



**BUAP**

**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA  
INSTITUTO DE CIENCIAS DE GOBIERNO Y DESARROLLO ESTRATÉGICO  
DOCTORADO EN CIENCIAS DE GOBIERNO Y POLÍTICA**

**Título de la tesis**

**Deficiencias estructurales en el proceso de fiscalización de los recursos destinados a la  
Entidad Federativa Puebla del Fondo de Aportaciones Múltiples en el rubro de  
infraestructura durante el periodo 2009-2019.**

**Tesis para obtener el grado de Doctor en Ciencias de Gobierno y Política**

**Presenta:  
Gonzalo Cruz Cházari**

**Director de tesis:  
Dr. Luis Ochoa Bilbao**

**Mayo, 2024**

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco a Dios por darme la fuerza, el conocimiento, la sabiduría y la paciencia para cumplir con todos mis compromisos, clases, trabajos en casa, obligaciones laborales y las de ser padre, ante todas las adversidades, incluyendo la pandemia que nos hizo cambiar la forma de vivir, trabajar y tomar las clases.

La elaboración de esta tesis está dedicada principalmente a mi hijo Diego, quien es mi motor, mi impulso y motivación para alcanzar la meta de este proyecto.

También agradezco a mi familia, que siempre estuvo cerca de mí, apoyándome en todo momento con los cuidados necesarios y concluir con mis estudios.

Mi más sincero agradecimiento al Doctor Luis Ochoa Bilbao, que cuando iniciamos el recorrido, siempre me impulsó a alcanzar y culminar el objetivo, trabajando juntos con tu orientación y conocimiento, gracias, Doctor Luis Ochoa Bilbao por tu invaluable apoyo y tu gran ejemplo.

A mis lectores de tesis, por acompañarme durante el resultado del presente trabajo.

A mis compañeras y compañeros de trabajo, que siempre me alentaron a concluir con este proyecto, ya que la mayor parte del tiempo la paso con ellas y ellos, porque las labores en la oficina no estaban sujetas a intercambio o discusión, por eso es que siempre me alentaron para culminar esta etapa en mi vida profesional.

# ÍNDICE

## INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO I

#### MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

1.1. Introducción	6
1.2. Marco conceptual	6
1.3. Rendición de Cuentas, fiscalización y transparencia	13
1.4. Antecedentes del FAM	26
1.5. Conclusión	28

### CAPÍTULO II

#### MARCO METODOLÓGICO

2.1. Introducción	30
2.2. Tipo de Estudio y Diseño Utilizado	30
2.3. Universo, Población y Muestra	31
2.4. Alcance	32
2.5. Metodología	32
2.6. Instrumentos y técnicas	35
2.7. Procedimientos	35

### CAPÍTULO III

#### MARCO NORMATIVO

3.1. Introducción	36
3.2. Fundamentos Constitucionales	36
3.3. Constitución Política De Los Estados Unidos Mexicanos	39
3.4. Presupuesto De Egresos De La Federación	41
3.5. Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación	42
3.6. Conclusión	49

### CAPÍTULO IV

#### PROCEDIMIENTOS DE LAS AUDITORÍAS

4.1. Introducción	50
4.2. Objetivo de las Auditorías	50
4.3. Criterios de Selección	51
4.4. Procedimientos de Auditoría	51

4.5. Evaluación del Control Interno	52
4.6. Transferencia de Recursos y Rendimientos Financieros	55
4.7. Obra Pública y Servicios relacionados con la misma	58
4.8. Impacto de las obras y acciones del fondo	59
4.9. Conclusión	61

## **CAPÍTULO V**

### **PRINCIPALES RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN EN EL FAM**

5.1. Introducción	63
5.2. Metodología del análisis de resultados	63
5.3. Descripción de los resultados	65
5.4. Evaluación del Control Interno	72
5.5. Transferencia De Recursos Y Rendimientos Financieros	74
5.6. Registro e Información Financiera	75
5.7. Destino y Ejercicio De Los Recursos	77
5.8. Transparencia Del Ejercicio De Los Recursos	83
5.9. Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios	86
5.10. Obra Pública y Servicios Relacionados con la Misma	90
5.11. Impacto de Las Obras y Acciones del Fondo	98
5.12. Eficiencia en el uso de los Recursos	99
5.13. Eficacia en el Cumplimiento del Programa de Inversión y en las metas del FAM	100
5.14. Cumplimiento de Objetivos	102
5.15. Conclusiones	105

## **CONCLUSIONES**

6.1. Conclusiones del trabajo	109
6.2. Recomendaciones	112

## **BIBLIOGRAFÍA**

7.1. Fuentes de consulta académicas	114
7.2. Leyes	118
7.3. Informes	119

## **ANEXOS**

ANEXO 1. Ejemplo de cuestionario de control interno	122
-----------------------------------------------------	-----

## INTRODUCCIÓN

La fiscalización y el control del gasto público son temas que han adquirido relevancia en nuestro país. Las instancias involucradas son la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Entidad de Fiscalización Superior de la Legislatura Local (EFSL) de cada estado. En el marco del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), se realizan auditorías de manera coordinada a los organismos públicos que reciben recursos federales o estatales que emanan de la sociedad, por lo tanto, quedan obligadas de forma implícita a rendir cuentas y justificar el correcto uso y aplicación, a través de la ASF o la EFSL.

Se pueden plantear muchas preguntas de investigación en torno al tema de la transparencia, la rendición de cuentas y la fiscalización. En el caso mexicano, hay diversas preguntas relevantes como: ¿Cuáles son los alcances normativos y reglamentarios de la fiscalización? ¿Conocen las autoridades administrativas en los niveles municipales sus obligaciones respecto a la rendición de cuentas? ¿Tiene la sociedad mexicana mecanismos adecuados para evaluar la transparencia en el uso de los recursos públicos? ¿Existe una opinión pública especializada en la investigación periodística sobre los procesos de fiscalización a las entidades públicas? De la misma forma se podrían plantear preguntas en torno a la participación de universidades e instituciones de educación superior en el estudio de los procesos de fiscalización del país y en el análisis puntual de la transparencia y rendición de cuentas de las entidades públicas federales, estatales y municipales.

Por supuesto, al tratarse de un tema tan amplio y variado, el estudio de la fiscalización en México ofrece una gama amplísima de temas generales y específicos. El propósito de esta investigación es contribuir a la comprensión de los alcances y limitaciones de la fiscalización en México, a partir de un estudio de caso muy acotado.

En el presente trabajo, se analizará de manera detallada, y a partir de los informes de la fiscalización, los resultados en el uso de los recursos asignados a la Entidad Federativa Puebla, para detectar aquellos rubros que no cumplen con los objetivos del Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM) en lo que se refiere a la infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria. El propósito es identificar las razones y las causas que originaron el incumplimiento, y que dan como consecuencia, hallazgos de incumplimiento en los informes de auditoría emitidos por parte de las autoridades.

La intervención de la ASF o la EFSL consiste en realizar visitas e inspecciones, a fin de verificar que los recursos recaudados, captados y ejercidos, así como el manejo de estos, se hayan administrado, aplicado y registrado, así como el cumplimiento de metas y objetivos de conformidad con la legislación y normativa aplicables, estableciendo las técnicas de auditoría apropiadas a las instancias recaudadoras y ejecutoras del gasto. En este estudio, se clasificarán los hallazgos de los informes para encontrar consistencias o cambios en los mismos durante dos periodos gubernamentales, del 2006 al 2012 y del 2012 al 2018. Ambos períodos corresponden a dos gestiones presidenciales distintas en México. En ambos casos, se estudiarán los hallazgos de las auditorías realizadas al Fondo de Aportaciones Múltiples en el rubro de infraestructura durante el periodo 2009-2019 en el Estado de Puebla.

La pregunta guía de la investigación plantea si ¿es eficaz el proceso de fiscalización en el objeto de estudio de esta tesis, es decir, se pueden encontrar evidencias de mejoras en el uso de los recursos FAM destinados a la entidad de Puebla en el rubro de obras de infraestructura educativa, a partir del análisis detallado de los informes de resultados de la auditoría? Para responderla se plantea una segunda pregunta de investigación: ¿Cuáles son las observaciones que con mayor frecuencia

resultan de la fiscalización al recurso FAM destinado a la entidad de Puebla en el rubro de obras de infraestructura educativa?

Por lo tanto, el objetivo de esta tesis es determinar si el proceso de fiscalización en nuestro objeto de estudio a partir de las observaciones descritas en los informes de las auditorías estudiadas.

El argumento de esta tesis es, que tras el análisis de los informes a la fiscalización de los recursos FAM destinados a la entidad de Puebla en el rubro de obras de infraestructura educativa durante el período 2009-2019, se reiteran tres observaciones que sugieren un ejercicio no adecuado: 1) el destino y ejercicio de los recursos: esto significa que no siempre los recursos se utilizaron para lo que fueron solicitados y no siempre se ejercieron de manera correcta o con base a lo solicitado y lo autorizado; 2) aplicación de la obra pública: es decir, tampoco fue eficiente el proceso desde el inicio de la adjudicación (vía licitación, concurso por invitación y adjudicación directa); 3) eficacia en el cumplimiento del programa: es decir, que los recursos se utilizaron pero no siempre se obtuvieron resultados compatibles a las metas propuestas. Como esas tres observaciones son las que más se repiten, se deduce que la fiscalización es capaz de observar ejercicios no adecuados de los recursos públicos, sin embargo, no hay un cambio significativo en ese ejercicio porque dichas observaciones se repiten en la mayoría de los informes del período.

Por lo tanto, lo que se podrá observar a lo largo de esta tesis, es que el proceso de fiscalización sí es eficaz para detectar las fallas e irregularidades en el uso de los recursos públicos, concretamente en el FAM en Puebla. Pero, se aprecia también que el ente auditado, es decir, las instancias ejecutoras del gasto no corrigen ni cambian sus procesos o procedimientos porque de manera reiterada aparecen las mismas observaciones en todos los informes que se analizaron en esta tesis.

La tesis se inscribe en una tradición reciente dentro del análisis de la administración pública y las ciencias de gobierno sobre los mecanismos de fiscalización de sociedades democráticas (Véase, O'Donnell, 2000; Ríos y Pardinás, 2008; Ackerman y Estudillo, 2009; Gutiérrez 2015). El ideal de transparencia va de la mano con el ideal de gobiernos abiertos que rindan cuentas a los ciudadanos del uso eficaz, eficiente y honesto de los recursos públicos.

A lo largo del presente trabajo de investigación, describiremos las etapas o capítulos de las actividades de cada uno de éstos, para facilitar y comprender de una manera más sencilla, la información contenida.

En el capítulo I, definiremos a través de una manera teórica conceptual, el tema de fiscalización, así como sus conceptos y antecedentes de la rendición de cuentas, de la transparencia, del Fondo de Aportaciones Múltiples, y cómo impacta en el manejo o ejercicio del recurso a la sociedad en general.

En el capítulo II conoceremos el marco metodológico que integra el tipo de investigación, así como datos necesarios, herramientas, técnicas y todo instrumento necesario, para llevar a cabo el procedimiento a utilizar y obtener la información, para conocer la base teórica y práctica sobre la que se va a ejecutar el estudio del presente trabajo.

En el capítulo III, veremos los fundamentos legales que sustentan el proceso de fiscalización, así mismo, las facultades y obligaciones de cada uno de los entes involucrados, permitiendo unificar y coordinar sus actividades, revisaremos toda esta normativa, que comienza desde nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las leyes federales, leyes estatales, municipal y de las mismas entidades sujetas a rendir cuentas de los recursos recibidos a través del FAM.

En el capítulo IV, conoceremos los procedimientos de auditoría que llevan a cabo las autoridades federales o municipales, con el fin de confirmar si se cumplieron los objetivos establecidos del recurso FAM, y en caso contrario, las causas que generaron su incumplimiento.

En el capítulo V se analizarán los informes de auditoría al FAM, que comprenden la verificación y aplicación de diversos procedimientos para la inspección de los recursos que fueron pagados con dicho fondo, obteniendo los resultados de las observaciones y acciones determinadas por las autoridades, indicando el incumplimiento a la normativa aplicable, así como los probables daños a la Hacienda Pública Federal, concluyendo si se atendió a la población objetivo a través de las metas establecidas para los indicadores oficiales de desempeño del Fondo.

# **CAPÍTULO I**

## **MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL**

### **1.1. Introducción**

El propósito de este capítulo es ofrecer, en primer lugar, una mirada teórico conceptual sobre el significado de tres términos interdependientes: transparencia, rendición de cuentas y fiscalización. Estos conceptos nos permitirán entender los antecedentes de la rendición de cuentas y la transparencia en México. En el capítulo se hace también una breve descripción de los antecedentes de la Rendición de Cuentas, posteriormente a los antecedentes de la transparencia y a los aspectos generales del Fondo de Aportaciones múltiples (FAM), para ilustrar el tema que será tratado a lo largo de la investigación. Posteriormente, se menciona todo lo correspondiente al marco normativo imperante en México para explicar las estrategias de evaluación y análisis de los informes con sus hallazgos que serán analizados en otro capítulo, para finalmente, terminar con las Conclusiones y Recomendaciones.

### **1.2. Marco conceptual**

El presente trabajo se sustenta en las definiciones de tres conceptos plenamente vinculados: transparencia, rendición de cuentas y fiscalización. En nuestro estudio se pretende confirmar el nivel de transparencia en el ejercicio de los recursos públicos destinados a la infraestructura educativa en el Estado de Puebla, a través del análisis de los informes presentados por las auditorías

realizadas como parte de los procesos de fiscalización con la intención de formalizar la rendición de cuentas de los servidores públicos involucrados.

La transparencia y la apertura en la información organizacional y gubernamental son fundamentales para el funcionamiento eficaz de una sociedad democrática. Estos conceptos no solo implican la divulgación de datos y procesos, sino que también promueven la confianza, la cooperación y la toma de decisiones informadas en una sociedad plural. La transparencia y la apertura se entrelazan para construir un entorno propicio para la participación ciudadana, la rendición de cuentas y la prevención de la corrupción.

Desde la perspectiva propuesta por Arellano (2007), la transparencia se presenta como un instrumento tanto social como organizacional que permite mejorar la calidad de las decisiones tomadas en todos los niveles de la sociedad. Esta definición implica que la transparencia no solo se trata de la divulgación de información, sino que también implica un cambio cultural hacia la confianza y la cooperación entre los diferentes actores sociales. En este sentido, la transparencia se convierte en un elemento crucial para fortalecer los cimientos de una sociedad plural y democrática.

Almazán (2015) distingue entre transparencia y apertura, destacando que la apertura es el primer paso hacia la transparencia. La apertura gubernamental, en particular, juega un papel fundamental en este proceso al permitir el acceso a datos y procesos previamente restringidos. Es importante reconocer que la apertura no es un fin en sí mismo, sino más bien el camino hacia la transparencia. Es a través de la apertura que se allana el camino para que la información fluya libremente y se pueda evaluar de manera crítica por parte de la sociedad.

De acuerdo con Perramon (2013), la transparencia implica que la información real de una organización pueda ser consultada por todas las partes interesadas. Esta definición resalta la importancia de eliminar cualquier asimetría de información que pueda existir entre los diferentes

actores sociales. Al proporcionar acceso equitativo a la información, se empodera a los ciudadanos y se fomenta una mayor participación en los procesos de toma de decisiones.

Por lo tanto, la transparencia y la apertura en la información organizacional y gubernamental son elementos esenciales para fortalecer la democracia, prevenir la corrupción y promover la confianza y la cooperación en una sociedad plural. La transparencia no solo implica la divulgación de datos, sino que también conlleva un cambio cultural hacia la confianza y la participación ciudadana. Por lo tanto, es fundamental que los gobiernos y las organizaciones trabajen activamente para promover la transparencia y la apertura como pilares fundamentales de una sociedad democrática y cooperativa.

La rendición de cuentas es otro principio fundamental de una sociedad basada en los valores democráticos, ya que busca la transparencia, la responsabilidad y el control sobre el ejercicio del poder público.

En primer lugar, Hofbauer y Cepeda (2005) nos proporcionan una definición inicial de rendición de cuentas, destacando su carácter bidireccional. La rendición de cuentas implica tanto la obligación del servidor público de informar detalladamente sobre sus acciones y resultados, como la capacidad de la ciudadanía para monitorear y evaluar el desempeño de dichos servidores públicos. Esta definición enfatiza la importancia de establecer mecanismos efectivos de control y supervisión en la gestión pública.

El concepto de rendición de cuentas horizontal, como lo describen Hofbauer y Cepeda (2005), se refiere a los controles ejercidos entre distintas agencias estatales. Esta dimensión resalta la importancia de la separación de poderes y el equilibrio entre ellos para garantizar la rendición de cuentas en todos los niveles del gobierno. La supervisión entre instituciones estatales promueve la transparencia y la responsabilidad en la toma de decisiones y el uso de recursos públicos.

Por otro lado, Schedler (2005) ofrece una visión más profunda de la rendición de cuentas al dividirla en dos dimensiones: la transparencia de hechos y la transparencia de razones. La primera se refiere a la obligación de informar sobre acciones pasadas o futuras, mientras que la segunda implica la justificación argumentativa de dichas acciones. Esta perspectiva resalta la importancia de no solo proporcionar información, sino también de explicar y defender las decisiones tomadas por los servidores públicos.

La definición de rendición de cuentas propuesta por Schedler (2004) refuerza la idea de que esta obligación es un componente esencial de la gestión pública. Según esta definición, la rendición de cuentas implica que un individuo o entidad (A) está obligado a informar y justificar sus acciones ante otra parte (B), con la posibilidad de enfrentar consecuencias en caso de mala conducta. Esta definición subraya la responsabilidad y la transparencia como elementos centrales de la rendición de cuentas.

Finalmente, Rosas (2021) destaca la responsabilidad de los servidores públicos de rendir cuentas por el uso y administración de los recursos públicos. Esta perspectiva resalta la importancia de la integridad y la ética en la gestión pública, así como la necesidad de establecer mecanismos efectivos de control y supervisión para garantizar la rendición de cuentas en todas las áreas de la administración pública.

En conclusión, la rendición de cuentas es un principio fundamental en la gestión pública que garantiza la transparencia, la responsabilidad y el control sobre el ejercicio del poder público. A través de la obligación de informar, justificar y enfrentar consecuencias por sus acciones, los servidores públicos pueden ser responsables ante la sociedad a la que sirven. Es fundamental fortalecer los mecanismos de rendición de cuentas para promover una gestión pública ética, transparente y eficaz.

Finalmente, la fiscalización en la gestión pública es un proceso esencial para garantizar el adecuado manejo de los recursos públicos y la rendición de cuentas por parte de las entidades gubernamentales.

Priego, Ramírez y García (2018) definen la fiscalización como un proceso exhaustivo de revisión, inspección y evaluación de la gestión pública. Esta actividad es crucial para asegurar que las entidades públicas o privadas que reciben recursos públicos los administren de acuerdo con las leyes y regulaciones vigentes. La fiscalización no solo busca verificar la correcta aplicación de los recursos, sino también garantizar que estos generen un impacto positivo en la sociedad, mitigando la pobreza y mejorando la calidad de los programas gubernamentales.

Márquez (2009) nos introduce al concepto de "órganos de fiscalización", destacando su origen en la palabra "fiscalizar", que implica inspeccionar, controlar y criticar las acciones de otros. En el contexto mexicano, la fiscalización es una facultad exclusiva de la Cámara de Diputados, tal como lo establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. Estos órganos desempeñan un papel crucial en el control y supervisión del gasto público.

Ocampo (2016) resalta la evolución del concepto de fiscalización, destacando que ya no basta con verificar la aplicación del recurso, sino que la sociedad demanda que estos recursos generen un efecto multiplicador y produzcan externalidades positivas. Esto implica que los recursos públicos deben destinarse de manera eficiente para impulsar el desarrollo y mejorar la calidad de vida de los ciudadanos.

Villanueva (2014) señala que la fiscalización superior es una etapa fundamental en la vigilancia y evaluación del gasto público, realizada por el poder legislativo a través de una entidad designada para este fin. Esta etapa comprende la planeación, el desempeño y los logros en el uso de los

recursos públicos. Además, la fiscalización forma parte de los controles externos dentro de los mecanismos de rendición de cuentas horizontal, garantizando un sistema de pesos y contrapesos en el gobierno.

Lo anterior nos permite concluir que la fiscalización en la gestión pública mexicana es esencial para asegurar la transparencia, la eficiencia y la rendición de cuentas en el uso de los recursos públicos. Los órganos de fiscalización desempeñan un papel crucial en este proceso, supervisando la gestión gubernamental y garantizando que los recursos se utilicen de manera adecuada para beneficio de la sociedad. Es fundamental fortalecer estos mecanismos de fiscalización para promover una gestión pública transparente y eficaz.

Haciendo un análisis vinculatorio de los conceptos antes definidos, se puede argumentar que la transparencia, la rendición de cuentas y los procesos de fiscalización están estrechamente vinculados y se complementan entre sí en el contexto de la gestión pública.

La transparencia implica la divulgación proactiva y accesible de información relevante sobre las actividades, decisiones y recursos de las entidades públicas. Cuando las instituciones son transparentes, proporcionan datos claros y comprensibles sobre su funcionamiento, lo que permite a la ciudadanía entender cómo se toman las decisiones y cómo se utilizan los recursos públicos.

La rendición de cuentas se refiere a la obligación que tienen los responsables de la gestión pública de explicar y justificar sus acciones y decisiones ante la sociedad y los órganos de gobierno. Esta obligación incluye informar sobre el uso de los recursos, explicar el cumplimiento de los objetivos y asumir la responsabilidad por los resultados obtenidos. La rendición de cuentas fortalece la transparencia al exigir que la información divulgada sea veraz y completa.

Los procesos de fiscalización son mecanismos utilizados para supervisar y evaluar la gestión pública, garantizando que se cumplan las leyes, regulaciones y políticas establecidas. La

fiscalización puede ser realizada por diferentes instancias, como órganos de auditoría, comisiones de control parlamentario u organismos de vigilancia ciudadana. Estos procesos verifican el uso adecuado de los recursos, detectan posibles irregularidades y evalúan el desempeño de las entidades públicas.

Entonces, ¿cómo se relacionan estas tres dimensiones? La transparencia proporciona la base de información necesaria para que los procesos de rendición de cuentas sean efectivos. Sin información transparente, los ciudadanos y los órganos de control no pueden evaluar adecuadamente la gestión pública ni exigir la rendición de cuentas. La rendición de cuentas, a su vez, promueve la transparencia al establecer mecanismos formales e informales para que los responsables de la gestión pública rindan cuentas ante la sociedad. Los procesos de rendición de cuentas refuerzan la transparencia al garantizar que la información divulgada sea veraz y oportuna. Por último, los procesos de fiscalización complementan la transparencia y la rendición de cuentas al proporcionar un mecanismo formal de supervisión y control. La fiscalización verifica la veracidad de la información divulgada, identifica posibles irregularidades y evalúa el cumplimiento de los objetivos y las normativas establecidas.

En resumen, la transparencia, la rendición de cuentas y los procesos de fiscalización son componentes interdependientes que se refuerzan mutuamente en el contexto de la gestión pública. Juntos, contribuyen a promover la eficiencia, la integridad y la confianza en las instituciones gubernamentales. En el siguiente apartado se describen algunos momentos importantes de la formalización de la rendición de cuentas en México mediante la consolidación de la fiscalización y la búsqueda de la transparencia en el uso de los recursos públicos.

### **1.3. Rendición de Cuentas, fiscalización y transparencia**

La rendición de cuentas, de acuerdo con Hermosa del Vasto (2017) se entiende como:

El proceso habitual de control del sector público, donde la opacidad es la falta de transparencia reconociéndose como mecanismo para obtener incremento de legitimidad, credibilidad y confianza en las administraciones públicas; a partir de la necesidad en que la información y el ejercicio del poder sean transparentes. (p. 2)

El concepto de rendición de cuentas proviene del anglosajón “Accountability” y para Hood & Heald (como se citó en Hermosa del Vasto, 2017) “engloba la realización de acciones que deben ayudar a los usuarios a evaluar la capacidad de la entidad para cumplir con sus compromisos de sostenibilidad” (p. 2). Razón por la cual organizaciones como el denominado “Grupo de los veinte” (G-20) y la Federación Internacional de Contadores (IFA) distinguieron que el sector público tenía la necesidad de incrementar la transparencia y la rendición (Hermosa del Vasto, 2017).

Por otro lado, la Secretaría de la Función Pública (2013) define la rendición de cuentas como “que las personas, los organismos y las organizaciones (de carácter público, privado y de la sociedad civil) tienen la responsabilidad del adecuado cumplimiento de sus funciones” (párr. 1).

La rendición de cuentas promueve la transparencia en las acciones y decisiones de las instituciones y personas responsables. Esto implica proporcionar información clara y accesible sobre cómo se están utilizando los recursos y qué resultados se están obteniendo. También implica asumir responsabilidades por las acciones y decisiones tomadas. Aquellos que están a cargo de recursos públicos o de la toma de decisiones deben ser responsables de sus acciones ante la sociedad, los ciudadanos y las instituciones. Del mismo modo, la rendición de cuentas contribuye a construir y mantener la confianza entre los ciudadanos y las instituciones. Cuando las personas

pueden ver y entender cómo se utilizan los recursos y cómo se toman las decisiones, están más inclinadas a confiar en las autoridades y en las organizaciones. Otro elemento relevante de la rendición de cuentas es que proporciona una base para la evaluación y mejora continua de las prácticas y políticas. Al analizar y comunicar los resultados, las organizaciones pueden identificar áreas de mejora y ajustar sus estrategias para lograr mejores resultados.

