



**Instituto de Ciencias de Gobierno  
y Desarrollo Estratégico**

**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA**

**INSTITUTO DE CIENCIAS DE GOBIERNO Y DESARROLLO  
ESTRATÉGICO**

**TESIS:**

**“SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS  
MUNICIPIOS DE CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACÁN Y  
TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA”**

Presenta: Érika Pérez Rivera

Para obtener el Grado de Maestra en Auditoría Gubernamental, Rendición de Cuentas y  
Gestión Estratégica.

Director: Dr. Mario Demetrio Palacios Moreno

Asesor: Mtro. Juan Fernando Sánchez Romero

*Diciembre 2021*

## **Introducción**

En la búsqueda de tener mejores administraciones gubernamentales, debido a que cada día son más escasos los recursos principalmente, se ha vuelto de gran importancia que estos se empleen de modos cada vez más eficientes y se enfoquen al logro de objetivos, para tal efecto, se han desarrollado herramientas administrativas que permiten enlazar los recursos con las metas, por medio de la planeación estratégica, en el ámbito de las organizaciones públicas; lo cual debe ser desarrollado en el marco de las demandas y necesidades sociales, así como del compromiso que establecen las propias entidades para darles atención de manera oportuna, considerando criterios de eficacia, eficiencia y calidad.

La puesta en marcha, de un proceso de planeación, proporciona elementos para orientar y fundar la toma de decisiones institucionales, en el marco de la ejecución y seguimiento de los programas y proyectos de la organización, de modo que nos permita relacionar los recursos con los resultados que se quieren lograr, con la finalidad de que estos sean consecuentes con lo establecido en el Plan Nacional de Desarrollo (PND), Planes de Desarrollo Estatal, Planes de Desarrollo Municipal o Planes Sectoriales.

Calificar el logro de esas metas y objetivos es lo que se conoce con el concepto de Desempeño, (Cantón, Cruz, SHCP, 2021) así mismo, realizar una revisión sobre el cumplimiento de lo que inicialmente se planeó, tanto programática como presupuestalmente, nos brinda información sobre las prioridades de una administración y la atención a sus ciudadanos, sobre todo cuando se trata de ejercicios participativos, donde la sociedad se toma en cuenta como parte importante de este proceso, enfocándonos particularmente en los gobiernos locales del Estado de Puebla. A continuación, se presenta el diagrama 1, dónde se muestra el flujo de la información y la organización de los materiales investigados.

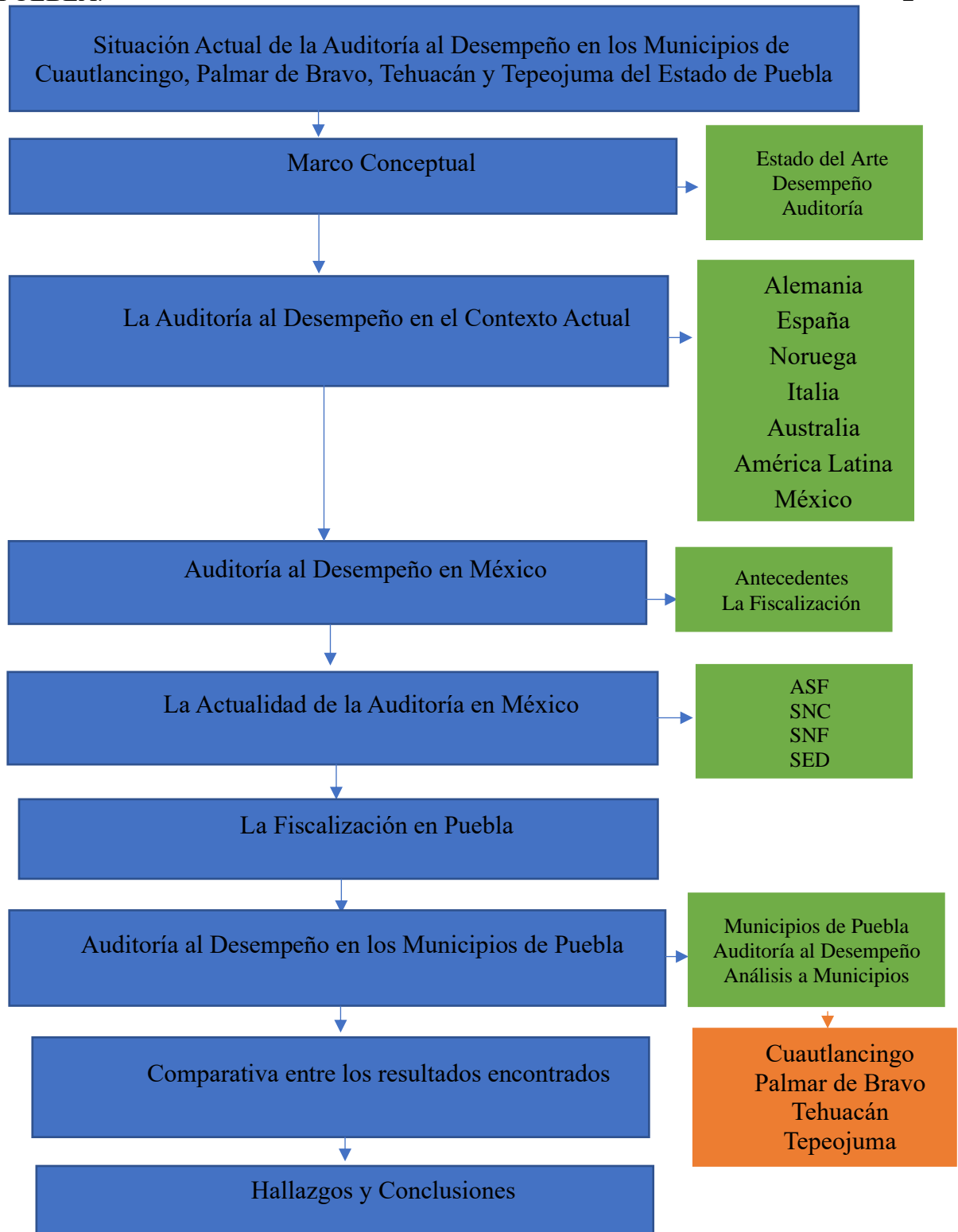


Diagrama 1. Flujo de Información

### **Agradecimientos**

Gracias a Dios por todos los dones y oportunidades que me ha brindado, a mi papá José Braulio Pérez Cuevas y a mi mamá Dolores Yolanda Rivera Pérez por el buen ejemplo que me dieron y enseñarme que el trabajo dignifica a las personas, que la constancia, voluntad y empeño son la clave del éxito, a mi hermana Verónica Pérez Rivera que me ha apoyado, acompañado y dado ánimos en cada momento, a Valeria Lisset Oyarzabal Pérez por motivarme a ser mejor cada día y a mi tía Alicia Rivera Pérez que siempre me hace sentir valiosa.

Gracias Juan Fernando Sánchez Romero por tu tiempo en asesoría técnica en esta tesis y tu apoyo para seguir hasta concluirla, a María Araceli Navarro Vallejo por tu interés y ser una crítica de este trabajo, a Vicente Leopoldo Avendaño Fernández por la inspiración, consejos y por las correcciones en estilo y forma.

Gracias a mis hermanos, familiares y amigos que en todo momento me dieron la confianza de seguir y lograr las metas.

## **Capítulo I. Estado del Arte de la Auditoría al Desempeño a Nivel Local**

### **1.1 Marco Conceptual**

Con este trabajo trataremos de contestar las siguientes preguntas de investigación:

1. ¿Qué es la Auditoría al Desempeño?
2. ¿Cuál es la situación actual de la Auditoría al Desempeño en el sector público a nivel mundial?
3. ¿Cuál ha sido la evolución de la Auditoría al Desempeño en México?
4. ¿Cuál es la situación actual de la Fiscalización en México?
5. ¿Cuál es la situación actual de la Auditoría al Desempeño en los Municipios de Puebla?
6. ¿Cuáles son los resultados de las Auditorías al Desempeño practicadas en los municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma, del Estado de Puebla?

Teniendo como hipótesis:

Las Auditorías al Desempeño en los Municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma del Estado de Puebla Tienen Resultados No Satisfactorios.

Empezaremos con describir el Marco Conceptual y definiendo los principales conceptos a tratar, como son: Estado del Arte, Desempeño, Auditoría, Auditoría al Desempeño, etc., continuaremos con la investigación realizada sobre lo que se ha investigado de Auditoría al Desempeño Gubernamental a nivel mundial, por medio de libros y artículos.

En el siguiente capítulo se analizará la evolución desde 1519 a la fecha, de la Fiscalización y Auditoría en México, desde el punto de vista normativo y administrativo, para proseguir con su desarrollo en el Estado de Puebla y particularmente a nivel local.

Se estudiarán los casos de las Auditorías al Desempeño de los municipios de: Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma llevando a cabo una descripción de

las condiciones sociales, territoriales, poblacionales, presupuestales y programáticas, que prevalecieron en el ejercicio 2019 y realizar las comparaciones de los resultados obtenidos y las variaciones que se presenten.

Finalizaremos con un capítulo de Hallazgos y Conclusiones donde comentaremos los aspectos más relevantes encontrados y daremos respuesta a las preguntas planteadas en esta sección, y a la hipótesis establecida.

### **1.1.1 Estado del Arte.**

Empecemos por definir que es el estado del arte: “El estado del arte es una modalidad de investigación documental que permite el estudio del conocimiento acumulado (escrito en textos) dentro de un área específica.” (Molina, 2005); el estado del arte es la situación, lo más innovador o reciente con respecto a un tema específico. Esta noción ha pasado a los estudios de investigación académica como “el estado o situación de un tema en la actualidad”<sup>1</sup>. Es una forma de nombrar a lo que se sabe, hasta el momento, de la investigación, sobre un tema.

Esta técnica surge en los años ochenta, principalmente para compilar y sistematizar información particularmente de las ciencias sociales, después se generalizó su uso para conocer las tendencias de investigación y como base para toma de decisiones, el estado del arte se posicionó como una modalidad de investigación, la finalidad es hacer una recopilación de fuentes importantes, ideas, conceptos y opiniones.

En esta investigación el estado del arte sirve para tener un panorama actual de la situación de la Auditoría al Desempeño a Nivel Local, para llevarla a cabo se deben seguir tres pasos: contextualización, clasificación y categorización.

---

<sup>1</sup> <https://normasapa.net/que-es-el-estado-del-arte/>

Para este trabajo de investigación se llevó a cabo la revisión sobre la producción documental dentro del tema: Auditoría al Desempeño (AD) utilizando el método deductivo, que es una estrategia de razonamiento empleada, para ir de lo general a lo particular, con base en los conceptos: Desempeño, Auditoría, Desempeño Gubernamental y Auditoría al Desempeño Gubernamental a Nivel Local.

Se realizó una clasificación y conceptualización de los artículos y textos con los siguientes parámetros:

1. Autor y Año
2. Preguntas de Investigación
3. Brecha
4. Variable Independiente
5. Variable Dependiente
6. Metodología, y
7. Hallazgos

Mismos que se encuentran en el Anexo 1. Desempeño Gubernamental, donde se muestra el análisis de las fuentes consultadas.

### **1.1.2 Desempeño**

Para definir el significado del término desempeño se hace necesario, en primer lugar, conocer su origen etimológico. La palabra que deriva del latín, consta de tres componentes diferenciados de este idioma: el prefijo “des-”, que significa “de arriba hacia abajo”, el prefijo “in-”, que es sinónimo de “hacia dentro” y el sustantivo “pigno”, que significa que puede traducirse como “prenda”, lo que representa: “quitarse una prenda, realizar una labor” , por lo tanto desempeño es el acto y la consecuencia de desempeñar: cumplir una obligación, realizar una actividad, dedicarse a una tarea. Esta acción también puede vincularse a la representación

de un papel. La idea de desempeño suele emplearse respecto al rendimiento de una persona en su ámbito, se trata del nivel que consigue alcanzar de acuerdo a su destreza y a su esfuerzo.<sup>2</sup>

### **1.1.3 Auditoría.**

El término auditoría, en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, administrativa y operacional que se genera es confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma en que fueron planteados, que las políticas y procedimientos establecidos se han observado y respetado. Es evaluar la forma en que se administra y opera para aprovechar al máximo los recursos (Sandoval, 2012).

### **1.1.4 Auditoría al Desempeño (AD)**

En el ámbito de la administración se conoce como evaluación del desempeño al proceso que se lleva a cabo para analizar si un individuo cumplió con los objetivos fijados, y a la Auditoría al Desempeño (AD) la define el Organismo Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) como una revisión objetiva y confiable que permite conocer si las políticas públicas operan bajo los principios de eficacia, eficiencia y economía. (ISSAI 3000, 2019).

Las normas y directrices profesionales son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de la auditoría del sector público. La ISSAI 3000: Norma para la Auditoría de Desempeño, desarrollada por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), tienen por finalidad promover una fiscalización independiente y eficaz, así como brindar apoyo a los miembros de la INTOSAI respecto al desarrollo de su propio enfoque profesional, de conformidad con sus mandatos y con la legislación y regulaciones nacionales aplicables.

---

<sup>2</sup> Autores: Julián Pérez Porto y María Merino. Publicado: 2017. Actualizado: 2021. Definicion.de: Definición de desempeño (<https://definicion.de/desempeno/>)



La ISSAI 100: Principios Fundamentales de la Auditoría del Sector Público, entre otros aspectos, definen el propósito y autoridad de las ISSAI. La ISSAI 300: Principios de la Auditoría de Desempeño se basa en los principios fundamentales abordados en la ISSAI 100 y amplían los contenidos respecto al contexto específico de la auditoría de desempeño. La ISSAI 3000 es la norma para la auditoría de desempeño y debe leerse y comprenderse en conjunto con la ISSAI 100 y la ISSAI 300.

La ISSAI 3000 es la norma reconocida para la auditoría de desempeño y, en consecuencia, cada requerimiento contenido en ella debe acatarse si una Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) elige adoptarla. Esta ISSAI incluye requerimientos para la práctica profesional de la auditoría de desempeño, seguidos de explicaciones con la finalidad de fortalecer la claridad y legibilidad de la norma.

Como muchas de las herramientas para la mejora de la Administración Pública, la medición del Desempeño comenzó su desarrollo en el sector privado. El origen de las Auditorías de Desempeño (AD) modernas se remonta a la década de 1970 en Reino Unido, Canadá, Estados Unidos, Suecia, Australia y Nueva Zelanda (Pollitt et al., 1999). La medición del desempeño alcanzó popularidad en respuesta a las difíciles condiciones cambiantes del sector público a fines del siglo XX, como parte de las técnicas de gestión privada, como la planificación, la programación de presupuestos, la gestión por objetivos y la gestión de la calidad total, aplicadas al sector público.

En México, la Academia Mexicana de Auditoría al Desempeño, A.C. (AMDAD), es quien dirige la AD en el sector privado, fue constituida en septiembre de 1994, con el propósito de consolidar y difundir el conocimiento y ejercicio profesional de la Auditoría Integral y la Auditoría al Desempeño, promoviendo la investigación y desarrollo metodológico de estas disciplinas.

Es una asociación civil no lucrativa, con personalidad jurídica y patrimonio propio, que se crea para promover eventos, conferencias, diplomados, cursos y seminarios, relacionados con las mejores prácticas de Auditoría al Desempeño, completando su oferta con investigación, consultoría y venta de publicaciones.

Está integrada por destacados académicos especializados en este tipo de auditorías, pertenecientes a profesiones como: Contaduría Pública, Ingeniería, Arquitectura, Derecho, Economía y Administración de Empresas, entre otras.<sup>3</sup>

Hoy en día, la escasez de recursos, la reducción de los servicios públicos y el escepticismo público hacia el papel del gobierno son las condiciones imperantes. Esto hace que la medición del desempeño sea una actividad potencialmente amenazante tanto para los productores como para los beneficiarios de los programas públicos. Frente a estas tensiones, los líderes del sector público asediados ya sean electos o nombrados, han estado bajo una intensa presión para mejorar el desempeño y la reputación de las organizaciones que dirigen.

Muchas tendencias y condiciones dentro y fuera del gobierno han impulsado el interés generalizado del uso de la medición del desempeño para mejorar la actuación del gobierno en general y de las organizaciones individuales que lo componen, los principales factores como lo menciona Thomas, P. (2006) son:

- la difícil situación financiera de la mayoría de los gobiernos con deudas acumuladas y déficits anuales;
- el entorno turbulento e impredecible del sector público actual, que requiere que los gobiernos tengan tanto sentido de la dirección como capacidad para responder rápidamente a cambios imprevistos, lo que crea la necesidad de seguir las tendencias y los desarrollos con más cuidado que en el pasado;

---

<sup>3</sup> AMAD [www.amad.org.mx](http://www.amad.org.mx)

- el impacto de las nuevas filosofías de gestión pública, que están conduciendo, al menos retóricamente, a una insistencia en los resultados en lugar de una adherencia a los procedimientos prescritos, a la eliminación de controles excesivos de la agencia central sobre los departamentos de línea, a la delegación de más autoridad a los administradores públicos;
- la transferencia de responsabilidades de programas y servicios a otros órdenes de gobierno (generalmente a nivel provincial / estatal o local) y a los sectores privados con o sin fines de lucro de la sociedad;
- la necesidad de responder a varias décadas de disminución lenta pero constante de la confianza pública y la confianza en los gobiernos fortaleciendo la rendición de cuentas y mejorando la comunicación con respecto a los programas públicos;
- la necesidad de responder a la creciente insistencia del público en que la calidad del servicio en el sector público debe mejorar; y
- la oportunidad de aprovechar los refinamientos en las técnicas analíticas y las nuevas tecnologías de la información, que permiten un seguimiento más sofisticado del éxito de los programas y ofrecen oportunidades para mejorar el diálogo democrático sobre las políticas públicas.

La difusión de la medición del desempeño refleja y refuerza estas tendencias. Tanto las fuerzas "políticas" externas como las consideraciones "administrativas" internas están detrás de la popularidad reciente de la medición del desempeño. Esto significa que existe el riesgo de que lo que comenzó como una herramienta de gestión en el sector privado, a saber, la medición del desempeño se confunda con una solución a problemas esencialmente políticos que han surgido de los cambios fundamentales que tienen lugar dentro y fuera de las organizaciones del sector público.

Debido a las crisis financieras de los años ochenta y noventa, donde se reconocía un déficit financiero, al final de esas décadas, se reconoció cada vez más la existencia de otros tres tipos de déficit. En primer lugar, existía un "déficit social", que consistía en las necesidades insatisfechas derivadas del impacto acumulativo de dos décadas de restricciones y recortes presupuestarios. En segundo lugar, había un déficit de "desempeño" consistente en la brecha que el público percibía entre lo que pagaba por el gobierno en términos de impuestos y el valor de los programas y servicios que recibían, que parecía ser menor que en el pasado. En tercer lugar, estaba el llamado "déficit democrático", que se refiere a la disminución de la legitimidad y la confianza pública en las instituciones políticas, como elecciones, partidos políticos, legislaturas, gobiernos y servicios públicos.

Los estudios empíricos sugieren que las fuentes del descontento público con el sistema político son muchas, tanto a corto como a largo plazo. Esto significa que no es probable que una sola reforma institucional o un conjunto de reformas resuelva completamente el problema. La adopción de la medición del desempeño y los informes de desempeño a menudo se ha exagerado como una solución a los cuatro tipos de déficit: financiero, social, de desempeño y democrático.

