia emanada de criterios de ponderación. Por otro lado, la mecánica para efectuar el análisis mencionado tendrá como principal insumo los documentos que se solicitarían mediante un requerimiento de información.

El requerimiento de información estará estructurado con base en la interpretación de los elementos de las etapas del proceso administración y los elementos, principios y componentes de control interno, además del marco normativo que rige el ejercicio de las funciones de la entidad.

El resultado del análisis cualitativo determinará la presencia, funcionamiento, e interacción entre sí, de los elementos de control y de los elementos del PA, lo que dará fortaleza y congruencia a los resultados cualitativos del análisis.

Una vez obtenidos los resultados del análisis se expondrán las conclusiones que incluirían gráficos para que de manera visual se perciban los resultados detectados en las operaciones, posibles amenazas para el logro de metas y objetivos, oportunidades y fortalezas identificadas.

Posterior a las conclusiones, se emitirán las recomendaciones pertinentes, para subsanar las deficiencias y áreas de oportunidad identificadas. Una vez efectuado el ejercicio, se considerará que la institución o unidad administrativa evaluada, puede implementar un sistema de control interno institucional o particular. Lo que permitirá la presentación del diagnóstico objeto de esta propuesta académica.

Diagnóstico sobre el sistema de control interno y proceso de administración municipal

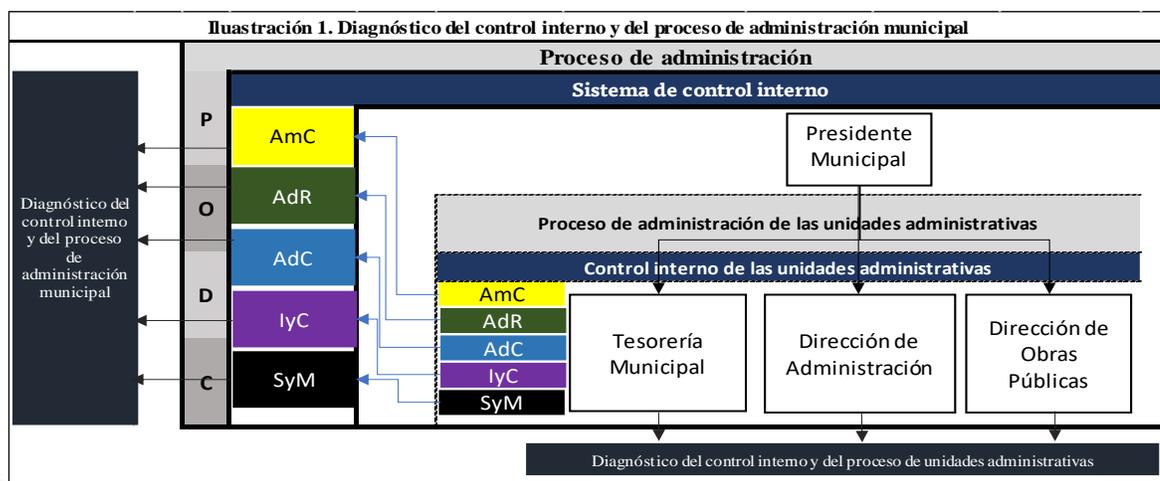
El Diagnóstico que se propone, tiene una estructura que permite evaluar el diseño e implementación del SCI y del PA, realizado por el titular del municipio. Por otro lado, se puede aplicar a los niveles directivo, medio

y operativo, ya que permite conocer el estado en que se encuentran los aspectos descritos.

Para efectos de esta investigación, y en virtud de lo observado en este tercer nivel de gobierno, se presenta una falta de homologación en su estructura orgánica, por lo que consideramos que, para llevar a cabo el diagnóstico propuesto, es relevante, atender a la Dirección de Administración, Tesorería y Dirección de Obras Públicas.

Lo anterior, debido a que, estimamos que la Dirección de Administración y Tesorería, son unidades administrativas fundamentales para el ejercicio de la APM y, respecto de la Dirección de Obras Públicas, es la responsable del desarrollo y crecimiento estructural y material del Municipio.