En el caso mexicano, se destaca que la rendición de cuentas actúa como un mecanismo de control que ayuda a prevenir la corrupción. Cuando las acciones y decisiones están sujetas a escrutinio público, hay menos oportunidades para prácticas corruptas, ya que existe la posibilidad de ser descubierto y enfrentar consecuencias legales. En ese sentido, contribuye también a la legitimidad de las instituciones y líderes. Cuando las personas perciben que sus líderes son transparentes y responsables, es más probable que acepten y respeten la autoridad y las decisiones tomadas.

Es posible señalar que la rendición de cuentas es esencial para el buen funcionamiento de las instituciones y la construcción de una sociedad justa y democrática. Al establecer mecanismos sólidos de rendición de cuentas, se fortalece la gobernabilidad y se promueve un ambiente en el que las decisiones y acciones se toman de manera ética y eficiente. Y de manera especial, se destaca que la rendición de cuentas fomenta la participación ciudadana al proporcionar información que permite a los ciudadanos tomar decisiones informadas y participar activamente en el proceso democrático.

Los ejercicios de auditoría y rendición de cuentas en México pueden datarse, de manera específica ya dentro de la lógica de la modernización administrativa, en el siglo XX. Durante la década de 1990, México experimentó una serie de reformas económicas y políticas que incluyeron

cambios en la administración pública y en los sistemas de rendición de cuentas. Se implementaron medidas para fortalecer la transparencia y la supervisión de las finanzas públicas.

A nivel estatal, cada entidad federativa cuenta con sus propias instituciones de fiscalización, como las auditorías superiores estatales, que se encargan de revisar el manejo de los recursos públicos a nivel local. Además, México ha realizado reformas legislativas para fortalecer el sistema de fiscalización, como la creación del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) en 2015, que busca prevenir, detectar y sancionar la corrupción en el país, así como mejorar la coordinación entre las diversas instancias encargadas de la fiscalización.

Finalmente, debe resaltarse que desde 1998, se estableció la Auditoría Superior de la Federación como un órgano autónomo encargado de revisar y fiscalizar el uso de los recursos federales. La ASF se convirtió en una institución clave para la rendición de cuentas a nivel federal.

Por supuesto, el éxito de los procesos de fiscalización también va de la mano con la eficacia de los entes que realizan las auditorías. Como ha señalado Anahí Gutiérrez Luna (2015, 141), “Actualmente, las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) locales en México presentan diferencias importantes no sólo en su diseño institucional y en su evolución estructural, sino en el desempeño de sus capacidades, cobertura y efectividad.” Este argumento se refiere al contraste que existe entre las entidades fiscalizadoras federales y las locales, tanto en tamaño como en estructura burocrática. Para Gutiérrez, estas diferencias se explican a partir de factores internos y externos: “El factor externo se refiere a un fenómeno político: la distribución del poder político en los congresos locales. Por otro lado, los factores internos implican las reglas formales reflejadas en la calidad del marco normativo de las entidades de fiscalización y la suficiencia de su presupuesto anual.” (Gutiérrez, 2015, 141).

En el caso de nuestra tesis, el argumento central es que las observaciones de los informes de auditoría al recurso FAM, reflejan lo que se denomina aquí como “deficiencia estructural”. Se trata de una percepción muy similar a los factores internos a los que se refiere Gutiérrez, destacando que, en nuestro estudio, son los entes auditados los que tienen mayor responsabilidad respecto a las observaciones emitidas por las auditorías.

Como se verá en la siguiente descripción histórica, pensando en los fines de esta investigación, los ejercicios de auditoría a las universidades públicas en México tienen elementos que son importantes resaltar. En primer lugar, considerar a las universidades en el país como instituciones públicas estatales y respetar el derecho constitucional de la autonomía universitaria.

De acuerdo con el “Informe sobre la Fiscalización a las Instituciones Públicas de Educación Superior 1998-2008”.

La primera auditoría que se realizó a una IPES estatal bajo un esquema programado y sistemático de auditorías a las universidades fue a la Universidad de Guadalajara con la fiscalización de la Cuenta Pública de 1998. La revisión fue aprobada por la Comisión de Vigilancia de la H. Cámara de Diputados, y mediante un Convenio de Coordinación firmado el 6 de abril de 2000 con el Congreso del Estado de Jalisco, se estipuló que la CMH realizaría la revisión y evaluación del ejercicio de los subsidios y aportaciones federales y estatales transferidos a la universidad durante el ejercicio presupuestal de 1998. (ASF, 2010, p. 96)

El mismo documento señala que fueron programadas revisiones por parte de la Contraloría Mayor de Hacienda (CMH) para la Cuenta Pública del año 1999 a la Universidad Veracruzana y a la Universidad Autónoma de Tamaulipas, sin embargo, solo fue posible practicar la auditoría programada a la Veracruzana debido a que en diciembre de 2000 la Universidad Autónoma de

Tamaulipas promovió un juicio de amparo y reclamo los actos de la H. Cámara de diputados y de la Comisión de Vigilancia de la H. Cámara de Diputados (ASF. 2010, p. 96).

En uno de los conceptos de violación alegados en el juicio de amparo, la Universidad Autónoma de Tamaulipas adujo que se violaba la garantía constitucional de autonomía establecida en el artículo 3º fracción VII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que la Constitución le otorgaba libertad para administrar su patrimonio sin más restricciones que las de informar, justificar y ser fiscalizada por sus propios órganos de control y fiscalización, y reconoció que tenía la obligación de informar y justificar solo ante la autoridad de la cual recibió el subsidio o recurso. En su disenso, la universidad abundó que la autonomía le concedía total libertad para administrar su patrimonio y la obligaba solo a actuar con responsabilidad, pero no admitía que fuera auditada, fiscalizada y cateada en su domicilio. Actuar con responsabilidad, según la institución educativa, era solo para informar y justificar ante las propias autoridades de las cuales recibió el recurso económico correspondiente y no por medio del entonces CMH. (ASF, 2010, p. 96 – 97).

La resolución emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaraba infundado el agravio indicado por la Universidad Autónoma de Tamaulipas al determinar que la autonomía otorgada no los eximia de la obligación de rendir cuentas y justificar el uso correcto de los recursos que se les fueran otorgados (ASF, 2010, p.97).

En la concepción de autonomía universitaria, se tenía la idea de que la fiscalización las lesionaba, ya que se pretendía auditar a una institución que, de conformidad con la fracción VII, del artículo 3º. Constitucional, tenían la facultad y la responsabilidad de gobernarse a sí mismas; realizar sus fines de educar, investigar y difundir la cultura de acuerdo con los principios de este artículo, respetando la libertad de cátedra e investigación y de libre examen y discusión de las ideas;

determinar sus planes y programas, fijar los términos de ingreso, promoción y permanencia de su personal académico y administrar su patrimonio. (ASF, 2010, p. 97)

Derivado de lo anterior se puede concluir que pese al respeto y reconocimiento que las universidades públicas han obtenido, se mantiene la obligación de estas de rendir cuentas de los recursos que obtienen de la sociedad y que la autonomía con la que cuentan no las exime de dicha responsabilidad (ASF, 2010).

Las universidades de forma implícita asumen la rendición de cuentas como un compromiso derivado de la asignación económica que le conceda el estado.

A efecto de privilegiar la transparencia y la cultura de la rendición de cuentas, en el mes de marzo de 2001, de manera voluntaria, la Universidad Nacional Autónoma de México presentó a la H. Cámara de Diputados sus estados financieros dictaminados correspondientes al ejercicio fiscal de 2000. Con la revisión de la Cuenta Pública de 2000, se programó, por primera ocasión, la fiscalización de los recursos federales transferidos a la máxima casa de estudios, y en la fiscalización de la misma Cuenta Pública se incluyeron, además, cinco auditorías que correspondieron al Colegio de Posgraduados, El Colegio de México, el Instituto Politécnico Nacional, la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo y la Universidad Veracruzana. [...] A partir de la fiscalización a la UNAM, la respuesta de las IPES al proceso de auditoría, a la rendición de cuentas y a la transparencia, fue positiva; ahora, se encuentran abiertas a la evaluación externa y vienen entregando voluntariamente, como lo hizo la UNAM en marzo de 2001, sus estados financieros dictaminados a la Comisión de Vigilancia de la ASF de la H. Cámara de Diputados y a la propia ASF. (ASF, 2010, p.98)

La Secretaría de la Función Pública (2013) por su parte define tres horizontes de la rendición de cuentas: el diagonal, el horizontal y el vertical, estos en conjunto pretenden validar el adecuado uso de los recursos.

La rendición diagonal nace de la participación ciudadana en los procesos de fiscalización; por otro lado, la rendición horizontal se entiende como el sistema de contrapesos que pretende someter a los funcionarios y la rendición vertical responsabiliza, ante el electorado, a los funcionarios públicos de sus acciones a través de diversos canales de comunicación (Secretaría de la Función Pública, 2013).

Es así como un sistema para este caso es el Presupuesto de Egresos para un ejercicio fiscal, tiene diversos subsistemas como la seguridad, la salud, la educación, infraestructura etc., al mismo tiempo, estos subsistemas tienen sus propias funciones que los mantiene unidos, por ejemplo, el artículo 134, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2023), a la letra dice: Las adquisiciones, arrendamientos y enajenaciones de todo tipo de bienes, prestación de servicios de cualquier naturaleza y la contratación de obra que realicen, se adjudicarán o llevarán a cabo a través de licitaciones públicas mediante convocatoria pública para que libremente se presenten proposiciones solventes en sobre cerrado, que será abierto públicamente, a fin de asegurar al Estado las mejores condiciones disponibles en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y demás circunstancias pertinentes. (parr. 3).

Esto nos lleva a realizar los procedimientos de adjudicación a través de la “Ley de adquisiciones, arrendamientos y servicios del sector público” y a la “Ley de obras pública y servicios relacionados con las mismas”, que tienen por objeto garantizar que dichos procedimientos, se llevaron de la manera correcta y adecuada en beneficio de la ciudadanía.

A partir de las reformas administrativas de la nueva gestión pública “New Public” que tuvieron lugar durante los años 1980 y 1990, la gran mayoría de los gobiernos a nivel mundial añadieron al funcionamiento de sus administraciones la denominada “Transparencia” como ejercicio del buen gobierno. Esta se tornó más indispensable ya que algunas de esas reformas administrativas tuvieron efecto en las organizaciones, de forma tal, que los sistemas de control también tuvieron que modificarse hacia modelos de control jerárquico en función de sus distintos niveles (Hermosa del Vasto, 2017).

Hechos relevantes como, la crisis financiera de los años noventa (1994-1995) en México y en países emergentes de América Latina, Asia Oriental (1997-1998), en Rusia y en Brasil (1998), en Turquía y Argentina (2001) ha impulsado reformas en el sistema financiero internacional. Según los encargados de formular la política económica y los agentes de mercado, la crisis obedeció a la falta de transparencia, asociado a problemas de insuficiencia de datos económicos, por falta de información, falta de claridad de medidas, deficiencias de los sistemas financieros, deficiencia en las políticas de gobierno, lo que conllevó a la pérdida de la confianza en los mercados, experimentando estos “incertidumbre” (Hermosa del Vasto, 2017).

Como expone la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OECD) (citada por Hermosa del Vasto):

La comunidad de países empezó a fomentar prácticas de transparencia a través de elaboración y adopción de normativa internacional, códigos de buenas prácticas por el compromiso a la transparencia, divulgación de datos económicos a los mercados que han sido elaboradas por organismos internacionales: el Fondo Monetario Internacional (FMI) y otras organizaciones regulatorias internacionales. (2017, p. 4).

Para Hermosa del Vasto (2017, 4) un buen gobierno pone atención a la transparencia y la rendición de cuentas “con el fin de mejorar la información a los usuarios de la información, los ciudadanos o los mercados entre otros, ya que la falta de transparencia en la formulación de políticas, pueden abocar a la inestabilidad.”

Para Hermosa del Vasto (2017) “la transparencia se entiende como el flujo efectivo de información, o simplemente el proceso en el que la información es elaborada de forma segura, comprensible y oportuna” (p. 2).

La transparencia es la actuación pública que deja ver claramente la realidad de los hechos, siendo un instrumento fiable para la rendición de cuentas. Por tanto, exige profesionalidad a los gestores en la gestión y es un síntoma de economías avanzadas, donde juega un papel fundamental la prevención de “la corrupción” entendida como “el abuso de poder de la función pública” siendo un obstáculo de desarrollo económico a todos los países desarrollados o en transición. (Hermosa del Vasto, 2017, p. 2).

Ya que se han plasmado algunas definiciones, procederemos a exposición de los autores más importantes que han centrado sus investigaciones acerca de la transparencia y rendición de cuentas en México, Latinoamérica y el mundo.

Para L. Moreno Ocampo “el concepto de transparencia tiene dos elementos: información sobre lo que realmente ocurre y marcos conceptuales para comprender esa información. La relación triangular está dada entre la sociedad, los funcionarios que poseen autoridad o manejan fondos públicos, y las personas que se relacionan con esos funcionarios” (Moreno, 1993). Esta definición vincula el ejercicio de los recursos y la capacidad social de saber cómo ocurre y para qué fines se destinan dichos recursos. Para Hood, C., & Heald, D. “En la administración pública, la transparencia suele estar vinculada con un gobierno más confiable, responsable y abierto” (Hood

y Heald, 2006). Esta idea se relaciona con el ideal democrático de gobiernos emanados de la sociedad y orientados a la gestión de los recursos sociales en beneficio de las mayorías.

Según Alderete, “Las investigaciones sobre transparencia y gobierno abierto usualmente apuntan a dos factores críticos de éxito una cultura de transparencia incorporada dentro del sistema de gobierno y un factor de ‘preparación’ para la transparencia, esto es, factores como penetración de la tecnología, el nivel de capacidades tecnológicas de las agencias gubernamentales, y la disponibilidad de la tecnología social de la población” (Alderete, 2019). Esta definición agrega el elemento de la tecnología como herramienta de información. Una sociedad informada es también un ideal de la lógica democrática en el poder.

De acuerdo con Curtin y Meijer “La transparencia se refiere al grado en que una organización provee información sobre sus procesos internos, decisiones y desempeño, identifica tres diferentes dimensiones de la transparencia: toma de decisiones, contenido de las políticas y resultados de las políticas” (Curtin y Meyer, 2006). Debe tomarse en cuenta que los organismos públicos deseablemente deben informar a la sociedad, de sus procesos y de los resultados de su gestión. Se pretende en el modelo democrático que el gobierno sea siempre visible a los ojos de la sociedad.

En general, algunos autores consideran que la transparencia y la participación operan una al lado de la otra. Sin embargo, en la era de Internet, el cambio en la magnitud de la divulgación de información puede superar el cambio en el nivel de gobierno participativo. Según un estudio realizado en Europa la mayor parte de los gobiernos locales están utilizando la tecnología e Internet para mejorar los niveles de transparencia, pero, en general, su uso para promover la participación se encuentra en sus primeros estados de desarrollo a nivel local (Neira, Et. Al. 2018, 6).

Grimmelikhuijsen y Welch consideran que “Es posible distinguir entre las dos construcciones (transparencia y participación) en función al nivel de interacción que el tomador de decisiones tiene

o intenta tener con las interesadas. La transparencia es definida como la activa difusión de información por una organización que permite a los actores externos monitorear y evaluar su funcionamiento interno, decisiones y desempeño.” (Grimmelikhuijsen y Welch, 2012).

Para Etzioni “La transparencia y la participación actúan como dos mecanismos para mitigar los efectos del problema del principal-agente. La teoría de la agencia sostiene que un principal acuerda un contrato con un agente para conducir una actividad que beneficia al principal, pero es costoso para el agente llevarla a cabo. Esto es así dado que los contratos son complejos, la observación y monitoreo de los agentes es difícil, y los objetivos del principal y el agente difieren” (Etzioni, 2010).

Finalmente, Welch E. señala que “Para protegerse de esto, los ciudadanos y otras partes interesadas demandan más información, y más acceso a una inclusión en el proceso decisorio como un medio para responsabilizar al gobierno del contrato. Es probable que la transparencia y la participación representen dos mecanismos diferentes a través de los cuales las organizaciones públicas puedan responder a las partes interesadas, demostrar apertura y satisfacer las demandas de responsabilidad.” (Welch, 2012).

La transparencia y la rendición de cuentas forman parte de los principios de los instrumentos de auditoría que utiliza el gobierno mexicano. En este trabajo se analizarán, de manera muy específica, algunos resultados precisamente alineados a esos principios. El propósito es detectar si cumplen cabalmente con los ideales de transparencia y rendición de cuentas.

La teoría de la agencia Michael C. Jensen y William H. Meckling examina las relaciones entre los "agentes" (quienes toman decisiones) y los "principales" (a quienes afectan esas decisiones). En el contexto de la rendición de cuentas, se centra en cómo los agentes pueden ser incentivados para actuar en el mejor interés de los principales.

La teoría democrática destaca la importancia de la rendición de cuentas en un contexto político. Robert Dahl argumenta que la rendición de cuentas es esencial para la legitimidad de un gobierno y la participación ciudadana.

Anne Marie Slaughter, la rendición de cuentas entre los diferentes niveles de gobierno y la ciudadanía. Examina cómo los actores políticos deben rendir cuentas y cómo se pueden fortalecer los mecanismos de supervisión.

Anthony Downs, en su obra *Inside Bureaucrac*", contribuyó a la comprensión de cómo los funcionarios públicos y las organizaciones gubernamentales pueden ser responsables de sus acciones y cómo se pueden mejorar los procesos internos de rendición de cuentas.

Robert D. Behn ha contribuido a la comprensión de cómo la rendición de cuentas puede ser tanto horizontal (entre agencias gubernamentales) como vertical (entre el gobierno y los ciudadanos). Su trabajo aborda cómo estos diferentes tipos de rendición de cuentas interactúan y se complementan.

En el contexto mexicano, la transparencia se refiere a la apertura y accesibilidad de la información gubernamental, con el objetivo de que la ciudadanía tenga conocimiento y pueda evaluar cómo se utilizan los recursos públicos y cómo se toman las decisiones en el ámbito gubernamental. La transparencia es un principio fundamental para fortalecer la democracia, prevenir la corrupción y fomentar la participación ciudadana y desde la década de los noventa del siglo XX se ha convertido en un elemento relevante de la legitimidad de la administración pública.

Los procesos de fiscalización lo que pretenden es, precisamente, consolidar los ideales de un gobierno transparente de la rendición de cuentas como obligación de los servidores públicos. La transparencia implica que la información relevante sobre las actividades gubernamentales, el uso de los recursos públicos y las decisiones administrativas esté disponible y accesible para la

ciudadanía. Esto permite que los ciudadanos y las organizaciones de la sociedad civil puedan conocer y evaluar la gestión de los funcionarios públicos. Todo proceso de fiscalización está orientado, precisamente, para dotar a las autoridades (rendición de cuentas horizontal) y hacia los ciudadanos (rendición de cuentas vertical) de los informes que permitan corroborar el buen uso de los recursos públicos por parte de los entes auditados

Esto plantearía otro ideal de las sociedades democráticas que es el control ciudadano. Cuando existe transparencia en la administración pública, y se corrobora mediante los procesos de fiscalización, los ciudadanos pueden ejercer un mayor control sobre las acciones del gobierno. Pueden monitorear cómo se utilizan los recursos, identificar posibles irregularidades o malversaciones y exigir responsabilidades a los funcionarios públicos.

Por lo tanto, es importante reiterar que la fiscalización implica la revisión y el control de las actividades gubernamentales, incluido el manejo de los recursos públicos, para garantizar su legalidad, eficiencia y eficacia. Los órganos de fiscalización, como las auditorías superiores, realizan esta tarea mediante la revisión de cuentas, la evaluación de procesos y la emisión de informes sobre el desempeño de las instituciones públicas.

El propósito final es el fortalecimiento de la rendición de cuentas: Tanto la transparencia como la fiscalización contribuyen a fortalecer la rendición de cuentas en el gobierno. La transparencia proporciona la información necesaria para que los ciudadanos puedan exigir cuentas a los funcionarios públicos, mientras que la fiscalización garantiza que existan mecanismos institucionales para supervisar y controlar el uso de los recursos públicos. Como se verá a continuación, el Fondo de Aportaciones Múltiples es un mecanismo que permite el uso de los recursos públicos y está sujeto a la fiscalización, objeto de estudio de la tesis.

#### **1.4. Antecedentes del FAM**

Comenzamos por señalar que se conoce como Gasto Federalizado a los recursos federales transferidos a las entidades federativas, municipios y alcaldías de la Ciudad de México, por dos medios; el primero se refiere a las participaciones federales o recursos federales transferidos no etiquetados y el segundo corresponde al gasto federalizado programable, el cual se divide en aportaciones federales, subsidios y convenios, cuyo objetivo es apoyar el financiamiento de las estrategias, programas y planes de desarrollo de los gobiernos locales, en ambos casos los recursos son susceptibles de fiscalización por la ASF.

Las aportaciones federales son los recursos que se han descentralizado para su ejercicio a las entidades federativas, municipios y alcaldías de la Ciudad de México, cuyo propósito es fortalecer sus presupuestos y atender las demandas de gobierno en temas estratégicos y prioritarios en materia de educación, salud, infraestructura social, seguridad pública, fortalecimiento financiero, programas alimenticios, asistencia social e infraestructura educativa de las entidades federativas y de los municipios.

El Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM) nace al momento en el que el congreso aprueba el denominado Capítulo V “De los Fondos de Aportaciones Federales”, en la Ley de Coordinación Fiscal (LCF).

La creación de los Fondos de Aportaciones Federales nace en 1997, como resultado de una descentralización en la prestación de servicios y reconoce los recursos como de origen Federal, siendo transferidos a las haciendas estatales y municipales, condicionando su gasto desde la propia LCF.

El principal objetivo del FAM es de asistencialismo social, mediante el financiamiento a programas en materia alimentaria, así como, la atención a temas de infraestructura física de planteles de educación.

De acuerdo con la Auditoría Superior de la Federación (2018), el informe al Ramo general 33 tiene como finalidad:

Brindar a la sociedad una visión general y específica sobre la asignación, distribución, manejo, administración, ejercicio y aplicación de los recursos del Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM), los logros y debilidades de su gestión y los principales resultados de su revisión con motivo de la fiscalización de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal. (p. 5)

Para la ASF este tipo de documentos fortalecen la gestión de los fondos al retroalimentar sobre las políticas implementadas, así como las estrategias planteadas.

El FAM es un fondo de alta relevancia en la composición del Ramo General 33, por ser el único recurso etiquetado para la asistencia social alimentaria en las entidades federativas. Por su parte, el componente del FAM destinado a infraestructura educativa es un complemento de las estrategias de financiamiento de la educación básica, media superior y superior en el país. (ASF, 2018, p.7)

La Auditoría Superior de la Federación (2018) engloba tres destinos principales en el uso del recurso FAM en las entidades, los cuales son:

1. Asistencia Social: otorgamiento de desayunos escolares calientes y fríos; apoyos alimentarios consistentes en despensas, alimentación en albergues, casas hogar y utensilios para la preparación y consumo de alimentos.
2. Infraestructura Educativa Básica: Construcción y rehabilitación de aulas, sanitarios, bibliotecas, laboratorios, talleres, áreas deportivas, salones de usos múltiples, patios, áreas

administrativas y, en el caso de equipamiento, comprende sillas, bancos, butacas, pizarrones, equipo de cómputo, electrónico, de laboratorio, para talleres, etc.

3. Infraestructura Educativa Media Superior y Superior en su modalidad universitaria: en obras de consolidación en institutos tecnológicos y en universidades públicas, que incluyen la construcción y rehabilitación de edificios con módulos de aulas, áreas administrativas, laboratorios, obras exteriores y estacionamientos, entre otras obras, y su equipamiento.

En el caso del FAM, el proceso de gestión se inicia anualmente con la determinación de los recursos del fondo en el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF), y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), debe enterarlos mensualmente durante el año a las entidades federativas, de manera ágil y directa, sin más limitaciones ni restricciones.

Las secretarías de finanzas o equivalentes reciben y transfieren los recursos del fondo a los entes ejecutores para ser administrados, registrados y ejercidos condicionando su gasto a la consecución y cumplimiento de los objetivos que para cada tipo de aportación se establecen en la propia LCF; con objeto de asignar eficiente y eficazmente los recursos a la población objetivo del fondo (p. 8).

## **1.5. Conclusión**

Hemos visto los antecedentes y definiciones de la rendición de cuentas, de la fiscalización de la transparencia y del FAM, así mismo, de la cuenta pública y del gasto federalizado, en el que resaltan las acciones y decisiones de las entidades, dependencias, direcciones o grupo de personas responsables de cumplir de manera clara y oportuna en el ejercicio de los recursos del FAM, a

través de los procesos de auditoría que realiza la ASF o la ESFL con las Facultades Constitucionales que se les otorga, de igual manera, queda clara la concepción de la autonomía universitaria, no lesiona ni exime de la obligación de rendir cuentas, por el contrario, se reconoce el trabajo y la confianza que en ellas ha depositado la sociedad. El uso de la planeación estratégica en el ámbito público es una herramienta fundamental para la identificación de prioridades y la adecuada fiscalización de recursos en un contexto de cambios coyunturales y altas exigencias sociales.