## **1.2 La auditoría al desempeño en el contexto actual**

Existen diversos estudios en diferentes países, particularmente occidentales, donde se aborda la implementación de la medición y la auditoría al desempeño, por lo que se presentan agrupados geográficamente y en otros estudios:

### **1.2.1 Alemania**

En *Managing Performance and Strategy: Managerial Practices in German Local Governments*, Jen Weiss (2019) analiza cómo las administraciones públicas, en un sistema de gobierno federal europeo continental, orientado al estado de derecho, adoptaron prácticas de gestión de forma voluntaria, la pregunta de investigación es ¿qué hacen los gobiernos locales

en Alemania cuando afirman haber implementado prácticas de gestión? Con base en diez municipios que han sido identificados con buenas prácticas, las prácticas de gestión reales se caracterizan y analizan a partir de un modelo que utiliza conceptos teóricos establecidos de gestión del desempeño y gestión estratégica. Los datos provienen de revisiones sistemáticas de documentos estratégicos y planes presupuestarios, así como de entrevistas adicionales. Se puede demostrar que estos municipios han implementado prácticas de gestión que generalmente siguen las ideas de los proyectos de reforma populares alemanes y cumplen con las ideas generales de la investigación sobre administración pública. Los resultados sugieren una conexión inherente entre la gestión del desempeño y la gestión estratégica, mientras que las prácticas reales, incluso entre los diez casos analizados, difieren significativamente.

### **1.2.2 España**

Se analizaron dos estudios:

El primero *Towards Performance, Quality and Environmental Management in Local Government: the Case of Spain*, Montesinos y Brusca (2009), considerando que la búsqueda de mejoras en la gestión y calidad de los servicios públicos parece ser una constante en todas las administraciones públicas, y cada vez se utilizan más las técnicas y modelos de gestión del sector empresarial. En este trabajo se tuvo como objetivo mostrar qué sistemas de gestión están utilizando los gobiernos locales españoles para mejorar su gestión en términos de economía, calidad y medio ambiente. El análisis se basó en un cuestionario enviado a los gobiernos locales españoles sobre las herramientas que utilizan y los factores que influyen en su implementación. Los resultados muestran que son necesarios más esfuerzos para implementar la medición del desempeño y la gestión de la calidad total, pero también muestran algunos aspectos positivos, como la utilidad de la medición del desempeño y su aplicación a las decisiones de los gobiernos locales que la han implementado.

El segundo, *Evaluating local government performance in times of crisis* de Narbón-Perpiñá, Ballaguer Coll y Torsana-Ausina (2019), partiendo de las severas condiciones económicas y teniendo que mantener la prestación de servicios públicos locales, analizaron la rentabilidad global en los gobiernos locales españoles durante el período de la crisis económica (2008-2013), bajo cuatro metodologías no paramétricas diferentes; además, considerando lo complejo que es definir con precisión lo que hacen los municipios, compararon tres modelos de resultados diferentes con varias medidas cuantitativas y cualitativas. Los resultados sugieren que la eficiencia de los gobiernos locales en España mejoró durante el período 2008-2013 dado que los gastos presupuestarios (insumos) disminuyeron mientras se mantuvieron los servicios e instalaciones (productos) públicos locales. También encontraron evidencias de posibles relaciones de la calidad del servicio a la hora de medir la eficiencia de los municipios, y de las diferencias estructurales en la eficiencia media entre municipios ubicados en distintas regiones españolas. Los resultados confirman que el nivel y la variación de las puntuaciones de eficiencia se ven afectados por el enfoque adoptado.

### **1.2.3 Noruega**

El estudio *Political Accountability and Performance Audit: The Case or the Auditor General in Norway* de Reichborn-Kjennerud (2013), con el enfoque de que la auditoría al desempeño se usa ampliamente en la administración pública, pero, en la actualidad, existe poca evidencia empírica sobre su utilidad y contribución a la rendición de cuentas. Basado en datos de encuestas a 353 funcionarios en Noruega, este artículo analiza las percepciones de los auditados sobre la auditoría. La auditoría al desempeño fue considerada útil por la mayoría de los auditados. Si los auditados estaban de acuerdo con los criterios y evaluaciones de la auditoría, y se les permitía influir en el proceso, tenían opiniones favorables de los informes y creían que la institución estatal de auditoría contribuía a la rendición de cuentas y la mejora, entonces lo consideraban útil. Los informes utilizados con fines de rendición de cuentas no se

percibieron como menos útiles. El nivel administrativo de los auditados, el uso del informe para promover intereses y la atención de los políticos, los medios de comunicación y el Parlamento incidieron en la dimensión de la rendición de cuentas. Estos resultados indican que la auditoría al desempeño puede influir en los funcionarios públicos, pero la influencia depende de cómo los funcionarios auditados perciban la auditoría de desempeño.

#### **1.2.4 Italia**

En el artículo *Implementing Performance Measurement Systems in Local Governments: Moving from the "How" to the "Why"* Agasti, Agostino y Sonsin (2019) examinan cómo se implementan los sistemas de medición del desempeño (PMS) en los gobiernos locales de Italia, donde el contexto inicial está definido por presiones externas y experiencia profesional, para abordar la pregunta de "por qué" los patrones de implementación de PMS difieren de un entorno a otro. El estudio exploró las razones detrás de estos diferentes patrones en un contexto donde los gobiernos locales responsables de brindar un servicio local implementaron un PMS con el apoyo directo de expertos profesionales y, por lo tanto, contribuye a la literatura existente en el campo de la implementación de PMS. Para lograr este propósito, la investigación analizó tres gobiernos locales (municipios) que debían implementar un PMS debido a requisitos de legislación externa más que por elección y se basa en un enfoque de estudio de caso participativo que involucra entrevistas, observaciones y fuentes de datos secundarios. La investigación se llevó a cabo a través del lente teórico de la vieja economía institucional para identificar tres patrones de implementación de PMS, que denominan: cumplimiento formal, visión compartida y oligarquía técnica. El papel que juegan tres factores, el poder, la comunicación y la inclinación por aprender, se discute en los resultados, ya que estos tres factores en particular pueden ayudar a explicar la heterogeneidad en los patrones de implementación observados.

### **1.2.5 Australia**

En el libro *The Role of the Public Service in Better Government in Australia* de Ferguson (2019) documenta la historia de la administración pública de Australia y el enfoque en el debido proceso, el punto focal de la contabilidad gubernamental para el uso de recursos ha sido la presentación de informes financieros. El desempeño agregado del gobierno comúnmente se concibe como un resultado presupuestario neto. Sin embargo, un análisis más sustancial vería las dimensiones presupuestarias brutas interpretadas por sus amplios impactos sociales y económicos. En un mundo de buen gobierno, el desempeño del gobierno debe verse en términos de la implementación efectiva de políticas sólidas que generen impactos específicos y resultados de políticas.

El gobierno electo de turno debe asumir la responsabilidad tanto del principio como del final de este proceso: las decisiones de gasto y los impactos y resultados de las políticas. El brazo administrativo del gobierno puede entonces razonablemente responsabilizarse del diseño a nivel de programa (cuando lo solicite el gobierno), la administración eficiente del programa, la calidad del mantenimiento de registros financieros, el debido proceso en la gestión del gasto y la medición de los impactos y resultados de las políticas del gasto.

### **1.2.6 América Latina**

En *Auditorías de Desempeño en América Latina, ¿Mejoran la confianza en los gobiernos?* Yetano (2019), aborda el análisis de la implementación de las AD en países latinoamericanos y las AD como una herramienta de legitimidad, para lo cual realizó una investigación con base en análisis de Instituciones de Auditoría Superior (IAS) en América Latina mediante un estudio comparativo basado en datos obtenidos de los sitios web de las IAS y cuestionarios que se les mandaron, Los resultados muestran una retórica común con respecto



a la importancia de dicha técnica, pero variaciones en la práctica. Las variaciones se pueden explicar por tres razones: implementación retórica, falta de adecuación entre la técnica y los problemas que enfrentan los países latinoamericanos y los distintos niveles de desarrollo político y económico.

Este estudio muestra que las AD en países latinoamericanos podría considerarse poco desarrollada. Las situaciones políticas y económicas obstaculizan el desarrollo de técnicas avanzadas de la Nueva Gestión Pública (NGP). En este escenario, las AD podrían necesitar un mayor grado de adaptación del necesario cuando una reforma del sector público se adopta en un país occidental.

Para una mejor implementación de las AD se requieren reformas adicionales, en los campos de contabilidad de costos y de medición de desempeño, para mejorar la disposición de los organismos auditados. Las IAS deben considerar las razones para introducir las AD. El objetivo de mejorar la rendición de cuentas y la transparencia no debería ignorarse, pero la economía, la eficiencia y la eficacia son atributos centrales de las AD. La trascendencia de las AD está vinculada con el grado de implementación de las recomendaciones. En los países latinoamericanos, con un mayor nivel de desarrollo de las AD, se deberían esforzar por seguir una mayor cantidad de recomendaciones de los auditores. Mientras tanto, los países que sólo tienen un marco de AD y buenas intenciones para el futuro, deberían establecer una estrategia para implementar esta técnica en la práctica.

Las IAS latinoamericanas deberían reevaluar el tipo de auditorías de desempeño que va acorde con sus objetivos y adaptar, más que adoptar, herramientas desarrolladas en países con distintos problemas de administración pública.

### **1.2.7 México**

Se analizaron dos trabajos:

El libro *Evaluación y Auditoría de Desempeño en México* de Villanueva Lomelí, D., Fuentes Castro, B., Rosas Bonilla, J.J., y Cedeño Adame, J.C., (2016), donde exponen los diferentes tipos de evaluaciones y auditorías gubernamentales para construir una estructura comparativa que nos permita saber las semejanzas y diferencias que tienen estas dos prácticas. Responden a las preguntas: ¿Qué es la evaluación del desempeño?; ¿cuáles son las prácticas que se emplean para evaluar el desempeño de la gestión pública?; ¿cuáles son las similitudes y diferencias entre las evaluaciones de políticas públicas y las auditorías gubernamentales?; ¿cómo se ha desarrollado el marco institucional de ambas?; ¿cuál es el marco institucional de México para tales prácticas? y ¿cuántas y cuáles son los tipos de evaluación de políticas públicas y de auditorías gubernamentales?

Muestran comparativas de experiencias internacionales (Estados Unidos, Canadá, Noruega, Brasil, Colombia, Costa Rica y México). Realizan una compilación sobre el desarrollo de la fiscalización en México y por último presentan un apartado con un caso de buenas prácticas a nivel municipal (Puebla 2016).

El artículo *La Auditoría al Desempeño: Un Medio para la Fiscalización y Rendición de Cuentas* de Sánchez Ruanova, S., Ordoñez Sánchez, S.G. y Hernández Barrena, G.(2017), donde proponen que la revisión y fiscalización, del uso y destino de los recursos públicos que se autorizan, sea a través de la Auditoría al Desempeño, midiendo con los indicadores de eficiencia, eficacia, economía y calidad en su manejo, con fundamento en el artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; así mismo, sean vinculados al Plan Nacional de Desarrollo (PND) vigente, considerando como eje central su Presupuesto Basado en Resultados (PbR), la Matriz de Indicadores de Resultados (MIR) y la Matriz del Marco Lógico (MML), lo que va a traer consigo la respectiva aprobación de sus cuentas públicas mostrando un gobierno eficiente, eficaz y económico en una adecuada rendición de cuentas.

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

### **1.2.8 Otros estudios.**

En *Performance Measurement in Italian and Spanish Local Governments: Comparative Policy Analysis* de Brusca, I., Manes Rossi, F., y Anversano N. (2017), se analiza que las reformas de la Nueva Gestión Pública (NGP) se han convertido en una tendencia mundial y los sistemas de gestión del desempeño, y que, se consideran adecuados para mejorar el proceso de toma de decisiones y la rendición de cuentas. El objetivo del trabajo fue hacer un estudio comparativo sobre la adopción de herramientas de medición del desempeño en los gobiernos locales italianos y españoles (medianos y grandes). Se buscó conocer qué tan extendidas están estas herramientas y cómo se percibe su utilidad. Los resultados muestran diferencias entre los dos países y que la presencia de gerentes profesionales, experimentados con herramientas de medición del desempeño, afecta positivamente la adopción de estas herramientas. Además, las herramientas de medición del desempeño se perciben como un apoyo a los fines de la rendición de cuentas.

El artículo *What Drives the Institutionalization of Performance Measurement and Management in Local Government?* de Yetano (2013), estudia como los gobiernos locales están adoptando la medición y gestión del desempeño (PMM), pero a menudo de una manera más retórica que instrumental. Este artículo conceptualiza el PMM como reglas y rutinas organizacionales que pueden institucionalizarse y utiliza las dimensiones de la teoría de la estructuración para comprender el proceso de institucionalización. Muestra que la PMM se beneficia de cambios incrementales en lugar de radicales, ya que estos últimos pueden provocar

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
DE PUEBLA. 19

resistencia y llevar al abandono de la PMM. La promoción de un nuevo lenguaje, con conceptos como la medición del desempeño y los objetivos, y el establecimiento de rutinas de planificación e informes son los pasos iniciales. Los cambios con un efecto mayor en las relaciones de poder y la distribución de recursos son los últimos en aparecer, pero generan un uso intencionado de la PMM.

Con base en este análisis observamos que aún no es muy explorado el tema de la AD y que particularmente en América Latina esta se encuentra en desarrollo e implementación; y que a nivel local todavía hay mucho por estudiar.

## **Capítulo II. Auditoría de Desempeño en México.**

### **2.1 Antecedentes de la Fiscalización en México**

Los antecedentes internacionales de la fiscalización se remontan al Siglo XIV en España, cuando se crea la institución de la Magistratura Colegiada para la Fiscalización de la Hacienda. Posteriormente se crea el Tribunal Mayor de Cuentas, constituido por las Cortes Españolas, cuya función principal era la de inspeccionar las cuentas de la Hacienda Real de la nación hispana, años más tarde, en 1519, dicho Tribunal tenía como propósito revisar los gastos de la expedición de Hernán Cortés. (ASEP, 2021)<sup>4</sup>

El 4 de octubre de 1824, se establece en nuestra Constitución Política la facultad exclusiva del Congreso General, con el fin de fijar los gastos generales de la nación y establecer las contribuciones necesarias, determinar su inversión y tomar anualmente las cuentas de gobierno.

Se pueden distinguir tres momentos principales en la historia moderna del desarrollo normativo de la fiscalización superior en nuestro país, el primero de ellos comprende la última reforma de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (LOCMH), llevada al cabo en 1978; el segundo al surgimiento de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), en el año 2000, como resultado de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación (LFSF) y posterior conversión en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF); y el tercero relacionado con la aprobación de la nueva LFRCF, que forma parte del paquete legislativo derivado de la reforma constitucional del Sistema Nacional Anticorrupción, estas reformas han girado en torno a tres temas principales: el crecimiento de la cobertura de la fiscalización, la incorporación de nuevas atribuciones y la definición de

---

<sup>4</sup> <https://www.auditoriapuebla.gob.mx/conocenos/historia-de-la-fiscalizacion>

las acciones preventivas y correctivas, las cuales se desprenden de los resultados de las auditorías. (Villanueva, Fuentes, Rosas, Cedeño, 2016)

## **2.2 Contaduría Mayor de Hacienda**

Hacia el año de 1896 se expide la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda; y es en la Constitución de 1917, ya se faculta al Poder Legislativo para crear la Ley de dicha Contaduría y extender así sus funciones.

La institución continuó con el nombre de Contaduría Mayor de Hacienda, en el año de 1976 se comienza a realizar una fiscalización de tipo de comprobación; la administración empezaba a tomar relevancia en los procesos de planeación, comenzó a realizarse un Plan Nacional de Desarrollo, a implementarse un enfoque de Presupuesto por Programa y a elaborarse un Programa Operativo Anual (POA).

En el año de 1978 se elabora una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, definiéndola como el Órgano de Control y Fiscalización, dependiente de la Cámara de Diputados, encargada de examinar las cuentas públicas, con el objeto primordial de vigilar minuciosamente el manejo de los fondos públicos, lo que constituía una de las demandas más sentidas de la sociedad, esto, junto con la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal (LPCGPF) de 1976, permitió dar las bases para cambiar la administración pública. Fue entonces que se especificaron las entidades que estarían sujetas a revisión, considerando los siguientes organismos públicos: los tres Poderes de la Unión, las secretarías de Estado, los departamentos administrativos, la Procuraduría General de la República, el antes Departamento del Distrito Federal, los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal mayoritaria y los fideicomisos públicos.

En esta Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda se sentaron las bases de las auditorías de desempeño, ya que en el artículo 3, fracción II de la misma, marca como

parte de la fiscalización “el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados” (LOCMH, 1978).

Las revisiones que se llevaban a cabo se denominaban evaluaciones gubernamentales, con un modelo diferente al actual basado en la verificación de la eficiencia, eficacia y economía, estas pueden ser consideradas el antecedente directo de las auditorías de desempeño, debido a que su objetivo era verificar si los resultados de los programas y otras acciones de gobierno concordaban con lo previsto en los marcos normativos aplicables.

Sin embargo, existía la gran limitante de que la estructura de planeación vigente en ese momento no permitía vincular la asignación presupuestaria, respecto a la definición de las metas nacionales, sectoriales, institucionales y programáticas, lo cual es la materia esencial para la medición al desempeño.

Un avance importante de esa época, respecto a la LOCMH (1978) y su reglamento, fue el rediseño de los términos y procedimientos para la solventación de los pliegos de observación, ya que antes no se contemplaban tiempos ni mecanismos precisos, con el fin de que los sujetos de revisión desahogaran dichas observaciones. El hecho de contar con plazos improrrogables, medidas de resarcimiento de los daños y perjuicios causados al patrimonio de las entidades públicas, así como otras disposiciones que contemplaban posibles sanciones ante autoridades competentes, significó un avance considerable en el impacto de la función auditora.

El 28 de noviembre de 1995 se presenta una iniciativa de reforma a los artículos 73, 74, 78 y 79 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), cuya finalidad consistía en crear un nuevo Órgano Fiscalizador de la Gestión Gubernamental, en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda, creándose la Auditoría Superior de la Federación. Entre algunos de los objetivos de la iniciativa destacaron: 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.

### **2.3 Actualidad de la Auditoría en México.**

A partir del Programa de Modernización Administrativa (Promap, 1995), se da:

La fragmentación del sistema presupuestario desde la planeación hasta la evaluación. Esto debido a que la elaboración del presupuesto no indicaba en qué medidas las metas establecidas contribuían a alcanzar los objetivos sectoriales y era difícil identificar los costos de cada acción (Arellano Gault, 2004, p. 155).

Para tal efecto en 1996, se incorporó la Nueva Estructura Programática (NEP) para generar una serie de clasificaciones de gasto de acuerdo con distintos criterios y el Sistema de Evaluación al Desempeño (SED), con lo que se comienza a desarrollar indicadores y parámetros para la medición de las acciones realizadas por el gobierno, basado en la implementación de un análisis de los resultados, sin embargo, no se legisló, ni elaboró ningún documento oficial que definiera las características del sistema, de las instituciones encargadas de supervisarlos, ni de los canales de información que permitieran su monitoreo.

Paulatinamente se fueron articulando la definición de metas nacionales, la conformación de catálogos programáticos, a través del NEP, así como el monitoreo y evaluación de los programas a partir de indicadores del SED, con lo que se fue logrando un orden, sistematicidad y transparencia al ciclo presupuestario. Estos elementos ayudaron a conformar una cultura de gestión pública basada en resultados, con lo que se establecieron las bases para la práctica de las auditorías al desempeño.



### **2.3.1 Auditoría Superior de la Federación**

El 30 de julio de 1999 se publican las reformas constitucionales, aprobadas por el Congreso de la Unión, dando así origen a la Auditoría Superior de la Federación (ASF), es el organismo de fiscalización superior de México. Posee el carácter de órgano técnico de fiscalización de la Cámara de Diputados, que tiene a su cargo la revisión del gasto público ejercido por el gobierno federal mexicano, los tres poderes de la unión, estados y municipios y, el 20 de diciembre del 2000, la Cámara de Diputados aprueba la Ley de Fiscalización Superior de la Federación (LFSF) que determinaría su organización interna y permitiría su entrada en funciones en 2002.