Esquema del alcance del Diagnóstico propuesto:



NOTAS. P. Planeación; O. Organización; D. Dirección; C. Control. AmC. Ambiente de Control; AdR. Administración de Riesgos; AdC. Actividades de Control; IyC. Información y Comunicación; SyM. Supervisión y Mejora Continua

A continuación, se propone la mecánica para efectuar la revisión y el análisis del sistema de control interno y del proceso administración. Cabe señalar que se partiría de lo particular a lo general, iniciándose con la valoración de los documentos para evaluar el grado de eficiencia y eficacia de los elementos de control y los elementos del PA a nivel institucional o, de ser el caso, a nivel de unidad administrativa.

Propuesta de requerimiento de información para llevar a cabo el diagnóstico

Para efectos de valorar los componentes, principios y elementos de control interno, recomendamos se solicite a la APM, proporcione los documentos siguientes:

Referencia. Componente de ambiente de control

Principio	Elemento de control (ejemplos)
P1	Código de ética y de conducta
P2	Estructura de vigilancia del control interno
P3	Organigrama del Municipio
P4	Perfiles de puestos
P5	Indicadores de desempeño diseñados

Referencia: Componente de administración de riesgos

Principio	Elemento de control (ejemplos)
P6	Definición de objetivos
P7	Mapa de riesgos
P8	Identificación de riesgos de corrupción
P9	Programa de trabajo de administración de riesgos

Referencia: Componente de actividades de control

Tabla 4. Requerimiento para evaluar el componente de actividades de control	
Principio	Elemento de control (ejemplos)
P10	Actividades de control diseñadas para mitigar los riesgos identificados
P11	Listado de sistemas y aplicaciones tecnológicas
P12	Manuales de procesos y procedimientos

Referencia: Componente de información y comunicación

Tabla 5. Requerimiento para evaluar el componente de información y comunicación	
Principio	Elemento de control (ejemplos)
P13	Informes de resultados de las actividades
P14	Mecanismos de comunicación de los informes de resultados
P15	Mecanismos de comunicación de los informes de resultados, externa

Referencia: Componente de supervisión y mejora continua

Tabla 6. Requerimiento para evaluar el componente de supervisión y mejora continua	
Principio	Elemento de control (ejemplos)
P16	Metodología de la supervisión de las actividades y operaciones
P17	Evaluaciones internas de las actividades y operaciones

Evaluación del proceso de administración en la administración pública municipal

Henry Fayol⁸, impulsor de la administración positiva, aportó mediante la observación y contextualización de las actividades técnicas implementadas en su época; un enfoque administrativo organizado, en el cual, la dirección –con alusión a la eficiencia y eficacia- de una organización; por lo que se lo considera pionero del PA, mismo que se define como: conjunto de fases y etapas sucesivas, mediante las cuales

⁸ Henry Fayol: 1841 – París 1925, teórico del pensamiento administrativo.

se efectúa la administración de los recursos de una organización para lograr las metas y objetivos definidos.

Para efectos de la discusión que nos ocupa, exponemos que las fases son: mecánica (¿qué hace?) y se refiere a las etapas de planeación y organización, y dinámica (¿cómo lo hace?) referente a las etapas de dirección y control. De esta manera, proponemos para la evaluación del PA en la APM, la tabla 7 y así poder valorar su pertinencia, presencia y funcionamiento.

Con el objeto de identificar si la gestión municipal consideró, para el diseño de la estructura orgánica y de las estrategias para llevar a cabo sus operaciones, los elementos básicos del PA se valorará la pertinencia, presencia y funcionamiento de los elementos que a continuación se presentan:

Tabla 7. Fases, etapas y elementos del proceso de administración		
Fase	Etapas	Elemento (ejemplos)
Mecánica	Planeación	Misión
	Organización	Departamentalización
Dinámica	Dirección	Integración de recursos
	Control	Cumplimiento de estándares

Criterios de ponderación para valorar la eficiencia y eficacia de los elementos, principios y componentes de control interno

El Control interno se integra de cinco componentes interrelacionados entre sí, éstos, deben funcionar con una sinergia relativa y contener en su totalidad los elementos de control que cumplan los criterios establecidos en los principios de control. Por tanto, para considerar la idoneidad de un componente de control interno se considera invariablemente la presencia y funcionamiento de los elementos de control.

Como se mencionó, el análisis de los documentos solicitados, relativos a los elementos del SCI y del PA, sugerimos se efectúe de lo particular a lo general, lo que significa que, la suma de los valores ponderados a cada elemento de control dará como resultado el valor de los principios, y

sumado el valor total de los principios, arrojará el valor de cada componente de control interno.