Es por ello que, en el marco del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), la ASF implementó una estrategia de revisión, que coadyuva a lograr los objetivos del SNF, basado en un esquema de optimización, que busca evitar la duplicidad de esfuerzos e incrementar la calidad en la revisión de los recursos públicos, de conformidad con lo establecido en el artículo 79, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

En el capítulo siguiente, veremos la normativa aplicable que otorgan derechos y generan obligaciones, en la que está basada el instrumento de revisión y análisis de la ASF y la ESFL, permitiéndonos conocer los fundamentos legales, cuyo propósito, será el de vigilar, que el ejercicio, registro y control de los recursos federales, ocurran conforme a las normas y leyes, y sirve para verificar la aplicación adecuada de los recursos públicos, es decir, un marco de responsabilidad que se desprende a la vez de obligaciones legales y públicas.

También, veremos el procedimiento de la evaluación al control interno, ya que es esencial porque nos dará un marco de referencia de cómo se encuentra la Entidad y las instancias ejecutoras del gasto de los recursos del FAM.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **2.1. Introducción**

El propósito de este capítulo es presentar el marco metodológico utilizado, detallando principalmente el tipo de estudio, el diseño, la población, así como, los instrumentos y procedimientos utilizados. En todo trabajo de investigación, el marco metodológico es esencial ya que permite conocer la base teórica y práctica sobre la cual se desarrolla y ejecuta el estudio, de acuerdo con Arias (2012) la metodología considera el tipo de investigación, las técnicas y los instrumentos, es decir, la metodología corresponde al “cómo” se realizará el estudio. (p.110).

#### **2.2. Tipo de Estudio y Diseño Utilizado**

De acuerdo con Hernández y Mendoza (2018, p 7) la investigación cualitativa es aquella en la que el investigador comienza el proceso examinando los hechos para posteriormente generando con ello una teoría que sea consistente con lo que está observando que ocurre. Este tipo de investigación es frecuentemente utilizado por las ciencias sociales, permitiendo identificar la naturaleza profunda de los fenómenos. Predominando el razonamiento inductivo

La presente investigación se enmarca en un estudio cualitativo, el cual será de tipo exploratorio y tiene como objetivo abordar las deficiencias estructurales en el proceso de fiscalización de los recursos destinados a Puebla a través del Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM), durante el periodo de 2009 a 2019. Para lograrlo se opta por un análisis de contenido con lo cual se

identificarán las observaciones más recurrentes presentadas en los informes de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), documentos que corresponden al resultado de la fiscalización llevado a cabo por la institución.

El diseño que se propone para esta investigación es de tipo documental – comparativo, comenzando el trabajo con la examinación y análisis de diversos documentos que permitan explorar los resultados de la fiscalización de los recursos del FAM en el estado de Puebla y posteriormente se procede con la comparación de los principales resultados encontrados en la fiscalización de las cuentas públicas de 2009 a 2019.

Los documentos que se abordan son los que integran el marco legal aplicable a los recursos federales, la normativa aplicable de forma específica al fondo y los documentos relacionados a la práctica de fiscalización que realiza la ASF a los recursos del FAM, es decir, los manuales, cuestionarios y guías de procedimiento.

Con relación al proceso de análisis comparativo, se contrastan los principales resultados plasmados en los informes de resultados de la fiscalización superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla de los años 2009 a 2019, con el propósito de identificar las principales similitudes en los resultados obtenidos.

### **2.3. Universo, Población y Muestra**

La delimitación del presente trabajo de investigación se realizó en términos de temporalidad, ya que se optó por la exploración de los resultados de la fiscalización de las cuentas públicas de 2009 a 2019, correspondientes a los recursos del FAM, ejercidos en el estado de Puebla, en el rubro de infraestructura.

## **2.4. Alcance**

El estudio pretende centrarse en identificar y analizar las deficiencias estructurales en el proceso de fiscalización de los recursos del Fondo de Aportaciones Múltiples, en el rubro de infraestructura, destinados a Puebla durante el periodo de fiscalización de las cuentas públicas de 2009 a 2019, con el objetivo de proponer recomendaciones para mejorar la eficacia y eficiencia de dicho proceso.

## **2.5. Metodología**

Las estrategias metodológicas para el estudio de la transparencia, la rendición de cuentas y la fiscalización del ejercicio público en sociedades abiertas y democráticas, ofrece una amplia variedad de aproximaciones científicas. El propósito es reflexionar sobre los alcances y resultados de las políticas públicas en favor de la transparencia y la rendición de cuentas.

El método de investigación más general y básico es el análisis documental. Este enfoque implica revisar y analizar documentos relevantes, como informes financieros, documentos gubernamentales, leyes y regulaciones, para evaluar el nivel de transparencia y rendición de cuentas en una organización o gobierno. Autores como Christopher Hood (1989; 2006) y Jonathan Fox (2018; 2022) son referentes clásicos de la investigación documental en los campos de la administración pública, la gobernanza, la rendición de cuentas e, incluso, la participación de la sociedad civil. En México y América Latina las obras de Alberto Abad (2018) y Sergio López

Ayllón (2017), son importantes para reflexionar sobre la transparencia y la calidad de la democracia.

Los estudios de caso implican el análisis detallado de casos específicos de transparencia y rendición de cuentas en acción. Esto puede abarcar el estudio de organizaciones individuales, proyectos o iniciativas específicas para comprender cómo se están implementando y qué impacto están teniendo. Autores como John Gaveta y Brian Wampler han aportado trabajos relevantes desde la metodología del estudio de casos sobre la transparencia y la rendición de cuentas. Gaveta se ha concentrado en estudios de desarrollo y participación ciudadana y ha llevado a cabo estudios de caso sobre procesos de rendición de cuentas y empoderamiento en diversas comunidades y países en desarrollo (Gaveta, 2002). Wampler ha realizado estudios de caso en políticas públicas y participación ciudadana sobre iniciativas de transparencia y rendición de cuentas en América Latina Especialmente en Brasil), centrándose en la efectividad de mecanismos como los presupuestos participativos (Wampler, 2004).

Las encuestas y entrevistas se utilizan para recopilar datos directamente de individuos o grupos relevantes, como funcionarios gubernamentales, líderes de organizaciones no gubernamentales, ciudadanos o usuarios de servicios públicos. Estos métodos pueden ayudar a obtener información sobre percepciones, actitudes y experiencias relacionadas con la transparencia y la rendición de cuentas. También se pueden emplear métodos cuantitativos para analizar datos numéricos relacionados con la transparencia y la rendición de cuentas, como el análisis de datos financieros o la evaluación de indicadores de desempeño. Finalmente destaca el enfoque de la Investigación Acción Participativa, que implica la colaboración activa entre investigadores y miembros de la comunidad o partes interesadas para identificar problemas, diseñar intervenciones y evaluar resultados relacionados con la transparencia y la rendición de cuentas.

El presente trabajo se concentró en un estudio de caso que permitió revisar la fiscalización del recurso FAM en el Estado de Puebla, lo que permitirá llegar a una comprensión más detallada de cómo funcionan los mecanismos de control y supervisión en la práctica del ejercicio de los recursos públicos, así como de los desafíos y oportunidades que se desprenden de los resultados.

El trabajo se desarrolló en cuatro etapas, comenzando con el desarrollo de un marco teórico conceptual en el cual se definieron los conceptos que sustentan el trabajo, los cuales son transparencia, rendición de cuentas y fiscalización, mismos que están estrechamente vinculados, además de exponer los antecedentes del Fondo de Aportaciones Múltiples, el cual será objeto de análisis.

En la segunda etapa del trabajo se procede a realizar una contextualización del marco legal aplicable al uso de los recursos públicos. Posteriormente, en la tercera etapa se describe el proceso de fiscalización llevado a cabo por la ASF al FAM.

Durante la cuarta etapa se realiza un análisis comparado de los diversos resultados observados por la entidad fiscalizadora a los recursos ejercidos en el estado de Puebla, provenientes del FAM en el rubro de infraestructura, para lo cual se realiza la sistematización de la información plasmada en los diversos informes de auditoría para posteriormente agruparlos y determinar cuáles son los más recurrentes, generando con ello tablas de hallazgos con base en los procedimientos de auditoría. Generadas las tablas, se exponen y describen algunos procedimientos y los hallazgos en los diferentes ejercicios, con el fin de explorar y correlacionar los resultados con lo establecido en las leyes.

En la última etapa se presentan las conclusiones del trabajo y se proponen algunas recomendaciones.

## **2.6. Instrumentos y técnicas**

Para la presente investigación se utilizaron las técnicas e instrumentos planteados por Arias (2010) para diseños de investigación documental, es decir, se diseñaron las técnicas de análisis documental y análisis de contenido lo cual conlleva al uso de cuadros de registro y clasificación de categorías. Esta información se concentró en la Tabla de hallazgos, que permitió conectar los resultados del análisis a cada informe.

## **2.7. Procedimientos**

El procedimiento para llevar a cabo la presente investigación contemplo dos fases, en la primera se hizo la recopilación y análisis documental a los Informes de resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla correspondientes a los ejercicios de 2009 a 2019 con el propósito de conocer los diversos hallazgos resultantes de la fiscalización a los recursos del fondo en materia de infraestructura.

En la segunda fase del trabajo se procedió a realizar el análisis del contenido de los informes para lo cual se diseñó una tabla en formato EXCEL titulado “Tabla de Hallazgos”, en el que se identifican los cuatro tipos de observaciones que se pueden encontrar. Posteriormente, en el cuadro se colocan de manera secuencial, los años desde el 2009 hasta el 2019 y se realiza un vaciado descriptivo de las observaciones de acuerdo con el tipo de hallazgo y al año que corresponde.

El instrumento se diseña con el propósito de hacer un análisis comparativo y poder corroborar si existe una recurrencia en las observaciones derivadas de los procesos de fiscalización.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO NORMATIVO**

#### **3.1. Introducción**

El propósito de este capítulo es describir y analizar el marco normativo en México que regula las acciones gubernamentales, basándose en los principios de transparencia y rendición de cuentas y estableciendo las bases de los procesos de fiscalización. El objetivo es plantear con claridad los derechos y obligaciones tanto del ente fiscalizador como del ente fiscalizado. El capítulo se compone de tres apartados: el primero hace referencia a los fundamentos constitucionales de la fiscalización; el segundo detalla los artículos constitucionales referentes a la fiscalización; y el tercero describe la normatividad en el Presupuesto de Egresos de la Federación. Las conclusiones al final del capítulo reforzarán el argumento de que la normatividad en México sobre la fiscalización está orientada por los principios de transparencia y rendición de cuentas.

#### **3.2. Fundamentos Constitucionales**

Como se planteó en el capítulo anterior, la transparencia y la apertura en la información organizacional y gubernamental son elementos esenciales para fortalecer la democracia, prevenir la corrupción y promover la confianza y la cooperación en una sociedad plural. Para que este ideal pueda ser alcanzado, se requiere normar tanto las obligaciones de los entes ejecutores del gasto como de los entes fiscalizadores. “Es a partir de 2009 [...] cuando nuestro país publicó su Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación”. (Acosta, 2013, 113). Como señala Aurelio

Acosta: “exigir una verdadera rendición de cuentas a las instituciones que conforman la administración pública federal es apenas el inicio de la arquitectura que debe construir el país en materia de rendición de cuentas.” (Acosta, 2013, 13). Para que dicha arquitectura cuente con bases sólidas, todo debe partir de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El fundamento constitucional que instruye y faculta la fiscalización en México a la letra dice:

La Auditoría Superior de la Federación podrá iniciar el proceso de fiscalización a partir del primer día hábil del ejercicio fiscal siguiente, sin perjuicio de que las observaciones o recomendaciones que, en su caso realice, deberán referirse a la información definitiva presentada en la Cuenta Pública. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2023, art. 79, parr. 3)

Las reformas a la Constitución datan del “28 de noviembre de 1995, cuando el Ejecutivo Federal presentó una iniciativa de reformas a los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.” (Acosta, 2013, 128). El propósito era:

la modernización en su función pública; el ejercicio de la transparencia y la puntualidad en la rendición de cuentas del uso de los recursos públicos; fungir como un auténtico órgano de auditoría superior independiente del Ejecutivo, con autonomía técnica e imparcialidad en sus decisiones y que fuera reconocido por la ciudadanía en general. (Acosta, 2013, p. 128)

Por supuesto, todo proceso de reformas constitucionales implica negociaciones, cambios y ajustes. Finalmente “el 14 de julio de 1999, el Constituyente Permanente reformó los artículos citados (73, 74, 78 y 79), publicándose el Decreto por el que se reformaron el 29 de julio en el Diario Oficial de la Federación.” (Acosta, 2013, 128).

Las leyes son un conjunto de normas escritas que otorgan derechos y generan obligaciones, son aprobadas por el poder legislativo de nuestro país, esto se encuentra estipulado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2023):

El Congreso de la Unión, con el fin de unificar y coordinar la educación en toda la República, expedirá las leyes necesarias, destinadas a distribuir la función social

educativa entre la Federación, los Estados y los Municipios, a fijar las aportaciones económicas correspondientes a ese servicio público y a señalar las sanciones aplicables a los funcionarios que no cumplan o no hagan cumplir las disposiciones relativas, lo mismo que a todos aquellos que las infrinjan. (art. 3)

El marco jurídico que crea los derechos y obligaciones de las entidades para el manejo de los recursos se encuentran con base en lo siguiente:

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Constituciones de los Estados libres y soberanos
3. Legislación Federal
  - a. Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
  - b. Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación
  - c. Ley de Coordinación Fiscal
  - d. Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas
  - e. Ley Federal de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público
  - f. Ley Federal de Derechos
  - g. Ley de Transparencia
  - h. Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente
4. Legislación de los Estados libres y soberanos
5. Legislación Municipal
6. Legislación de las entidades

Concentrándonos en nuestro objeto de estudio, queda claro que de acuerdo con el Informe sobre la Fiscalización Superior a las Instituciones Públicas de Educación Superior 1998 – 2008, de la ASF (2010), el proceso de fiscalización que se realiza a las Instituciones de Educación Superior (IPES), en el tránsito hacia el fomento de la cultura de la rendición de cuentas, y al reconocimiento, por parte de estas, de la obligación de informar sobre la aplicación de los recursos públicos que se les encomienda para el cumplimiento de sus objetivos, así como, de abrir y transparentar su operación, y de permitir la fiscalización. Esto significa, como señalaba Perramon, que la transparencia implica que la información real de una organización pueda ser consultada por todas las partes interesadas, lo que debía considerarse en la legislación correspondiente, como se verá a continuación.

### **3.3. Constitución Política De Los Estados Unidos Mexicanos**

De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos emanan todas las leyes que norman las actividades que rigen nuestro país, la Constitución es la ley más importante de la nación, ya que es un documento legal que establece los derechos y obligaciones de los ciudadanos y sus gobernantes.

De acuerdo con el artículo 74 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2023), son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. Asimismo, podrá autorizar en dicho Presupuesto las erogaciones plurianuales para aquellos proyectos de inversión en infraestructura que se determinen conforme a lo dispuesto en la ley reglamentaria; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes Presupuestos de Egresos. (parr. 5)

Lo anterior implica que es importante revisar el documento para identificar obligaciones, requisitos, indicaciones montos autorizados.

En este mismo orden de ideas la fracción VI, primer párrafo, del mismo ordenamiento expone como otra facultad exclusiva de la Cámara de Diputados la de:

Revisar la Cuenta Pública del año anterior, con el objeto de evaluar los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el Presupuesto y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2023, parr. 12)

Así mismo, en el párrafo segundo del artículo y fracción antes mencionado ahonda un poco más sobre la fiscalización que la Cámara de Diputados está facultada a realizar misma que a la letra expone:

La revisión de la Cuenta Pública la realizará la Cámara de Diputados a través de la Auditoría Superior de la Federación. Si del examen que ésta realice aparecieran discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y las partidas respectivas o no existiera exactitud o justificación en los ingresos obtenidos o en los gastos realizados, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley. En el caso de la revisión sobre el cumplimiento de los objetivos de los programas, dicha autoridad sólo podrá emitir las recomendaciones para la mejora en el desempeño de los mismos, en los términos de la Ley. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2023, parr. 13)

En cuanto a la revisión y cumplimiento de las entidades en materia de presupuesto, el artículo 1 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (2023) indica que este “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” (parr. 1).

Así mismo, en el segundo párrafo del mismo artículo indica que:

Los sujetos obligados a cumplir las disposiciones de esta Ley deberán observar que la administración de los recursos públicos federales se realice con base en criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género. (Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, 2023)

Como podemos ver, la Constitución contiene los principios y objetivos de la nación. Establece la existencia de órganos de autoridad, sus facultades y limitaciones, así como los derechos de los individuos y las vías para hacerlos efectivos y está vinculada a la teoría de la necesidad social, ya que el ser humano, en lo individual y en sociedad, requiere de satisfacer necesidades y lo puede lograr con los recursos que recibe la Entidad para las necesidades de construcción de escuelas y

universidades que necesita la sociedad. Podemos argumentar, como señalan Hofbauer y Cepeda, que se trata de un principio de rendición de cuentas horizontal porque en la Constitución se consagran los fundamentos generales de los controles que ejercerán las distintas agencias gubernamentales.

### **3.4. Presupuesto De Egresos De La Federación**

El Presupuesto de Egresos de la Federación contendrá todos aquellos gastos que se estima se devengarán en un período o ejercicio, el control y la evaluación del gasto público federal, se realizará conforme a lo establecido en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, en las disposiciones que, en el marco de dicha Ley, estén establecidas en otros ordenamientos legales y en el presupuesto de egresos.

Las entidades en el ejercicio de los recursos que les sean transferidos a través del Presupuesto de Egresos de la Federación y las aportaciones federales que se les otorgan, se sujetarán a las disposiciones en materia de información, rendición de cuentas, transparencia y evaluación, establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2023) en el artículo 134 que a la letra dice: “se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados” (parr. 1). Así mismo, se deberá verificar que se hayan cumplido con los plazos y condiciones establecidos para la aplicación de los referidos recursos, ejemplo de ello es que:

Las adquisiciones, arrendamientos y enajenaciones de todo tipo de bienes, prestación de servicios de cualquier naturaleza y la contratación de obra que realicen, se adjudicarán o llevarán a cabo a través de licitaciones públicas mediante convocatoria pública para que libremente se presenten proposiciones solventes en sobre cerrado, que será abierto públicamente, a fin de asegurar al Estado las mejores condiciones disponibles en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y

demás circunstancias pertinentes. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 2023, art. 134, parr. 3)

Las leyes federales y estatales son aprobadas por el poder legislativo de nuestra nación, este poder tiene la misión de dictar las leyes, las cuales regirán el orden de nuestro país. Las leyes son promulgadas y publicadas en los distintos diarios oficiales habilitados por cada gobierno. Al ser publicadas estas leyes, se entiende que son de conocimiento público, por lo que nadie podrá desconocerlas y tendrán vigencia de acuerdo con la fecha de expedición. Las políticas y acciones que se llevan a cabo a nivel nacional están regidas por diversas leyes y reglamentos de la legislación mexicana.

Es de suma importancia esta información, debido a que el Presupuesto de Egresos es el documento de política pública elaborado por el Ejecutivo Federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el que se describen la cantidad, la forma de distribución y el destino de los recursos públicos de los tres poderes, de los organismos autónomos, así como las transferencias a los gobiernos estatales y municipales, de igual manera, está vinculada a la teoría de la necesidad social, ya que el ser humano, en lo individual y en sociedad, requiere de satisfacer necesidades y lo puede lograr con los recursos que recibe la Entidad para las necesidades de construcción de escuelas y universidades que necesita la sociedad.

### **3.5. Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación**

La Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (2021) señala que:

(...) 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. (art. 1)

De igual forma, el mismo ordenamiento indica los elementos que comprende la fiscalización de la denominada Cuenta Pública, los cuales son:

I. La fiscalización de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas para comprobar el cumplimiento de lo dispuesto en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos, y demás disposiciones legales aplicables, en cuanto a los ingresos y gastos públicos, así como la deuda pública, incluyendo la revisión del manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos federales, así como de la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en dicho documento, conforme a las disposiciones aplicables, y II. La práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el grado de cumplimiento de los objetivos de los programas federales. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, art. 2)

Por otro lado, el artículo 3 del mismo ordenamiento señala que “La fiscalización de la Cuenta Pública tiene el objeto establecido en esta Ley y se llevará a cabo conforme a los principios de legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad” (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021).

En el artículo 9 se indican las obligaciones de los entes que se fiscalizarán:

Los entes públicos facilitarán los auxilios que requiera la Auditoría Superior de la Federación para el ejercicio de sus funciones.

[...]

Los servidores públicos, así como cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, fideicomiso, mandato o fondo, o cualquier otra figura jurídica, que reciban o ejerzan recursos públicos federales o participaciones federales, deberán proporcionar la información y documentación que solicite la Auditoría Superior de la Federación para efectos de sus auditorías e investigaciones, de conformidad con los procedimientos establecidos en las leyes y sin perjuicio de la competencia de otras autoridades y de los derechos de los usuarios del sistema financiero.

[...]

De no proporcionar la información, los responsables serán sancionados en los términos de la Ley General de Responsabilidades Administrativas y, en su caso, en términos de la legislación penal aplicable. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021)

El artículo 14 de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación establece los objetos de la fiscalización, los cuales se pueden observar en el siguiente cuadro:

**Cuadro 1**

Objetivos de la fiscalización de la Cuenta Pública				
Objetivos Generales	Evaluar los resultados de la gestión financiera	Verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas	Promover las acciones o denuncias correspondientes, así como, dar vista a las autoridades competentes	Las demás que formen parte de la fiscalización o de la revisión del cumplimiento de los objetivos de los programas federales
Objetivos específicos	La ejecución de la Ley de Ingresos y el ejercicio del Presupuesto de Egresos (PE); constatar que los recursos, se contrataron, recibieron y aplicaron de conformidad con lo aprobado; y revisar que los egresos se ejercieron en los conceptos y partidas autorizados.	Verificando la eficiencia, la eficacia y la economía en el cumplimiento de los objetivos de los programas.		
	Si se cumplió con las disposiciones jurídicas aplicables.	Si se cumplieron las metas de los indicadores aprobados en el PE y si dicho cumplimiento tiene relación con el PND y los programas sectoriales.		
	Si la captación, recaudación, administración, custodia, manejo, ejercicio y aplicación de recursos, así como los actos que las entidades fiscalizadas, celebren o realicen, relacionados con el ejercicio del gasto público federal, se ajustaron a la legalidad.	Si se cumplieron las metas de gasto que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres.		
	Comprobar si el ejercicio de la Ley de Ingresos y el PE se ha ajustado a los criterios señalados en los mismos.			

Fuente: Elaboración propia con base en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (2021, art.14).

Para la fiscalización de la Cuenta Pública, la Auditoría Superior de la Federación con base en la fracción I, del artículo 17, tendrá las atribuciones para “Realizar, conforme al programa anual de auditorías aprobado, las auditorías e investigaciones. Para la práctica de Auditorías, la Auditoría

Superior de la Federación podrá solicitar información y documentación durante el desarrollo de las mismas” (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021).

La fiscalización efectuada por la ASF, de acuerdo con el artículo 17, podrá iniciar “a partir del primer día hábil del ejercicio fiscal siguiente, sin perjuicio de que las observaciones o recomendaciones que, en su caso realice, deberán referirse a la información definitiva presentada en la Cuenta Pública” (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 3); es decir, la propia normativa permite a la ASF realizar modificaciones a su programa anual una vez que sea entregada la Cuenta Pública, para lo cual debe hacerlo del conocimiento de la Comisión.

De forma específica la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (2021), faculta a la Auditoría Superior de la Federación en la fracción VI del propio artículo 17 a:

Verificar que las entidades fiscalizadas que hubieren captado, recaudado, custodiado, manejado, administrado, aplicado o ejercido recursos públicos, lo hayan realizado conforme a los programas aprobados y montos autorizados, así como en el caso de los egresos, con cargo a las partidas correspondientes; además, con apego a las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas aplicables. (parr. 8)

Además de la atribución otorgada en la fracción VIII, que a la letra dice: “Verificar obras, bienes adquiridos y servicios contratados por las entidades fiscalizadas para comprobar si los recursos de las inversiones y los gastos autorizados a las entidades fiscalizadas se ejercieron en los términos de las disposiciones aplicables” (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 10).

Por otro lado, en el artículo 20, se aborda el proceso de notificación de los resultados finales de las auditorías el cual indica que:

La Auditoría Superior de la Federación, de manera previa a la fecha de presentación de los Informes individuales, dará a conocer a las entidades fiscalizadas la parte

que les corresponda de los resultados finales de las auditorías y las observaciones preliminares que se deriven de la revisión de la Cuenta Pública, a efecto de que dichas entidades presenten las justificaciones y aclaraciones que correspondan. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 1)

En el mismo artículo se faculta a la ASF para que esta pueda “determinar la procedencia de eliminar, rectificar o ratificar los resultados y las observaciones preliminares que les dio a conocer a las entidades fiscalizadas, para efectos de la elaboración definitiva de los Informes individuales” (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 3).