También surgieron otras instituciones con mandatos en materia de control gubernamental: el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL), Instituto Federal de Acceso a la Información (IFAI) y la Secretaría de la Función Pública (SFP).

En la LFSF, por primera vez se incluyeron de manera explícita los objetivos de la revisión de desempeño, en 1999, dentro de la definición de los objetivos de la Revisión de la Cuenta Pública (RCP), en su artículo 14, fracción III, mencionaba “determinar el desempeño, eficiencia, eficacia y economía, en el cumplimiento de los programas con base en los indicadores aprobados en el presupuesto” (RCP, 1999), la asimilación de esta nueva facultad se dio de manera gradual, puesto que requería de nuevos equipos de auditores multidisciplinarios, diseño de metodologías y procedimientos distintos a la auditoría tradicional.

En septiembre de 2001, con la emisión del Reglamento Interior de la ASF, se concretó la formación del área de Auditorías Especiales, donde esta inserta la Auditoría Especial de Desempeño.

En el 2003 se llevó a cabo la modernización y sistematización de la administración, adoptando el enfoque a resultados con el Presupuesto basado en Resultados (PbR), como proceso que integra de forma sistemática, consideraciones sobre resultados y el impacto de la ejecución de los programas presupuestarios y la aplicación de recursos, obteniendo mejoras cualitativas y un enfoque al cumplimiento de objetivos y metas, fortaleciendo el SED, puesto que, a partir de Programas Presupuestarios (Pp), por medio de la Metodología del Marco Lógico (MML), se unen los presupuestos con los programas, metas y objetivos.

En el año 2004 se publica la Ley General de Desarrollo Social (LGDS), con ella, se crea el Sistema de Monitoreo y Evaluación en México, y el CONEVAL como la instancia con autonomía técnica y de gestión con las atribuciones de medir la pobreza y evaluar la política de desarrollo social.

Dichas acciones, junto con el surgimiento de otros instrumentos normativos como la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (2006), la cual instauró formalmente el Sistema de Evaluación del Desempeño (SED), así como los Lineamientos Generales de Evaluación, el cual determinó la coordinación entre las instancias responsables de la evaluación en la Administración Pública Federal (CONEVAL y SHCP), han fortalecido el Sistema de Monitoreo y Evaluación en nuestro país y se ha avanzado hacia una cultura de la evaluación orientada a resultados. Este sistema corresponde al modelo referente para rediseñar y operar la administración pública, que es la Nueva Gestión Pública (NGP) concepto que se definió como “un cambio de la administración centralizada, jerárquica y formalizada, a una basada en la gestión mediante agentes orientados al mercado con base en resultados antes que en procedimientos” (OCDE, 1995) y se constituye como una propuesta de reestructuración del sector público, enfocada en la generación de acciones gubernamentales sustentadas en resultados obtenidos e impactos observados.

El 31 de diciembre de 2008 fue publicada la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) que establece los criterios generales para la contabilidad gubernamental y la emisión de información financiera de los entes públicos, con el fin de lograr su adecuada armonización, además de contribuir a medir la transparencia, eficacia, economía y eficiencia del proceso presupuestario.

Asimismo, la LGCG establece que los entes públicos deben publicar en sus páginas de Internet su programa anual de evaluaciones, las metodologías e indicadores de desempeño, así como los resultados de las mismas. Además, en esta Ley se establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL), en el ámbito de sus atribuciones, enviarán al Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) los criterios de evaluación de los recursos federales ministrados a las entidades federativas, a los municipios y a los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, así como los lineamientos de evaluación que permitan homologar y estandarizar tanto las evaluaciones como los indicadores para que el CONAC, en el ámbito de sus atribuciones, determine los formatos para la difusión de los resultados de las evaluaciones.

En el año 2009, se aprobó la Ley de Federal de Rendición de Cuentas y Fiscalización (LFRCF), como consecuencia de la reforma constitucional de mayo de 2008 a los artículos 74,79 y 116, entre otros. Los cambios más importantes consisten en la inclusión de las auditorías al desempeño en la redacción de las funciones de la fiscalización superior; la especificación de los principios de la fiscalización: posterioridad, anualidad, legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad; los términos de entrega, así como la precisión de que la fiscalización a las entidades federativas están circunscritas únicamente al ejercicio de los recursos federales transferidos, excluyendo las participaciones.

Con incluir el concepto de Rendición de Cuentas en la ley no era suficiente para llevar a cabo estos cambios estructurales en la operación de los entes del estado, existió una recurrente problemática en la gestión pública, condiciones de fragmentación institucional y desconexión entre la auditoría, la transparencia y acceso a la información, la prevención y la sanción de irregularidades, así como la cada vez más notoria corrupción, motivaron a la reestructuración de todo el sistema institucional de vigilancia y control gubernamental del país.

### **2.3.2 Sistema Nacional Anticorrupción.**

Derivado de la reforma constitucional del 27 mayo de 2015, en donde se da nacimiento al Sistema Nacional anticorrupción (SNA), surge como parte del paquete legislativo relacionado, la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (2016), que crea el Sistema Nacional de Fiscalización, y se traduce en reconocimiento del valor que tiene la fiscalización para la mejora estructural del sector público y la influencia de la fiscalización en la gobernanza nacional.

La visión sistémica es la apuesta del Estado mexicano para extirpar de fondo las malas prácticas que impiden el funcionamiento del aparato estatal, lo que da como resultado el uso irracional, ineficaz e ineficiente del presupuesto, lo cual ha deteriorado la imagen social de los funcionarios públicos. El SNA es el desarrollo de estrategias para frenar la corrupción, desde distintos campos de acción de las instituciones que constituyen su Comité Rector: la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Fiscalía Especializada en Materia de Delitos Relacionados con Hechos de Corrupción; la Secretaría de la Función Pública (SFP), el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), el Instituto Nacional de Transparencia y Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI); el Consejo de la Judicatura Federal (CJF) y el Comité de Participación Ciudadana (CPC).

El contenido de la reforma anticorrupción es muy extenso, abarca catorce artículos constitucionales (22, 28, 41, 73, 74, 76, 79, 104, 108, 109, 113, 114, 116 y 122) y siete leyes reglamentarias:

- Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.
- Ley General de Responsabilidades Administrativas.
- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.
- Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República.
- Código Penal Federal.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

El SNA es la amalgama de las instituciones que la conforman, el engrane que hace que trabajen todas juntas, cada una aportando la información que le corresponda, con el objetivo de configurar una política anticorrupción multidimensional.

Estas reformas han girado en torno a tres temas principales:

- El crecimiento de la cobertura de la fiscalización,
- La incorporación de nuevas atribuciones, y
- La definición de acciones preventivas y correctivas, que se desprenden de los resultados de las auditorías.

El 19 de noviembre de 2019 se publicó la Ley Federal de Austeridad Republicana, que tiene por objeto regular y normar las medidas de austeridad que deberá observar el ejercicio del gasto público federal y coadyuvar a que los recursos económicos de que se dispongan se administren con eficacia, eficiencia, economía, transparencia y honradez, conforme lo establece el artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Sus

disposiciones son aplicables a todas las dependencias, entidades, organismos y demás entes que integran la Administración Pública Federal.

### **2.3.3 Sistema de Evaluación al Desempeño (SED).**

Actualmente, la evaluación se ha convertido en uno de los instrumentos necesarios para lograr una mayor participación ciudadana y al mismo tiempo cumplir con la transparencia y rendición de cuentas que permitan una mayor efectividad de las políticas públicas. Para poder llegar a este punto fue necesario pasar por diferentes procesos, los más relevantes fueron:

En 1943 se crea la Comisión de Eficiencia para Racionalizar el Aprovechamiento de los Recursos.

En 1982 se crea la Secretaría de la Contraloría General de la Federación a la que corresponde la planeación y la coordinación del Sistema de Control y Evaluación Gubernamental.

En 1993, con la Reforma Constitucional se logra la obligatoriedad del Plan Nacional de Desarrollo.

A partir del año 2000, se implementaron iniciativas para definir una política de evaluación en el Gobierno Federal.

Con esto favoreció los procesos relacionados con la creación de las políticas públicas y además, se realiza la publicación de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), en la cual queda establecida la implementación del SED.

Entonces se consideraba como principales elementos de evaluación el avance de las metas y los objetivos en el Plan Nacional, con el paso del tiempo el enfoque se centró en los bienes y servicios que otorgan las instituciones. Todo desde el enfoque de la autoevaluación, sin embargo, no pasó mucho tiempo para notar de que hacía falta una perspectiva externa para

lograr la objetividad de las evaluaciones y considerar todos los elementos del ciclo presupuestario. Fue en el presupuesto del 2008 donde se comienza a hablar de la instrumentación del Presupuesto basado en Resultados y se emite el acuerdo por el que se establecen las disposiciones generales del Sistema de Evaluación del Desempeño (SED).

Los objetivos que persigue el SED son cinco.

- a. La implementación del sistema para verificar el cumplimiento de los objetivos;
- b. La vinculación con todos los elementos del ciclo presupuestario con otros elementos de planeación;
- c. Colocar al PbR como un instrumento de integración entre el impacto de los programas y la aplicación de sus recursos;
- d. Promover el diseño de instrumentos jurídicos con el logro de objetivos y metas;
- e. Proporcionar por medios electrónicos información consolidada de los avances y resultados.

La evaluación en términos generales es el señalar el valor de algo (RAE, 2014) y en el marco de la gestión pública implica el llevar a cabo una "...apreciación sistemática y objetiva de un proyecto, programa o política en curso o concluido, de su diseño, su puesta en práctica y sus resultados" (OCDE, 2010). Con el concepto de evaluación del desempeño se pretende agrupar en una categoría multidimensional a los resultados de la actividad gubernamental y a la eficacia y eficiencia para producirlos (Arellano, Lepore, Zamudio y Blanco, 2012, p.12).

El artículo 2 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRH), define al SED como:

"el conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo el principio de verificación de grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores estratégicos y de gestión que

permitan conocer el impacto social de los programas y de los proyectos” (LFPRH, fracción LI).

Observando dos ideas principales:

- El SED es una herramienta para evaluar los resultados de los programas que tienen a su cargo distintas instituciones públicas, pudiendo incidir con ello, en la asignación de presupuesto de las mismas
- La evaluación al desempeño en México tiene carácter obligatorio para todos los ejecutores de recursos públicos.

El SED busca contribuir a la consecución de los objetivos establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo y los programas que se derivan de éste. También está diseñado para brindar la información necesaria para valorar objetivamente y mejorar de manera continua el desempeño de las políticas públicas, de los programas presupuestarios y de las instituciones, así como para determinar el impacto que los recursos públicos tienen en el bienestar de la población (SHCP, 2008).

Entonces, el SED es el conjunto de elementos metodológicos con el que se realizan el seguimiento y la evaluación sistemática bajo la óptica de un enfoque hacia resultados. El SED brinda información para valorar objetivamente lo realizado, proporciona los elementos necesarios para tomar decisiones sobre los procesos y programas en marcha, reforzándolos o modificándolos, y asignando o reasignando los recursos, de ser necesario.

A pesar de la importancia de la incorporación de diversos actores en el SED, cabe mencionar que los principales son las dependencias y entidades federales encargadas de implementar sus respectivos programas y proyectos, los cuales serán objeto de evaluación. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL) están a cargo de la evaluación de la gestión pública



(resultados); por su parte la Cámara de Diputados es quien recibe los informes de las evaluaciones para su consideración en la asignación de recursos (presupuesto).

Los procesos administrativos pasaron a segundo plano y ahora nos enfocamos en la creación de valor público, a la calidad del gasto y el impacto de los programas. La información que nos brinda el SED nos da la oportunidad de evaluar de manera objetiva y aplicar los cambios necesarios en las políticas y programas públicos en tiempo y forma, debido a sus constantes revisiones. También lo debemos considerar como elemento indispensable para lograr la transparencia y una adecuada rendición de cuentas, aspectos fundamentales de la participación ciudadana y la democracia.

Esto debido a la sistematización de la información que nos brinda el SED, de esta manera es posible lograr el análisis detallado, las comparaciones entre las opciones, su viabilidad y costo, en el momento que se requiera. Un logro fundamental para la implementación del SED es la participación de las dependencias y las entidades federativas, las cuales son las encargadas de la aplicación de las políticas y programas, y tendrán la responsabilidad de cumplir con las solicitudes en temas de evaluación realizadas por la Secretaría de Hacienda o CONEVAL, según corresponda.

Este sistema busca darnos la oportunidad de conocer a fondo, de forma sencilla y desglosada las partes de los procesos y la calidad con la que cuentan, de tal forma que se pueda replicar aquello en lo que se está acertando y modificar los elementos necesarios para poder obtener lo que desde un principio deseábamos, para así lograr mejorar el valor público.

Existen múltiples métodos para poder llevar a cabo la evaluación, por ello en las últimas décadas; las instituciones internacionales como la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) han promovido la

adopción de la Metodología del Marco Lógico (MML), y es la que actualmente se emplea en nuestro país.

## **2.4 Fiscalización en Puebla**

En el Estado de Puebla, los antecedentes de la fiscalización se encuentran en el año 1824, cuando se atribuye al Congreso Local la facultad de revisar la cuenta anual de la inversión pública. La Constitución del Estado de Puebla en el año de 1861, establecía en su artículo 95, que habría una sesión de glosa que estaría a cargo de una Comisión Inspector, la cual sería nombrada por el Congreso Local, y a la que debería informar cuál era la situación de la administración pública. Pero es en 1880 cuando se modifica dicha Constitución y se establece que el Congreso designará al jefe y empleados de la Contaduría General que se inspeccione a través de la Comisión respectiva. (ASEP, 2021)

En 1882 se crea la Ley de la Contaduría General de Glosa. Esta Ley es reformada en los años de 1888, 1895 y 1932. Posteriormente, se crea la Contaduría Mayor de Hacienda, que está fundamentada en la Ley Orgánica y Reglamentaria de la Contaduría Mayor de Hacienda que se expidió el 17 de agosto de 1990. Al principio las evaluaciones gubernamentales que realizaba la Contaduría Mayor de Hacienda estaban enfocadas a la descripción de los antecedentes históricos, metas y objetivos de determinada política pública, con base en el marco normativo correspondiente; así como la enunciación de los principales resultados enunciados por los propios entes auditados. La inexistencia de normas claras para la asignación, ejecución, control y evaluación del presupuesto dificultó, la posibilidad de practicar auditorías con un enfoque de desempeño, por más básico que se quisiera hacer.

El 5 de marzo de 2001, se publica la Declaratoria del Decreto que reforma la Constitución Política del Estado, en el que desaparece la Contaduría Mayor de Hacienda del Congreso del Estado y en su lugar se instituye el Órgano de Fiscalización Superior del Estado

de Puebla. En este tiempo se inician los antecedentes de la auditoría al desempeño con enfoques que consideraban más procesos administrativos y ayudaban a sentar las bases de la rendición de cuentas. (Villanueva, Fuentes, Rosas, Cedeño, 2016)

En junio de 2001 se expide la Ley del Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla y es ahí cuando en julio del mismo año, la Contaduría Mayor de Hacienda evoluciona a Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla.

El 29 de noviembre de 2012 el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Puebla se transforma en Auditoría Superior del Estado de Puebla (ASEP) de acuerdo a lo que establece el Artículo Quinto Transitorio de la Declaratoria que contiene el Decreto del Congreso del Estado por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Puebla publicado el 28 de noviembre de 2012 en el Periódico Oficial.

De manera general, las administraciones municipales, con algunas excepciones, presentan debilidades importantes en materia de planeación y programación presupuestaria. Esto hace que la ASEP tenga considerables desafíos para realizar las auditorías de desempeño técnicamente sólidas. La falta de la implementación de la Matriz de Marco Lógico (MML) que oriente los procesos de planeación, ejercicio y seguimiento del gasto municipal se traduce en el uso de programas sin objetivos ni metas correctamente definidas, lo cual dificulta llevar a cabo una fiscalización orientada al desempeño, que los Presupuestos basados en Resultados (PbR) no tengan estructura metodológica y que los Programas presupuestarios (Pp) no contengan todos los elementos necesarios.

Tomando en cuenta que la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) instituye que los municipios deberán realizar una planeación presupuestaria con enfoque en resultados (PbR), que incluya la medición del desempeño. Esto implica la elaboración de

presupuestos de egresos efectuados a partir de la definición de prioridades del gasto, conforme a una clasificación administrativa, funcional, programática y económica del gasto (quien gasta, para qué lo gasta, en que programa gasta y en qué lo gasta). Esto, al menos legalmente, plasma que existen condiciones para la construcción de una estructura programática y funcional que dé orden y dirección a la ejecución del gasto en el ámbito local, sin embargo, se requiere de una capacitación constante por parte de la ASEP para seguir desarrollando sus capacidades técnicas en materia de auditoría de desempeño (2012).

El 22 de junio de 2015, considerando la aprobación de las reformas constitucionales que dan origen al Sistema Nacional Anticorrupción (SNA), se firmaron las “Bases Operativas para el Funcionamiento del Sistema Nacional de Fiscalización”, mismas que constituyeron el marco de orientación del trabajo de los integrantes del SNF, durante el período de diseño, elaboración y aprobación de las leyes secundarias del SNA. Posteriormente, el 18 de julio de 2016, se promulgó la mencionada legislación, incluyendo la publicación de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción (LGSNA), en cuyo Título Tercero se señala la definición, integración y funcionamiento del SNF

La consolidación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) está en función de las auditorías de desempeño en el nivel local, ya que esto reflejaría la integración de información presupuestaria y programática suficiente para conocer la operación de las instancias gubernamentales.

El artículo 3 de la LGSNA, fracción XII, establece que el SNF es el conjunto de mecanismos interinstitucionales de coordinación entre los órganos responsables de las tareas de auditoría gubernamental en los distintos órdenes de gobierno, con el objetivo de maximizar la cobertura y el impacto de la fiscalización en todo el país, con base en una visión estratégica, la aplicación de estándares profesionales similares, la creación de capacidades y el intercambio efectivo de información, sin incurrir en duplicidades u omisiones.

El 27 de abril de 2016 se publicó la Ley de Disciplina Financiera para Entidades Federativas y Municipios (LDF), como parte de la consolidación del nuevo marco Reformas Estructurales (LGCG y SNA); pero enfocado al nivel local.

Lograr el cumplimiento de nuevas reglas presupuestarias, con base en información contable armonizada, donde el Registro Contable y Presupuestario es base fundamental para el cumplimiento de la LDF y para la rendición de cuentas.

La LDF está encaminada a fomentar más planeación, a formular presupuestos ordenados y a lograr una mayor calidad del gasto y mejor uso de la deuda. La LDF es, por tanto, un instrumento de política pública responsable que tiene tres objetivos prioritarios y un ámbito de aplicación definido.

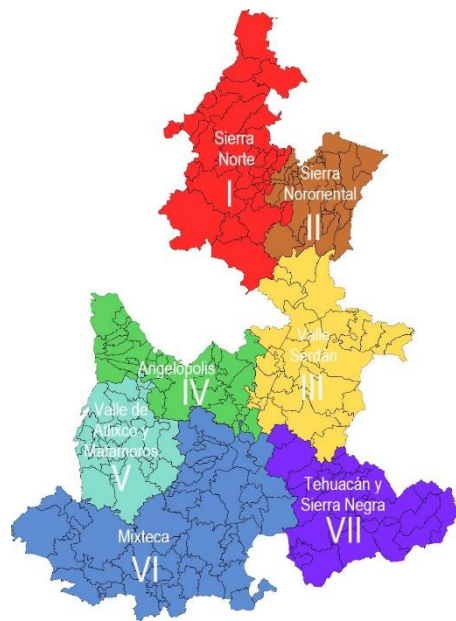
### Capítulo 3. Auditoría al Desempeño en los Municipios del Estado de Puebla

#### 3.1 Municipios del Estado de Puebla.

México cuenta con 32 Entidades Federativas, cada entidad federativa se constituye por municipios, de los cuales hay en todo el país 2,469. Puebla es uno de los estados que componen la República Mexicana; y cuenta con 217 municipios y siete regiones geoeconómicas, lo que lo sitúa en el segundo lugar nacional, después de Oaxaca, en mayor número de municipios del país, esto significa una gran diversidad territorial, cultural, social y económica entre los municipios, y estos son, de los tres órdenes de gobierno, el gobierno más cercano a la gente.