Si la institución desarrolla sus actividades y operaciones con la presencia y funcionamiento de todos los elementos de control considerados en el MICI, y además estos, son diseñados con calidad y ejecutados con eficiencia y eficacia y economía, se cumplirá a cabalidad con los principios de control interno y, por ende, los componentes de control interno en la institución se considerarán como idóneos.

A mayor abundamiento, para medir la presencia y funcionamiento, así como la eficiencia y eficacia de los elementos de control, principios y componentes del control interno, se propone definir parámetros numéricos mediante ponderaciones, que permitan precisar el puntaje correspondiente según la idoneidad, razonabilidad y existencia de los elementos de control, tal y como se detalla a continuación:

Criterio de ponderación por elemento de control

Para valorar los elementos de control y pesos diferenciados, proponemos una ponderación, en razón de la valoración asignada para medir el grado de eficiencia y eficacia de los principios de control interno. En el caso de los elementos de control la eficiencia y eficacia, radica en la idoneidad de los elementos, entiéndase ésta como la reunión de las condiciones necesarias u óptimas para una función o un fin determinado; por tanto, un elemento de control calificado como idóneo reúne los criterios esperados para considerarlo como eficiente y eficaz, además de estar presente y funcionando.

La segunda valoración de un elemento de control es la razonabilidad, es decir, que el elemento de control cumple con algunos de los criterios necesarios para considerarlo presente, pero posiblemente no se encuentre en función o viceversa.

A continuación, se proponen las ponderaciones, para la valoración de los elementos de control, aplicadas a conceptos representativos, que permiten precisarlas.

Ambiente de Control

Tabla 8. Valoración de la eficiencia y eficacia de los principios de control interno				
Principio	Elemento de control (ejemplos)	Ponderación		
		Idóneo	Razonable	N/E
P1	Código de ética y de conducta,	0.8	0.4	0
...Tabla 8. Valoración de la eficiencia y eficacia de los principios de control interno				
Principio	Elemento de control (ejemplos)	Idóneo	Razonable	N/E
P2	Vigilancia del control interno	4	2	0
P3	Organigrama del Municipio	0.4	0.2	0
P4	Perfiles de puestos	0.67	0.33	0
P5	Indicadores de desempeño diseñados	4	2	0

NOTA. N/E: No Existe.

Administración de Riesgos

Tabla 9. Valoración de la eficiencia y eficacia de los principios de control interno				
Principio	Elemento de control (ejemplos)	Ponderación		
		Idóneo	Razonable	N/E
P6	Definición de objetivos	5	2.5	0
P7	Catálogo de riesgos identificados.	1.25	0.62	0
P8	Identificación de riesgos de corrupción	5	2.5	0
P9	Programa de trabajo de administración de riesgos	2.5	1.25	0

NOTA. N/E: No Existe.

Actividades de Control

Principio	Elemento de control (ejemplos)	Ponderación		
		Idóneo	Razonable	N/E
P10	Mitigar los riesgos identificados	1.33	0.67	0
P11	Sistemas y aplicaciones tecnológicos	2.22	1.11	0
P12	Procesos y procedimientos	1.67	0.83	0

NOTA. N/E: No Existe.

Información y Comunicación

Principio	Elemento de control (ejemplos)	Ponderación		
		Idóneo	Razonable	N/E
P13	Resultados de las actividades	3.33	1.66	0
P14	Resultados de la gestión municipal	3.33	1.66	0
P15	Informes externos de resultados	3.33	1.66	0

NOTA. N/E: No Existe.

Supervisión y Mejora Continua

Principio	Elemento de control (ejemplos)	Ponderación		
		Idóneo	Razonable	N/E
P16	Metodología de supervisión	2	1	0
P17	Evaluaciones internas	1.42	0.71	0

NOTA. N/E: No Existe.

Criterios de ponderación por principio de control

Tal y como se describió en cada componente de control interno está constituido por principios de control. En total suman 17 principios divididos de la siguiente manera: ambiente de control se constituye con

5 principios; administración de riesgos de 4 principios, actividades de control de 3 principios; información y comunicación de 3 principios y supervisión y mejora continua de 2 principios.

De igual manera que en la ponderación para valorar la eficiencia y eficacia de los elementos de control interno, en el caso de los principios, se empleó la misma lógica para su ponderación, es decir, se definió una valoración numérica con la consideración de lograr el total idóneo o razonable que cada componente de control debería cumplir, para asumirlo como eficiente y eficaz.