La Auditoría Superior de la Federación con base en el artículo 22 del mismo ordenamiento podrá:

(...) solicitar y revisar, de manera casuística y concreta, información y documentación de ejercicios anteriores al de la Cuenta Pública en revisión, sin que por este motivo se entienda, para todos los efectos legales, abierta nuevamente la Cuenta Pública del ejercicio al que pertenece la información solicitada, exclusivamente cuando el programa, proyecto o la erogación, contenidos en el Presupuesto de Egresos en revisión abarque para su ejecución y pago diversos ejercicios fiscales o se trate de auditorías sobre el desempeño. Las observaciones, incluyendo las acciones y recomendaciones que la Auditoría Superior de la Federación emita, sólo podrán referirse al ejercicio de los recursos públicos de la Cuenta Pública en revisión. Lo anterior, sin perjuicio de que, de encontrar en la revisión que se practique presuntas responsabilidades a cargo de servidores públicos o particulares, correspondientes a otros ejercicios fiscales, se dará vista a la unidad administrativa a cargo de las investigaciones de la Auditoría Superior de la Federación para que proceda a formular las promociones de responsabilidades administrativas o las denuncias correspondientes en términos del Título Quinto de la presente Ley. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, par. 1)

La ASF, de acuerdo con el artículo 33 de la propia Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (2021) “tendrá un plazo que vence el 20 de febrero del año siguiente al de la presentación de la Cuenta Pública, para rendir el Informe General correspondiente a la Cámara, por conducto de la Comisión, mismo que tendrá carácter público” (par. 1). Copia del informe

referido es enviada, al Comité de Participación Ciudadana y al Comité Coordinador del Sistema Nacional Anticorrupción.

Los informes individuales de auditoría que concluyan durante el periodo respectivo deberán ser entregados a la Cámara, por conducto de la Comisión, el último día hábil de los meses de junio y octubre, así como el 20 de febrero del año siguiente al de la presentación de la Cuenta Pública. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, art. 35)

El contenido mínimo de los informes individuales de auditoría está compuesto por:

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 de la Auditoría Superior de la Federación 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 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. Asimismo, considerará, en su caso, el cumplimiento de los objetivos de aquellos programas que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres, así como la erradicación de la violencia y cualquier forma de discriminación de género. Los informes individuales a que hace referencia el presente capítulo tendrán el carácter de públicos, y se mantendrán en la página de Internet de la Auditoría Superior de la Federación, en Formatos Abiertos conforme a lo establecido en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, art. 36)

La Auditoría Superior de la Federación, a través de su titular, enviará a las entidades fiscalizadas como indica el artículo 39, sus informes individuales.

(...) dentro de un plazo de 10 días hábiles siguientes a que haya sido entregado a la Cámara, el informe individual que contenga las acciones y las recomendaciones que les correspondan, para que, en un plazo de 30 días hábiles, presenten la información y realicen las consideraciones pertinentes. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 1)

El mismo artículo 39, señala en su segundo párrafo que:

Con la notificación del informe individual a las entidades fiscalizadas quedarán formalmente promovidas y notificadas las acciones y recomendaciones contenidas en dicho informe, salvo en los casos del informe de presunta responsabilidad administrativa y de las denuncias penales y de juicio político, los cuales se notificarán a los presuntos responsables en los términos de las leyes que rigen los procedimientos respectivos. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 2)

El Gasto Federalizado, tiene su revisión en el artículo 47 que a la letra dice:

La Auditoría Superior de la Federación fiscalizará, conforme al programa anual de auditoría que deberá aprobar y publicar en el Diario Oficial de la Federación, directamente los recursos federales que administren o ejerzan las entidades federativas, los municipios y las alcaldías de la Ciudad de México; asimismo, fiscalizará directamente los recursos federales que se destinen y se ejerzan por cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, y los transferidos a fideicomisos, mandatos, fondos o cualquier otra figura jurídica, sin perjuicio de la competencia de otras autoridades y de los derechos de los usuarios del sistema financiero. (Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, 2021, parr. 1)

Es importante remarcar que la ASF debe trabajar de manera conjunta con los Órganos Locales de Revisión de los Estados del territorio mexicano, para no interponerse si es que ésta ya se encuentra realizando una revisión.

Para el apartado del desempeño, cabe señalar que la autoridad solamente solicita las acciones o justificaciones como lo señala la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, deberán precisar ante la Auditoría Superior de la Federación las mejoras efectuadas, las acciones a realizar o, en su caso, justificar su improcedencia o las razones por las cuales no resulta factible su implementación. De acuerdo con el párrafo anterior, deben existir estrategias de innovación o implementación de acciones que permitan alcanzar los objetivos y metas establecidas.

Dicha ley también establece a la entidad de fiscalización y los tiempos para poder manifestarse como lo menciona la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, en caso de no hacerlo, se tendrán por atendidas las recomendaciones y acciones promovidas. En caso de que las entidades fiscalizadas no presenten los elementos necesarios para la solvencia de las acciones determinadas, la Auditoría Superior de la Federación procederá a fincar el pliego de observaciones o promoverá las acciones que correspondan, por lo que es importante considerar el tiempo establecido para no infringir dicha ley.

### **3.6. Conclusión**

El propósito de este capítulo era describir el marco normativo que regula la fiscalización en México. Como se pudo observar, los principios de transparencia y rendición de cuentas están consagrados en la Constitución y orientan el ejercicio de los recursos públicos, así como control mediante la fiscalización.

Como señala Hortencia Rodríguez (2021, 2), el propósito de la norma en materia de fiscalización es “conocer y establecer claramente la existencia de la óptima utilización de los recursos por parte del gobierno, toda vez que, es casi una línea invisible la que los separa y a veces los confunde.” Rodríguez se refiere a “la relación entre dos claros contrastes; por un lado, la realización de los gastos de los recursos asignados a la Administración Pública con eficiencia, eficacia y economía; y por el otro, la ineficiencia, la ineficacia e irresponsabilidad del gasto de los recursos con los que es dotado el Estado” (Rodríguez, 2021, 2).

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS DE LAS AUDITORÍAS**

#### **4.1. Introducción**

En este capítulo se hará una descripción puntual de los procedimientos de las auditorías, para explicar su funcionamiento y sus alcances en la búsqueda de una fiscalización adecuada para consolidar la rendición de cuentas y promover el ideal de transparencia en el ejercicio de los recursos públicos. Para la explicación se aborda el proceso de fiscalización realizado por la ASF a los recursos asignados al FAM en el ejercicio 2015.

#### **4.2. Objetivo de las Auditorías**

De forma general, las auditorías que se practican al FAM fiscalizan la gestión de los recursos otorgados a través del fondo, considerando lo establecido en el decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación del ejercicio fiscal que corresponda, así como, las normas que correspondan y el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos. Esto es lo que se entiende como rendición de cuentas horizontal, es decir, el objetivo de la auditoría es practicar un control entre agencias estatales (Hofbauer y Cepeda (2005)).

### **4.3. Criterios de Selección**

La ASF, al estar dotado de autónoma técnica y de gestión para la fiscalización de los recursos públicos federales, cuenta con la capacidad de establecer los criterios de selección de sus trabajos de auditoría, ejemplo de ello son los criterios plasmados por la ASF en el Marco de Referencia del FAM para la fiscalización de la Cuenta Pública, en este documento se expone que:

Las auditorías se seleccionan con base en criterios generales y particulares de la Normativa Institucional de la Auditoría Superior de la Federación para la planeación específica utilizada en la integración del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública, para lo que se considera la importancia, pertinencia y factibilidad de su realización. Asimismo, se atiende la representatividad, trascendencia estratégica y cobertura en el ejercicio y aplicación del Fondo de Aportaciones Múltiples (ASF, 2017, p.14).

Expuesto lo anterior se entender que la ASF cuenta con un marco normativo institucional que le permite seleccionar los trabajos de auditoría que realizara de forma anual considerando sus capacidades y la importancia que estos trabajos tendrán en su labor de fiscalización.

### **4.4. Procedimientos de Auditoría**

Con base a lo expuesto anteriormente, y tomando como referencia la fiscalización llevada a cabo a la Cuenta Pública, se exponen los procedimientos de auditoría empleados, mismos que son usados de forma general y contemplan diferentes técnicas de auditoría como la evaluación, la comprobación y la verificación.

#### 4.5. Evaluación del Control Interno

El primer elemento que se debe considerar para cualquier trabajo de auditoría, independientemente si esta es pública o privada, es la evaluación de su situación por lo cual la evaluación del control interno de forma general es considerada como el primer procedimiento de las auditorías y permite establecer los parámetros de los trabajos, para el caso de los recursos del FAM, este procedimiento contemplo lo siguientes:

Verificar, mediante la aplicación del Marco Integrado de Control Interno (MICI), emitido por la Auditoría Superior de la Federación, la existencia de controles internos suficientes para prevenir y minimizar el impacto de los riesgos que puedan afectar la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, la obtención de información confiable y oportuna, el cumplimiento de la normativa y la consecución de los objetivos del fondo. (ASF, 2017, p15)

Debido a que la fiscalización comprende la revisión de los ingresos, los egresos, es relevante mencionar que en las auditorías que se vienen realizando, comprende el énfasis que la ASF le ha dado en los últimos años a la evaluación de los sistemas de Control Interno, el cual se basa en un marco cuyo objetivo es diagnosticar problemas, COSO (*Committee of Sponsoring Organizations de la Treadway Commission*, “Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión de Normas), es el proceso más utilizado y se integra de ocho elementos, el correcto manejo de estos aspectos brindará una operación efectiva de este sistema:

- **Ambiente interno.** Hace referencia al entorno interno de una organización o dependencia, y establece la base de cómo el personal percibe y trata los riesgos.
- **Establecimiento de objetivos.** Deben estar alineados con la visión y misión de la organización, teniendo en cuenta que cada decisión conlleva un riesgo que debe ser previsto.
- **Identificación de acontecimientos.** Deben identificarse los eventos que afectan los objetivos de la organización, para que los pueda enfrentar y prevenir de la mejor forma posible.

- **Evaluación de riesgos.** Estos se analizan considerando su probabilidad e impacto como base para determinar cómo deben ser administrados.
- **Respuesta a los riesgos.** Luego de ser evaluado el riesgo, la gerencia debe identificar y evaluar posibles repuestas en relación con las necesidades de la organización.
- **Actividades de control.** Comprenden las políticas y procedimientos que permiten asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos.
- **Información y comunicación.** La primera es necesaria para hacer frente a los riesgos identificando, evaluando y dando respuesta ante ellos. Asimismo, debe existir una buena comunicación con los clientes, proveedores, personal y autoridades.
- **Supervisión.** Se monitorea que el proceso de administración de los riesgos sea efectivo a lo largo del tiempo y que todos los elementos del marco COSO funcionen adecuadamente. (Conexión Esan, 2019.)

El resultado de la aplicación de los cuestionarios se puede evaluar de diferentes maneras, un ejemplo sería utilizar la ponderación de alto, medio y bajo. Se pueden asignar valores a las preguntas o reactivos de cada una de ellas, para considerar las equivalencias, es decir, posiblemente se le dé menos valor al entorno de control que a la supervisión, ya que se podría considerar un factor más importante en el impacto de los resultados, no es recomendable asignar el mismo valor a cada una de las preguntas, ya que el resultado sería incorrecto y no va a proporcionar el panorama real de la operación y funcionamiento de las IPES, por lo que es recomendable asignar diferentes valores a cada uno de los puntos del cuestionario, por lo que es importante que la persona encargada de realizarlo o aplicarlo, cuente con la capacidad profesional, independencia en su criterio, análisis, estudio y evaluación que le permita emitir una opinión y tener la seguridad de cómo se están realizando las operaciones, así como determinar los posibles riesgos administrativos que no permitan lograr el objetivo del proceso o función de los que intervienen en el mismo.

El resultado debe dar una visión de la precisión con la que se están llevando a cabo las actividades, minimizando el margen de error en la aplicación de los cuestionarios.

La evaluación finalmente se canalizará de acuerdo con los siguientes parámetros:

1. Alto: Cuenta con la legislación vigente y se están llevando a cabo las actividades con base en la misma.
2. Medio: Cuenta con la legislación vigente y no se están llevando a cabo las actividades con base en la misma.
3. Bajo: No cuenta con legislación vigente y las actividades se realizan por costumbre o sólo por indicaciones.

En el Anexo 1 de esta tesis, se puede encontrar a manera de ilustración, el ejemplo de un cuestionario de control interno. En él se podrán apreciar, además de los datos de identificación elementales, preguntas relacionadas los “valores o principios de conducta éticos”, los “procedimientos para determinar riesgos en la planeación”, las “políticas de la entidad fiscalizada para planear y programar” el uso de recursos etiquetados., así como preguntas sobre las “adecuaciones o reprogramaciones de las metas originales presentadas”.

El cuestionario ejemplifica lo que Ramírez y García señalan en el marco teórico de esta tesis, al destacar que la fiscalización como un proceso exhaustivo de revisión, inspección y evaluación de la gestión pública. Por ejemplo, al preguntar sobre los valores o principios de conducta ética, se establece que la fiscalización no solo busca verificar la correcta aplicación de los recursos, sino también garantizar que estos generen un impacto positivo en la sociedad.

#### 4.6. Transferencia De Recursos y Rendimientos Financieros

Considerando la importancia de la trazabilidad en el uso de los recursos, uno de los procedimientos que de forma obligada se debe tener en los trabajos de auditoría es el relacionado con la transferencia del dinero a las diferentes entidades y a su vez a las cuentas bancarias de quienes ejercen. Para el caso de los recursos FAM, el procedimiento de revisión a la transferencia de recursos y rendimientos financieros contemplo:

- Verificar que la Entidad Federativa contó únicamente con una cuenta bancaria para el fondo, la cual será una cuenta específica en la que se manejen exclusivamente los recursos del fondo y sus rendimientos financieros, en la que no se podrán incorporar remanentes de otros ejercicios ni aportaciones que realicen, en su caso, los beneficiarios de las obras y acciones.
- Verificar que la Entidad Federativa recibió de la SHCP, por conducto de la TESOFE, los recursos del fondo, de acuerdo con la distribución y calendarización publicada en el DOF.
- Verificar que las entidades federativas transfirieron los recursos a las instituciones operadoras del fondo de manera ágil y sin más limitaciones ni restricciones que las relativas a los fines que se establecen en las disposiciones aplicables.
- Comprobar que no se transfirieron recursos entre los fondos y hacia cuentas en las que se disponga de otro tipo de recursos por las entidades federativas. (ASF, 2017, p. 15)

Este segundo procedimiento pretende, mediante la verificación y la comprobación, que los recursos que serán auditados correspondan de forma fehaciente a aquellos que se pretenden auditar, es decir, que se pueden identificar plenamente.

Otro procedimiento común en las auditorías es el relacionado con la verificación y comprobación de los registros contables y presupuestales por parte de los diversos actores; a manera de ejemplo se exponen los dos métodos utilizados para la comprobación de los recursos FAM.

**Registro e Información Financiera.** Verificar que la Secretaría de Finanzas o su equivalente y, en su caso, las instancias operadoras del fondo, realizaron registros contables y presupuestarios del ingreso de los recursos del FAM y de los rendimientos financieros generados. Comprobar la existencia de registros específicos del fondo, debidamente actualizados, identificados y controlados, que la documentación original, que justifique y compruebe el gasto incurrido, cumpla con las disposiciones fiscales y que fue con la leyenda "Operado con recurso FAM" o como se establezca en las disposiciones locales, identificándose con el nombre del fondo; asimismo, verificar de acuerdo con la normativa, el registro contable, presupuestal y patrimonial de las operaciones realizadas con los recursos del fondo. (ASF, 2017, p. 15)

Este tercer procedimiento tiene sus bases en la Ley General de Contabilidad Gubernamental y el mismo pretende apoyar en la revisión del cumplimiento de obligaciones como son la transferencia de recursos o el correcto ejercicio de estos. Del mismo modo se revisan los resultados del ejercicio de los recursos:

**Destino y Ejercicio De Los Recursos.** Verificar que los recursos del FAM y sus rendimientos financieros generados se destinaron exclusivamente al otorgamiento de desayunos escolares; apoyos alimentarios; y de asistencia social a través de instituciones públicas, con base en lo señalado en la Ley de Asistencia Social, así como a la construcción, equipamiento y rehabilitación de infraestructura física de los niveles de educación básica, media superior y superior en su modalidad universitaria según las necesidades de cada nivel y se sujetaron al principio de anualidad (en su caso). (ASF, 2017, p. 15)

El procedimiento consiste examinar la veracidad de que los recursos y sus rendimientos financieros se destinaron exclusivamente al otorgamiento de desayunos escolares, apoyos alimentarios y de asistencia social; así como, a obras de infraestructura física educativa.

Con relación a obligaciones en materia de transparencia, el quinto procedimiento de auditoría, de acuerdo con la ASF pretende “verificar el cumplimiento en la entrega de la información trimestral remitida a la SHCP, presentación pormenorizada, difusión, calidad y congruencia” (2017, p.15).

Este procedimiento pretende verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

El ejercicio de los recursos asignados se puede englobar de dos formas, la primera mediante la adquisición, arrendamiento y contratación de servicios, la segunda mediante obra pública. Con relación a las adquisiciones, arrendamientos y servicios, las técnicas de auditoría usualmente utilizadas por la ASF para la fiscalización del FAM son:

- Verificar que las instancias operadoras del fondo cuentan con un Programa Anual de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios, donde se identifiquen los proyectos y programas de operación a financiarse con los recursos del FAM y se encuentra debidamente autorizados por la entidad facultada.
- Verificar que en las instancias operadoras del fondo, las contrataciones de adquisiciones, arrendamientos y servicios, cumplieron con los procedimientos correspondientes a las modalidades de adjudicación de acuerdo con los rangos establecidos en la legislación estatal.
- Verificar que las contrataciones de Adquisiciones, estén amparadas en un contrato debidamente formalizado y que la persona física o moral garantice, en su caso el o los anticipos que reciba y se haya otorgado la garantía de cumplimiento del contrato. Asimismo, que los proveedores y prestadores de servicio contratados por las instancias ejecutoras cumplieron con las condiciones contractuales y en caso de incumplimiento se aplicaron las penas convencionales y sanciones respectivas.
- Realizar visitas físicas para verificar el otorgamiento de desayunos escolares, apoyos alimentarios y de asistencia social a la población en condiciones de pobreza extrema. (ASF, 2017, p. 15)

Las acciones que contempla este procedimiento están enfocadas a la verificación en las diferentes etapas del proceso presupuestario tales como la planeación, programación y ejecución.

#### **4.7. Obra Pública y Servicios relacionados con la misma**

Considerando la magnitud que implica la elaboración de una obra pública y que los objetivos del FAM contempla el rubro de infraestructura, las auditorías contemplan dentro de sus procesos, el relacionado con esta forma de ejercer los recursos para la cuenta pública, la ASF (2017) contemplo las siguientes técnicas para este procedimiento:

- Verificar que, en el Programa Anual de Obras Públicas, se identifiquen los proyectos de infraestructura educativa básica y superior a financiarse con los recursos del FAM, y que fueron debidamente autorizados por la entidad facultada. Constatar que la obra pública ejecutada y el equipamiento hayan cumplido con las modalidades de adjudicación consideradas en la legislación local en infraestructura educativa básica media superior y superior, a fin de garantizar las mejores condiciones para el estado.
- Verificar que las contrataciones de obra pública, así como el equipamiento, estén amparados en un contrato debidamente formalizado y que la persona física o moral garantice, en su caso, el o los anticipos que reciba y el cumplimiento de las condiciones pactadas de conformidad con la normativa aplicable.
- Verificar que las obras públicas de infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria se ejecutaron de acuerdo con el plazo y monto pactados y, en caso de modificaciones, éstas se encuentren debidamente justificadas con oficios y notas de bitácora de obra, y se hayan formalizado mediante los convenios respectivos, y en su caso revisar la aplicación de penas convencionales y sanciones correspondientes por incumplimiento.
- Asimismo, revisar que las obras públicas se encuentren recepcionadas de acuerdo con la normativa local, en el caso de equipamiento, verificar la aplicación de penas convencionales y sanciones correspondientes por incumplimiento.
- Comprobar que los pagos realizados se soportaron con las estimaciones respectivas, que los conceptos de obra se soportaron con los números generadores y precios unitarios, que los conceptos extraordinarios y volúmenes excedentes se justificaron y autorizaron, y que el anticipo se amortizó en las estimaciones.

- Verificar mediante la visita de inspección física, la volumetría de los conceptos de obra seleccionados para determinar si corresponden a las estimaciones pagadas; asimismo, revisar que las obras de infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria se ejecutaron de acuerdo con las especificaciones del proyecto y éstas se encuentran operando y en su caso, la existencia de los bienes adquiridos (Equipamiento). (p. 15-16)

La verificación, comprobación y revisión son solo algunas técnicas que permiten corroborar el cumplimiento de la Ley de Obras y Servicios Relacionados con las mismas y son utilizadas de forma regular en este procedimiento.

#### **4.8. Impacto de las obras y acciones del fondo**

Este procedimiento se realiza mediante la evaluación de dos aspectos; de primera instancia se evalúa “el impacto de los recursos, obras y acciones del fondo en el mejoramiento de las condiciones de la infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria” (ASF, 2017, p. 16). El segundo aspecto es evaluar el impacto en la atención en la población estudiantil.

El primer proceso evalúa la eficiencia en el uso de los recursos. Este procedimiento pretende verificar y comprobar que los recursos fueron ejercidos de forma eficiente en la materia a la que corresponde el fondo. Para el caso de los recursos FAM, contemplo en las auditorías a la cuenta pública, “evaluar la eficiencia en la aplicación en los recursos del FAM en Asistencia Social” (ASF,2015).

El segundo evalúa la eficacia en el cumplimiento del programa de inversión y en las metas del FAM. Este procedimiento pretende comprobar y verificar el correcto ejercicio de los recursos

asignados al FAM en sus diferentes vertientes para lo cual la ASF (2017) planteo para la revisión de los recursos ejercidos, las siguientes acciones:

- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en asistencia social y programas alimentarios, financiado con recursos del fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del fondo y las metas establecidas en los programas.
- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en la construcción, equipamiento y rehabilitación de Infraestructura educativa básica, financiado con recursos del fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del fondo y las metas establecidas en las obras y acciones.
- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en la construcción, equipamiento y rehabilitación de Infraestructura educativa media superior, financiado con recursos del fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del fondo y las metas establecidas en las obras y acciones.
- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en la construcción, equipamiento y rehabilitación de Infraestructura Educativa superior en su modalidad universitaria, financiado con recursos del fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del fondo y las metas establecidas en las obras y acciones.
- Evaluar la eficacia en la aplicación en los recursos del FAM en Infraestructura Educativa. (p.16)

Si bien el procedimiento contempla diversas actividades, la mayoría únicamente utilizando la comprobación, estas pueden incrementar en su muestra o en caso de ser necesario pueden utilizarse otras técnicas como el cotejo.

Finalmente, se analiza el cumplimiento de los objetivos. En efecto, uno de los elementos que las auditorías deben considerar es el cumplimiento de los objetivos, para el caso de los recursos del FAM se debe observar el cumplimiento en dos vertientes, asistencia social e infraestructura. Para la cuenta pública, el procedimiento se tradujo en “corroborar el cumplimiento de objetivos de

los recursos del Fondo (Asistencia Social)” (ASF, 2017, p. 16), así como, en “corroborar el cumplimiento de objetivos de los recursos del Fondo (Infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria)” (ASF, 2017, p. 16).

Otra técnica utilizada en este procedimiento se tradujo en “Verificar si se realizó una evaluación del fondo con base en indicadores estratégicos y de gestión por instancias independientes a los ejecutores del gasto, que cumplan con los requisitos mínimos establecidos por la normativa” (ASF, 2017, p.16).

#### **4.9. Conclusión**

Conocer la normativa aplicable que describe de manera precisa la forma en que debe llevar a cabo el presupuesto, la planeación, programación, adjudicación, ejecución, registro, presentación de información y control de los recursos del FAM, nos lleva a una serie de procesos individuales, ya sea por departamento, área, dirección o persona, que deben estar perfectamente **“estructurados”** que nos permitan llegar al cumplimiento de objetivos, tal y como lo indica el instrumento para realizar la fiscalización de los recursos destinados al FAM. En nuestro caso de estudio, queda claro que los procedimientos antes descritos se “establecen como atribución de las Entidades [fiscalizadoras] el control posterior al ejercicio del gasto público. Lo anterior revela un enfoque de fiscalización superior dirigido a resultados y no al proceso de ejercicio del gasto público” (Eguía, 2019, 64).

Como se puede observar, haciendo un análisis vinculatorio de los conceptos de transparencia, rendición de cuentas y fiscalización, su puede argumentar, como señalamos en el primer capítulo, que la transparencia, la rendición de cuentas y los procesos de fiscalización están estrechamente

vinculados y se complementan entre sí en el contexto de la gestión pública. La descripción del proceso de auditoría a partir del ejemplo del FAM 2015, permitió confirmar que se trata de un mecanismo utilizado para supervisar y evaluar la gestión pública, garantizando que se cumplan las leyes, regulaciones y políticas establecidas.

En el capítulo V veremos los principales resultados de las auditorías realizadas en el durante el periodo 2009 a 2019, en el que se podrá analizar la diversidad de hallazgos, así como la recurrencia o frecuencia, hasta las que ocasionalmente o casualmente suceden, considerando todos los aspectos necesarios que nos permitan determinar las fallas estructurales en la fiscalización de los recursos otorgados a las entidades Públicas y las que Privadas que intervienen en dicho proceso y se anotarán las conclusiones correspondientes.

## CAPÍTULO V

### PRINCIPALES RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN EN EL FAM

#### 5.1. Introducción

En este capítulo se analizarán los resultados de la fiscalización del FAM con base en los once procedimientos de auditoría que integran el instrumento de fiscalización y que forman parte de una estrategia de revisión en todas las entidades federativas, fortaleciendo la calidad y el alcance de la fiscalización del Fondo de Aportaciones Múltiples que realizan las autoridades de manera directa o coordinada, que permita fortalecer el marco del Sistema Nacional de Fiscalización.