Imagen 1. Regiones Geoeconómicas de Puebla y sus Municipios

Fuente: INAFED



#### 3.2 Auditoría al Desempeño en los Municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma del Estado de Puebla, en el Ejercicio 2019.

Cada municipio conforme al artículo 78 fracción VI, debe aprobar y mandar al Ejecutivo, para su publicación en los términos legales, el Plan Municipal de Desarrollo que corresponda a su ejercicio constitucional y derivar los programas de dirección y ejecución en las acciones que sean de su competencia, impulsando la participación ciudadana y coadyuvando a la realización de programas regionales de desarrollo, ahí se plasman los objetivos a corto, mediano y largo plazo, sustentado en programas estratégicos de gobierno que sirven como fundamento para la conformación anual de los Presupuestos basados en Resultados (PbR), Programas presupuestarios (Pp) y el Sistema de Evaluación al Desempeño (SED) se encuentra homologado con los criterios nacionales de la metodología de asignación presupuestal con base en resultados, que es la Metodología de Marco Lógico (MML), lo que permite integrar

procesos de programación, seguimiento, evaluación y control de las acciones gubernamentales y contar con una de las mejores herramientas para la planeación, programación y evaluación gubernamental.

Para esto los municipios establecen acciones a corto, mediano y largo plazo, determinadas por los objetivos y metas que se planteó en el PMD, a través de un proceso de programación integrado al SED, para garantizar que los recursos públicos en el municipio se ejerzan con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez, puesto que están enfocados en la atención puntual de cada línea de acción plasmada en el PMD y se asignan responsables de las tareas a cumplir.

Esta programación ofrece grandes beneficios al interior del gobierno municipal, pues se logra vincular la asignación de los recursos con las metas planeadas, y también se da prioridad a los programas con los mejores resultados en calidad de vida de la población.

Para llevar a cabo el estudio de las Auditorías al Desempeño en los municipios del Estado de Puebla, partimos de que esta es una revisión respecto a lo que inicialmente plantea el municipio a nivel Programático, a través de los Pp fundados en PbR y respecto a las metas e indicadores que el municipio establece; da seguimiento con el SED que logra adoptarse como un proceso continuo, sistemático y periódico, sustentado en indicadores estratégicos y de gestión en materia económica y social, y su evaluación final mediante la cual poder comparar los resultados obtenidos con los programados, obteniendo el grado de cumplimiento de metas y objetivos, ayudando así a la toma de decisiones en términos de la integración del presupuesto público.

Por medio del SED con el enfoque de PbR, trimestralmente se realiza el seguimiento de los indicadores que miden el avance y cumplimiento de las metas, para lo cual se crea una red entre las unidades y encargados de la evaluación, donde generalmente es la Contraloría Municipal es la encargada de concentrar y evaluar esta información, quienes van a entregar la

información respecto a las actividades realizadas y quienes concentran, registran, analizan metodológicamente los resultados en tres estados de cumplimiento: satisfactorio, preventivo y no satisfactorio, para presentar informes para poder retroalimentar a las unidades y poder tomar las decisiones conducentes a el logro de metas y objetivos, detectar áreas de oportunidad, implementar acciones preventivas, correctivas o de mejora.

Para este estudio consideraremos que un resultado satisfactorio se encuentra en los rangos del 80.00 al 110% del cumplimiento de las metas u objetivos.

Los municipios que se eligieron para desarrollar esta investigación son:

- Cuautlancingo
- Palmar de Bravo
- Tehuacán
- Tepeojuma

La base para tomar esta muestra de municipios, consistió en la disponibilidad de la información para llevar a cabo este trabajo, empezaremos con una descripción de cada caso, partiendo de sus características tomando en cuenta el Informe Anual sobre la Pobreza y Rezago Social 2019, con información del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) y el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL), después se presentarán los resultados de las auditorías practicadas considerando como parte medular los Programas presupuestarios, cumplimiento y evidencia presentada, posteriormente se realizarán comparaciones entre los municipios seleccionados.

Como parte del trabajo de auditoría se lleva a cabo la revisión de los resultados presentados en los informes realizados por las Contralorías de los municipios, y se confrontan con la evidencia de desempeño correspondiente, por cada acción presentada, por cada unidad responsable, para poder así emitir una opinión sobre el cumplimiento de las metas y objetivos con base en la información programática y presupuestal.



### 3.3 Análisis de Municipios Específicos

#### 3.3.1 Cuautlancingo

El municipio de Cuautlancingo se localiza en la parte centro oeste del Estado de Puebla.

El municipio se localiza en la parte meridional del Valle de Puebla, que constituye el sector principal de la altiplanicie poblana, en la región IV Angelópolis, sus coordenadas geográficas son los paralelos 19° 04'54" y 19° 09'36" de latitud norte y los meridianos 98° 13'18" y 98° 17'36" de longitud occidental.

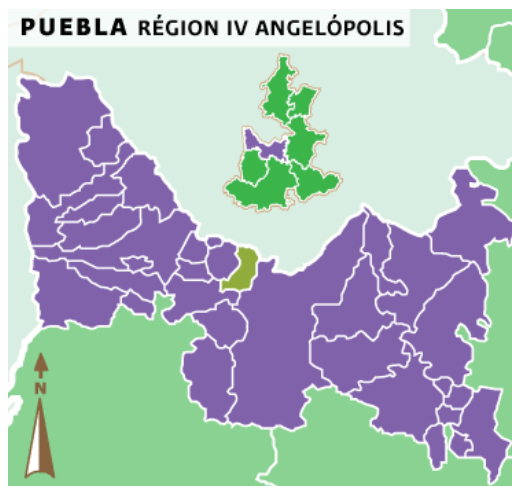


Imagen 2. Ubicación del Municipio de Cuautlancingo.

Fuente: INAFED

El municipio colinda al Norte con el estado de Tlaxcala, al Sur con los municipios de San Pedro Cholula y con la ciudad de Puebla, al Este con los municipios de Tlaxcala y la ciudad de Puebla, al Oeste con el municipio de Coronango.

Tiene una superficie de 38.17 kilómetros cuadrados que lo ubica en el lugar 191 por su tamaño, con respecto a los demás municipios del estado.

#### Cuautlancingo en Cifras

El Informe Anual sobre la Pobreza y Rezago Social 2019, Puebla, Cuautlancingo presenta la siguiente información:

##### I. Información general de pobreza y rezago social

Indicador	En el municipio	En el estado
<b>Población</b>		
Número de personas	103,430	6,427,326
<b>Pobreza Multidimensional</b>		
Población en pobreza	39.3%	61.0%
Población en pobreza moderada	36.4%	50.0%
Población en pobreza extrema	2.8%	10.9%
Población vulnerable por carencias	21.7%	22.0%
Población vulnerable por ingresos	14.6%	6.1%

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 41

Población no pobre y no vulnerable	24.5%	11.0%
<b>Rezago Social</b>		
Grado de Rezago Social	Muy Bajo	Alto
Zona de Atención Prioritaria		
Urbanas	11	1,774
Rural	0	136

**II. Retos para garantizar el derecho a la vivienda**

Indicador	Población (Miles)	Porcentaje
En Carencia por acceso a calidad y espacios de la vivienda.	6.4	5.3%
Vivienda con piso de tierra	1.0	0.9%
En viviendas con techos de material endeble	0.6	0.5%
En viviendas con muros de material endeble	0.2	0.2%
En viviendas con hacinamiento	5.4	4.9%
Acceso a los servicios básicos en la vivienda	3.6	2.9%
En viviendas sin acceso al agua	1.5	1.4%
En viviendas sin drenaje	0.7	0.7%
En viviendas sin electricidad	0.2	0.2%
En viviendas sin chimenea cuando usan leña o carbón para cocinar	0.8	0.7%

Tabla 1. Información sobre Pobreza y Rezago Social Cuautlancingo, Puebla, 2019

Fuente: Proyecciones de población de CONAPO 2019. Medición de la pobreza municipal 2015 de CONEVAL. Índice de rezago social por entidad federativa y municipio 2015 de CONEVAL. Decreto por el que se formula la Declaratoria de las Zonas de Atención Prioritaria para 2019, Diario Oficial de la Federación.

Por lo que respecta al presupuesto recaudado para el ejercicio 2019 se integró de la siguiente forma:

Fuente de Financiamiento	Monto Recaudado
Recursos Propios	\$197'032,522.10
Participaciones	\$143'226,424.67
Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal	\$14'029,868.99
Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social Municipal y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal	\$77'230,447.19
Convenios	\$31'701,880.65
<b>Total</b>	<b>\$463'221,143.58</b>

Tabla 2. Ingresos recaudados de Cuautlancingo, Puebla 2019

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 42

Fuente: Cuenta Pública 2019.

<https://cuautlancingo.gob.mx/DOCUMENTOS/TRANSPARENCIA/CONTABILIDAD/DIFUSION/CUENTAS-PUBLICAS/Cuenta-Publica-Consolidada-2019.pdf>

En el caso de Cuautlancingo, Puebla en el Plan de Desarrollo Municipal. 2018-2021, fue publicado el 05 de marzo de 2019 en el Periódico Oficial del Estado, y estableció los siguientes ejes estratégicos:

1. Municipio Seguro
2. Infraestructura Municipal
3. Municipio Incluyente
4. Municipio con Desarrollo

Inicialmente los municipios plasman en sus Programas presupuestarios (Pp) los objetivos y metas que llevaran a cabo en cada año conforme a su Plan de Desarrollo Municipal.

En el ejercicio 2019 el municipio de Cuautlancingo tuvo un Presupuesto de Egresos Aprobado por \$377,765,010.16.

En 2019 se desarrollaron trece (13) programas presupuestarios, de la siguiente forma:

Programa Presupuestario	Presupuesto Pagado
1. Programa Integral de Seguridad Pública Municipal, Vialidad Municipal, Protección Civil y Procuración de Justicia.	\$55,814,386.05
2. Ordenamiento Territorial, Vivienda e Infraestructura Municipal.	\$105,564,542.66
3. Alumbrado Público, Recolección, Manejo y Disposición de Residuos Sólidos, Protección y Educación Ambiental.	\$29,461,596.00
4. Desarrollo Integral de la Familia y Equidad de Género	\$12,651,164.92
5. Atención a la Población Socialmente en Riesgo, Promoción y Cuidado de la Salud.	\$3,406,223.27
6. Desarrollo de la Juventud y Atención a la Mujer	\$254,502.19
7. Educación, Cultura y Deporte	\$3,407,711.82
8. Desarrollo Económico, Sector Agropecuario, Empleo y Economía Local.	\$3,774,671.13
9. Promoción al Turismo y Población con Calidad Migrante.	\$3,120,873.75
10. Finanzas Públicas Responsables.	\$57,517,157.71

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 43

11. Profesionalización de los Servidores Públicos, Supervisión y Combate a la Corrupción.	\$89,339,171.84
12. Legalidad y Gobierno.	\$3,543,989.75
13. Calidad de Servicios y Transparencia.	\$54,763,648.86
<b>Total</b>	<b>\$422,619,639.95</b>

Tabla 3. Presupuesto de Egresos por Programa 2019 del Municipio de Cuautlancingo, Puebla.

Fuente: Analítico de presupuesto de egresos por Programa 2019.

<https://cuautlancingo.gob.mx/DOCUMENTOS/TRANSPARENCIA/CONTABILIDAD/DIFUSION/Estados%20Financieros/2019%2012%20DICIEMBRE/12->

[ESTADO%20ANALITICO%20DEL%20EJERCICIO%20DEL%20PRESUPUESTO%20DE%20EGRESOS.pdf](#)

Donde podemos observar un **subejercicio de los recursos por \$40'601,503.63**, esto debido a que no se tuvo un cumplimiento satisfactorio de las metas y objetivos programados.

Aunque la relación de los ejes con los programas no es directa, guarda orden con la presentación del PDM Cuautlancingo, Puebla 2018-2021 y abarca todas las unidades administrativas plasmadas en el organigrama.

El cumplimiento de los programas presupuestarios tuvo los siguientes resultados:

Programa Presupuestario	Resultado
Eje 1 Municipio Seguro	
1. Programa Integral de Seguridad Pública Municipal, Vialidad Municipal, Protección Civil y Procuración de Justicia.	<b>-102.71</b>
Fin	-143.87%
Propósito	-143.87%
Componente 1	-143.87%
Componente 2	-143.87%
Componente 3	-143.87%
Componente 4	-199.64%
Componente 5	200.00%
Eje 2 Infraestructura Municipal	
2. Ordenamiento Territorial, Vivienda e Infraestructura Municipal.	<b>73.00%</b>

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
 CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
 DE PUEBLA. 44

Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	25.00%
Componente 2	40.00%
Componente 3	100.00%
<b>3. Alumbrado Público, Recolección, Manejo y Disposición de Residuos Sólidos, Protección y Educación Ambiental.</b>	<b>632.10%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	355.85%
Componente 2	1,323.68%
Componente 3	1,746.40%
Componente 4	166.67%
<b>Eje 3. Municipio Incluyente</b>	
<b>4. Desarrollo Integral de la Familia y Equidad de Género</b>	<b>9,163.68%</b>
Fin	3,575.26%
Propósito	3,575.26%
Componente 1	3,575.26%
Componente 2	2,930.22%
Componente 3	5,078.15%
Componente 4	28,317.97%
Componente 5	17,093.65%
<b>5. Atención a la Población Socialmente en Riesgo, Promoción y Cuidado de la Salud.</b>	<b>-1,149.01%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	1,728.00%
Componente 2	75.00%
Componente 3	90.90%
Componente 4	-10,336.67%
Componente 5	199.70%
<b>6. Desarrollo de la Juventud y Atención a la Mujer</b>	<b>81.02%</b>
Fin	191.47%
Propósito	191.47%

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA.

45

Componente 1	138.70%
Componente 2	16.90%
Componente 3	-0.70%
Componente 4	-51.73
<b>7. Educación, Cultura y Deporte</b>	<b>909.47%</b>
Fin	400.44%
Propósito	400.44%
Componente 1	315.39%
Componente 2	575.63%
Componente 3	2,855.45%
<b>Eje 4. Municipio con Desarrollo</b>	
<b>8. Desarrollo Económico, Sector Agropecuario, Empleo y Economía Local.</b>	<b>5,217.12%</b>
Fin	16,333.33%
Propósito	16,333.33%
Componente 1	90.00%
Componente 2	157.75%
Componente 3	3,391.00%
Componente 4	0.00%
Componente 5	214.40%
<b>9. Promoción al Turismo y Población con Calidad Migrante.</b>	<b>1,938.35%</b>
Fin	3,101.36%
Propósito	3,101.36%
Componente 1	-129.93%
Componente 2	1,680.61%
<b>10. Finanzas Públicas Responsables.</b>	<b>221.64%</b>
Fin	285.00%
Propósito	285.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	95.45%
Componente 3	285.00%
Componente 4	501.00%
Componente 5	0.00%

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA.

46

11. Profesionalización de los Servidores Públicos, Supervisión y Combate a la Corrupción.	<b>69.68%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	-118.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
Componente 4	105.77%
Componente 5	100.00%
12. Legalidad y Gobierno.	<b>13.33%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	-365.00%
Componente 3	131.67%
13. Calidad de Servicios y Transparencia.	<b>392.67%</b>
Fin	337.15%
Propósito	337.15%
Componente 1	728.22%
Componente 2	645.71%
Componente 3	483.47%
Componente 4	67.00%
Componente 5	150.00%
<b>Cumplimiento Promedio</b>	<b>1,343.10%</b>

Tabla 4. Cumplimiento de Programas Presupuestarios 2019 por Eje del Plan de Desarrollo Municipal 2018-2021 para el ejercicio 2019.

Fuente: Cumplimiento final de Programas Presupuestarios 2019, proporcionado por el Municipio de Cuautlancingo, que debió publicarse en su portal de transparencia.

La tabla 4 muestra resultados negativos que se refieren a comportamientos contrarios a los establecidos en las metas, por ejemplo: las relativas a disminuir índices que tuvieron el comportamiento opuesto, dado que aumentaron y viceversa.

El desempeño del municipio se considera **no satisfactorio**, ya que el 93.21% de los resultados de las metas de los programas presupuestarios se encuentran fuera de rango aceptable.

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 47

Se colocaron los Ejes del Plan de Desarrollo Municipal (PDM) 2018-2021, para identificar que Programas presupuestarios les pertenecen en el ejercicio 2019, y poder tener un análisis de cumplimiento por Eje arrojando la siguiente información:

Eje del Plan Municipal de Desarrollo	Resultado del cumplimiento
Eje 1 Municipio Seguro	-102.21%
Eje 2 Infraestructura Municipal	352.55%
Eje 3. Municipio Incluyente	2,251.29%
Eje 4. Municipio con Desarrollo	1,492.02%

Tabla 5. Cumplimiento al Desempeño por Eje del PDM con base en Pp 2019 Cuautlancingo, Puebla.

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla 5 podemos observar que el municipio de Cuautlancingo, no obtuvo calificación satisfactoria en ningún Eje, lo que confirma que el Desempeño del Municipio de Cuautlancingo en el ejercicio 2019 fue no favorable.

### 3.3.2 Palmar de Bravo

El municipio de Palmar de Bravo se localiza en la parte centro este del estado de Puebla. Sus coordenadas geográficas son los paralelos 18° 45' 36" y 18° 55' 06" de latitud norte y los meridianos 97° 22' 54" y 97° 40' 00" de longitud occidental. Se encuentra ubicado en la región III Serdán (Chalchicomula de Sesma).



Colinda al norte con Esperanza al noroeste con Chalchicomula de Sesma y al sureste con Cañada Morelos.

Tiene una superficie de 362.53 km<sup>2</sup> que lo ubican en el lugar 21 por su tamaño, con respecto a los demás municipios del estado.