En ese sentido, se propone su cálculo mediante una razón numérica para determinar el valor que cada principio de control deberá tener, para que su componente logre los índices de idoneidad o razonabilidad, tal y como se muestra en la tabla 13.

Tabla 13. ponderación por principio de control					
Componente	Principios de control (ejemplos)		I	R	N/E
Ambiente de control	P1	Respaldo y compromiso	4	2	0
Administración de riesgos	P6	Objetivos y riesgos	5	2.5	0
Actividades de control	P10	Diseñar actividades de control	6.6	3.3	0
Información y comunicación	P13	Información de calidad	6.6	3.3	0
Supervisión y mejora continua	P16	Actividades de supervisión	10	5	0

NOTAS. I: Idóneo; R: Razonable; N/E: No Existe.

Asimismo, en esta tabla se describen las valoraciones según la calificación determinada por el cumplimiento de los elementos de control.

Criterios de ponderación por componente de control

El valor de los componentes del control interno dependerá del resultado de la suma del total obtenido en los elementos de control y principios de control; la cuantificación máxima que se le asigna a un componente sería de 20.

Dicha ponderación se asigna debido a que, en números relativos, para alcanzar el 100% de efectividad de un sistema de control interno institucional, así como de las unidades administrativas, el valor de cada componente es la división del porcentaje esperado (100), entre el número de componentes del control interno (5).

En la tabla 14, se describen las valoraciones estimadas, según la calificación determinada por el cumplimiento de los elementos de control y principios de control interno.

No.	Componente	Idónea	Alta		Media		Baja		Nula	
			del	al	del	al	del	al	del	al
1	Ambiente de control	20	15	19	10	14	5	9	0	4
2	Administración de riesgos	20	15	19	10	14	5	9	0	4
3	Actividades de control	20	15	19	10	14	5	9	0	4
4	Información y comunicación	20	15	19	10	14	5	9	0	4
5	Supervisión y mejora continua	20	15	19	10	14	5	9	0	4
TOTAL		100	75	95	50	70	25	45	0	20

Conclusiones

Primera: en las auditorías efectuadas por la ASF a los municipios, detectamos que omiten en su revisión lo referente al PA. Omisión que fortalece nuestra observación de una falta de estandarización en la estructura orgánica de los municipios de México; si bien, cada municipio posee sus particularidades en contextos jurídicos, económicos, entre otros; el marco normativo general del estado mexicano, aplica de igual manera en todo el territorio nacional. En ese sentido, consideramos de alta prioridad la homologación de estructuras orgánicas municipales, a fin de elevar la eficiencia y eficacia del ejercicio de la gestión pública y de los trabajos de fiscalización.

Segunda: al adaptar la norma del SCI, y contar con una estructura municipal estandarizada, (con base en la teoría del PA), se traduciría en la consecución razonable de los objetivos contenidos en los Planes Municipales de Desarrollo, que al final es la Agenda de gobierno local.

En nuestro concepto, de lograrse lo anotado, ello coadyuvaría en la Planeación Nacional (alineación y congruencia con el Plan Estatal de Desarrollo y el Plan Nacional de Desarrollo), lo que detonaría una eficiente y eficaz gestión pública, una salvaguarda de los recursos públicos y mayor transparencia y rendición de cuentas y, por lo tanto, se propiciaría el principal objeto de la administración pública; propiciar el bien común.

Tercera: para efectos de implementar y evaluar la efectividad del SCI en los procesos que desempeña un municipio o unidad administrativa, con base en la estructura del diagnóstico propuesto, se efectuarían pruebas sobre la presencia y funcionamiento, principalmente de los elementos de control; si los elementos no se encuentran presentes y en funcionamiento, los principios y el componente asociado no interactúan entre sí, por lo tanto, el sistema de control interno no es efectivo, y aumenta la probabilidad de que el municipio no cumpla con sus objetivos.