#### 5.2. Metodología del análisis de resultados

Para la revisión de los recursos federales transferidos a las entidades federativas, por medio del FAM, en el periodo 2009-2019, se revisaron los 11 ejercicios del Estado de Puebla destacando que para los ejercicios 2010 y 2012, los documentos que se encuentran publicados de manera digital en los archivos de la Auditoría Superior de la Federación describen lo siguiente:

El Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla señaló, respecto de las auditorías solicitadas de la Cuenta Pública 2010, que a esa fecha no han sido aprobadas por el H. Congreso del Estado de Puebla, por lo que dará el seguimiento respectivo e informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre la gestión al respecto, situación que imposibilita informar sobre los resultados de la revisión de los recursos del FAM [...] La Auditoría Superior del Estado de Puebla señaló, respecto de las auditorías solicitadas de la Cuenta Pública 2012, que a esa fecha no habían sido aprobadas las Cuentas Públicas por el H. Congreso del Estado de Puebla, por lo que dará el seguimiento respectivo e informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre la gestión correspondiente, situación que imposibilita informar sobre los resultados de la revisión de los recursos del Fondo de Aportaciones Múltiples”.

Por esta situación, se consideran en la muestra y se colocan como un punto al final de los procedimientos de revisión que realiza la ASF o la EFSL, considerando que no afecta el resultado del análisis realizado a los demás informes que existen del periodo mencionado.

La metodología consistió en revisar y hacer un vaciado de la información de las observaciones de cada uno de los informes analizados. Se realizó un cuadro (en Excel) titulado “Tabla de Hallazgos”, en el que se identificaron los cuatro tipos de observaciones que se pueden encontrar: 1) observaciones que se solventan; 2) observaciones que se describen en el pliego; 3) la promoción de responsabilidad administrativa; y 4) solicitud de aclaración. También se emiten recomendaciones en los informes de auditoría que se identificaron en la tabla de análisis.

En la Tabla de Hallazgos se indican en el encabezado el tipo de información y en las columnas, de manera secuencial, los años desde el 2009 hasta el 2019, y en esas columnas se identifican las observaciones y recomendaciones.

A partir de la Tabla de Hallazgos, y de los resultados que se fueron describiendo en las columnas, se procedió a realizar un vaciado descriptivo de las observaciones. Hay que considerar que las acciones derivadas del proceso de fiscalización pueden ser la recomendación, la solicitud de aclaración y el pliego de observaciones, de las cuales algunas se pueden solventar durante el proceso de fiscalización.

El instrumento se diseñó para hacer un análisis comparativo y detectar de cada informe anual revisado, cuáles eran las observaciones más recurrentes. Esto nos permitirá corroborar que existe una deficiencia estructural que recae principalmente en los entes auditados. Es muy difícil que la autoridad fiscalizadora incumpla con sus procedimientos.

### **5.3. Descripción de los resultados**

Es importante destacar que el rubro que tiene una mayor aportación del recurso FAM es el de Asistencia Social, sin embargo, el análisis que se realiza al rubro de infraestructura de dicho Fondo, considera a la infraestructura básica, media superior y superior, así como distintas ejecutoras del recurso, por lo que no forman parte de la presente investigación.

Así mismo, el recurso destinado para Asistencia Social, solamente tuvo 5 hallazgos, durante la revisión de los 11 años que integran el periodo, por lo que se tomó la decisión de no considerarlo en los resultados del presente trabajo.

De acuerdo con los procedimientos para revisión al recurso a través de las auditorías para determinar resultados, observaciones y acciones, se emite la siguiente información:

Se generaron 113 resultados con observaciones al recurso FAM, de las cuales se generaron 81 acciones promovidas que se solventaron durante el proceso de fiscalización, 5 Promociones de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria (PRAS), 11 Pliegos de Observaciones (PO), 14 Recomendaciones (R) y 2 Solicitud de aclaración (SA). En la Gráfica 1 se ilustran los resultados:

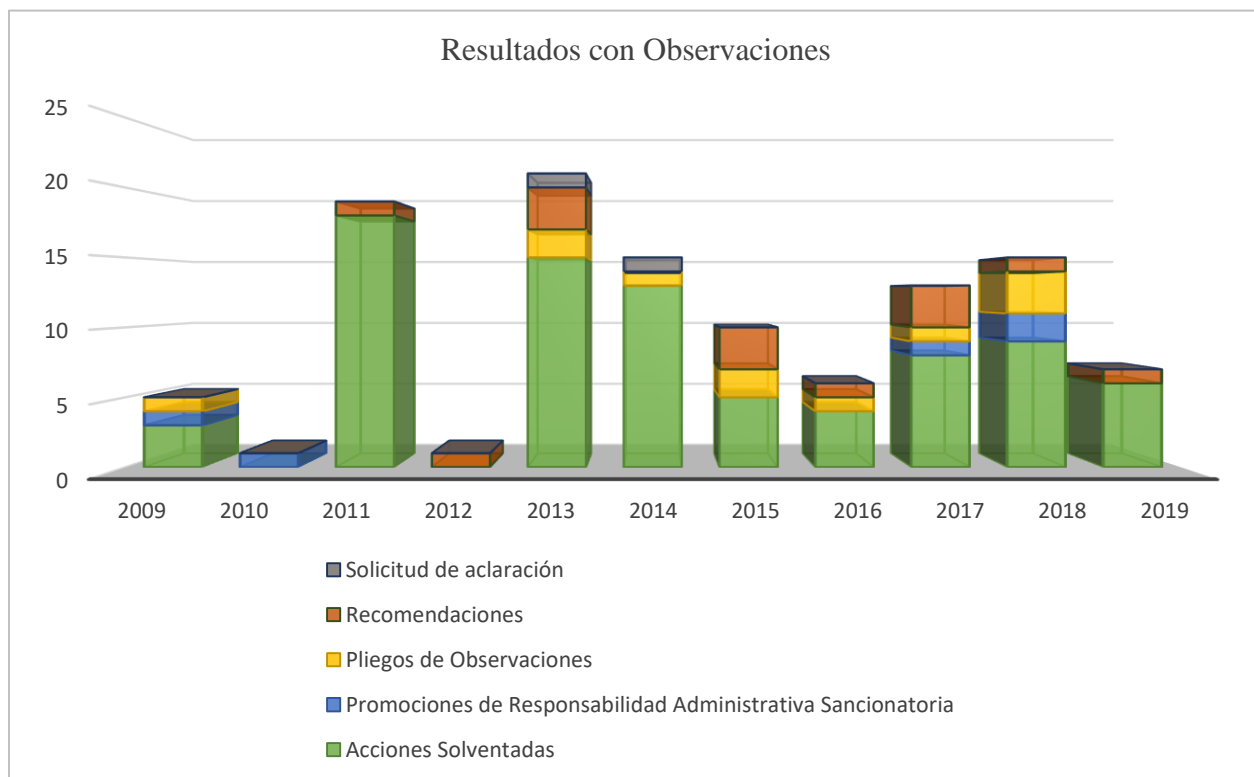
**Gráfica 1**



Las auditorías se realizan con base en criterios generales y particulares de la Normativa Institucional de la Auditoría Superior de la Federación para llevar una planeación específica de la cual se lleva a cabo la integración de los Programas Anuales de Auditorías de las Cuentas Públicas del periodo seleccionado.

Con base en lo señalado dentro de los procedimientos de auditoría, se obtuvieron los siguientes resultados, mismos que se muestran en la gráfica 2:

**Gráfica 2**



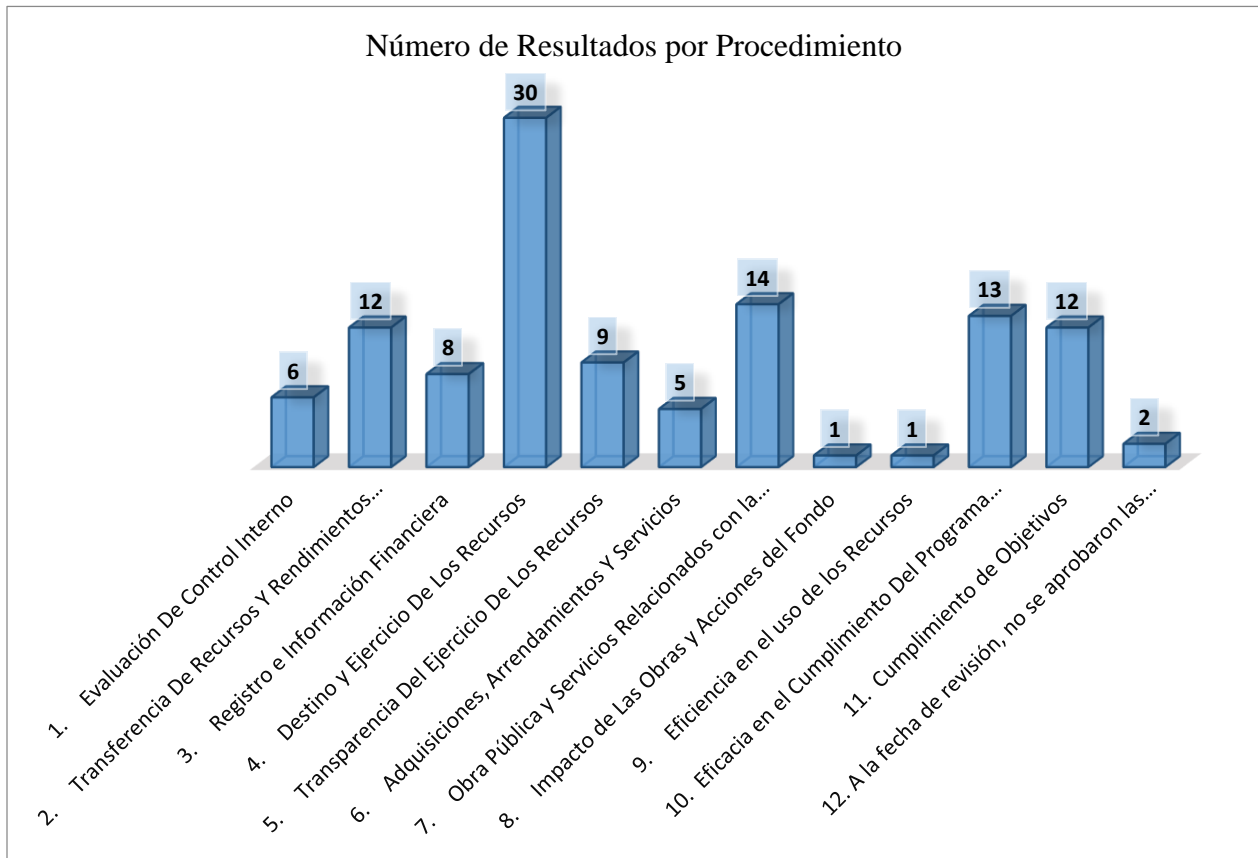
En la fiscalización de los ejercicios que comprenden el periodo de análisis, a continuación, en la tabla 1 se enlistan los ejercicios de mayor a menor número de conceptos observados:

**Tabla 1**  
**Número de observaciones por año**

Año	Número de observaciones
2009	5
2010	1
2011	19
2012	1
2013	21
2014	15
2015	10
2016	6
2017	13
2018	15
2019	7

En la siguiente gráfica (Gráfica 3) se ilustra el número de resultados por procedimiento de cada uno de los informes revisados:

**Gráfica 3**



En la fiscalización de los ejercicios que comprenden el periodo de análisis, a continuación, se enlistan los procedimientos de mayor a menor número de conceptos observados:

1. Destino y Ejercicio De Los Recursos (30).
2. Obra Pública y Servicios Relacionados con la Misma (14).
3. Eficacia en el Cumplimiento Del Programa de Inversión y en las Metas del FAM (13).
4. Transferencia De Recursos Y Rendimientos Financieros (12).
5. Cumplimiento de Objetivos (12).

6. Transparencia del ejercicio de los recursos (9).
7. Registro e información financiera (8).
8. Evaluación de Control Interno (6).
9. Adquisiciones Arrendamiento y Servicios (5).
10. Aprobación de las auditorías de la Cuenta Pública (2).
11. Impacto de las Obras y Acciones del Fondo (1).
12. Eficiencia en el uso del Recurso (1).

Es importante mencionar que, con base en el gráfico presentado, durante el periodo revisado, siempre existieron observaciones, es decir, no hubo un solo ejercicio cuyo informe haya salido sin ningún tipo de hallazgo, lo que indica que cada año, así como se trabaja en el proceso de llevar a cabo el proceso de fiscalización y rendición de cuentas, de la misma forma se trabaja en resolver las omisiones o incumplimientos a la normativa establecida para el ejercicio del recurso FAM.

Debemos aclarar que en el caso de las observaciones que se solventaron durante el proceso de fiscalización, ya sea porque se inició un procedimiento para determinar posibles responsabilidades administrativas de servidores públicos y, para tales efectos, integró el expediente, o porque presentó evidencia documental de la aplicación del reintegro de recursos, así mismo, haya proporcionado la documentación comprobatoria, justificativa, complementaria o necesaria para dar cumplimiento a lo establecido en la normativa, por mencionar algunos casos, para efectos de la presente investigación, se consideran como observaciones, en primer lugar porque la autoridad los dejó asentado y cuantificados en el Resumen de Observaciones y Acciones en los informes.

Es de suma importancia, que el punto 12 de la gráfica, lo tengamos considerado para cuantificar las observaciones que realmente derivan del proceso de fiscalización, por lo que dejaremos en claro cuáles son las observaciones de ese punto.

## **Informe de resultados 2010**

Mediante el oficio núm. OFS/14941-11/AECGF del 27 de septiembre de 2011, el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla señaló, respecto de las auditorías solicitadas de la Cuenta Pública 2010, que a esa fecha no han sido aprobadas por el H. Congreso del Estado de Puebla, por lo que dará el seguimiento respectivo e informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre la gestión al respecto, situación que imposibilita informar sobre los resultados de la revisión de los recursos del FAM.

El informe de auditoría de este fondo se envió a la Auditoría Superior de la Federación una vez aprobada la Cuenta Pública Estatal por el H. Congreso del Estado de Puebla. En dicho informe se describen las acciones implementadas por la auditoría.

El Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla, en el ámbito de su competencia y de conformidad con sus propias leyes, promoverá las responsabilidades administrativas, civiles y penales en que hubieren incurrido los servidores públicos locales por el manejo o aplicación indebida de los recursos del fondo a que se refiere el artículo 49, párrafos penúltimo y último, de la Ley de Coordinación Fiscal, y realizará el seguimiento de lo observado para atender la recomendación que en ese sentido emitió la Auditoría Superior de la Federación, cuya clave se indica a continuación: 10-C-21000-02-0643-01-001. En resumen, se presentó una observación y una recomendación.

## **Informe de resultados 2012**

Mediante el oficio núm. ASP/05677-13/AECGF del 20 de septiembre de 2013, la Auditoría Superior del Estado de Puebla señaló, respecto de las auditorías solicitadas de la Cuenta Pública 2012, que a esa fecha no habían sido aprobadas las Cuentas Públicas por el H. Congreso del Estado de Puebla, por lo que dará el seguimiento respectivo e informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre la gestión correspondiente, situación que imposibilita informar sobre los resultados de la revisión de los recursos del Fondo de Aportaciones Múltiples. El informe de auditoría de este fondo se enviará a la Auditoría Superior de la Federación una vez aprobada la Cuenta Pública Estatal por el H. Congreso del Estado de Puebla.

Con la revisión practicada, el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla determinó 1 resultado(s) con observación; al respecto, esa entidad fiscalizadora, en el ámbito de sus atribuciones, realizará el seguimiento de lo observado para atender las recomendaciones que en ese sentido emitió la Auditoría Superior de la Federación, cuyas claves se enlistan a continuación:  
12-C-21000-02-1075-01-001

Se determinó(aron) 1 observación(es) la(s) cual(es) generó(aron): 1 Recomendación(es).

Con base en la información descrita anteriormente, se realizaría la Auditoría coordinada con la Entidad de Fiscalización Superior Local (EFSL), sin embargo, no se llevó a cabo de esta manera en tiempo y forma, así mismo, solamente se observan recomendaciones en ambos casos, por lo que los procedimientos para la auditoría no cumplieron con su objetivo.

Una vez aclarando lo anterior y con base en la información que contiene el gráfico denominado “Número de Resultados por Procedimiento”, analizaremos cada uno de los procedimientos que realiza la Auditoría Superior de la Federación y las que realiza en colaboración con Entidad Fiscal

Local con base en los convenios de coordinación y colaboración celebrados entre estas instituciones.

#### 5.4. Evaluación del Control Interno

La evaluación del control interno consiste en un sistema integral y continuo aplicable al entorno operativo de una institución que, llevado a cabo por su personal, provee una seguridad razonable, más no absoluta, de que los objetivos de la institución serán alcanzados. A continuación (tabla 2), veremos el número de observaciones por ejercicio:

**Tabla 2**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	0	0	1	1	1	0	1	2	0	6

El control interno no es un evento único y aislado, sino una serie de acciones y procedimientos desarrollados y concatenados que se realizan durante el desempeño de las operaciones de una institución. Es reconocido como una parte intrínseca de la gestión de procesos operativos para guiar las actividades de la institución y no como un sistema separado dentro de ésta. En este sentido, el control interno se establece al interior de la institución como una parte de la estructura organizacional para ayudar al Titular, a la Administración y al resto de los servidores públicos a alcanzar los objetivos institucionales de manera permanente en sus operaciones.

El Marco Integrado de Control Interno (MICI) para el Sector Público, acordado en el seno del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF), el cual es aplicable a toda institución del sector público, independientemente del orden de gobierno en que se encuadre (Federal, Estatal o Municipal) el

Poder al que pertenezca (Ejecutivo, Legislativo, Judicial u Órganos Constitucionales Autónomos) y en atención a las disposiciones jurídicas aplicables.

Para los primeros años del periodo en revisión, la Entidad resultó satisfactorio, luego entonces los siguientes ejercicios la autoridad indicó que es medio y requiere atender áreas de oportunidad para fortalecerlo, en el siguiente ejercicio 2016 se tiene como resultado de 70 puntos por lo que lo ubica en un nivel alto, sin embargo, para los dos siguientes ejercicios obtiene un promedio general de 33 y de 34, que ya es considerado como un nivel bajo, y finalmente para el último ejercicio, no indica ningún puntaje o promedio, solamente que se han cumplido los acuerdos e implementado al 100%.

Por lo que podemos concluir, que el nivel de evaluación en el periodo de la revisión comprende que no han terminado de implementarse las medidas para establecer los controles suficientes y necesarios que permitan garantizar el cumplimiento de los objetivos establecidos en el FAM. ¿Qué factores pudieron intervenir para obtener estos resultados? A continuación, señalaremos algunos puntos importantes que consideramos podrían ser importantes en la determinación del resultado.

- a) Desconocimiento de toda la normativa involucrada en el ejercicio del Recurso.
- b) Falta de documentos internos que permitan funcionar como filtros para revisar el proceso y minimizar los riesgos.
- c) La rotación de personal juega un papel muy importante, ya que, al existir este concepto, significaría comenzar con la capacitación, conocimiento sobre el uso y manejo del recurso FAM.
- d) Obsolescencia en los procesos, manuales, instructivos, listas de verificación, mesas de trabajo con las dependencias involucradas, que permita concatenar todo en un solo instrumento de evaluación,
- e) Supervisar y realizar evaluaciones periódicamente por las personas capacitadas y/o responsables que permitan una mejora continua en el Procedimiento de la Evaluación al Control Interno.

## 5.5. Transferencia de Recursos y Rendimientos Financieros

La Entidad Federativa deberá transferir los recursos a las instituciones operadoras del fondo de manera ágil y sin más limitaciones ni restricciones que las relativas a los fines que se establecen en las disposiciones aplicables. A continuación, veremos el número de observaciones por ejercicio (Tabla 3):

**Tabla 3**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
1	0	1	0	1	2	1	2	1	2	1	12

El artículo 44, párrafo cuarto, de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación dentro de los 15 días hábiles posteriores a la publicación del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal correspondiente, el monto y la calendarización del gasto federalizado para contribuir a mejorar la planeación del gasto de las entidades federativas y de los municipios.

La Entidad Federativa deberá abrir una cuenta bancaria, la cual será una cuenta específica en la que se manejen exclusivamente los recursos del fondo y sus rendimientos financieros, en la que no se podrán incorporar remanentes de otros ejercicios ni aportaciones que realicen, en su caso, los beneficiarios de las obras y acciones.

Los resultados en la revisión a los informes determinaron las siguientes causas:

- a) La Secretaría de Educación Pública, no proporcionó oportunamente a la SHCP la calendarización y distribución de los recursos.

- b) El Gobierno del Estado no transfirió en tiempo y forma los recursos asignados a las instancias ejecutoras.
- c) La Secretaría de Finanzas no transfirió los intereses generados en la cuenta del Fondo a las instancias ejecutoras.
- d) Una instancia ejecutora careció de cuentas específicas para la administración del recurso FAM.
- e) Una instancia ejecutora realizó depósitos ajenos al recurso, por lo que se concluye que no fue específica.

Con base en lo anterior, podemos concluir que exceptuando los ejercicios 2010 y 2012 en los que no aprobó el calendario de auditorías, los 9 ejercicios que restan tienen al menos 1 observación con respecto a este procedimiento.

El factor tiempo en la aplicación de los recursos FAM es de suma importancia, ya que se deben realizar procesos de adjudicación para determinar al ente externo que va a realizar los trabajos, por lo que este tipo de observación debería ser casualmente y no de manera continua.

Es por esta razón que el Gobierno del Estado y las instancias ejecutoras, deben fortalecer los procesos de operación, manejo y aplicación de los recursos, a fin de garantizar el cumplimiento de los objetivos del Fondo.

## **5.6. Registro e Información Financiera**

En este punto, debemos tener clara la actividad y la responsabilidad que tiene la Secretaría de Finanzas y las instancias ejecutoras u operadoras del Fondo, ya que deberán realizar registros contables y presupuestarios del ingreso del recurso FAM y los rendimientos generados, así mismo, dichos registros deberán ser específicos e identificados con la documentación original que justifique y compruebe el gasto incurrido, cumpla con las disposiciones fiscales y las disposiciones

legales con base en la normativa correspondiente. A continuación (Tabla 4), veremos el número de observaciones por ejercicio:

**Tabla 4**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	4	0	0	0	0	0	1	2	1	8

Tal y como lo indica la Ley General de Contabilidad Gubernamental (2012) las entidades, a través de su contabilidad, “deberán permitir la expresión fiable de las transacciones en los estados financieros y considerar las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización” (art. 33).

El mismo ordenamiento obliga a que la información financiera, entre otras cosas, deberá “mantener registros específicos de cada fondo, programa o convenio debidamente actualizados, identificados y controlados, así como la documentación original que justifique y compruebe el gasto incurrido” (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2012, art. 70, parr. 2). Así como “Cancelar la documentación comprobatoria del egreso con la leyenda "Operado" o como se establezca en las disposiciones locales, identificándose con el nombre del fondo de aportaciones, programa o convenio respectivo” (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2012, art. 70, parr. 3).

“La contabilización de las operaciones presupuestarias y contables deberá respaldarse con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen” (Ley General de Contabilidad Gubernamental, 2012, art. 42).

Los resultados en la revisión a los informes determinaron las siguientes causas en alguna de las instancias operadoras del Fondo:

- a) Carecen de registros contables específicos del Fondo.
- b) La documentación comprobatoria, no se canceló con la leyenda “Operado FAM” o con sello que identifique el nombre del Fondo.
- c) No se presentó evidencia de los registros presupuestarios de los recursos del componente de infraestructura del Fondo.
- d) No se identificaron los recursos en los registros contables de egresos que identificaran y diferenciaron los recursos del Fondo con los de sus remanentes.
- e) Una instancia ejecutora, realizó pagos a través de la emisión de 125 cheques y no de manera electrónica mediante abono de cuenta de beneficiarios.

Este procedimiento al igual que el anterior, debería contener un mínimo de observaciones del periodo revisado en el presente documento, sin embargo, se nota la debilidad o deficiencia en los procesos de registros contables, administrativos y de Control Interno, que debió detectar este riesgo y llevar a cabo su corrección y erradicación durante el proceso de revisión de este punto.

La elaboración de la información financiera no solamente debe cumplir con la función de contener registros contables de las operaciones realizadas con el recurso, en términos de montos y conceptos, también es la básica para la toma de decisiones.

“El desconocimiento de la Ley no exime de su cumplimiento” La Ley General de Contabilidad Gubernamental, contiene toda la información necesaria para llevar a cabo un control de los registros y obtener información financiera necesaria para dar cumplimiento a lo solicitado por las ASF y la ASFL, por lo tanto, debemos tenerla muy presente siempre.