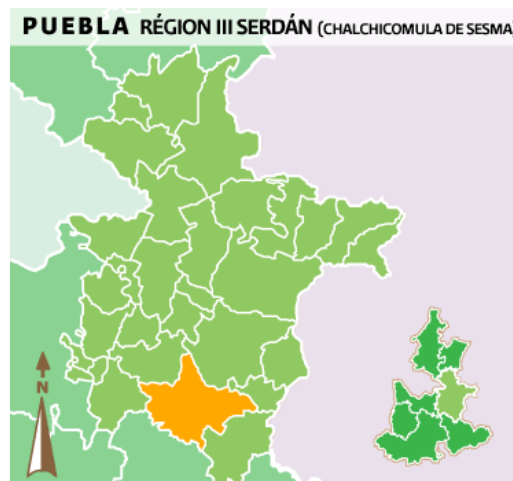


Imagen 3. Ubicación del Municipio de Palmar de Bravo, Puebla

Fuente: INAFED

### Palmar de Bravo en Cifras

El Informe Anual sobre la Pobreza y Rezago Social 2019, Puebla, Palmar de Bravo presenta la siguiente información:

#### I. Información general de pobreza y rezago social

Indicador	En el municipio	En el estado
<b>Población</b>		
Número de personas	48,050	6,427,326
<b>Pobreza Multidimensional</b>		
Población en pobreza	81.9%	61.0%
Población en pobreza moderada	66.4%	50.0%
Población en pobreza extrema	15.5%	10.9%
Población vulnerable por carencias	15.1%	22.0%
Población vulnerable por ingresos	1.8%	6.1%
Población no pobre y no vulnerable	1.2%	11.0%
<b>Rezago Social</b>		
Grado de Rezago Social	Alto	Alto
Zona de Atención Prioritaria		
Urbanas	34	1,774
Rural	1	136

#### II. Retos para garantizar el derecho a la vivienda

Indicador

Población (Miles)	Porcentaje
-------------------	------------

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 49

En Carencia por acceso a calidad y espacios de la vivienda.	6.1	15.0%
Vivienda con piso de tierra	2.6	5.7%
En viviendas con techos de material endeble	0.4	0.8%
En viviendas con muros de material endeble	0.2	0.4%
En viviendas con hacinamiento	8.3	17.9%
Acceso a los servicios básicos en la vivienda	12.8	31.7%
En viviendas sin acceso al agua	1.5	3.3%
En viviendas sin drenaje	8.9	19.2%
En viviendas sin electricidad	0.9	1.9%
En viviendas sin chimenea cuando usan leña o carbón para cocinar	9.7	21.7%

Tabla 6. Información sobre Pobreza y Rezago Social Palmar de Bravo, Puebla, 2019

Fuente: Proyecciones de población de CONAPO 2019. Medición de la pobreza municipal 2015 de CONEVAL. Índice de rezago social por entidad federativa y municipio 2015 de CONEVAL. Decreto por el que se formula la Declaratoria de las Zonas de Atención Prioritaria para 2019, Diario Oficial de la Federación.

Por lo que respecta al presupuesto recaudado para el ejercicio 2019 se integró de la siguiente forma:

Fuente de Financiamiento	Monto Recaudado
Recursos Propios	\$7,513,204.01
Participaciones	\$ 66,252,633.28
Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal	\$31,787,683.00
Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social Municipal y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal	\$67,663,661.00
Convenios	\$16,903,249.00
<b>Total</b>	<b>\$190,120,430.29</b>

Tabla 7. Análisis de Presupuesto de Ingresos Recaudado por Fuente de Financiamiento al 31 de diciembre de 2019.

Fuente: Estado Análisis del Ingreso 2019.

[https://transparencia.palmardebravo.gob.mx/documentos/CONAC/2019/LDF/4to\\_Trimestre/F5\\_EAID\\_31122019.pdf](https://transparencia.palmardebravo.gob.mx/documentos/CONAC/2019/LDF/4to_Trimestre/F5_EAID_31122019.pdf)

En el caso de Palmar de Bravo, Puebla en el Plan de Desarrollo Municipal 2018-2021 estableció los siguientes ejes estratégicos:

Eje 1. Palmar de Bravo Seguro

Eje 2. Palmar de Bravo con Equidad e Igualdad Social

Eje 3. Palmar de Bravo con Mayor Fortalecimiento y Efectiva Administración

Municipal

Eje 4. Palmar de Bravo Generador de Infraestructura de Calidad

Cada año los municipios plasman en sus Programas presupuestarios (Pp) los objetivos y metas que llevaran a cabo en cada año conforme a su Plan de Desarrollo Municipal.

En el ejercicio 2019 el municipio de Palmar de Bravo tuvo un Presupuesto de Egresos Aprobado por \$161,253,400.00

En 2019 se desarrollaron cuatro (4) programas presupuestarios, de la siguiente forma:

Programa Presupuestario	Presupuesto Pagado
1. Palmar de Bravo Seguro	\$2,195,006.94
2. Palmar de Bravo con Equidad e Igualdad Social	\$16,335,533.64
3. Palmar de Bravo con Mayor Fortalecimiento y Efectiva Administración Municipal	\$48,767,884.52
4. Palmar de Bravo Generador de Infraestructura de Calidad	\$120,732,743.12
Total	<b>\$188,031,168.22</b>

Tabla 9. Inversión del Presupuesto de Egresos Pagado por Programa Presupuestario 2019.

Fuente: Cumplimiento final de programas presupuestarios 2019.

Donde podemos observar una completa alineación directa entre los ejes del PDM y los programas del Pp lo que permite realizar un análisis directo al cumplimiento del PDM en el ejercicio revisado.

El cumplimiento de metas, objetivos e indicadores de los programas presupuestarios tuvo los siguientes resultados:

Programa Presupuestario	Resultado
1. Palmar de Bravo Seguro	<b>99.98%</b>
Fin	93.00%
Propósito	106.88%

Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
2. Palmar de Bravo con Equidad e Igualdad Social	<b>105.68%</b>
Fin	105.26%
Propósito	106.67%
Componente 1	106.00%
Componente 2	101.37%
Componente 3	109.61%
Componente 4	106.43%
3. Palmar de Bravo con Mayor Fortalecimiento y Efectiva Administración Municipal	<b>101.98%</b>
Fin	99.15%
Propósito	99.15%
Componente 1	111.62%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
4. Palmar de Bravo Generador de Infraestructura de Calidad	<b>94.95%</b>
Fin	91.99%
Propósito	100.73%
Componente 1	92.13%
<b>Cumplimiento promedio:</b>	<b>100.70%</b>

Tabla 10. Cumplimiento de Programas Presupuestarios 2019.

Fuente: Cumplimiento final de programas presupuestarios 2019.

Se observa un cumplimiento razonable de las metas planeadas con un cumplimiento promedio de 100.70%, considerando el aumento presentado en los recursos recaudados respecto a los ingresos programado y un ahorro de \$2,089,262.07, respecto a los recursos ejercidos.

### 3.3.3 Tehuacán.

El municipio de Tehuacán se localiza en la parte sureste del Estado de Puebla. Sus coordenadas geográficas son los paralelos 18°22'06" y 18°36'12" de longitud norte, y los meridianos 97°15'24" y 97°37'24" de longitud occidental. El municipio de Tehuacán representa

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 52

el 1.15% de la superficie del Estado. Abarcando una Extensión aproximada de 553.57 kilómetros cuadrados, que lo ubican en el lugar 18, por su tamaño, con respecto a los demás municipios del Estado.

Sus colindancias son al Norte con Tepanco de López, Santiago Miahuatlán, Nicolás Bravo y Vicente Guerrero, al Este con Vicente Guerrero, San Antonio Cañada y Ajalpan, al Sur con San Gabriel Chilac, Zapotitlán y Altepexi y al Oeste con Zapotitlán, San Martín Atexcal, Juan N. Méndez y Tepango de López. Se encuentra ubicado en la región VII Tehuacán y Sierra Negra.

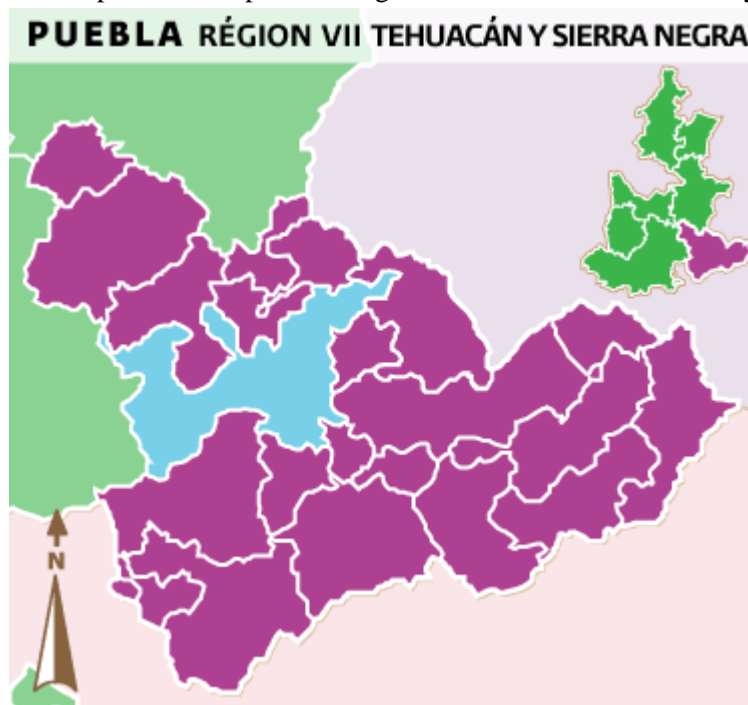


Imagen 4. Ubicación del Municipio de Tehuacán, Puebla

Fuente: INAFED

### Tehuacán en Cifras

El Informe Anual sobre la Pobreza y Rezago Social 2019, Puebla, Tehuacán presenta la siguiente información:

#### I. Información general de pobreza y rezago social

Indicador	En el municipio	En el estado
<b>Población</b>		
Número de personas	306,313	6,427,326
<b>Pobreza Multidimensional</b>		
Población en pobreza	56.7%	61.0%
Población en pobreza moderada	50.2%	50.0%
Población en pobreza extrema	6.5%	10.9%
Población vulnerable por carencias	24.2%	22.0%
Población vulnerable por ingresos	8.1%	6.1%
Población no pobre y no vulnerable	11.0%	11.0%

**Rezago Social**

Grado de Rezago Social  
Zona de Atención Prioritaria  
Urbanas  
Rural

	Bajo	Alto
Urbanas	85	1,774
Rural	0	136

**II. Retos para garantizar el derecho a la vivienda**

Indicador	Población (Miles)	Porcentaje
En Carencia por acceso a calidad y espacios de la vivienda.	49.9	13.8%
Vivienda con piso de tierra	20.9	6.6%
En viviendas con techos de material endeble	0.5	0.2%
En viviendas con muros de material endeble	3.8	1.2%
En viviendas con hacinamiento	35.8	11.2%
Acceso a los servicios básicos en la vivienda	56.0	15.5%
En viviendas sin acceso al agua	14.0	4.4%
En viviendas sin drenaje	14.8	4.7%
En viviendas sin electricidad	2.7	0.9%
En viviendas sin chimenea cuando usan leña o carbón para cocinar	30.4	9.7%

Tabla 11. Información sobre Pobreza y Rezago Social Tehuacán, Puebla, 2019

Fuente: Proyecciones de población de CONAPO 2019. Medición de la pobreza municipal 2015 de CONEVAL. Índice de rezago social por entidad federativa y municipio 2015 de CONEVAL. Decreto por el que se formula la Declaratoria de las Zonas de Atención Prioritaria para 2019, Diario Oficial de la Federación.

Por lo que respecta al presupuesto recaudado para el ejercicio 2019 se integró de la siguiente forma:

Fuente de Financiamiento	Monto Recaudado
Recursos Propios	\$139,689,701.24
Participaciones	\$345,739,017.10
Aportaciones	\$327,281,905.10
Convenios	\$49,061,951.46
Subsidios	\$445,437.69
<b>Total</b>	<b>\$881,025,926.19</b>

Tabla 12. Presupuesto recaudado por fuente de financiamiento al 31 de diciembre de 2019.

Fuente: Estado Analítico del Ingreso 2019.  
[http://transparencia.tehuacan.gob.mx/media/files/SEVAC/4TO%20TRIMESTRE%202019/5\\_-%20ESTADO%20ANALITICO%20DE%20INGRESOS%20DETALLADO%20-LDF%20\(F5\).pdf](http://transparencia.tehuacan.gob.mx/media/files/SEVAC/4TO%20TRIMESTRE%202019/5_-%20ESTADO%20ANALITICO%20DE%20INGRESOS%20DETALLADO%20-LDF%20(F5).pdf)

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 54

En el caso de Tehuacán, Puebla en el Plan de Desarrollo Municipal 2018-2021, publicado el 16 de julio de 2019, estableció los siguientes ejes estratégicos:

1. Bienestar de las familias de Tehuacán.
2. Municipio Prospero y Competitivo.
3. Infraestructura, Sustentabilidad y Servicios Públicos de Calidad.
4. Seguridad, Justicia y Armonía Social para Tehuacán.
5. Gobierno Honesto, Eficiente y Solidario

En la elaboración anual de los Programas presupuestarios (Pp) plasmo los objetivos y metas que llevaran a cabo en el ejercicio conforme a su Plan de Desarrollo Municipal. En 2019 se desarrollaron veintidós (22) programas presupuestarios, de la siguiente forma:

Programa Presupuestario
Eje 1. Bienestar de las familias de Tehuacán
1. Desarrollo Humano y Asistencia Social
2. Salud y Bienestar
3. Equidad e Igualdad de Género
4. Educación
5. Promoción del Deporte
6. Turismo y Patrimonio
7. Cultura
Eje 2. Municipio Prospero y Competitivo.
8. Desarrollo del Campo
9. Fomento y Abasto
10. Competitividad y Mejora Regulatoria
Eje 3. Infraestructura, Sustentabilidad y Servicios Públicos de Calidad.
11. Desarrollo Urbano
12. Obras Estratégicas 1

13. Obras Estratégicas 2
14. Servicios Públicos
15. Medio Ambiente y Ecología
<b>Eje 4. Seguridad, Justicia y Armonía Social para Tehuacán.</b>
16. Seguridad Pública
17. Justicia y Armonía Social
<b>Eje 5. Gobierno Honesto, Eficiente y Solidario</b>
18. Desarrollo Institucional y Gobernanza
19. Participación Ciudadana, Transparencia y Comunicación Social
20. Eficiencia en la Administración Pública de Recursos Municipales
21. Fortalecimiento de las Finanzas Municipales
22. Rendición de Cuentas y Control Interno de la Gestión Pública
<b>Presupuesto de Egresos aprobado \$ 830,084,714.97</b>

Tabla 13. Programas Presupuestarios Aprobados en el PAE 2019.

Fuente: Programa Anual de Evaluaciones 2019 y Presupuesto Aprobado 2019.

<http://transparencia.tehuacan.gob.mx/media/files/Planeacion%20y%20Proyectos/pp/PAE%202019.pdf> y <http://transparencia.tehuacan.gob.mx/media/files/SEVAC/2019/PRESUPUESTO%20DE%20EGRADOS%202019.pdf>

Donde podemos notar que no incluye montos autorizados por Programa presupuestario, respecto al cumplimiento se presenta información del cuarto trimestre, en la página de Plataforma Nacional del Transparencia, se puede realizar la consulta pública del Instituto Nacional de Acceso a la Información (INAI) en: <https://consultapublicamx.inai.org.mx/vut-web/faces/view/consultaPublica.xhtml#tarjetaInformativa>, como a continuación se presentan

Programa Presupuestario	Resultado
1. Desarrollo Humano y Asistencia Social	<b>97.32%</b>
Fin	100.00%



SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
 CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
 DE PUEBLA.

56

Propósito	100.00%
Componente 1	86.60%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
<b>2. Salud y Bienestar</b>	<b>83.59%</b>
Fin	72.34%
Propósito	78.90%
Componente 1	109.10%
Componente 2	59.35%
Componente 3	98.26%
<b>3. Equidad e Igualdad de Género</b>	<b>97.24%</b>
Fin	94.9
Propósito	97.54
Componente 1	99.29
<b>4. Educación</b>	<b>94.95%</b>
Fin	91.99%
Propósito	100.73%
Componente 1	92.13%
<b>5. Promoción del Deporte</b>	<b>101.90%</b>
Fin	109.52%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
<b>6. Turismo y Patrimonio</b>	<b>112.23%</b>
Fin	80.30%
Propósito	147.31%
Componente 1	118.18%

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
 CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
 DE PUEBLA.

57

Componente 2	103.13%
<b>7. Cultura</b>	<b>78.77%</b>
Fin	100.00%
Propósito	66.67%
Componente 1	103.70%
Componente 2	25.00%
<b>8. Desarrollo del Campo</b>	<b>126.80%</b>
Fin	153.61%
Propósito	100.00%
<b>9. Fomento y Abasto</b>	<b>90.81%</b>
Fin	64.13%
Propósito	100.00%
Componente 1	99.85%
Componente 2	99.26%
<b>10. Competitividad y Mejora Regulatoria</b>	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
<b>11. Desarrollo Urbano</b>	<b>105.66%</b>
Fin	113.50%
Propósito	91.50%
Componente 1	82.43%
Componente 2	140.91%
Componente 3	100.00%
<b>12. Obras Estratégicas 1</b>	<b>N/A</b>
Fin	N/A
Propósito	N/A
Componente 1	N/A
Componente 2	N/A

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
 CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
 DE PUEBLA. 58

13. Obras Estratégicas 2	<b>N/A</b>
Fin	N/A
Propósito	N/A
Componente 1	N/A
Componente 2	N/A
Componente 3	N/A
14. Servicios Públicos	<b>103.36%</b>
Fin	98.48%
Propósito	91.67%
Componente 1	100.00%
Componente 2	88.89%
Componente 3	137.76%
15. Medio Ambiente y Ecología	<b>98.04%</b>
Fin	101.22%
Propósito	92.91%
Componente 1	100.00%
16. Seguridad Pública	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
17. Justicia y Armonía Social	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
18. Desarrollo Institucional y Gobernanza	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
DE PUEBLA. 59

19. Participación Ciudadana, Transparencia y Comunicación Social	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
20. Eficiencia en la Administración Pública de Recursos Municipales	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
21. Fortalecimiento de las Finanzas Municipales	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
22. Rendición de Cuentas y Control Interno de la Gestión Pública	<b>100.00%</b>
Fin	100.00%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
Componente 3	100.00%
Cumplimiento Promedio	<b>90.49%</b>

Tabla 14. Cumplimiento de las metas de los Programas Presupuestarios 2019.

Fuente:

<https://consultapublicamx.inai.org.mx/vut->

<web/faces/view/consultaPublica.xhtml#tarjetaInformativa>

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 60

Se intercalaron en la tabla 13 los Ejes del PDM, con respecto a los Programas presupuestarios les pertenecen en el ejercicio 2019, y poder tener un análisis de cumplimiento por Eje arrojando la siguiente información:

Eje del Plan Municipal de Desarrollo	Resultado del cumplimiento
Eje 1. Bienestar de las familias de Tehuacán	95.14%
Eje 2. Municipio Prospero y Competitivo.	105.87%
Eje 3. Infraestructura, Sustentabilidad y Servicios Públicos de Calidad.	61.41%
Eje 4. Seguridad, Justicia y Armonía Social para Tehuacán.	100.00%
Eje 5. Gobierno Honesto, Eficiente y Solidario	100.00%
Cumplimiento promedio de los Ejes	92.48%

Tabla 15. Cumplimiento al Desempeño por Eje del PDM con base en Pp 2019 Tehuacán, Puebla.

Fuente: Elaboración propia.

Conforme a la tabla 15 podemos ver que el cumplimiento por Ejes en promedio es satisfactorio, y que por Eje solo el referente al Eje3. Infraestructura, Sustentabilidad y Servicios Públicos de Calidad no tiene un cumplimiento satisfactorio.

El municipio de Tehuacán, Puebla logro una recaudación de **\$881,025,926.19**, sin embargo, su nivel de presupuesto ejercido solo llegó a **\$738,371,350.30** debido principalmente a los problemas políticos que se suscitaron en el Ayuntamiento, razón por la cual los programas Obra Estratégica 1 y Obra Estratégica 2 no lograron avances en sus metas y dejaron de ejercerse \$142,654,575.89, lo que se considera un subejercicio de los recursos.

### 3.3.4 Tepeojuma

El Municipio de Tepeojuma se localiza en la parte centro-oeste del Estado de Puebla. Sus coordenadas geográficas son los paralelos 18° 40' 18" y 18° 45' 54" de latitud norte y los meridianos 98° 20' 06" y 98° 30' 06" de longitud occidental y sus colindancias son: Al norte

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 61

limita con Huaquechula y San Diego la Mesa Tochimiltzingo, al sur limita con Izúcar de

Matamoros y Xochiltepec, al oeste limita con Tochimilzingo y al poniente limita con Huaquechula y Tlapanalá; en la Región V Valle de Atlixco y Matamoros.