Cuarta: añadimos ciertas precisiones:

a). El MICI, es un modelo que se propone como base para la implementación de un SCI en instituciones de los tres órdenes de gobierno, sin embargo, no es de observancia y aplicación obligatoria; por tanto, en el ámbito estatal y municipal, no figura como normativa oficial que los obligue implementarlo. No obstante, los resultados de las auditorías efectuadas por las DGGF de la ASF son vinculatorias, y de no solventar las recomendaciones en materia de control interno emitidas por éstas, las omisiones derivan en Procedimientos de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria (PRAS), para los funcionarios municipales observados.

b). Respecto del cuestionario de control interno, utilizado por las DGGF para la valoración del control interno municipal, se observa que, está diseñado de tal forma que sus reactivos sólo consideran los componentes y principios de control, recomendados por el MICI y no el elemento de control a evaluar o la evidencia documental proporcionada y la idoneidad de ésta.

c). Para la ejecución de los resultados de auditoría de control interno de las DGGF no se emite un requerimiento de información fundamental

relativa de los elementos de control, sino que el mismo cuestionario y el llenado de éste, a nuestro juicio, suple el objetivo e intención de los requerimientos debidamente elaborados y remitidos a las entidades fiscalizadas.

d). Acorde con el inciso anterior y al ser necesario valernos de una taxonomía, en relación a los elementos de control interno, aportamos una identificación más precisa, contrastada con la ambigüedad de los términos oficiales.

f). El modelo de evaluación de control interno en la administración pública municipal, que se propone por la DGAESCI de la ASF, contempla una métrica para valorar los reactivos y los parámetros propuestos, es decir, cuantifican la pregunta y su respuesta, no el elemento de control a evaluar o la evidencia documental proporcionada.

g) Del análisis de informes de auditoría de la DGAESCI y de la DGFF en materia de control interno, identificamos una falta de homologación y congruencia en su estructura. No se percibe una metodología para llevar a cabo este tipo de auditorías en los tres órdenes de gobierno.

Referencias

Auditoría Superior de la Federación. (2014). Marco Integrado de Control Interno, Ciudad de México: Author.

---(2015). Estudio 1212, Modelo de Evaluación de Control Interno en la Administración Pública Municipal, Ciudad de México: Author.

---(2016). 816-DS-GF Recursos del FORTAMUN-DF, Municipio de Durango, Durango. Ciudad de México: Author. Recuperado de: https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2018b/Documentos/Auditorias/2018_0816_a.pdf.

---(2016). 447-DE Evaluación del Control Interno del Proceso Integral de Adquisiciones de PEMEX-PROCURA. Ciudad de México: Author. Recuperado de: https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016i/Documentos/Auditorias/2016_0447_a.pdf

---(2018). 90-GB Desempeño e impacto de los Libros Blancos de la APF 2013-2018 Ciudad de México: Author. Recuperado de: https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2018b/Documentos/Auditorias/2018_0090_a.pdf.

Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2016) Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. Última reforma DOF, 20 de mayo de 2021. Vigente. Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRCF_200521.pdf.

---(2016). Ley General de Responsabilidades Administrativas. Última reforma DOF, 20 de mayo de 2021. Vigente. Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGRA_200521.pdf.

---(2016). Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción. Última reforma DOF, 20 de mayo de 2021. Vigente. Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGSNA_200521.pdf.

---(2017). Reglamento Interior de la Auditoría Superior de la Federación. Última reforma DOF, 13 de julio de 2018. Vigente. Recuperado de: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/marjur/marco/Regint_ASF_130718.pdf.

Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (2013), Internal control: Integrated framework. United States: Author.

Presidencia de la República (2015). Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de combate a la corrupción. Ciudad de México. Recuperado de: http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5394003&fecha=27/05/2015.

Reyes Ponce, A. (2007). La Administración Moderna. México: Limusa.

Secretaría de la Función Pública (2002). Programa de Fortalecimiento de Control Interno. Ciudad de México: Author. Recuperado de

<http://2006-2012.funcionpublica.gob.mx/index.php/unidades-administrativas/unidad-de-control-de-la-gestion-publica/programa-de-fortalecimiento-sp-ucegp.html>.

---(2006). Acuerdo por el que se establecen las Normas generales de control interno en el ámbito de la Administración Pública Federal. Ciudad de México: Author Recuperado de: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4932719&fecha=27/09/2006.

---(2010). Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones en Materia de Control Interno y se expide el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno. Ciudad de México: Author Recuperado de: https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5151383&fecha=12/07/2010.

U.S. Securities and Exchange Commission. (1989). The Treadway Commission Report: Two years later. San Diego, C.A: Author. Recuperado de: <https://www.sec.gov/news/speech/1989/012689grundfest.pdf>.

Sistema Nacional de Fiscalización (2014). Minuta de la V reunión plenaria del Sistema Nacional de Fiscalización. Recuperado de: <http://www.snf.org.mx/SharedFiles/Download.aspx?pageid=209&mid=315&fileid=206>.