## **5.7. Destino y Ejercicio De Los Recursos**

Este procedimiento es muy claro y preciso, los recursos se deben destinar exclusivamente a la construcción, equipamiento y rehabilitación de la infraestructura física de los niveles de educación

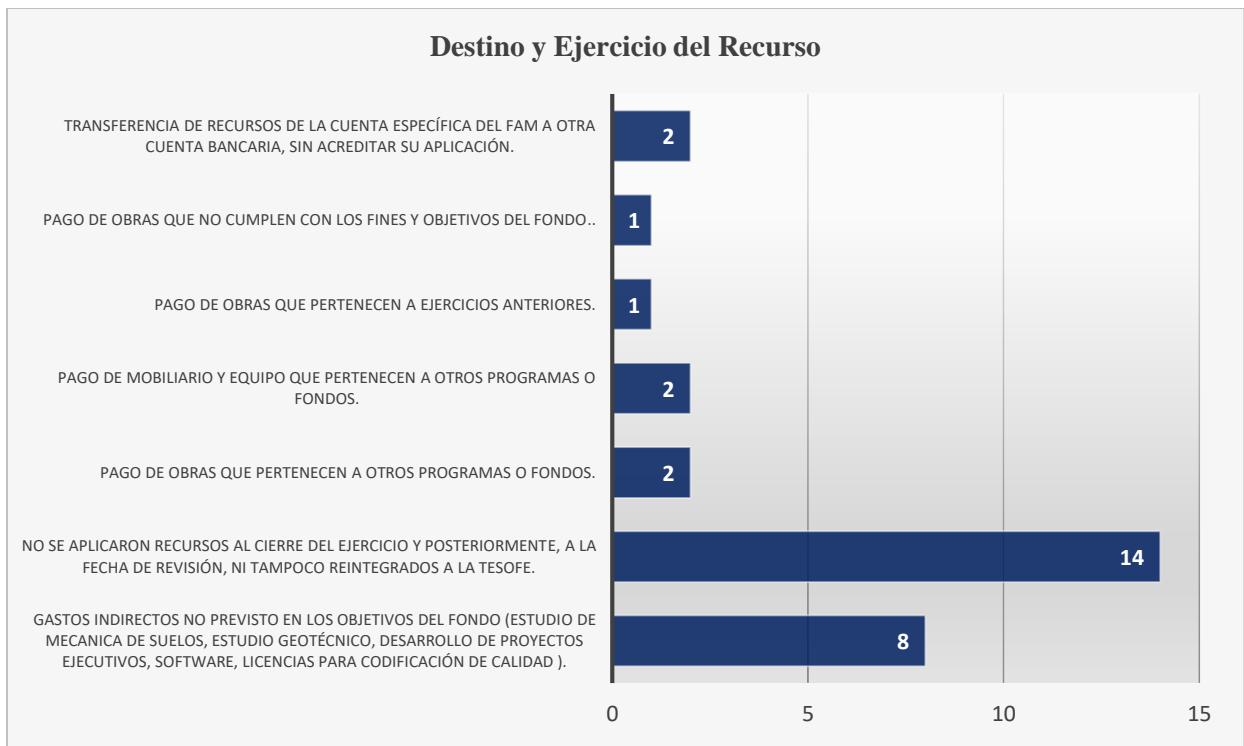
básica, media y superior, según las necesidades de cada nivel. A continuación, veremos el número de observaciones por ejercicio (Tabla 5):

**Tabla 5**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
2	0	3	0	10	2	3	1	4	2	3	30

Sin embargo, es el procedimiento que contiene más número de observaciones del periodo revisado y también es uno que se incluye en todos los ejercicios, por lo tanto, vamos a analizarlo en sus componentes y determinar las principales causas de su incumplimiento (Gráfica 4):

**Gráfica 4**



Debido a que este procedimiento tiene el mayor número de observaciones, vamos a analizar los 2 más relevantes.

“Gastos indirectos no previsto en los objetivos del Fondo (Estudio de Mecánica de Suelos, Estudio Geotécnico, Desarrollo de Proyectos Ejecutivos, software, licencias para codificación de calidad)”. La Ley de Coordinación Fiscal (2024) indica en su artículo 40 lo siguiente:

Las aportaciones federales que con cargo al Fondo de Aportaciones Múltiples reciban los Estados de la Federación y el Distrito Federal se destinarán en un 46% al otorgamiento de desayunos escolares; apoyos alimentarios; y de asistencia social a través de instituciones públicas, con base en lo señalado en la Ley de Asistencia Social. Asimismo, se destinará el 54% restante a la construcción, equipamiento y rehabilitación de infraestructura física de los niveles de educación básica, media superior y superior en su modalidad universitaria según las necesidades de cada nivel. (parr. 1)

El texto es muy claro, los recursos sólo deben destinarse a la adquisición de equipo, construcción y rehabilitación de infraestructura en los tres niveles de educación, entonces destinar recursos para otros conceptos tales como “Estudios de Mecánica de Suelos”, “Estudio Geotécnico”, “Desarrollo de Proyectos Ejecutivos”, “adquisición de software”, “licencias para codificación de calidad”, etc, finalmente será un servicio o gasto que se cubrirá con otros recursos de las instancias ejecutoras, ya que todos los gastos mencionados anteriormente, tuvieron que reintegrarse a la cuenta del Fondo.

Esta observación, aunque generalmente se solventa durante el proceso de fiscalización al reintegrar el recurso, la incorrecta aplicación de este a los fines y objetivos que tiene el Fondo, quedan plasmadas en los informes de la ASF, y es necesario hacer una retroalimentación, análisis o evaluación de los errores cometidos, que permita corregir y erradicar la observación en lo sucesivo.

“No se aplicaron recursos al cierre del ejercicio, y posteriormente, a la fecha de revisión, ni tampoco reintegrados a la TESOFE”.

El artículo 54 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (2023) indica lo siguiente:

Una vez concluida la vigencia de un Presupuesto de Egresos sólo procederá hacer pagos, con base en él por los conceptos efectivamente devengados en el año que corresponda, siempre que se hubieren contabilizado debida y oportunamente las operaciones correspondientes, hayan estado contempladas en el Presupuesto de Egresos, y se hubiere presentado el informe a que se refiere el artículo anterior, así como los correspondientes al costo financiero de la deuda pública.

Las erogaciones previstas en el Presupuesto de Egresos que no se encuentren devengadas al 31 de diciembre, no podrán ejercerse.

Los Poderes Legislativo y Judicial, los entes autónomos, las dependencias, así como las entidades respecto de los subsidios o transferencias que reciban, que por cualquier motivo al 31 de diciembre conserven recursos, incluyendo los rendimientos obtenidos, deberán reintegrar el importe disponible a la Tesorería de la Federación dentro de los 15 días naturales siguientes al cierre del ejercicio.

La Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios (2022), en su artículo 17 indica que: “Las Entidades Federativas, a más tardar el 15 de enero de cada año, deberán reintegrar a la Tesorería de la Federación las Transferencias federales etiquetadas que, al 31 de diciembre del ejercicio fiscal inmediato anterior, no hayan sido devengadas por sus Entes Públicos” (parr. 1).

El mismo artículo hace una aclaración con relación al reintegro a la Tesorería de la Federación (TESOFE), el cual indica que:

Sin perjuicio de lo anterior, las Transferencias federales etiquetadas que, al 31 de diciembre del ejercicio fiscal inmediato anterior se hayan comprometido y aquéllas devengadas pero que no hayan sido pagadas, deberán cubrir los pagos respectivos a más tardar durante el primer trimestre del ejercicio fiscal siguiente, o bien, de conformidad con el calendario de ejecución establecido en el convenio correspondiente; una vez cumplido el plazo referido, los recursos remanentes deberán reintegrarse a la Tesorería de la Federación, a más tardar dentro de los 15 días naturales siguientes. (Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, 2022, art. 17, parr. 2)

La Ley General de Contabilidad Gubernamental (2012), en su artículo 70 fracción III, señala que se deberán “Realizar en términos de la normativa que emita el consejo, el registro contable, presupuestario y patrimonial de las operaciones realizadas con los recursos federales conforme a los momentos contables y clasificaciones de programas y fuentes de financiamiento”.

Ahora los momentos contables a que se refiere la Ley mencionada anteriormente son:

1. Gasto por ejercer.
2. Gasto modificado.
3. Gasto comprometido.
4. Gasto devengado.
5. Gasto ejercido.
6. Gasto pagado.

En las primeras dos leyes nos señala el Gasto devengado, veamos en qué momento se ejecuta.

**Gasto Devengado:** es el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de bienes, servicios y obras oportunamente contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

Entonces, a las instancias ejecutoras del Recurso FAM no les alcanzó el tiempo para realizar los trabajos de obras que tuvieron que haberse contratado durante el ejercicio, las causas pueden

ser diversas, lo que es realmente importante es que si el recurso no se ejerció y/o se tuvo que reintegrar a la TESOFE, podríamos decir que las Autoridades hicieron y cumplieron con su trabajo al recuperar el recurso, sin embargo, esto también disminuye el impacto de los beneficios que pudieron tener los estudiantes de los niveles básico, medio superior y superior en mejorar las condiciones para el proceso de enseñanza-aprendizaje y contribuir en un crecimiento social.

Podemos concluir, que existieron factores determinantes en este Procedimiento:

- a) La falta de conocimiento en la normativa aplicable al Fondo.
- b) La evaluación del Control Interno, no fue competente y enfocada a los objetivos del Fondo.
- c) La ausencia de manuales, procedimientos, guías o listas de verificación de todas las áreas o dependencias involucradas.
- d) Una inadecuada planeación o programa de obras del Fondo.
- e) Falta de comunicación entre las dependencias involucradas o de los comités de obras para tomar acuerdos y cumplir con el destino y objetivos del Fondo.
- f) La falta de puntos de inspección o supervisión durante el ejercicio del recurso por parte de la dependencia encargada de realizarlo.

Durante todo el proceso de fiscalización, se determinan observaciones vinculadas con recuperaciones y no vinculadas a recuperaciones.

Este punto se vincula a recuperaciones, que se traducen en una incorrecta aplicación de la normativa, procesos y decisiones, que terminan reintegrando los recursos que fueron asignados a una solicitud o proyecto por parte de una instancia ejecutora, en el que se establecen objetivos, metas, alcances, indicadores e impacto académico y social, un proyecto que es enviados para su evaluación y análisis por parte de las autoridades competentes y de los cuales, algunos no tienen la fortuna de resultar favorables, otros de manera parcial y finalmente los que se entregan de

manera total, así mismo, debemos ser conscientes que estos recursos que pertenecen al Ramo General 33, y tiene como misión fortalecer la capacidad de respuesta de los gobiernos locales y municipales, permitiendo elevar la eficiencia y eficacia en la atención de las demandas de educación, salud, infraestructura básica, fortalecimiento financiero y seguridad pública, programas alimenticios y de asistencia social e infraestructura educativa que les plantea su población, no sean aplicados de la manera adecuada y lejos de fortalecer los procesos de presupuesto, ejercicio, registro y pago del recurso asignado, solamente refleja las fallas estructurales que se tienen en el proceso de fiscalización y rendición de cuentas.

## 5.8. Transparencia Del Ejercicio De Los Recursos

El procedimiento consiste en la entrega de la información física y financiera de manera trimestral en los avances de las obras contratadas, de manera pormenorizada, así como su difusión, calidad y congruencia. A continuación, veremos en la tabla 6 el número de observaciones por ejercicio:

**Tabla 6**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	9

Nuevamente omitiendo los ejercicios 2010 y 2012, en todos los ejercicios del periodo revisado, incumplieron de alguna manera en su presentación. Primero veamos el fundamento legal; con base en artículo 48 de la Ley de Coordinación fiscal, que a la letra dice “Los Estados y el Distrito Federal enviarán al Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público, informes sobre el ejercicio y destino de los recursos de los Fondos de Aportaciones Federales”.

Para los efectos del párrafo anterior, los Estados y el Distrito Federal reportarán tanto la información relativa a la Entidad Federativa, como aquella de sus respectivos Municipios o Demarcaciones Territoriales para el caso del Distrito Federal, en los Fondos que correspondan, así como los resultados obtenidos; asimismo, remitirán la información consolidada a más tardar a los 20 días naturales posteriores a la terminación de cada trimestre del ejercicio fiscal.

Los Estados, La Ciudad de México, los Municipios y las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal, publicarán los informes a que se refiere el párrafo primero de este artículo en los órganos locales oficiales de difusión y los pondrán a disposición del público en general a través de sus respectivas páginas electrónicas de Internet o de otros medios locales de difusión, a más tardar a los 5 días hábiles posteriores a la fecha señalada en el párrafo anterior.

Ahora veremos las principales causas que dieron pauta a que fueran sujetas de observación por parte de la ASF.

### **Ejercicio 2009**

Con la revisión de los informes trimestrales del ejercicio fiscal, se determinó que el Gobierno del Estado de Puebla no presentó la evidencia de que puso a disposición del público en general en el portal oficial de Internet, o en otros medios locales de difusión, la información sobre el ejercicio, destino, resultados y evaluación obtenidos con los recursos del Fondo de Aportaciones Múltiples.

Ejercicio 2011, 2013, 2014, 2015, 2019, Los informes trimestrales no se elaboraron de forma pormenorizada; fueron reportados y difundidos de manera parcial; no contaron con calidad y congruencia ya que la información presenta diferencias con los registros contables, entre el importe ministrado y el ejercido.

### **Ejercicio 2016**

No se presentó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) ningún trimestre del formato Avance financiero ni realizó su publicación, asimismo, no se validó la calidad y congruencia.

### **Ejercicio 2017**

No se entregó a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público (SHCP) el primer trimestre del formato Avance financiero ni lo publicó en sus órganos oficiales de difusión; asimismo, la información financiera reportada respecto del ejercicio y destino de los recursos del FAM careció de la congruencia requerida.

### **Ejercicio 2018**

El monto reportado como pagado no guarda congruencia con lo reportado en el formato de avance financiero y la información financiera al 31 de diciembre del 2018, al determinarse una diferencia.

Al existir una diversidad de inconsistencias y combinarlas con cada uno de los cuatro informes que deben presentarse de manera trimestral durante el ejercicio fiscal, en que se aplica el recurso FAM, el resultado es que cada vez que se revise este punto, siempre habrá una observación en los informes.

Determinar algunas de las causas que motivaron al incumplimiento de esta obligación, pueden ser:

El avance físico, siempre va a estar con el monto más alto, ya que se emiten estimaciones de los trabajos realizados, para posteriormente, estar registradas en el momento del gasto ejercido y pasará a ser un gasto pagado.

De Aquí que los montos que hayan tomado las instancias ejecutoras, para anotarlas en el formato de avance físico-financiero, se hayan confundido y anotaron otro monto.

Algo que también puede suceder, es que, al no estar devengado el gasto, solamente se hayan hecho los registros contables sin las estimaciones correspondientes para dejarlas en el ejercicio que corresponde y evitar el subejercicio.

La falta de publicación de la información para que se encuentre a disposición para consulta en su página electrónica de Internet o de otros medios locales de difusión en el caso de no cumplir con la plataforma de su página, es de la persona, área o departamento encargado de colocarlo de manera clara y oportuna para su consulta.

Así mismo, el área o dependencia que tiene la obligación de supervisar que todos los procesos se cumplan con base en la normativa, también es responsable de dicho incumplimiento, ya que generalmente en los formatos de control, deben existir al finalizar el llenado, de quien elabora, quien revisa y quien autoriza.

### 5.9. Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios

Esta observación se presenta en los últimos tres informes que forman parte de la selección del periodo para su revisión. A continuación, veremos el número de observaciones por ejercicio (Tabla 7):

**Tabla 7**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	0	0	0	0	0	0	2	2	1	5

El Procedimiento tiene como objetivo verificar que las instancias operadoras del fondo cuenta con un Programa Anual de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios, donde se identifiquen los proyectos y programas de operación a financiarse con los recursos del FAM y se encuentra debidamente autorizados por la entidad facultada.

Al mismo tiempo, verificar que en las instancias operadoras del fondo, las contrataciones de adquisiciones, arrendamientos y servicios cumplieron con los procedimientos correspondientes a las modalidades de adjudicación de acuerdo con los rangos establecidos en la legislación estatal.

Verificar que las contrataciones de adquisiciones estén amparadas en un contrato debidamente formalizado y que la persona física o moral garantice, en su caso el o los anticipos que reciba y se haya otorgado la garantía de cumplimiento del contrato.

Asimismo, que los proveedores y prestadores de servicio contratados por las instancias ejecutoras cumplieron con las condiciones contractuales y en caso de incumplimiento se aplicaron las penas convencionales y sanciones respectivas.

Ahora veremos cuáles fueron los hallazgos que detectó la ASF y que pasaron a ser observaciones en los informes:

### **Informe 2017**

Se formalizó mediante un contrato suscrito por la instancia ejecutora y las instancias correspondientes, las cuales se realizaron mediante adjudicación directa; sin embargo, está no correspondió con los montos máximos establecidos en la normativa y no se acreditaron los supuestos de excepción relativos a la manifestación de la declaratoria de desastre; además, careció de cotizaciones, cuadros comparativos y estudios de mercado que garanticen que el proveedor fue la mejor opción para el estado. Por otra parte, los bienes adquiridos fueron entregados y pagados

dentro de los plazos establecidos, y se encontraron ubicados para su uso; sin embargo, no disponen de resguardos ni inventarios correspondientes por las áreas operadoras.

El Gobierno del Estado de Puebla pagó 4,915.2 miles de pesos de los recursos del FAM 2017, al 31 de marzo de 2018, en dos adquisiciones para al componente “Educación Superior”, ejercidos por la Universidad Tecnología de Huejotzingo (UTH), las cuales se formalizaron mediante dos contratos por las instancias correspondientes, se adjudicaron de forma directa y contaron con un dictamen técnico para la excepción a la licitación pública; sin embargo, en ambos casos, no fueron motivados y carecieron de las garantías de cumplimiento, cotizaciones y estudios de mercado que garanticen ser la mejor opción para estado.

Con la inspección física de uno de los contratos, se observó que los bienes adquiridos, mobiliario, equipo electrónico, de telecomunicaciones, aire acondicionado, equipo de cómputo y accesorios se encuentran sin utilizar bajo resguardo, por lo que no se acreditó el uso y destino de acuerdo con los fines contratados; asimismo, en el otro contrato se observó que de los 93 equipos de cómputo adquiridos, 36 fueron siniestrados y los restantes 57 se encuentran instalados, sin contar con inventarios, ni resguardos correspondientes.

### **Informe 2018**

Con la revisión de tres expedientes de adquisiciones pagadas con recursos del FAM 2018, para el suministro de mobiliario y equipo para escuelas públicas, se constató que una instancia ejecutora, adjudicó dos contratos por invitación a cuando menos tres personas y uno por Licitación Pública; sin embargo, en los contratos adjudicados por invitación a cuando menos tres personas, no se acreditaron documentalmente los motivos y justificaciones de los supuestos de la excepción a la licitación.

En la inspección física de una muestra selectiva de adquisiciones pagadas con recursos del FAM 2018, en dos centros de trabajo no permitieron el acceso para constatar la existencia de los bienes. Asimismo, se constató que bienes consignados en el de acta entrega-recepción en un centro de trabajo, no se entregaron, y la firma del director del plantel en el acta referida no fue reconocida.

### **Informe 2019**

Una instancia ejecutora, adjudicó por medio de invitación a cuando menos tres personas contratos de manera fraccionada y no realizó una licitación pública, no obstante que ambos referían al suministro de mobiliario y equipo para el nivel medio superior de las mismas características y cantidades, en incumplimiento, de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público Estatal y de la Ley de Egresos del Estado de Puebla, para el Ejercicio Fiscal.

Los montos establecidos para llevar a cabo un proceso de adjudicación, se encuentran establecidos en el artículo 52 de la Ley del Estado de Puebla, que a la letra dice “Las Dependencias y Entidades en congruencia con lo establecido en el artículo 19 de la presente Ley para realizar adjudicaciones de adquisiciones, arrendamientos y servicios, según corresponda, se sujetarán al programa anual de adquisiciones, arrendamientos y servicios que establece la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público Estatal y Municipal, y a los procedimientos que establezca la Secretaría, siendo directamente responsables de su cumplimiento.

Los procedimientos quedan de la siguiente manera:

1. Licitación Pública.
2. Concurso por Invitación.
3. Procedimiento de adjudicación mediante invitación a cuando menos tres personas.
4. Adjudicación Directa.

La áreas o dependencias encargadas juegan un papel muy importante en los procesos de adjudicación, ya que una es la parte de la que surge la necesidad y debe cumplir con el proceso administrativo de solicitar de manera precisa y precisa las características técnicas de los bienes a adjudicar, así como, el área o dependencia encargada de llevar a cabo el proceso de adjudicación que culmine en la contratación que se desea.

Todos los procesos de adjudicación tienen una gran cantidad de requisitos que se deben cumplir desde antes que inicie el proceso, es por esta situación, que desde que se emiten las bases o la invitación para el proceso, hasta el pago del contrato que garantiza su cumplimiento, se deben llevar de una manera adecuada, un ejemplo sería que si en un proceso de Licitación, una persona pueda inconformarse porque la descalificaron por alguna causa o no estuvo de acuerdo con el fallo técnico o económico, y resultara procedente su inconformidad, el proceso se tendría que suspender o cancelar, lo que conlleva al licitante a volver a revisar todos los requisitos que se encuentran en la Ley y nuevamente iniciar con el proceso de adjudicación, causando pérdida de tiempo y recursos diferentes al Fondo y como ya hemos visto anteriormente, quizás también esta situación sea una causa por la que no se termina de integrar los expedientes de adquisiciones y no se cumpla con los estudios de mercado, cotizaciones, garantías de cumplimiento e inventariarlos.

#### **5.10. Obra Pública y Servicios Relacionados con la Misma**

Este es el Procedimiento con el segundo mayor número de observaciones, por lo tanto, se van a describir las actividades de este punto y tratar de detallar un poco más sus hallazgos. A continuación, veremos el número de observaciones por ejercicio (Tabla 8):

**Tabla 8**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	3	0	1	3	0	1	2	4	0	14

Se debe verificar que, en el Programa Anual de Obras Públicas, se identifiquen los proyectos de infraestructura educativa básica y superior a financiarse con los recursos del FAM, y que fueron debidamente autorizados por la entidad facultada.

Así mismo, constatar que la obra pública ejecutada y el equipamiento hayan cumplido con las modalidades de adjudicación consideradas en la legislación local en infraestructura educativa básica media superior y superior, a fin de garantizar las mejores condiciones para el estado.

Revisar que las contrataciones de obra pública, así como el equipamiento, estén amparados en un contrato debidamente formalizado y que la persona física o moral garantice, en su caso, el o los anticipos que reciba y el cumplimiento de las condiciones pactadas de conformidad con la normativa aplicable.

También se deben verificar que las obras públicas de infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria se ejecutaron de acuerdo con el plazo y monto pactados y, en caso de modificaciones, éstas se encuentren debidamente justificadas con oficios y notas de bitácora de obra, y se hayan formalizado mediante los convenios respectivos, y en su caso revisar la aplicación de penas convencionales y sanciones correspondientes por incumplimiento. Así mismo, revisar que las obras públicas se encuentren recepcionadas de acuerdo con la normativa local; en el caso de equipamiento, verificar la aplicación de penas convencionales y sanciones correspondientes por incumplimiento.

Comprobar que los pagos realizados se soportaron con las estimaciones respectivas, que los conceptos de obra se soportaron con los números generadores y precios unitarios, que los conceptos extraordinarios y volúmenes excedentes se justificaron y autorizaron, y que el anticipo se amortizó en las estimaciones.

Realizar una inspección física, la volumetría de los conceptos de obra seleccionados para determinar si corresponden a las estimaciones pagadas; asimismo, revisar que las obras de infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria se ejecutaron de acuerdo con las especificaciones del proyecto y éstas se encuentran operando y en su caso, la existencia de los bienes adquiridos (Equipamiento).

Ahora veremos cuáles fueron los hallazgos que detectó la ASF y que pasaron a ser observaciones en los informes:

### **Informe 2011**

En una instancia ejecutora no se identificaron los proyectos por financiar con los recursos del fondo por 7,000.0 miles de pesos.

La instancia ejecutora no presentó el programa de distribución por escuela del mobiliario y equipo adquiridos con los recursos del FAM 2011, por lo que no se pudo verificar si el mobiliario ya se distribuyó.

En la revisión física de nueve obras de una instancia ejecutora, se detectó que seis, con números de contrato operan con deficiencias, y los tres restantes, no obstante estar terminadas a la fecha de la revisión, no operan.

### **Informe 2013**

Una instancia ejecutora realizó el pago de conceptos de obra mal ejecutados, los cuales corresponden a la obra con número de contrato referente a la Ampliación del Edificio Multiusos, del componente de Infraestructura Educativa Media Superior.

Una obra de una instancia ejecutora no cuenta con las licencias ni permisos de construcción correspondientes.

Una instancia ejecutora, no presentó evidencia de los convenios modificatorios, el finiquito y la entrega recepción de las obras con contratos, de los componentes de infraestructura educativa básica, media superior y superior, respectivamente, financiados con recursos del FAM 2016.

### **Informe 2017**

El Gobierno del Estado de Puebla pagó con recursos del FAM 2017, al 31 de marzo de 2018, en siete obras para el componente “Infraestructura Nivel Superior”, ejecutadas por una instancia ejecutora, las cuales se ampararon en contratos de obras públicas y que contaron con las garantías correspondientes; sin embargo, se observó que no se adjudicaron conforme a los montos máximos y mínimos autorizados y en el dictamen de excepción a la licitación pública no se acreditó el fundamento.

Por otra parte, las obras públicas se ejecutaron de acuerdo con los plazos y montos pactados, se encontraron finiquitadas y derivado de las inspecciones físicas se comprobó que las obras están concluidas y en funcionamiento; sin embargo, se observó que no se estableció ni se retuvo el cobro del derecho por el servicio de vigilancia, inspección y control por el equivalente del cinco al millar sobre el importe de cada una de las estimaciones de trabajo ejecutadas y pagadas.