Tiene una superficie de 132.25 kilómetros cuadrados que lo ubica en el lugar 107 por su extensión, con respecto a los demás municipios del Estado.

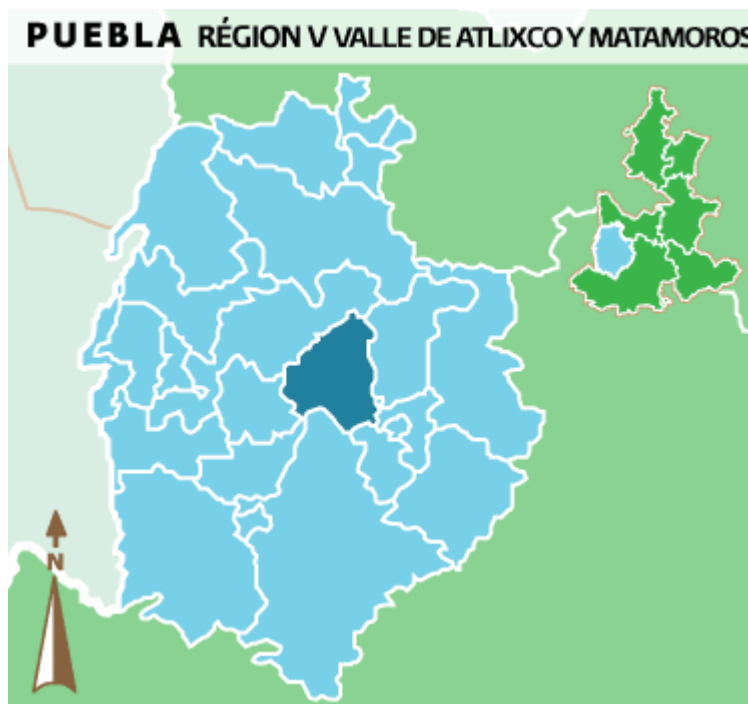


Imagen 5. Ubicación del Municipio de Tepeojuma, Puebla

Fuente: INAFED

### Tepeojuma en Cifras

El Informe Anual sobre la Pobreza y Rezago Social 2019, Puebla, Tepeojuma presenta la siguiente información:

#### I. Información general de pobreza y rezago social

Indicador	En el municipio	En el estado
<b>Población</b>		
Número de personas	8,951	6,427,326
<b>Pobreza Multidimensional</b>		
Población en pobreza	78.8%	61.0%
Población en pobreza moderada	56.7%	50.0%
Población en pobreza extrema	22.1%	10.9%
Población vulnerable por carencias	12.5%	22.0%
Población vulnerable por ingresos	5.2%	6.1%
Población no pobre y no vulnerable	3.5%	11.0%
<b>Rezago Social</b>		
Grado de Rezago Social	Bajo	Alto
Zona de Atención Prioritaria		
Urbanas	4	1,774
Rural	1	136

## II. Retos para garantizar el derecho a la vivienda

Indicador	Población (Miles)	Porcentaje
En Carencia por acceso a calidad y espacios de la vivienda.	1.2	14.4%
Vivienda con piso de tierra	0.5	6.3%
En viviendas con techos de material endeble	0.0	0.5%
En viviendas con muros de material endeble	0.1	0.6%
En viviendas con hacinamiento	0.8	10.0%
Acceso a los servicios básicos en la vivienda	2.9	34.4%
En viviendas sin acceso al agua	0.1	1.0%
En viviendas sin drenaje	0.5	6.1%
En viviendas sin electricidad	0.1	1.2%
En viviendas sin chimenea cuando usan leña o carbón para cocinar	2.5	30.8%

Tabla 16. Información sobre Pobreza y Rezago Social Tepeojuma, Puebla, 2019

Fuente: Proyecciones de población de CONAPO 2019. Medición de la pobreza municipal 2015 de CONEVAL. Índice de rezago social por entidad federativa y municipio 2015 de CONEVAL. Decreto por el que se formula la Declaratoria de las Zonas de Atención Prioritaria para 2019, Diario Oficial de la Federación.

Por lo que respecta al presupuesto recaudado para el ejercicio 2019 se integró de la siguiente forma:

Fuente de Financiamiento	Monto Recaudado
Recursos Propios	\$2,346,470.00
Participaciones y Aportaciones	\$39,535,016.00
Otros Ingresos (Convenios)	\$3,093,865.00
<b>Total</b>	<b>\$44,975,353.00</b>

Tabla 17. Presupuesto Recaudado por fuente de financiamiento 2019.

Fuente: Analítico de Presupuesto de Ingresos al 31 de diciembre de 2019.

El Municipio de Tepeojuma, Puebla no contó con un Plan de Desarrollo Municipal (PDM) 2018-2021, que no ha sido publicado, el 09 de septiembre de 2019 la administración del ayuntamiento tomo protesta el presidente Municipal Constitucional, del 01 de enero al 08 de septiembre estuvo a cargo de un Concejo nombrado por el Congreso del Estado.

En el PDM estableció cuatro (4) ejes estratégicos:

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 63

1. Seguridad Pública
2. Mejores condiciones, espacios y accesos para desarrollar la economía Municipal.
3. Desarrollo Educativo con calidad.
4. Salud con equidad y respeto

Y sus programas presupuestarios presentados fueron cuatro (4) como se enlista a continuación:

Programa Presupuestario	Saldos Aprobados
1. Fortalecimiento a la Seguridad Pública	\$1,240,847.92
2. Educación	\$313,871.28
3. Gestión Municipal	\$11,980,311.42
4. Obra Pública	\$15,692,114.64
<b>Total</b>	<b>\$29,227,145.26</b>

Tabla 18. Presupuesto Aprobado por Programa Presupuestario 2019.

Fuente: Programas Presupuestarios 2019

Sin embargo, a diferencia de los otros casos en este no correspondió a lo registrado, en el Sistema Contable, ya que se encontró un Programa más, dando así cinco (5) programas presupuestados y en este análisis se presenta cifras referentes al Presupuesto Pagado.

Programa Presupuestario	Presupuesto Pagado
1. Seguridad Pública	\$1,459,186.48
2. Mejorar la salud y Atención de los Habitantes del Municipio Mediante la Producción de una Cultura de Higiene y Salud para Lograr Mejores Condiciones de Salud en el Municipio	\$4,548,340.48
3. Atender a Corto y Mediano Plazo la Cobertura de Espacios Educativos.	\$339,928.45
4. Mejorar la Atención a la Ciudadanía, Eficientando los Servicios Brindados	\$15,445,729.48



SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
DE PUEBLA. 64

5. Contribuir al Desarrollo Urbano del Municipio a través de Obras de Calidad, Infraestructura Urbana y de Agua Potable	\$25,390,271.33
<b>Total</b>	<b>\$47,183,456.22</b>

Tabla 19. Análítico del Ejercicio del Presupuesto por Programa al 31 de diciembre de 2019.

Fuente: Estado Análítico del Ejercicio del Presupuesto por Proyecto / Proceso del 01/ene/2019 al 31/dic/2019.

Respecto al Cumplimiento de metas y objetivos se tuvieron los siguientes resultados:

Programa Presupuestario	Cumplimiento
1. Fortalecimiento a la Seguridad Pública	<b>150.85%</b>
Fin	499.86%
Propósito	0.00%
Componente 1	0.00%
Componente 2	154.41%
Componente 3	100.00%
2. Educación	<b>106.44%</b>
Fin	125.77%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
Componente 2	100.00%
3. Gestión Municipal	<b>130.27%</b>
Fin	190.80%
Propósito	100.00%
Componente 1	100.00%
4. Obra Pública	<b>177.85%</b>
Fin	433.33%
Propósito	0.23%

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 65

Componente 1	100.00%
5. Salud*	0.00%
<b>Cumplimiento Promedio</b>	<b>113.08%</b>

\*No registrado en programas presupuestarios 2019

Tabla 20. Cumplimiento Final de los Programas Presupuestarios (Pp) Tepeojuma 2019.

Fuente: Cumplimiento Final de Programas presupuestarios (Pp) Tepeojuma 2019, proporcionado por el Municipio, que debió presentarse en su portal de transparencia.

Considerando que los presupuestos aprobados respecto a lo pagado tuvieron una variación del 160.44% superar las metas 113.08% se considera razonable, sin embargo, la falta de un programa presupuestario respecto a lo registrado en el Sistema Contable no lo es y el sobre ejercicio de recursos por \$2,208,103.20.

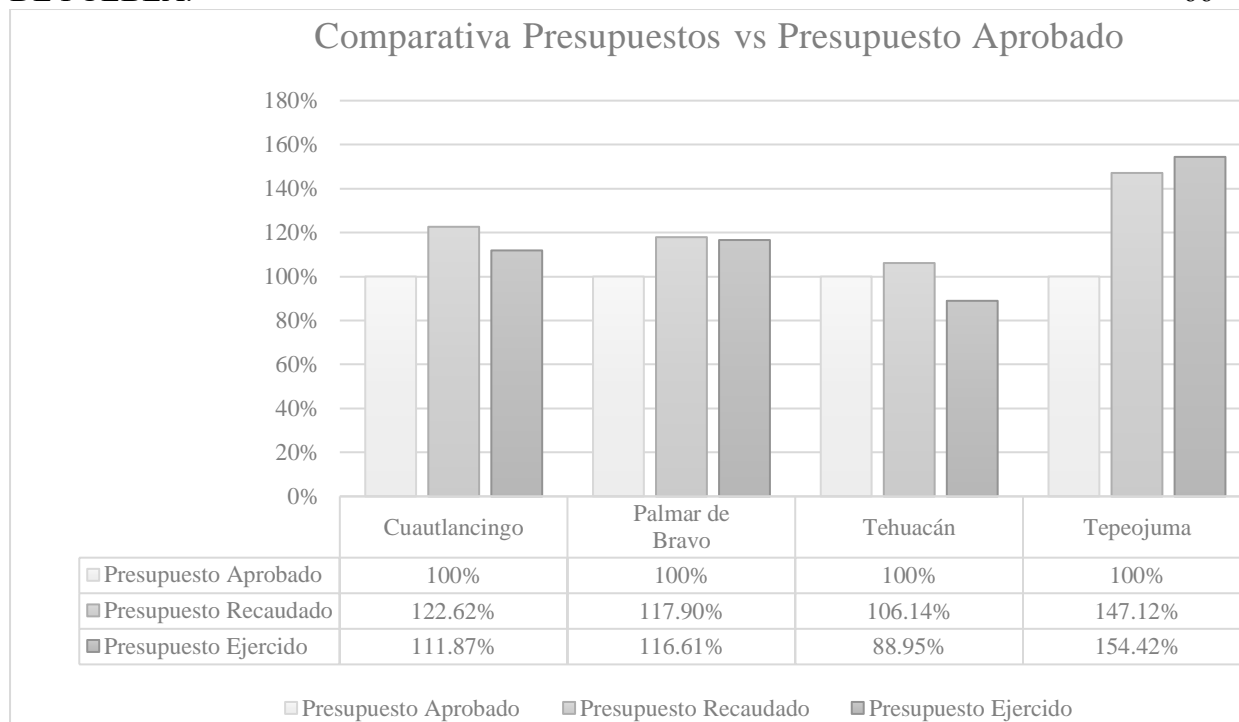
En este caso la consecución de los programas tuvo algunas limitantes debido al cambio de administración el día 09 de septiembre de 2019, dejando los datos del tercer trimestre poco definidos.

### 3.4 Comparaciones de los Resultados por variables

Ahora que hemos analizado cada caso procederemos a comparar los resultados obtenidos en cada variable de interés, se harán porcentualmente debido a que cuentan diferentes presupuestos y número de programas, de esta forma se analizará el desempeño respecto del grado del ejercicio del presupuesto aprobado, respecto a lo realmente recaudado, cumplimiento de metas y objetivos establecidos, etc.

#### 3.4.1 Presupuesto

Se presenta la comparación del presupuesto de egresos aprobado contra el presupuesto de ingresos recaudado y el presupuesto de egresos ejercido en cada caso de estudio.



Gráfica 1. Comparativa de presupuesto Aprobado, Presupuesto Recaudado y Presupuesto Ejercido.

Fuente: Elaboración propia.

Observamos que en el municipio de Cuautlancingo se obtuvieron 22.62% de ingresos extraordinarios y se gastaron 11.87% de esos ingresos.

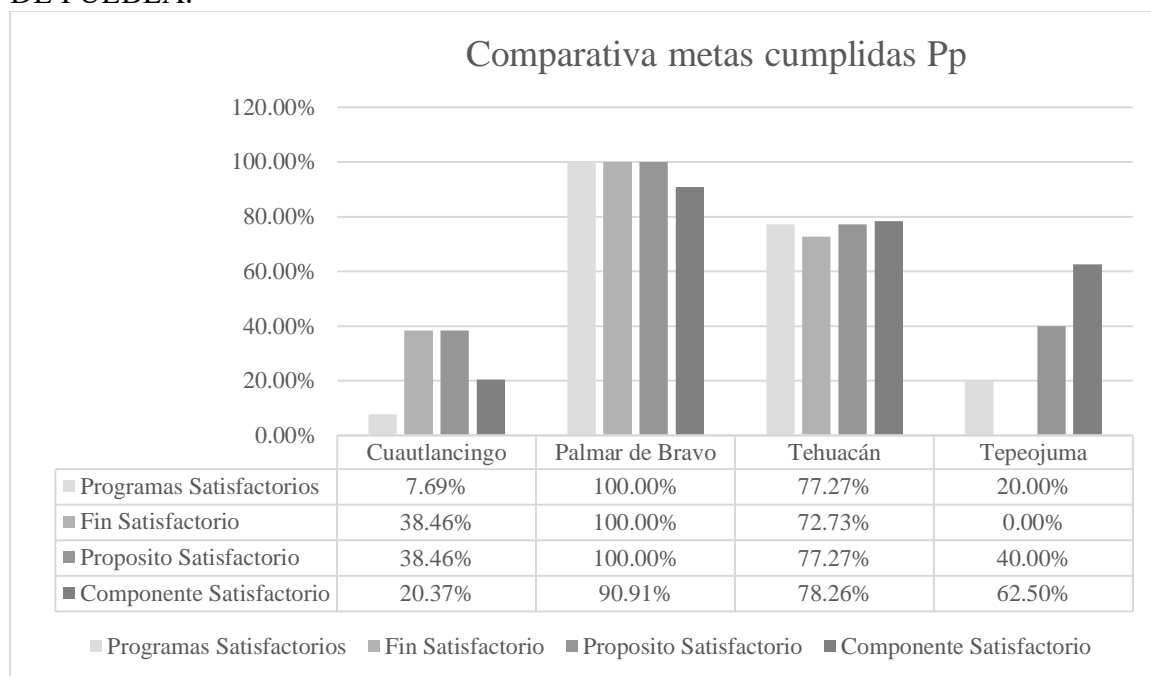
El comportamiento del Municipio de Palmar de Bravo se considera el más satisfactorio encontrando las menores diferencias entre su Presupuesto Ejercido y Presupuesto Recaudado y dando un resultado sano de gasto.

En el municipio de Tehuacán se obtuvieron 6.14% más de los recursos aprobados, pero no se alcanzó a ejercer ni siquiera lo presupuestado.

El municipio de Tepeojuma recaudo un excedente de 47.12%, sin embargo, gasto más de lo recaudado.

### 3.4.2 Metas

Se muestran los porcentajes de cumplimiento de metas satisfactorias en los indicadores y de los Programas Presupuestarios 2019 de cada caso de estudio.

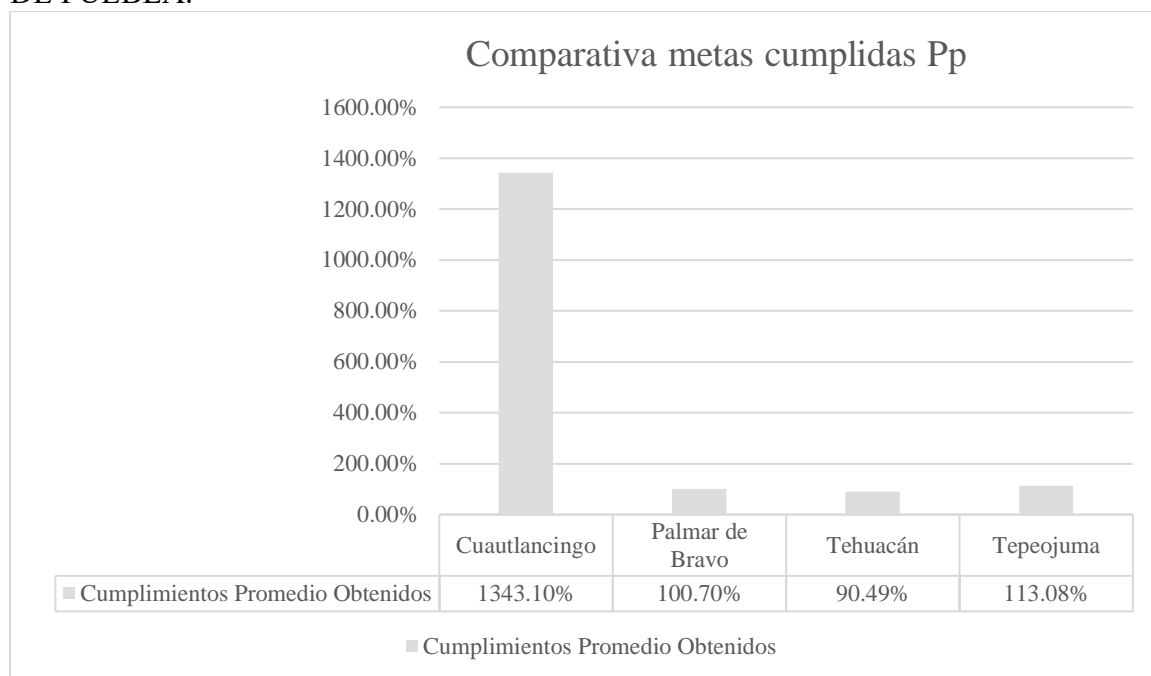


Gráfica 2. Comparativa de Metas de los Programas Presupuestarios con Resultado Satisfactorio en los Niveles Programa, Fin, Propósito y Componente.

Fuente: Elaboración propia.

Al analizar las comparativas por indicadores, encontramos que el municipio de Cuautlancingo en general tuvo un comportamiento no satisfactorio, por lo que respecta al municipio de Palmar de Bravo, se observa un cumplimiento satisfactorio en todos los indicadores de la Matriz, para el caso de Tehuacán se observa que existe mucha consistencia en los resultados de los indicadores entre un 72.73% y un 78.26%, aunque no se considera satisfactorio, para el municipio de Tepeojuma el ejercicio se realizó considerando que el Pp de Educación que no se elaboró no tuvo cumplimiento y esto causa un cumplimiento no satisfactorio.

A continuación, se compararán los cumplimientos promedios obtenidos en los Programas presupuestarios



Gráfica 3. Comparativa de cumplimiento promedio de los Programas Presupuestarios 2019.

Fuente: Elaboración propia.