El Gobierno del Estado de Puebla pagó con recursos del FAM 2017, al 31 de marzo de 2018, en obras públicas para los componentes “Infraestructura Básica” y “Educación Nivel Superior”,

ejercidos por una instancia ejecutora, de los cuales otorgó siete contratos formalizados por las instancias correspondientes adjudicados de forma directa, invitación a cuando menos cinco y licitación pública, acción que no corresponde con los montos máximos y mínimos establecidos en la normativa y en dos casos no se acreditó la excepción a la licitación pública conforme a la normativa.

Asimismo, los pagos se soportaron con estimaciones ejecutadas en los tiempos contractuales, y derivado de las inspecciones físicas a las obras, éstas han sido concluidas y se encuentran en funcionamiento; sin embargo, se observó que en las estimaciones no se estableció ni se retuvo el cobro del derecho por el servicio de vigilancia, inspección y control por el equivalente del cinco al millar sobre el importe de cada una de las estimaciones de trabajo ejecutadas y pagadas.

### **Informe 2018**

Con la revisión física y documental de la obra denominada “Reparaciones de daños causados por sismo en diversos edificios de una instancia ejecutora, se determinaron diferencias volumétricas entre las cantidades ejecutadas y las pagadas.

Con la revisión física y documental de la obra denominada “Reparaciones de daños causados por sismo en diversos edificios de una instancia ejecutora, se constató el pago de trabajos no ejecutados.

Con la revisión de once expedientes técnicos de obras pagadas con recursos del FAM 2018 ejecutadas por una instancia ejecutora, se verificó que ocho fueron adjudicadas de manera directa, sin acreditar documentalmente los supuestos para la excepción de la licitación pública.

Con la revisión de los contratos, estimaciones y documentación comprobatoria del gasto de dos obras ejecutadas por una instancia ejecutora, se verificaron retrasos en la entrega de trabajos, por

los cuales se aplicaron penalizaciones; sin embargo, el monto por aplicar no correspondía y se determinó una diferencia.

Además, mediante inspección física en otras dos obras, se detectaron conceptos pagados no ejecutados, en incumplimiento a la Ley de Obra Pública y Servicios Relacionados con la Misma para el Estado de Puebla, y del Reglamento de la Ley de Obra Pública y Servicios Relacionados con la Misma para el Estado de Puebla.

En los ejercicios que resultaron con observaciones, se careció de un adecuado sistema de control interno para prevenir los riesgos de incumplimiento a la normativa respectiva.

Antes de comenzar cualquier proceso de adjudicación, el área, la o las dependencias involucradas, los comités de obras que pudieran integrarse en las instancias ejecutoras, deben realizar la ruta crítica, planeación de actividades, cronograma de tiempos e intervención de quien supervisa el desarrollo de todas actividades que involucra este procedimiento, de lo contrario, las instancias ejecutoras seguirán incumpliendo y como consecuencia, en cada auditoría que se realice, seguirán existiendo observaciones.

Llevar a cabo reuniones posteriores al cierre del ejercicio, para revisar nuevamente cada una de los procesos y detectar posibles inconsistencias o impropiedades a la normativa y a los lineamientos establecidos en este rubro por cada instancia ejecutora del FAM, fortalecería la supervisión y vigilancia en la administración de los recursos, al mismo tiempo, se deben contar con mayores elementos para mejorar la gestión y transparencia del Fondo.

Los siguientes cuatro procedimientos, debemos aclarar, que no hay un instrumento general para medir los resultados obtenidos al finalizar el Proceso de Fiscalización.

Cada una de las instancias ejecutoras del Fondo, podrán crear uno a la medida de sus necesidades, basado principalmente en tres conceptos o preguntas:

1. Inicio (como estamos antes).
2. Trayecto (que vamos a hacer).
3. Final (como estamos actualmente).

Definamos estos tres conceptos:

- a) Inicio: Es el principio, punto de partida o momento en que se empieza una cosa o espacio de tiempo inmediatamente posterior.
- b) Trayecto: Es precisamente el espacio de tiempo que se ha de recorrer para ir de un lugar a otro o pasar de un estado a otro.
- c) Final: Es un punto de llegada o una meta, suele utilizarse para referirse al lugar o estado a donde se llegará en un determinado momento.

Quizás, no sea de mucho trabajo pensar en alguno de los procesos de auditoría mencionados anteriormente, sin embargo, a pesar de contar con manuales operativos, procesos de adjudicación, listas de verificación y guías de revisión, materializar, realizar o llevar a cabo una actividad, pudiéramos no obtener el resultado deseado y en peor de los casos, infringir la normativa en cualquier punto.

Es por eso, que debemos establecer indicadores o valores que nos den un punto de referencia, factor o variable que pueda ser medida de manera objetiva y confiable. También es importante definir los parámetros para determinar si alguno de los resultados puede ser bajo, medio o alto, permitiéndonos emitir una opinión basada en esto.

Ahora que hemos definido como evaluar y obtener un resultado de un Procedimiento que es cualitativo a uno que sea cuantitativo, podemos crear nuestros propios objetivos o metas, estableciendo indicadores y determinar si las acciones al gestionar los recursos del fondo tuvieron un impacto con la aplicación de los recursos, así como si hubo Eficiencia, Eficacia y finalmente si se llevó a cabo el Cumplimiento de Objetivos.

Definamos los conceptos mencionados anteriormente para tener de manera clara y precisa, un resultado y determinar si fue positivo o negativo.

**Impacto:** Es la consecuencia de los efectos de un proyecto. Los impactos y efectos se refieren a las consecuencias planeadas o no previstas de un determinado proyecto; para ellos, los efectos generalmente se relacionan con el propósito mientras que los impactos se refieren al fin.

**Eficiencia:** Es la capacidad de disponer de alguien o de algo para conseguir un efecto determinado. Este término se refiere a la relación que existe entre los recursos disponibles y los objetivos a lograr.

**Eficacia:** Es la capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera. Es decir, es un concepto que está relacionado con el resultado que se obtiene de un proceso.

**Cumplimiento de objetivos:** Los objetivos son una parte esencial de los planes de acción para cumplir metas, ya que corresponden a cada una de las acciones que realizas para alcanzarlas, es decir, que se orientan a las acciones que se deben realizar para obtener un resultado.

Con las definiciones anteriores, se espera tener un panorama más completo, así como un criterio justo y que defina realmente si basados en estos conceptos, se obtuvieron los resultados deseados con la aplicación del recurso del Fondo. Ahora que tenemos más claro de cómo debemos llevar a cabo una evaluación y determinar un resultado, seguiremos con los resultados obtenidos en los Informes de los Procedimientos de Auditoria que realizó la ASF y la ASFL.

### 5.11. Impacto de Las Obras y Acciones del Fondo

Este es uno de los dos procedimientos con el menor número de observaciones de los ejercicios que corresponden al periodo revisado. A continuación (tabla 9), veremos el número de observaciones por ejercicio:

**Tabla 9**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1

La evaluación al impacto de los recursos, obras y acciones del fondo en el mejoramiento de las condiciones de la infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria.

Así mismo, se debe evaluar el impacto de los recursos, obras y acciones del fondo en la atención en la población estudiantil. Para el ejercicio fiscal 2011, se obtuvo el siguiente resultado:

La población beneficiada con los recursos del FAM en infraestructura educativa de nivel básico fue del 15.6% respecto del total de la población de ese nivel educativo. Por su parte, la población beneficiada en infraestructura educativa de nivel superior fue del 3.2%. En el caso de la población de nivel medio superior, cabe indicar que no se asignaron recursos para este nivel en 2011 mediante el fondo, por lo que se dejó de atender a una población susceptible de 233,599 alumnos en el estado.

Por lo que la Entidad instruyó las acciones de control para que en la elaboración del Programa General de Obra los recursos del FAM tengan un mayor impacto en la población.

## 5.12. Eficiencia en el uso de los Recursos

Este es el otro procedimiento con el menor número de observaciones de los ejercicios que corresponden al periodo revisado.

La eficiencia refiere a cumplir con el mínimo uso posible de los recursos y en la menor cantidad de tiempo un objetivo, entonces, existió una ineficiencia por parte de las instancias ejecutoras.

A continuación, veremos el número de observaciones por ejercicio en la tabla 10:

**Tabla 10**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	20010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1

Para el ejercicio fiscal 2011, se obtuvo el siguiente resultado:

Con la visita física de 21 obras de los componentes de Infraestructura Educativa Básica y Superior ejecutadas por dos instancias ejecutoras, se constató que 19 obras se encontraban concluidas y 2 en proceso y de las 19 mencionadas su situación operativa era la siguiente: 10 operan adecuadamente, 6 operan con deficiencias y 3 no operan.

Por lo que la Entidad instruyó las acciones para que a las obras concluidas se les dé seguimiento para que operen adecuadamente.

Es importante no confundir la eficiencia con la eficacia, la primera está asociada al buen uso de recursos y a los resultados que se consiguen; la eficacia, en cambio, refiere al nivel de los resultados obtenidos en un cierto plazo, como veremos a continuación.

### 5.13. Eficacia en el Cumplimiento Del Programa de Inversión y en las Metas del FAM

Las observaciones determinadas en los informes indican trece resultados que no resultaron de manera favorable para las instancias ejecutoras, es por esta situación, que vamos a analizar los puntos a revisar durante el proceso de Fiscalización.

A continuación, veremos el número de observaciones relacionadas con la eficacia en el cumplimiento del programa de inversión y en las metas del FAM por ejercicio, lo cual se presenta la tabla 11:

**Tabla 11**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
0	0	2	0	4	4	3	0	0	0	0	13

Debido a lo anterior, la Autoridad deberá:

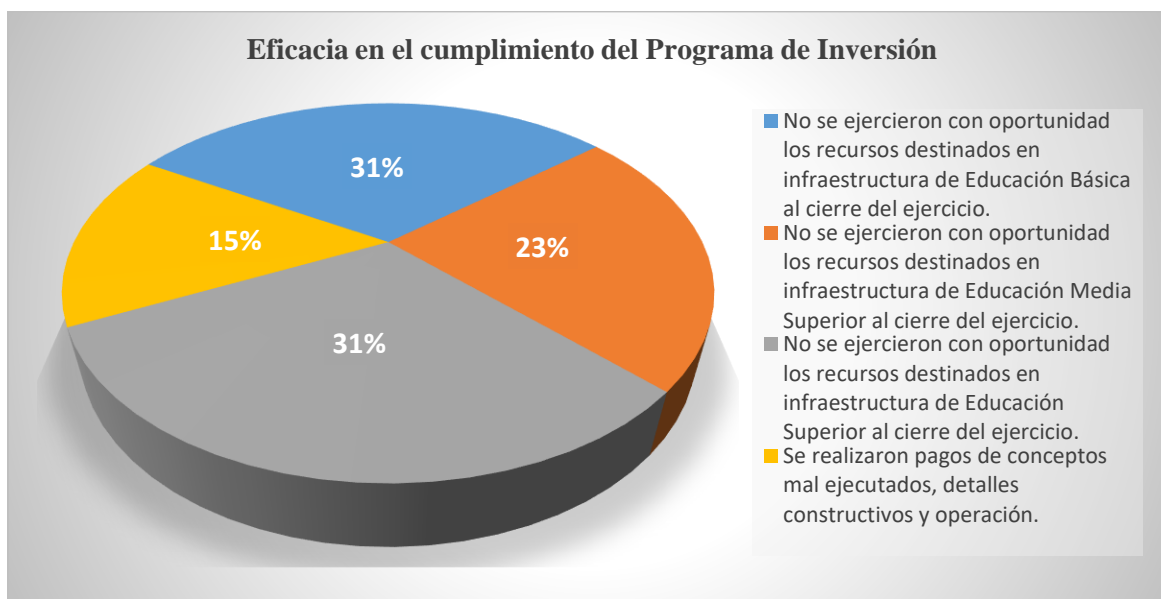
- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en la construcción, equipamiento y rehabilitación de Infraestructura educativa básica, financiado con recursos del Fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del fondo y las metas establecidas en las obras y acciones.
- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en la construcción, equipamiento y rehabilitación de Infraestructura educativa media superior, financiado con recursos del Fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del fondo y las metas establecidas en las obras y acciones.
- Comprobar que el estado ejerció con eficacia y oportunidad los recursos del FAM, en la construcción, equipamiento y rehabilitación de Infraestructura Educativa superior en su modalidad universitaria, financiado con recursos del fondo. Asimismo, verificar el cumplimiento del programa de inversión del Fondo y las metas establecidas en las obras y acciones.

- Evaluar la eficacia en la aplicación en los recursos del FAM en Infraestructura Educativa.

Es importante destacar que la autoridad separa por cada nivel educativo la eficacia en cada uno de éstos, ya que existen instancias ejecutoras que solamente cuentan con un solo nivel y otra que tiene los niveles que atender, aparte de que el universo es muy distinto en cada nivel, por lo que, al existir un mayor número de obras a realizar en un determinado nivel, es más grande el riesgo en incurrir en una falta a la normativa y los procedimientos establecidos para su fiscalización.

Ahora veremos cuáles fueron los resultados obtenidos en la gráfica 5:

**Gráfica 5**



Como podemos darnos cuenta, no se atendió a la población de nivel básico, medio superior y superior, por lo que se instruye a las instancias ejecutoras, que sean ejercidos de manera oportuna en el ejercicio correspondiente y llevar a cabo una gestión eficiente.

## 5.14. Cumplimiento de Objetivos

Llegado este último Procedimiento, podemos constatar que, en la mayoría de los informes de auditoría, no se cumplen con los objetivos o de manera parcial para lo que fue destinado el Fondo.

A continuación (tabla 12), veremos el número de observaciones por ejercicio:

**Tabla 12**

INFORMES DE AUDITORÍA											
2009	20010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
1	0	3	0	3	2	1	1	1	0	0	12

Este procedimiento considera dos actividades:

1. La Autoridad debe corroborar el cumplimiento de objetivos de los recursos del Fondo (Infraestructura educativa básica, media superior y superior en su modalidad universitaria).
2. Así mismo debe verificar si se realizó una evaluación del fondo con base en indicadores estratégicos y de gestión por instancias independientes a los ejecutores del gasto, que cumplan con los requisitos mínimos establecidos por la normativa.

Los resultados de manera general fueron los siguientes:

- a) Se cumplieron parcialmente las metas establecidas en el Programa Anual de Obras del FAM.
- b) No se cumplieron los objetivos del Fondo, entre las principales causas del incumplimiento se encuentran la de destinar recursos en conceptos que contravienen a los fines y objetivos del Fondo.
- c) Transferencias bancarias a otras cuentas bancarias.
- d) La inoportunidad en la aplicación de los recursos del Fondo, al 31 de diciembre del ejercicio fiscal de los recursos transferidos a la Entidad.
- e) no se cumplió una gestión eficiente y transparente de los recursos del fondo, ajustada a la normativa que regula su ejercicio.
- f) La Entidad no proporcionó evidencia documental de que realizó una evaluación de desempeño por instancias técnicas independientes a los ejecutores, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitieran medir el grado de cumplimiento de metas y objetivos.

El resultado de este procedimiento, se basa en indicadores (mencionamos anteriormente), lo que nos da la pauta para llevar a cabo un análisis de los trabajos realizados, no solamente hablamos de las obras, sino también de los que hace la instancia ejecutora a través del personal que se encuentra a cargo de cada concepto, rubro, revisión y entrega de la información, en general, como lo indica la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas para el Estado de Puebla que a la letra dice “.....estableciendo instrumentos efectivos de fiscalización que contribuyen al uso honesto y eficiente de los recursos públicos, por parte de los Poderes del Estado, Ayuntamientos, Organismos Constitucionalmente Autónomos y demás sujetos que por cualquier razón captan, recauden, manejen, administren, controlen, resguarden, custodien, ejerzan, o apliquen recursos, fondos, bienes o valores públicos”. La ASF cuenta con un instrumento que contiene indicadores necesarios que van a permitir determinar si la Entidad cumplió con los objetivos. A continuación, veremos el Formato del ejercicio 2015 que se integra al Informe de Resultados de la Fiscalización para las Entidades e instancias ejecutoras del FAM, cabe hacer mención de que también se muestran indicadores que pertenecen al rubro de Asistencia Social, los cuales no forman parte de la presente revisión:

**INDICADORES PARA APOYAR LA EVALUACIÓN DE LOS RESULTADOS DEL FONDO DE APORTACIONES MÚLTIPLES  
GOBIERNO DEL ESTADO DE PUEBLA  
CUENTA PÚBLICA 2015**

Indicador/Valor

**I.- EFICACIA EN EL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA DE INVERSIÓN Y SUS METAS**

- I.1.- Nivel de gasto al 31 de diciembre de 2015 de asistencia social del fondo (% ejercido del monto asignado). 99.9
- I.2.- Nivel de gasto al 31 de marzo de 2016 asistencia social del fondo (% ejercido del monto asignado). 99.9
- I.3.- Nivel de gasto al 31 de diciembre de 2015 de infraestructura física del nivel de educación básica del fondo (% ejercido del monto asignado). 23.2
- I.4.- Nivel de gasto al 31 de marzo de 2016 de infraestructura física del nivel de educación básica del fondo (% ejercido del monto asignado). 34.2
- I.5.- Nivel de gasto al 31 de diciembre de 2015 de infraestructura física del nivel de educación media superior del fondo (% ejercido del monto asignado). 13.0
- I.6.- Nivel de gasto al 31 de marzo de 2016 de infraestructura física del nivel de educación media superior del fondo (% ejercido del monto asignado). 0.0
- I.7.- Nivel de gasto al 31 de diciembre de 2015 de infraestructura física del nivel de educación superior del fondo (% ejercido del monto asignado). 44.1
- I.8.- Nivel de gasto al 31 de marzo de 2016 de infraestructura física del nivel de educación superior del fondo (% ejercido del monto asignado). 49.4
- I.9.- Cumplimiento de las metas establecidas por la entidad federativa en los indicadores de desempeño del cuarto trimestre del Sistema de la SHCP (Sí, No, Parcialmente o No se definieron). N/A
- I.10.- Porcentaje de población atendida con desayunos escolares, respecto de los programados por atender con desayunos escolares (%). 100.0
- I.11.- Porcentaje de sujetos vulnerables atendidos con asistencia alimentaria, respecto de los programados por atender con asistencia alimentaria (%). 100.0
- I.12.- Porcentaje de familias en desamparo atendidas con asistencia alimentaria, respecto de los programados por atender con asistencia alimentaria (%). N/A
- I.13.- Porcentaje de niños menores de 5 años atendidos con asistencia alimentaria, respecto de los programados por atender con asistencia alimentaria (%). 100.0
- I.14.- Situación constructiva de las "obras visitadas" de la muestra de auditoría
  - a) Obras terminadas (%). 100.0
  - b) Obras en proceso (%). 0.0
  - c) Obras suspendidas (%). 0.0
  - d) Obras canceladas (%). 0.0
  - a) Total (%). 100.0
  - b) Operan adecuadamente (%). 100.0
  - c) Operan con insuficiencias (%). 0.0
  - d) No operan (%). 0.0

**II.- EFICIENCIA EN EL USO DE LOS RECURSOS**

- II.1.- Porcentaje de desayunos fríos y calientes con calidad nutricional (%). 30.4

**III.- IMPACTO Y CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS DEL FONDO**

- III.1.- Porcentaje del cumplimiento de los objetivos del fondo en asistencia social (%). 99.9
- III.2.- Porcentaje del cumplimiento de los objetivos del fondo en infraestructura educativa básica (%). 71.1
- III.3.- Porcentaje del cumplimiento de los objetivos del fondo en infraestructura educativa media superior (%). 57.2
- III.4.- Porcentaje del cumplimiento de los objetivos del fondo en infraestructura educativa superior (%). 73.3

**IV.- TRANSPARENCIA EN LA APLICACIÓN DE LOS RECURSOS**

- IV.1.- Cumplimiento de la entrega de informes a la SHCP.  
Índice de cumplimiento de la entrega de informes a la SHCP sobre el ejercicio, destino y resultados del FAM.  
(Gestión de Proyectos; Avance Financiero e Indicadores de Desempeño). [Bueno= Igual a 100.0%; Regular menor a 100.0% y mayor a 80.0%; y Bajo= Menor a 80.0%]. Regular
- IV.2.- Congruencia de la información remitida a la SHCP sobre el ejercicio, destino y resultados del fondo (Gestión de Proyectos). No  
¿La información del reporte del cuarto trimestre remitido a la SHCP coincide con los registros contables del municipio o ente? (Sí o No). No
- IV.3.- Calidad de la información remitida a la SHCP.  
¿La información del reporte del cuarto trimestre remitido a la SHCP, se realizó de forma pormenorizada (obra por obra, acción por acción)? (Sí, No, o Incompleto). No
- IV.4.- Difusión de la información remitida a la SHCP.  
¿El estado difundió en su página de internet, en el órgano local oficial de difusión y, en otros medios locales de difusión, los informes remitidos a la SHCP sobre el ejercicio, destino y resultados del fondo (Gestión de Proyectos; Avance Financiero e Indicadores de Desempeño)? (Sí, No o Parcialmente). No

**V.- EVALUACIÓN DEL FONDO**

- V.1.- ¿El gobierno del estado realizó la evaluación sobre el FAM prevista por la ley? (Sí o No). No

Es así, como podemos cuantificar y dar una calificación, valor o resultado, para demostrar que la entidad no cumplió con los objetivos establecidos en el rubro de Infraestructura Educativa en los niveles básico, medio superior y superior. El incumplimiento a los objetivos del Fondo, es la principal causa para realizar un análisis de todo el proceso de Fiscalización que se realizó, llevándonos a la reflexión, a encontrar áreas de oportunidad, a reorientar nuestras funciones y actividades, así como concatenar o integrar la función de cada persona, área, dirección, departamento o comité de obra que exista en la instancia ejecutora del gasto y la Entidad, ya que año tras año, ejercicio tras ejercicio, hemos encontrado observaciones originadas por incumplimientos a la normativa que en ocasiones da como resultado, reintegrar el recurso a la TESOFE.

### **5.15. Conclusiones**

A lo largo de la presente investigación, confirmamos que las principales observaciones o hallazgos que se encuentran en los siguientes procedimientos de auditoría: En este capítulo se analizaron las observaciones de la auditoría al ejercicio del FAM. La primera pregunta que se respondió fue ¿cuáles fueron las observaciones más recurrentes en los informes?

1. Registro e información financiera: determinando que la carencia de registros específicos del fondo, durante su proceso de contar con registros actualizados, identificados y controlados, así como la falta de documentación correspondiente que justifique y compruebe el gasto que permita cumplir con toda la normativa correspondiente, hace que se convierta en el proceso con el mayor número de observaciones.

2. Obra pública y servicios relacionados con la misma: No contar con un programa anual de obras identificando los que pertenecen al recurso FAM, la falta de cumplimiento en los contratos con respecto a los trabajos y tiempos establecidos, así como la falta de operación o funcionamiento de éstas, convierten a este procedimiento de auditoría, como el segundo con mayor número de observaciones por incumplimiento.
3. Eficacia en el cumplimiento del programa de inversión y en metas del FAM: La falta de oportunidad en la construcción, mantenimiento, rehabilitación y equipamiento en el programa de inversión en el nivel básico, medio superior y superior, indican que las metas establecidas y las acciones realizadas, sea de manera ineficaz la aplicación del recurso FAM, afectando a una comunidad estudiantil de manera importante.

Estas tres observaciones recurrentes nos llevaron a plantear una segunda pregunta importante: ¿Qué significa que esas tres observaciones se presenten de manera continua? La respuesta más contundente es la falta de preparación, planeación, desconocimiento de la normativa aplicable, ausencia de comunicación y supervisión, así mismo, la excesiva carga laboral en cada uno de los procedimientos de auditoría.

Ya que existen procesos que pueden ser más grandes que los demás, luego entonces, el apoyo cooperativo de la gente con el conocimiento necesario puede reforzar a los otros procesos de auditoría que realizan las autoridades a los recursos destinados a equipamiento y construcción y rehabilitación de infraestructura en todos los niveles educativos.

Ante los argumentos anteriores, hay una tercera pregunta que justifica este proyecto de investigación: ¿Cuál es la deficiencia estructural más relevante de los procesos de auditoría?

A diferencia del proceso de auditoría “Registro e información financiera” que contiene el mayor número de hallazgos, el proceso de “Evaluación de control interno” se considera en el presente trabajo de investigación, el más relevante.

Esto debido a que nos da un panorama o perspectiva integral de todos los demás procesos, ya que deben existir controles, manuales, procedimientos, instructivos, así como otros mecanismos de revisión, que indican la aplicación de las operaciones, las funciones de cada responsable, así como generar la información que debe ser confiable y oportuna para la toma de decisiones, permitiendo minimizar los riesgos y alcanzar los objetivos establecidos. La deficiencia estructural que arroja nuestro análisis es que existen pocos mecanismos formales de control interno en el ente auditado, objeto de nuestro estudio.

Surge entonces, una última pregunta: ¿Qué actores son los responsables de las observaciones en las auditorías que nos plantean una deficiencia estructural difícil de superar? Las personas que intervienen en todos los procesos de auditoría son esenciales para el cumplimiento de los objetivos del recurso. Y si las observaciones son recurrentes, esto significa que recae en el personal del ente auditado de nuestro objeto de estudio, en sus diferentes niveles de responsabilidad, la deficiencia estructural de hacer un uso adecuado de los recursos públicos y reportarlo correctamente.

Cabe señalar que la distribución de las actividades, operaciones y la generación de información, deberá estar establecida desde la planeación de la solicitud del recurso, ya que existen diversos organigramas de las instancias ejecutoras del gasto y pueden estar integrados por una persona, un Departamento, una Dirección, una Dependencia o un Comité que integre a cada uno de los involucrados en el proceso de fiscalización y rendición de cuentas.