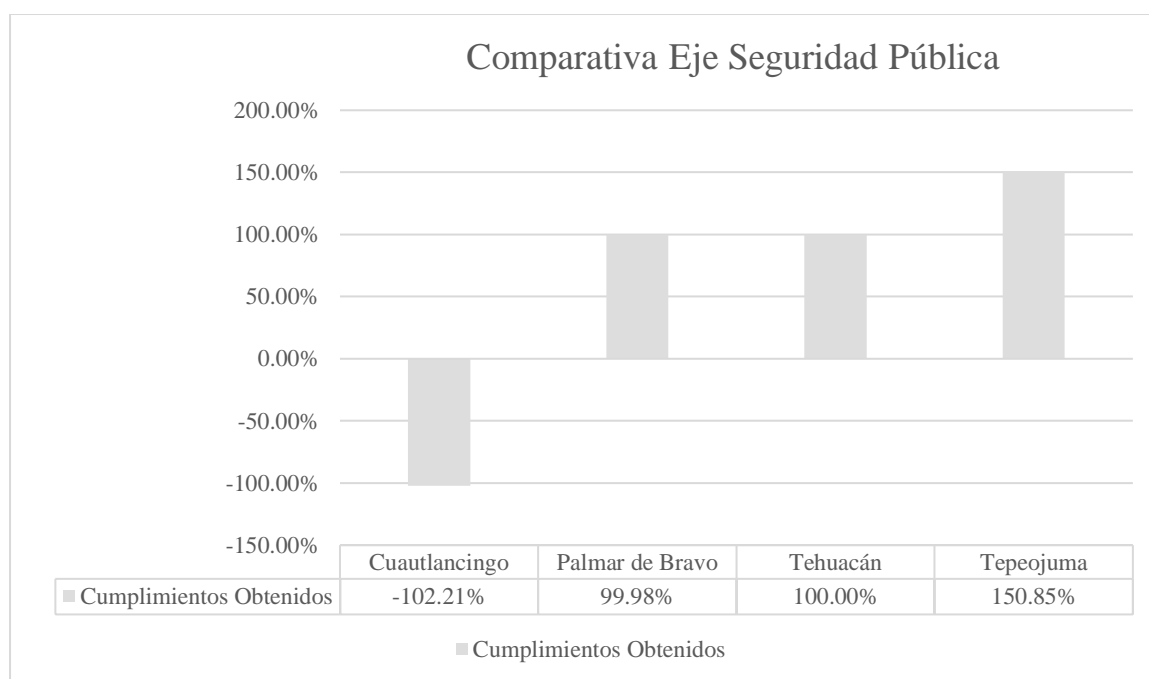
En esta gráfica podemos observar que la falta de adecuaciones a los programas presupuestarios con lo acontecido en la ejecución de programas nos dan resultados fuera de lógica como es el caso del Municipio de Cuautlancingo, donde superar las metas en 1,243.10% no se puede considerar positivo sino una deficiente planeación y ejecución de los programas, el caso del Municipio de Palmar de Bravo es consistente con el análisis por tipo de indicador de la Matriz de Indicadores de Resultados (MIR), en el caso del municipio de Tehuacán podemos observar que los promedios nos puede dar un panorama general no compatible con lo que sucede individualmente en los niveles de indicadores de la MIR, en el ejemplo del municipio de Tepeojuma aun cuando sale de rango, esto podría justificarse con el excedente de presupuesto, y considerarse al hacer las interpolaciones un cumplimiento del desempeño correcto, sin embargo, un análisis individual y por tipo de indicador nos muestra que a nivel Fin las metas no tuvieron resultados satisfactorios. Por lo que es importante hacer un análisis detallado de los indicadores, y es recomendable hacer las adecuaciones pertinentes a partir de las evaluaciones trimestrales, tanto en los montos como en las variables de los programas, para

que, al llevar a cabo la Auditoría se pueda hacer la verificación y emitir una opinión con la mejor información posible.

### 3.4.3 Ejes del PDM

Para continuar la comparación de los ejemplos vistos, se analizaron los Ejes de cada Plan de Desarrollo Municipal (PDM) 2018-2021 por caso y se analizó su concurrencia, debido a su alineación con el Plan de Desarrollo Nacional y Plan Estatal de Desarrollo, de nuestros casos y se determina que son:

- Seguridad Pública
- Infraestructura – Obra Pública



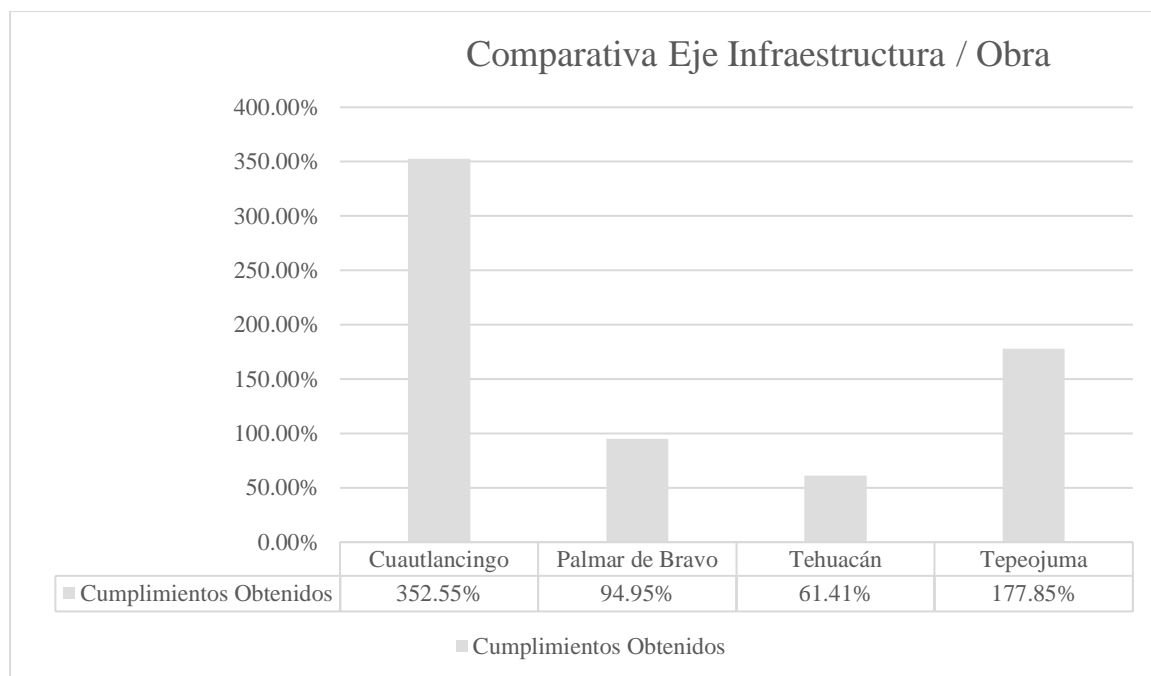
Gráfica 4. Comparativa del cumplimiento del Eje correspondiente a Seguridad Pública.

Fuente: Elaboración propia.

Comparando el Eje Seguridad en los cuatro municipios podemos observar que el indicador del municipio de Cuautlancingo tiene un valor negativo, debido a que se planteó disminuir indicadores que aumentaron y en la cantidad que debían disminuir de ahí que el incumplimiento las metas de los indicadores que componen este Eje de -102.21%. El comportamiento de los Ejes referentes a Seguridad Pública en los municipios de Palmar de

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 70

Bravo y Tehuacán tuvo un cumplimiento satisfactorio. El municipio de Tepeojuma tuvo un desempeño mayor al esperado, fuera del rango satisfactorio, que se debió a que recibió 60.44% más que su presupuesto aprobado, sin embargo, la falta de adecuación presupuestaria y a las circunstancias que se presentaron en el ejercicio, modificaron las metas reales derivadas de esta ampliación.



Gráfica 5. Comparativa del cumplimiento del Eje correspondiente a Infraestructura/ Obra en los diferentes municipios analizados.

Fuente: Elaboración propia.

Observando esta grafica de comparación que contiene los resultados obtenidos en el Eje que corresponde a Infraestructura / Obra Pública vemos que en el caso del municipio de Cuautlancingo se tuvo un 352.55% de cumplimiento, lo que se considera un resultado no satisfactorio ya que presenta una deficiente planeación de las metas y los recursos, así como una falta de adecuación al ejercicio de los recursos y circunstancias que prevalecieron y provocaron el resultado de este indicador durante el ejercicio 2019.

El comportamiento del cumplimiento del municipio de Palmar de Bravo es regular y satisfactorio, cumpliendo tanto presupuestal, como programáticamente con las metas planeadas.

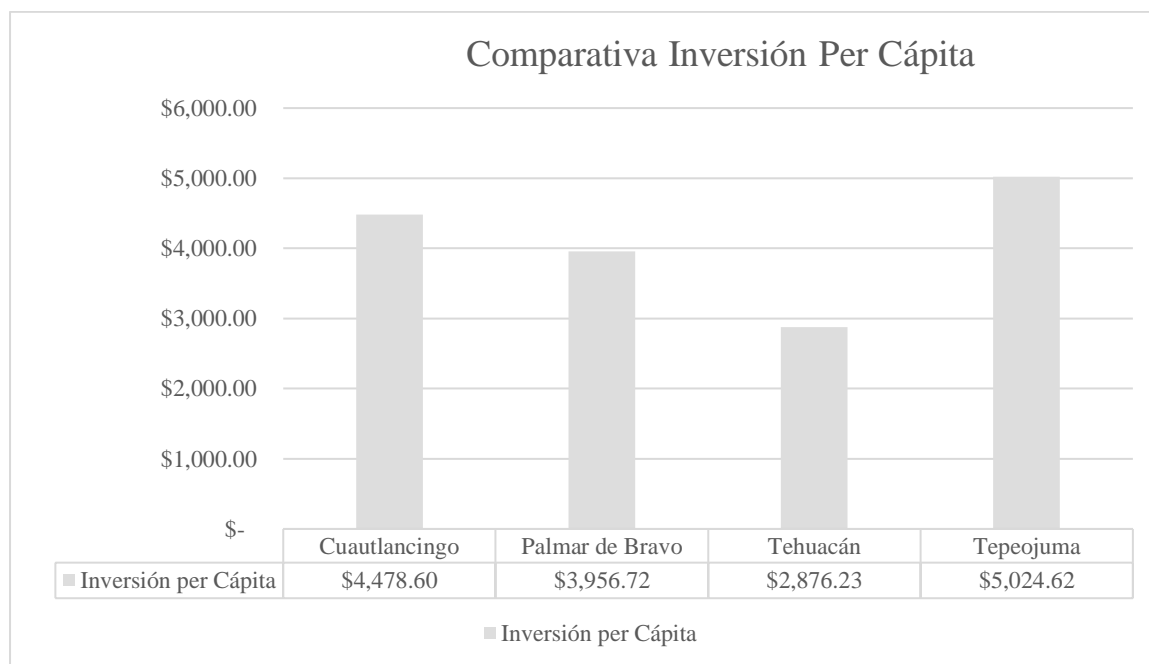
## SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA. 71

En el municipio de Tehuacán el ejercicio de las obras proyectadas para el cuarto trimestre del ejercicio 2019 se vio comprometida debido a los acontecimientos políticos acontecidos el 16 de noviembre de 2019 dónde el alcalde fue detenido y la administración no pudo continuar con sus labores normales para la contratación, comprobación y entrega de las obras.

El municipio de Tepeojuma tuvo un cumplimiento del 177.85% en obra debido a convenios firmados con el Estado que modificó su planeación y no realizó las adecuaciones en monto y metas del programa, lo que le provoca un resultado no satisfactorio a lo planeado.

### 3.4.4 Inversión Per Cápita

Para poder comparar los presupuestos en relación con la ciudadanía de cada municipio estudiado, se analizaron los presupuestos recaudados y las poblaciones totales, con la finalidad de poderlos hacer comparables y tener una referencia de cuantos pesos se invierten por habitante.



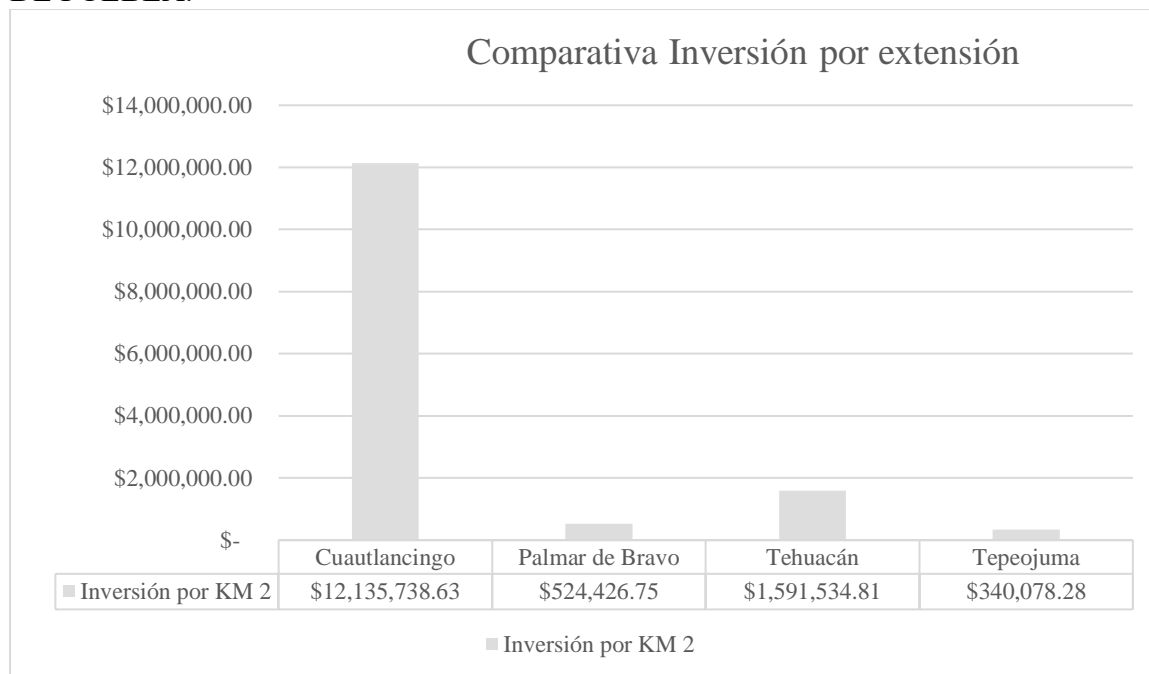
Gráfica 6. Comparativa de Inversión Per Cápita  
Fuente: Elaboración propia.



Como se puede observar en la comparativa, tener un gran presupuesto no implica poder invertir más en cada ciudadano, y la diversidad y tamaño de la población nos habla de problemas más complejos de resolver, como en el caso de Tehuacán que solo tiene recursos de \$2,876.23 por habitante, en el caso del extremo contrario el municipio de Tepeojuma puede emplear \$5,024.62 por habitante, que le permite destinar más recursos en la atención de las necesidades de la población, previamente identificadas en el diagnóstico de su Plan de Desarrollo Municipal 2018-2021, que le permitiría tomar las mejores decisiones sobre la aplicación de recursos. Considerando los totales de presupuestos analizados de \$1,579,342,853.06 y de población estudiada de 466,744 habitantes, que nos arroja un promedio de \$3,383.75 por habitante, esto también nos indica que los municipios de Cuautlancingo y Palmar de Bravo, tiene una inversión Per Cápita mayor al promedio con \$4,478.60 por habitante y \$3,956.72 por habitante respectivamente.

#### **3.4.5 Inversión por extensión**

Existe una variabilidad muy grande en los análisis territoriales de los municipios que forman parte de este estudio, para poder realizar una comparabilidad se llevó a cabo el análisis de su disposición presupuestal, de acuerdo a su Presupuesto Recaudado, en correspondencia con la extensión en kilómetros cuadrados.



Gráfica 7. Comparativa de Inversión por extensión en kilómetros cuadrados

Fuente: Elaboración propia.

Encontramos una gran variabilidad respecto a la inversión por metro cuadrado, se muestra que municipios con extensiones pequeñas pueden realizar inversiones importantes en su territorio como en el caso de Cuautlancingo que con una extensión de 38.17 km<sup>2</sup>, podía invertir \$12,135,738.63 por kilómetro cuadrado, respecto al caso extremo Tepeojuma con una extensión de \$132.25 km<sup>2</sup>, solo cuenta con recursos por \$340,078.28 por kilómetro cuadrado, que se muestra como un gran reto para dar a la población la infraestructura y servicios necesarios, en este caso la extensión total estudiada fue de 1,086.52 kilómetros cuadrados y el presupuesto medio es de \$1,453,579.18 por km<sup>2</sup>, lo que sitúa al municipio de Palmar de Bravo con \$524,426.75 por debajo del promedio analizado y a Tehuacán con \$1,591,534.81 ubicándose por arriba del mismo.

### 3.5 Resultados

Como ha quedado manifestado existen grandes brechas en el cumplimiento de los programas, en lo que cada municipio presenta como un resultado, sin analizar la interpretación

que tiene el mismo, en gran medida esta relacionado con que estos resultados no son sancionables, la Auditoría al Desempeño que se práctica a los municipios no reporta observaciones con montos resarcibles, solo se generan recomendaciones sobre el deber ser del cumplimiento y seguimiento del Desempeño, es completamente responsabilidad de las administraciones contar con personal competente para poder ejecutar el Sistema de Evaluación al Desempeño (SED) y que vaya adecuando su ejercicio a las circunstancias que prevalecen en la Administración, realizando las modificaciones pertinentes, recomendablemente de manera trimestral, y dotando de información sobre el rumbo que se presenta o si todo esta marchando conforme a lo planeado o se presentan circunstancias no contempladas, también es importante que la planeación se lleve a cabo con el uso de herramientas metodologicas establecidas para la elaboración de Árboles de Problemas, Árboles de Objetivos, Matrices de Indicadores de Resultados (MIR), Presupuesto basado en Resultados (PbR) y Programas Presupuestarios (Pp), como lo es la Metodología del Marco Lógico (MML) y dejar documentado cada paso del proceso.

#### **Capítulo 4. Hallazgos y Conclusiones.**

##### **4.1 Hallazgos**

Conforme a las Preguntas de Investigación planteadas presentaremos las respuestas derivadas de la indagación realizada.

###### **1. ¿Qué es la Auditoría al Desempeño?**

La Auditoría al Desempeño (AD) la define el Organismo Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) como una revisión objetiva y confiable que permite conocer si las políticas públicas operan bajo los principios de eficacia, eficiencia y economía.(ISSAI 3000, 2019).

###### **2. ¿Cuál es la situación actual de la Auditoría al Desempeño en el sector público a nivel mundial?**

Conforme a lo analizado en el capítulo I se puede observar que aún queda mucha área del conocimiento por estudiar y que particularmente no se tienen estudios de Auditoría al Desempeño (AD) a nivel gobierno Local en Latino América, que se pueden buscar buenas prácticas en diferentes entidades y países que ayuden a mejorar lo que se hace actualmente en el campo de la AD, (Yetano, 2019).

###### **3. ¿Cuál ha sido la evolución de la Auditoría al Desempeño en México?**

Se pueden distinguir tres momentos principales en la historia moderna del desarrollo normativo de la fiscalización superior en nuestro país, el primero de ellos comprende la última reforma de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda (LOCMH), llevada al cabo en 1978; el segundo al surgimiento de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), en el año 2000, como resultado de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación (LFSF) y posterior conversión en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación (LFRCF); y el

tercero relacionado con la aprobación de la nueva LFRCF, que forma parte del paquete legislativo derivado de la reforma constitucional del Sistema Nacional Anticorrupción, estas reformas han girado en torno a tres temas principales: el crecimiento de la cobertura de la fiscalización, la incorporación de nuevas atribuciones y la definición de las acciones preventivas y correctivas, las cuales se desprenden de los resultados de las auditorías.

4. ¿Cuál es la situación actual de la Fiscalización en México?

La consolidación del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) está en función de las auditorías de desempeño en el nivel local, ya que esto reflejaría la integración de información presupuestaria y programática suficiente para conocer la operación de las instancias gubernamentales.

El artículo 3 de la LGSNA, fracción XII, establece que el SNF es el conjunto de mecanismos interinstitucionales de coordinación entre los órganos responsables de las tareas de auditoría gubernamental en los distintos órdenes de gobierno, con el objetivo de maximizar la cobertura y el impacto de la fiscalización en todo el país, con base en una visión estratégica, la aplicación de estándares profesionales similares, la creación de capacidades y el intercambio efectivo de información, sin incurrir en duplicidades u omisiones.