Así mismo, un factor que puede afectar al incumplimiento de objetivos es la rotación del personal, esto debido a que dichas instancias realizan cambios de gestión, periodos, puestos y

asignación de nuevos responsables, lo que genera desconocimiento de las funciones, descripciones de puestos y como resultado, incumplimiento en los procesos de auditoría que derivan en observaciones por parte de las autoridades encargadas del proceso de fiscalización.

Finalmente, se puede argumentar que, tal y como se planteó en la hipótesis de trabajo de nuestra investigación, la deficiencia estructural de las auditorías recae en el ente auditado, es decir, las instancias ejecutoras del gasto, que no conocen procedimientos, no corrigen ni cambian sus procesos, porque de manera reiterada aparecen las mismas observaciones en todos los informes que se analizaron en esta tesis.

## CONCLUSIONES

### 6.1. Conclusiones del trabajo

Los recursos del FAM en el componente de infraestructura educativa, tuvieron un impacto poco significativo que pudieran coadyuvar en los objetivos para lo que se asignó a la Entidad Federativa Puebla, es suficiente con ver las gráficas que muestran las observaciones determinadas y los indicadores vinculados con éstas, determinando insuficiencias al construir, remodelar, rehabilitar o dar mantenimiento a los espacios educativos en sus niveles básico, medio superior y superior. Así mismo, el incumplimiento financiero en el ejercicio fiscal correspondiente y en el subejercicio posterior, indican que no se cuenta con un adecuado control para el manejo de los recursos del Fondo, de igual manera, la incongruencia en las obligaciones de transparencia con respecto a los informes previstos por la normativa sobre el ejercicio y destino de los recursos, forman parte de las deficiencias estructurales en el resultado de la auditoría en el proceso de fiscalización y rendición de cuentas, alcanzando una gestión razonable en el cumplimiento de los objetivos establecidos en el Fondo de Aportaciones Múltiples para la Entidad Federativa Puebla.

Finalmente, en el capítulo posterior se anotarán las conclusiones con respecto al proceso que se lleva a cabo en la fiscalización y rendición de cuentas, determinando las observaciones con mayor frecuencia hasta las que ocasionalmente o casualmente suceden, considerando todos los aspectos necesarios que nos permitan determinar las causas, justificaciones, aclaraciones y las áreas de oportunidad en la fiscalización de los recursos otorgados a las entidades Públicas que intervienen en dicho proceso.

El Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM) tiene dos objetivos: la asistencia social en materia alimentaria, así como para la atención de las necesidades relacionadas con la creación, equipamiento y rehabilitación de la infraestructura física de planteles de educación básica, media superior y superior en su modalidad universitaria, en las entidades federativas beneficiadas con dichos recursos.

Como parte de la estrategia de fiscalización de la ASF o de la ASFL, se realizó un análisis de causa raíz de las observaciones derivadas de la fiscalización practicada al FAM, con la finalidad de coadyuvar en la correcta gestión y aplicación de los recursos federales transferidos por medio del fondo, y de esta forma evitar la recurrencia de las irregularidades mediante la identificación de sus causas.

Se revisaron 11 ejercicios fiscales del periodo seleccionado, 2 de éstos no se tuvo evidencia de los resultados determinados, ya que las auditorías solicitadas, no fueron aprobadas por el Congreso del Estado de Puebla (2010 y 2012), se analizaron 113 observaciones de los distintos informes que integran el periodo, de las cuales 81 acciones se solventaron durante el transcurso de la revisión, 5 Promociones de Responsabilidad Administrativa, 11 Pliegos de Observaciones, 14 Recomendaciones y 2 Solicitudes de Aclaración, todas éstas contribuyendo al logro de objetivos del Fondo y a contar con una gestión transparente, eficiente y eficaz.

El Control Interno representa un mecanismo de apoyo en la gestión del FAM en las entidades fiscalizadas, ya que puede identificar debilidades u operaciones irregulares en los que incumplan fuera de la norma, por lo que es necesario implementar acciones que eleven sus niveles de transparencia, control y rendición de cuentas.

La administración y manejo de los recursos del Fondo transferidos por la Tesorería de la Federación (TESOFE) al Gobierno local, y de éste a las instancias ejecutoras del gasto, representan

un área de mejora, al mezclar en algunos casos, los recursos con los de otros programas no relacionados con el tema de la Infraestructura Educativa y al realizar las Secretarías de Finanzas o sus similares transferencias de recursos del fondo hacia cuentas bancarias, lo que dificulta su control, transparencia, identificación y fiscalización.

Las adquisiciones y obra pública de las instancias ejecutoras se deben realizar en estricto apego a las leyes de Entidad, así mismo, las adquisiciones, deben contener en sus formatos de requisiciones, las especificaciones técnicas de los bienes que se van a adquirir y en el caso de los trabajos a realizar con respecto a obras, deben contar con el catálogo de conceptos bien definido y llevar a cabo la supervisión y realizar la estimación que contiene los números generadores y los conceptos que se hayan realizado para llevar a cabo su registro y programación de pago, así mismo, es muy importante vigilar que las adjudicaciones sean conforme a los montos máximos y mínimos establecidos, así como estar al tanto del periodo o los plazos establecidos en los contratos para realizar los trabajos y en el caso de adquisiciones de la entrega de los bienes en tiempo y forma.

Como mencionamos anteriormente en el presente documento, existen observaciones vinculadas con recuperaciones y observaciones no vinculadas con recuperaciones.

Las vinculadas con recuperaciones, tienen como principal concepto los montos no ejercidos durante el ejercicio fiscal, así mismo, los que no se ejercieron de manera posterior o en el subejercicio. Otros conceptos también vinculados fueron las transferencias bancarias fuera de tiempo o hacia otras cuentas bancarias sin acreditar su aplicación, la falta de documentación comprobatoria, los recursos ejercidos en conceptos que contravienen a los fines y objetivos del Fondo, pagos improcedentes o en exceso, así como pago de obras que pertenecen a otros programas o fondos, y algunos más de menor impacto que están vinculadas con recuperaciones.

En las auditorías del FAM se observó que las irregularidades con un probable daño o perjuicio se ubicaron de manera principal en las normativas siguientes:

Incumplimiento de la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios, artículo 17, párrafos segundo y tercero, que derivó en recursos o rendimientos financieros no comprometidos, no devengados o no ejercidos sin ser reintegrados a la TESOFE.

Incumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículos 42, 43, 69 y 70, que derivó en falta de documentación justificativa o comprobatoria del gasto.

Incumplimiento de la Ley de Coordinación Fiscal indica en su artículo 40 que derivó en la aplicación del recurso a otros conceptos diferentes que no son propósito del Fondo.

Las no vinculadas con recuperaciones, tienen al Control Interno como su principal debilidad o deficiencia, ya que los procesos administrativos y los sistemas de control, dan como resultado que afecten la calidad de la gestión, así como falta de conocimiento a la normativa aplicable en cuestiones de transparencia, registros presupuestales, contables y financieros, así como la carencia de indicadores que den como resultado una gestión con un alto impacto, eficiente y eficaz, que conlleven finalmente al cumplimiento de los objetivos para lo que fue asignado el Recurso FAM.

## **6.2. Recomendaciones**

Fortalecer los sistemas de control interno en las entidades fiscalizadas, ya que en sus insuficiencias se encuentra la causa principal de las debilidades en la gestión de este Fondo.

Realizar evaluaciones en cada uno de los Procedimientos, es un referente que todos debemos considerar al inicio, durante y al final del proceso, ya que esto nos permitiría instalar puntos de inspección y reorientarlo o canalizarlo de manera correcta, así que mientras que se va operando el

proceso, posteriormente se va analizando y finalmente se va vigilando su adecuada aplicación, permitiendo una coordinación adecuada entre todas las áreas involucradas, para tener mayores elementos que permitan una buena gestión, transparencia y cumplimiento de objetivos.

La normativa es muy amplia para el ejercicio del Fondo, sin embargo, debemos estar capacitados y estar actualizados para llevar a cabo desde un inicio, su solicitud, autorización, planeación, presupuestación, ejecución, registro, control y presentación ante las autoridades correspondientes.

Finalmente, obtener una visión o panorama de cómo se lleva a cabo la aplicación y ejercicio el recurso FAM, así como los logros y debilidades de su gestión y determinar las principales observaciones, se busca establecer o crear estrategias, impulsando el desarrollo de las mejores prácticas en el desempeño gubernamental y cumplimiento de las instancias ejecutoras del Fondo para alcanzar las metas y objetivos para los que fueron asignados los recursos FAM.

## BIBLIOGRAFÍA

### 7.1. Fuentes de consulta académicas

Ackerman, J. M. y Astudillo, C. (coords.) (2009). *La autonomía constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*, México, IJ-UNAM y ASF.

Acosta Villada, A. (2013). “Las instituciones de fiscalización en México: su paso por la historia”. *Estudios Latinoamericanos*, (31), 111–134.

<https://doi.org/10.22201/cela.24484946e.2013.31.47323>

Alderete, M. (2019), “Transparencia y Corrupción: ¿Una Relación Bidireccional?” Asociación Argentina de Economía Política, LIV reunión anual

Almazán, S. R. (2015). “Gobierno abierto y transparencia: construyendo un marco conceptual”. *Convergencia*.

Arellano, D. G. (2007). “Fallas de transparencia: hacia una incorporación efectiva de políticas de transparencia en las organizaciones públicas”. *Convergencia*.

Arias, F. G. (2012). *El proyecto de investigación introducción a la metodología científica*. 6ta edición. Editorial episteme.

Auditoría Superior de la Federación (2018). Ramo General 33 Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM). Disponible en:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Auditorias/2016\\_MR-FAM\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Auditorias/2016_MR-FAM_a.pdf)

- Curtin, D., Meijer, A. (2006), “¿La transparencia fortalece la legitimidad?”. Disponible en:  
[https://www.researchgate.net/publication/228993285\\_Does\\_Transparency\\_Strengthen\\_Legitimacy](https://www.researchgate.net/publication/228993285_Does_Transparency_Strengthen_Legitimacy)
- Grimmelikhuijsen, S. Welch., (2012), “Developing and testing a theoretical framework for computer-mediated transparency of local governments”. *Public administration review*.
- Gutiérrez, A. (2015). “La fiscalización superior a nivel subnacional en México. Una evaluación del desempeño de las entidades de fiscalización superior (EFS) locales”. *Revista Mexicana de Análisis Político y Administración Pública*, Vol. IV, No. 2, pp. 141-166.
- Eguía, A. (2019). “Las Entidades de Fiscalización Superiores, un estudio comparado entre Colombia y México”. *Ciencia Administrativa*, No. 2, pp. 56-66. Disponible en:  
<https://www.uv.mx/iiesca/files/2020/02/08CA201902.pdf>
- Etzioni, A. (2010) “Is transparency the best disinfectant?” *Journal of Political Philosophy*.
- Fox, J. (2018). “The Political Construction of Accountability Keywords”. *IDS Bulletin*, 49(2).
- Fox, J. (2022). “Accountability Keywords”. *Accountability Working Paper*, 11, enero.
- Gaventa, J. (2002). “Exploring citizenship, participation and accountability” *IDS Bulletin*, Vol. 2. No. 3, pp. 1-11
- Hermosa del Vasto, P. (2017), “Transparencia Pública y Rendición de Cuentas como base para la construcción de una sociedad democrática en América Latina” *Revista internacional Transparencia e Integridad*”, No. 4 mayo-agosto.
- Hofbauer, H. y Cepeda, J. A. (2005). “Transparencia y rendición de cuentas”. En Merino, M. (coord.), *Transparencia: libros, autores e ideas*, Instituto Federal de Acceso a la Información Pública.

- Hood, C. (1989). "Public administration and public policy: Intellectual challenges for the 1990s". *Australian Journal of Public Administration*, No. 48, pp. 346–58.
- Hood, C., Heald, D., (2006), "*Transparency: The key to better governance?*" Vol. 135, Oxford University Press for The British Academy.
- López Ayllón, S. (2017). "La transparencia gubernamental" Ibarra, Salazar y Esquivel (coord.). *Cien ensayos para el centenario. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomo 2: Estudios jurídicos*, UNAM, pp. 277-296.
- Márquez, G. D. (2009). "La función de fiscalización. avances, retrocesos y proyecciones a la luz de la reforma de 2009". La autonomía constitucional de la Auditoría Superior de la Federación.
- Moreno, L. (1993), "*En defensa propia*", Ed. Sudamericana, Buenos Aires.
- Neira, G. Et. Al. (2018). "Transparencia en la gestión pública: revisión de la literatura y cumplimiento normativo" Documento de trabajo Nro. 052. Centro de Estudios en Contabilidad Internacional:  
<https://www.econo.unlp.edu.ar/frontend/media/97/15897/0ecf9135e101208c008cc44d2772854e.pdf>
- Nonell, R. (2006), "*Transparencia y Buen Gobierno: La Rendición de Cuentas (accountability) en una Sociedad Avanzada*", (2da ed.). Barcelona: Icaria Editorial S.A.
- Ocampo, G. de A. G. B. L. (2016). "Sistema Nacional de Fiscalización en el marco de los desafíos para la rendición de cuentas en México".
- O'Donnell, G. (2002). "Acerca de varias accountabilities y sus interrelaciones", en E. Peruzzotti y C. Smulovitz (eds.), *Controlando la Política. Ciudadanos y Medios en las Democracias Latinoamericanas*, Buenos Aires, Grupo Editorial Temas, pp. 87-102.

- Perramon, J. (2013). “La transparencia: concepto, evolución y retos actuales”. *Revista de Contabilidad y Dirección*.
- Priego, H. O. Ramírez, M. M. A. y García R. J. F. (2018). “Fiscalización, transparencia y rendición de cuentas en México”. *Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales*.
- Ríos, A. y Pardinás, Juan E. (2008). *Hacia la reforma constitucional: Las entidades de fiscalización superior en México*, México, CIDE.
- Rodríguez, H (2021). “Las tres “e” o las tres “i” de la fiscalización en México”. *Revista Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa*, Año XIII, Núm. 29, pp. 1-29. Disponible en: [https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r\\_29-trabajo-3.pdf](https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/r_29-trabajo-3.pdf)
- Rosas, J. J. (2021). “El Marco Integrado de control Interno como un modelo para la administración pública”. En Rivera, C. (coord.), *Debates contemporáneos en torno a la auditoría gubernamental, el gobierno abierto y la rendición de cuentas en gobiernos locales*.
- Secretaría de la Función Pública. (2013). “Rendición de cuentas”, disponible en: <https://www.gob.mx/sfp/documentos/rendicion-de-cuentas-19861>
- Schedler, A. (2005). “Ideas para desordenar las ideas”. En Merino, M. (coord.), *Transparencia: libros, autores e ideas*, Instituto Federal de Acceso a la Información Pública.
- Schedler, A. (2004). *¿Qué es la rendición de cuentas?*, Instituto Federal de Acceso a la Información Pública.
- Suárez, A. (2018). “El pasillo de cristal: transparentar el cabildeo en México”. Luna Pla, et al (coord.). *Transparencia legislativa y parlamento abierto: análisis institucional y contextual*. UNAM, pp. 129-164.

Vilanueva, L. D. (2014). Rendición de cuentas y gobiernos locales: retos y perspectivas. En  
Fiscalización, Transparencia y Rendición de Cuentas.

Wampler, B. (2004). "Expanding Accountability Through Participatory Institutions: Mayors, Citizens, and Budgeting in Three Brazilian Municipalities". *Latin American Politics and Society*, 46(2), 73-99. Disponible en: <https://doi.org/10.1111/j.1548-2456.2004.tb00276.x>

## 7.2. Leyes

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2023). Diario Oficial de la Federación. México, México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de:  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cpeum.htm>

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación. (2021). Diario Oficial de la Federación. México, México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lfrcf.htm>.

Ley de Coordinación Fiscal (2024). Diario Oficial de la Federación. México, México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de:  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lcf.htm>

Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (2021). Diario Oficial de la Federación. México, México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de:  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lfprh.htm>.

Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (2010). Diario Oficial de la Federación. México, México: Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lfrcf.htm>.

Ley de contabilidad Gubernamental (2018). Diario Oficial de la Federación. México, México:  
Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de:

<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lcgcg.htm>.

Ley de Coordinación Fiscal (2024). Diario Oficial de la Federación. México, México: Cámara de  
Diputados del H. Congreso de la Unión. Obtenido de:

[https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf\\_mov/Ley\\_de\\_Coordinacion\\_Fiscal.pdf](https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Ley_de_Coordinacion_Fiscal.pdf)

### 7.3. Informes

Auditoría Superior de la Federación. (2010), “*Informe sobre la Fiscalización Superior a las  
Instituciones Públicas de Educación Superior 1998-2008*”, disponible en:

<https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2008i/Tomos/Separata1.pdf>

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado  
de Puebla 2009:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2009i/Tomos/Tomo5/2009\\_0210\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2009i/Tomos/Tomo5/2009_0210_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado  
de Puebla 2010:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2010i/Grupos/Gasto\\_Federalizado/2010\\_0643.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2010i/Grupos/Gasto_Federalizado/2010_0643.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado  
de Puebla 2011:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2011i/Grupos/Gasto\\_Federalizado/2011\\_0510\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2011i/Grupos/Gasto_Federalizado/2011_0510_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2012:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2012i/Documentos/Auditorias/2012\\_1075\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2012i/Documentos/Auditorias/2012_1075_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2013:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2013i/Documentos/Auditorias/2013\\_0677\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2013i/Documentos/Auditorias/2013_0677_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2014:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2014i/Documentos/Auditorias/2014\\_1044\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2014i/Documentos/Auditorias/2014_1044_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2015:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2015i/Documentos/Auditorias/2015\\_1224\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2015i/Documentos/Auditorias/2015_1224_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2016:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Auditorias/2016\\_1304\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2016ii/Documentos/Auditorias/2016_1304_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2017:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2017b/Documentos/Auditorias/2017\\_1205\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2017b/Documentos/Auditorias/2017_1205_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2018:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2018a/Documentos/Auditorias/2018\\_1186\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2018a/Documentos/Auditorias/2018_1186_a.pdf)

Informe del Resultado de la Fiscalización Superior al Fondo de Aportaciones Múltiples al Estado de Puebla 2019:

[https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2019b/Documentos/Auditorias/2019\\_1043\\_a.pdf](https://www.asf.gob.mx/Trans/Informes/IR2019b/Documentos/Auditorias/2019_1043_a.pdf).

**ANEXOS**

**ANEXO 1. Ejemplo de cuestionario de control interno**

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_\_**

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Reviso:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:**

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:**

Núm.	Descripción
	<b>I. AMBIENTE DE CONTROL</b>
	I.1. Valores éticos
I.1.1	<p>Pregunta: ¿Existen valores o principios de conducta o éticos que regulen las relaciones entre el personal administrativo del área encargada de la planeación, programación, ejecución y control del FAM, así como de la medición y seguimiento de los indicadores de desempeño del programa? ¿En dónde se encuentran contenidos o declarados?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
I.1.2	<p>Pregunta: En su caso, ¿de qué manera se fomentan y difunden entre el personal, los principios o valores de conducta o éticos de la universidad?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
I.1.3	<p>Pregunta: ¿Cómo se asegura la universidad que el personal se ajustan a los principios o valores éticos institucionales?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
	<p>Conclusiones:</p>

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_\_**

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Reviso:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:**

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:**

Núm.	Descripción
	<b>II. EVALUACIÓN DE RIESGOS</b>
II.1	<p>Pregunta: ¿Se cuenta con un procedimiento formal para determinar riesgos en la planeación, ejecución, control y evaluación de los indicadores de desempeño del Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM), así como la forma en que deben ser identificados, evaluados y administrados dichos riesgos? En su caso, ¿En dónde se encuentran documentados?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
II.2	<p>Pregunta: ¿Se tiene identificado algún tipo de riesgo que podría incidir negativamente en la consecución de los objetivos del Fondo de Aportaciones Múltiples? En su caso, ¿cuáles y de qué tipo serían?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
II.3	<p>Pregunta: ¿Cuáles son, de acuerdo con la experiencia, las principales etapas de la planeación, ejecución y evaluación del Fondo de Aportaciones Múltiples en donde se podrían materializar algún tipo de riesgo que afecten la consecución de los objetivos del programa?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>Conclusiones:</p>

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_\_**

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Reviso:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:** \_\_\_\_\_

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:** \_\_\_\_\_

<b>Núm.</b>	<b>Descripción</b>
	<b>III. ACTIVIDADES DE CONTROL</b>
III.1	<p>Pregunta: ¿Se cuenta con políticas y lineamientos de la universidad para planear y programar el FAM, así como para dar seguimiento y evaluar el avance de los indicadores de capacidad y competitividad académica relacionados con el Fondo? ¿En su caso, en qué documento normativo se encuentran contenidos?</p> <p>Respuesta: _____</p>
III.2	<p>Pregunta: ¿Existen criterios para programar las metas de los indicadores de capacidad, competitividad y gestión, relacionados con el FAM?, en su caso, ¿cuáles son y en dónde se encuentran contenidos?</p> <p>Respuesta: _____</p>
III.3	<p>Pregunta: ¿Se cuenta con políticas y procedimientos de la universidad para evaluar y medir el cumplimiento de las metas y el avance de los indicadores de capacidad, competitividad y de gestión relacionados con el FAM? ¿en dónde se encuentran contenidos o documentados?</p> <p>Respuesta: _____</p>
III.4	<p>Pregunta: ¿Cómo se realiza el seguimiento del cumplimiento de las metas y del avance de los indicadores de desempeño relacionados con el FAM? ¿Existen registros formales? ¿con qué periodicidad se realiza el seguimiento? (proporcionar constancia)</p> <p>Respuesta: _____</p>

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_\_**  
**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Reviso:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:** \_\_\_\_\_

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:** \_\_\_\_\_

Núm.	Descripción
III.5	<p>Pregunta: ¿Se realizan adecuaciones o reprogramaciones de las metas originales presentadas en el marco del FAM? en su caso ¿cuáles son los criterios para la reprogramación? y en dónde se encuentra fundamentada dicha reprogramación?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
III.6	<p>Pregunta: ¿Cómo se controlan y coordinan las actividades realizadas por la instancia para la planeación y programación del FAM, ¿cómo se llevan a cabo dichas actividades?, ¿existe un procedimiento formal con políticas y lineamientos de la instancia para tales efectos?, en su caso ¿en qué documento normativo está contenido?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
III.7	<p>Pregunta: ¿Qué criterios se utilizan para determinar los proyectos del FAM que requiere la institución y que se presentarán? ¿Existen políticas y procedimientos de la instancia para determinarlos? En su caso, ¿en dónde están contenidos?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>Conclusiones</p>

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_**  
**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Reviso:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:**

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:**

Núm.	Descripción
	<b>IV INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</b>
IV.1	<p>Pregunta: ¿Cuáles son los sistemas de comunicación e información formal e institucional con los que cuenta la instancia para el área encargada de la planeación? ¿En dónde se encuentran contenidos y qué tipo de información ofrecen?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
IV.2	<p>Pregunta: ¿La información que ofrecen los sistemas de información y comunicación con los que se cuenta proporcionan al área encargada de la planeación, la información requerida para el desempeño de sus funciones y atribuciones? ¿Por qué si o por qué no?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>
IV.3	<p>Pregunta: ¿Cómo se realiza en el área, la comunicación formal ascendente, descendente y horizontal? ¿Se considera que ésta se emite con oportunidad, y resulta confiable y suficiente para que se pueda cumplir adecuadamente con sus responsabilidades? ¿Por qué si o por qué no?</p> <p>Respuesta: _____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>Conclusiones:</p>

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_\_**  
**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Reviso:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:** \_\_\_\_\_

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:** \_\_\_\_\_

Núm.	Descripción
<b>V. SUPERVISIÓN</b>	
V.1	<p>Pregunta: ¿Existen mecanismos de supervisión para vigilar el cumplimiento de las metas programadas y el avance de los indicadores de desempeño relacionados con el FAM? En su caso, ¿en qué consisten dichos mecanismos? ¿en dónde están documentados? (proporcionar constancia)</p> <p>Respuesta: _____</p>
V.2	<p>Pregunta: ¿Las actividades relacionadas con la planeación, programación, ejecución y control del FAM, así como con la medición y seguimiento de los indicadores de desempeño del programa, son revisadas por la instancia de control y supervisión?, ¿cuál es el alcance y la frecuencia de las revisiones realizadas por dicha instancia? ¿Se deja constancia de dichas actividades?</p> <p>Respuesta: _____</p>
V.3	<p>Pregunta: ¿Se realizaron auditorías durante el ejercicio fiscal sobre la planeación, programación, ejecución y control del FAM, así como sobre el cumplimiento de las metas programadas? ¿cuántas y cuáles fueron? (proporcionar constancia)</p> <p>Respuesta: _____</p>
V.4	<p>Pregunta: ¿Existen procedimientos documentados con lineamientos y políticas que regulen las actividades de supervisión y vigilancia de las actividades de planeación, y en particular sobre el FAM? ¿En qué instrumentos normativos se encuentran contenidos?</p> <p>Respuesta: _____</p>

**CUENTA PÚBLICA \_\_\_\_\_**  
**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO**

<b>Fecha:</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Revisó:</b>
---------------	-----------------	----------------

**Entidad Fiscalizada:**

**Área Entrevistada:** \_\_\_\_\_

**Auditoría:**

<b>Núm.</b>	<b>Descripción</b>
	V. SUPERVISIÓN
	Conclusiones:

---

Título, Nombre, Cargo y Firma por la  
Dependencia

---

Nombre y Firma por el Auditor