5. ¿Cuál es la situación actual de la Auditoría al Desempeño en los Municipios de Puebla?

El proceso que ha pasado la Fiscalización y Auditoría en México nos muestra el avance y situación actual para realizar AD a todos los niveles y particularmente en los Municipios, así como la gran cantidad de normatividad vigente que se debe tomar en cuenta dentro del proceso administrativo de la ejecución del Presupuesto basado en Resultados (PbR) elaborado bajo la Metodología del Marco Lógico (MML) que nos permita llegar a la elaboración de Matrices de

Indicadores de Resultados (MIR) para la creación de Programas presupuestarios (Pp), para integrar la contabilidad gubernamental, la información financiera, presupuestal y programática por parte de los Ayuntamientos y su posterior revisión en las AD y determinar la eficiencia, eficacia y economía que tienen.

La AD nos brinda información muy completa, nos ayuda a conocer las directrices que toma un municipio para atender las necesidades de la población, sus fortalezas administrativas y organizacionales, o la falta de ellas, asegurar que cada peso empleado tiene el objetivo de cumplir con una meta establecida en beneficio de la ciudadanía.

En la actualidad se debe gastar el dinero de los gobiernos con fines determinados, por eso es muy importante contar con herramientas como el Plan de Desarrollo Municipal (PDM) como herramienta de planeación del periodo de cada gobierno, Presupuesto basado en Resultados y Programa presupuestario (Pp) anuales, pues esto nos ayudará a cumplir con los objetivos que nos planteamos inicialmente, delimitando los avances por ejercicio fiscal.

6. ¿Cuáles son los resultados de las Auditorías al Desempeño practicadas en los municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma, del Estado de Puebla?

Los Resultados de las Auditorías al Desempeño en los Municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma del Estado de Puebla Tienen Resultados No Satisfactorios.

Llevar a cabo el seguimiento de los Pp para cumplir con el Sistema de Evaluación al Desempeño (SED) debe realizarse tomando en cuenta la importancia que significa, así como tener las suficientes capacidades y conocimientos para llevarlo a cabo, generalmente los Contralores Municipales son los encargados de estos temas y debido a la temporalidad de los ayuntamientos y que cada ejercicio pueden haber cambio en criterios o reglas para llevar a cabo la revisión del Desempeño es difícil que se logren adaptar a los cambios, sobre todo porque no

se le pide un perfil especializado en el área, la Ley Orgánica Municipal en el Art. 168 solo pide como requisitos cumplir con los mismos requisitos señalados para el Secretario del Ayuntamiento. Y para poder ocupar el cargo de mencionado el Art. 136 frac III establece:

“Para ser Secretario se requiere: ...

En Municipios que tengan una población de hasta 2,500 habitantes, haber concluido la Educación Primaria; en Municipios de más de 2,500 hasta 25,000 habitantes, haber concluido la Educación Media y en los Municipios que tengan más de 25,000 habitantes, haber concluido la Educación Media Superior”, lo que resulta insuficiente para cumplir con todas las obligaciones y responsabilidades que tiene un Contralor Municipal.

#### **4.1.1 Cuautlancingo**

Aunque el Ayuntamiento de Cuautlancingo contó con los elementos de planeación requeridos y utilizó las herramientas de la Metodología de Marco Lógico (MML) para la elaboración del Presupuesto basado en Resultados (PbR), Matrices de Indicadores de Resultados (MIR) y trece (13) Programas presupuestarios (Pp), no presentó: Programa Anual de Evaluaciones, ni Árboles de Problemas y Árboles de Objetivos y no llegó a resultados satisfactorios, principalmente por falta en la adecuación en las metas y presupuesto real, ya que en algunos casos, prevalecieron situaciones que le provocaron se superarán en demasía y causó resultados fuera de un rango satisfactorio, y por otro lado existieron resultados negativos que nos indicaron que no se cumplieron las metas en el sentido de disminuir o aumentar algún indicador y se tuvo el efecto contrario; además, el aumento de recursos se empleó en áreas que no se habían contemplado inicialmente, sin que se plasmaran en los Programas presupuestarios (Pp), lo que origina que estas acciones no se tomen en cuenta para la medición del desempeño.

Presupuestalmente se observa que respecto al presupuesto recaudado no se ejercieron \$40,601,503.63, que representó un 8.76% de los recursos recaudados, se considera un subejercicio debido al cumplimiento no satisfactorio de las metas.

#### **4.1.2 Palmar de Bravo**

En el ejercicio 2019 se pudo observar una planeación con el uso elemental de la Metodología de Marco Lógico (MML) respecto a las metas del Presupuesto basado en Resultados (PbR), Matrices de Indicadores de Resultados (MIR) y cuatro (4) Programas presupuestarios (Pp); con una correcta adecuación trimestral de las situaciones que prevalecieron tanto presupuestalmente como programáticas, que llevó a resultados muy satisfactorios, que nos indicaron una modesta, pero correcta presentación de resultados y una alineación directa con su Plan de Desarrollo Municipal 2018-2021, que redundó en buenos resultados, con una planeación y seguimiento adecuados, sin embargo todavía se tiene que desarrollar la implementación de la Metodología del Marco Lógico (MML), ya que los Programas presupuestarios no cuentan con el análisis de la Matriz de Indicadores para Resultados (MIR) y los Árboles de Problemas y Árboles de Objetivos correspondientes, ni Programa Anual de Evaluaciones (PAE).

Presupuestalmente se observa que respecto al presupuesto recaudado se tuvo un ahorro de \$2,089,262.07, que representó un 1.09% de los recursos recaudados, se considera un ahorro ya que las metas se cumplieron razonablemente y se tiene un remanente de recursos.

#### **4.1.3 Tehuacán**

Se pudo observar que en el ejercicio 2019, la planeación fue eficiente, con una correcta implementación de la Metodología de Marco Lógico (MML), contando con todos los



elementos como son: Programa Anual de Evaluaciones 2019 (PAE), Árboles de Problemas, Árboles de Objetivos, Matriz de Indicadores de Resultados (MIR) y veintidós (22) Programas presupuestarios (Pp) alineados a los objetivos del Plan de Desarrollo Municipal de Tehuacán, Puebla 2018-2021.

También se realizó un seguimiento adecuado la evaluación al Desempeño (SED) mediante la medición del cumplimiento trimestral de los Programas presupuestarios (Pp). Sin embargo, el cuarto trimestre debido a situaciones político-administrativas, no se pudieron concretar las metas de algunos indicadores, con cinco Pp que no alcanzaron un cumplimiento satisfactorio, principalmente los de inversión pública (Obras Estratégicas 1 y Obras Estratégicas 2) no alcanzaron las metas planeadas, lo que causó que el Eje 3. Infraestructura, Sustentabilidad y Servicios Públicos de Calidad, no cumpliera sus objetivos.

Es importante resaltar que respecto al presupuesto recaudado no se ejercieron \$142,654,575.89, que representó el 16.19%, se considera un subejercicio debido al cumplimiento no satisfactorio de las metas.

#### **4.1.4 Tepeojuma**

Las condiciones políticas que se presentaron en el municipio afectaron desde la planeación y ejecución, hasta los resultados de la Auditoría al Desempeño, debido a que el Concejo que inició la administración no podía definir elementos tan importantes como el Plan de Desarrollo Municipal (PDM), puesto que no se conocía el periodo para realizarlo, y al 09 de septiembre de 2019, después de que se repitiera el proceso de votaciones y nombramiento de H. Ayuntamiento, tomara protesta la administración electa, lo que ocasionó que la información del tercer informe del periodo del 01 de julio al 30 de septiembre de 2019 quedara inconclusa.

Se realizó un Programa presupuestario (Pp), que no tenía una alineación al PDM, y que posteriormente se comparó con la información del PDM de la Administración electa, y que no contaba con: Programa Anual de Evaluaciones 2019 (PAE), Árboles de Problemas, Árboles de Objetivos, Matriz de Indicadores de Resultados (MIR).

Se elaboraron cuatro (4) Pp y en el sistema aparecían cinco (5), por lo que existió presupuesto que no tenía asignadas metas, ni objetivos, ni forma de medir su desempeño.

Los resultados que arrojó la evaluación al Desempeño nos presentan:

- tres (3) Programas presupuestarios (Pp) con resultados no satisfactorios,
- un (1) Pp con resultados satisfactorios
- un (1) presupuesto sin metas, ni objetivos, que se considera con resultados no satisfactorios.

También se observó un sobre ejercicio de recursos por \$2,208,103.20 que representa el 4.67% respecto al presupuesto recaudado, lo que nos indica que deberá cubrirlo con recursos del ejercicio 2020.

## 4.2 Conclusiones

A. Con los resultados presentados podemos afirmar que, en términos generales, la hipótesis se confirma:

**Las Auditorías al Desempeño en los Municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma del Estado de Puebla Tienen Resultados No Satisfactorios.**

B. El puesto de Contralor Municipal es pieza fundamental para poder llevar a cabo adecuadamente el Sistema de Evaluación del Desempeño (SED), por lo que este cargo debe ser ocupado por una persona que tenga un perfil de Licenciado en

- Administración Pública o superior, con experiencia en SED, Planeación, uso de la Metodología de Marco Lógico (MML), Presupuesto basado en Resultados (PbR), elaboración de Árboles de Problemas y Árboles de Objetivos, Matrices de Indicadores para Resultados (MIR), Programas presupuestarios (Pp) y demás necesarias para desempeñar este importante encargo y llevar a cabo el cabal cumplimiento de las obligaciones y responsabilidades conferidas.
- C. Solo en Municipios con Organigramas robustos se tienen perfiles deseados como en el caso de los Municipios de Cuautlancingo y Tehuacán, que cuentan con áreas específicas de planeación dónde se comprende y utiliza la información generada para algo más que el cumplimiento de la normativa, generando un cambio en la forma de trabajo de los municipios y existen diferencias en la elaboración y presentar resultados, de tal forma que estos brindan información para la toma de decisiones.
- D. Para los municipios más pequeños, como el caso de Tepeojuma se encuentra en implementación del Sistema de Evaluación al Desempeño (SED) y su observancia se da solo por cumplir la normativa, se lleva a cabo con muchas carencias en la Metodología del Marco Lógico, por lo que se recomienda continuar con la capacitación en los temas de Planeación y sus elementos presupuestales y programáticos.
- E. Debe dársele mayor importancia a la Auditoría del desempeño, porque no solo nos muestra criterios de eficacia, eficiencia y economía, nos dice también si se cumplieron las metas, programas y objetivos, si los presupuestos se emplearon alineados a sus PDM y si la planeación fue la adecuada.

### Bibliografía

Arellano Gault, D (2011) “Más allá de la reinención del gobierno: fundamentos de la Nueva Gestión Pública y Presupuestos por Resultados en América Latina. México: Miguel Ángel Porrúa - Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE)  
- Cámara de Diputados.

Arellano Gault, D.; Lepore, W.; Zamudio, E.; Blanco, F. (2012) Sistemas de evaluación del desempeño para organizaciones públicas: ¿Cómo construirlos efectivamente? México: Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE)

ASEP (2021) <https://www.auditoriapuebla.gob.mx/conocenos/historia-de-la-fiscalizacion>  
ASF (2013), <https://veritasonline.com.mx/auditoria-al-desempeno-y-evaluacion-al-desempeno-caracteristicas-y-similitudes/>, Colegio de Contadores de México.

Brusca, I., Manes Rossi, F. y Aversano, N. (2017), “Performance Measurement in Italian and Spanish Local Governments: Comparative Policy” *Analysis, Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 19:5, 470-486, DOI: 10.1080/13876988.2015.1094892

Cantón S., Gabriela, Cruz G. Carlos. (Mayo 2021). Diplomado: Presupuesto basado en Resultados. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2o Modulo: Gestión para Resultados: La Creación de Valor Público y Bienestar, Lección 6. 27 de mayo de 2021, De México X Base de datos.

[https://mexicox.gob.mx/courses/course-v1:SHCP+PBER21065X+2021\\_06/courseware/9c404a31a13247baabef43f9573b402a/6ef89dac9e1144b8a03b2799ef0118ab/?activate\\_block\\_id=block-v1%3ASHCP%2BPBER21065X%2B2021\\_06%2Btype%40sequential%2Bblock%406ef89dac9e1144b8a03b2799ef0118ab](https://mexicox.gob.mx/courses/course-v1:SHCP+PBER21065X+2021_06/courseware/9c404a31a13247baabef43f9573b402a/6ef89dac9e1144b8a03b2799ef0118ab/?activate_block_id=block-v1%3ASHCP%2BPBER21065X%2B2021_06%2Btype%40sequential%2Bblock%406ef89dac9e1144b8a03b2799ef0118ab)

Ferguson, B (2019), “Competing for Influence”, ANU Press.

INAFED (2019), “Guía Consultiva de Desempeño Municipal”, SEGOB, México.

INTOSAI (2013) “Principios fundamentales de auditoría de Desempeño”

Molina M., Nancy P., (2005) “¿Qué es el estado del arte?”, *Ciencia y Tecnología para la Salud Visual y Ocular*, 73-75

Montesinos, V., Brusca, I (2009) Towards Performance, Quality and Environmental Management in Local Government: the Case of Spain, *Local Government Studies*, 35:2, 197-212, DOI: 10.1080/03003930902742971

Méndez, I. (1996), “El Protocolo de Investigación”, Trillas, México.

Municipio de Cuautlancingo, Puebla, (08 de junio de 2021). Cuautlancingo-Ayuntamiento de Cuautlancingo, <https://www.cuautlancingo.gob.mx/>

Municipio de Palmar de Bravo, Puebla, (08 de junio de 2021). Palmar de Bravo, <https://www.palmardebravo.gob.mx/>

Municipio de Tehuacán, Puebla, (08 de junio de 2021). Tehuacán, página oficial, <https://oficial.tehuacan.gob.mx/>

Municipio de Tepeojuma, Puebla, (08 de junio de 2021). Tepeojuma, <https://www.tepeojuma.gob.mx/>

Narbón-Perpiñá, I., María Balaguer-Coll & Emili Tortosa-Ausina (2019) “Evaluating local government performance in times of crisis, *Local Government Studies*”, 45:1, 64-100, DOI: 10.1080/03003930.2018.1507908.

Reichborn-Kjennerud, K. (2013), “Political Accountability and Performance Audit: The Case of The Auditor General in Norway”, *Public Administration*, 91(3), pp. 680-695.

Thomas, P. (2006), “Performance Measurement, Reporting, Obstacles and Accountability”, ANU Press.

Sánchez Ruanova, S., Ordoñez Sánchez, S.G. y Hernández Barrena, G. (2017) “La Auditoría al Desempeño: Un Medio para la Fiscalización y Rendición de Cuentas”, *Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales*.

Sandoval G., Hugo (2012), “Introducción a la Auditoría”, *Red Tercer Milenio*, p. 5.

Scott, J. (2008), “Evaluación de Políticas y Programas Públicos: de las Evaluaciones Políticas”, *Centro de Investigación y Docencia Económicas*.

Yetano, A. y B.I. Castillejos (2019), “Auditorías de desempeño en América Latina. ¿Mejoran la confianza en los gobiernos?”, *Gestión y Política Pública* pp. 407-440

Yetano, A., S. Royo y B. Acerete (2010), “What is Driving the Increasing Presence of Citizen Participation Initiatives?”, *Environment and Planning C: Government and Policy*, 28(5), pp. 783-802.

Anexo 1

Desempeño Gubernamental

<b>Desempeño Gubernamental</b>
<b>AUTOR Y AÑO</b>
Thomas, P. (2006), "Performance Measurement, Reporting, Obstacles and Accountability", ANU Press.
<b>PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN</b>
¿Qué hace que la medición del desempeño sea tan atractiva en teoría, pero tan difícil en la práctica?
<b>BRECHA</b>
Historia, definiciones y futuro del Desempeño Medición del desempeño, informes, obstáculos y responsabilidad
<b>VARIABLE INDEPENDIENTE</b>
Práctica real
<b>VARIABLE DEPENDIENTE</b>
Teoría del desempeño
<b>METODOLOGÍA</b>
<b>HALLAZGOS</b>
<p>Explicar por qué los sistemas de medición de desempeño han entregado menos de lo esperado. La explicación ha sido amplia, llamando la atención sobre una serie de factores, pero el énfasis principal ha estado en el hecho de que la medición del desempeño es una técnica de gestión "racional" que opera en un contexto político donde a menudo prevalecen otros tipos de racionalidad. La postura más apropiada para adoptar en la medición del desempeño es el realismo sobre su potencial y sus problemas. Esto implicará dirigir un curso medio reflexivo y práctico entre la fe ingenua en técnicas racionales y el uso cínico de la medición del desempeño con fines puramente simbólicos. En mi opinión, la mayoría de los servidores públicos se esfuerzan por encontrar este punto medio difícil entre el compromiso y el cinismo. No se oponen a medir el desempeño; Son realistas sobre las posibilidades de hacerlo y de utilizar los resultados para dar forma a las decisiones de política y gestión.</p> <p>La medición del desempeño llegó para quedarse. Los miembros interesados del público se están acostumbrando a la aparición regular de informes de desempeño en muchos campos de políticas. Los políticos de todos los niveles del gobierno están cada vez más comprometidos con la idea de informar periódicamente y de manera significativa sobre el desempeño.</p> <p>La mayoría de los servidores públicos no solo han adoptado la noción de desempeño administrativo; han desarrollado sus conocimientos y habilidades de medición al desempeño. A pesar de los períodos de restricción presupuestaria, los administradores públicos han encontrado formas de financiar los sistemas de medición del desempeño. Se han realizado progresos reales en la medición de dimensiones que se consideran no medibles. Demostrar el vínculo entre actividades y resultados sigue siendo un serio desafío teórico y analítico, pero incluso aquí los gobiernos han avanzado con técnicas como "cadenas de resultados", análisis de envoltura de datos, medidas de desempeño ajustadas e informes de esfuerzo y cumplimiento de servicios. En los países con experiencias más largas en la medición del desempeño (como Australia y el Reino Unido), ha habido una evolución desde el resultado final estrecho hasta las evaluaciones multidimensionales, desde la dependencia principalmente de la información cuantitativa hacia la integración de la información cualitativa y desde perspectivas únicas a dimensiones múltiples sobre el desempeño. Los informes de los gobiernos ofrecen muchos ejemplos de donde la medición del desempeño aparentemente ha contribuido a mejorar el desempeño en el gobierno. En términos de responsabilidad externa, hay más información disponible para las legislaturas y el público. En</p>

resumen, se han hecho progresos. Si todavía hay una sensación de decepción, surge en parte de las afirmaciones infladas hechas en nombre de los esquemas de medición del desempeño cuando se lanzaron.

Desarrollar una cultura de desempeño dentro de los servicios públicos de los países angloamericanos requerirá un liderazgo compartido y un enfoque más sistemático del cambio cultural que el que se ha seguido hasta la fecha. Lanzado en medio de la reducción de personal, siempre existía la sospecha de que la medición del desempeño era principalmente una herramienta presupuestaria para reducir los departamentos y programas desmedidos. En un momento en que hay mucha retórica sobre la reducción de la burocracia y los controles de procedimiento para permitir que los gerentes administren, muchos servidores públicos sospechan que 'el centro' realmente no confía en ellos y continúa practicando el control por medios como la medición del desempeño e informes.

Los escándalos recientes han llevado a la reimposición de muchos controles anteriores, por lo que el nivel general de regulación interna en realidad ha aumentado.

#### **AUTOR Y AÑO**

Montesinos, V., Brusca, I (2009) Towards Performance, Quality and Environmental Management in Local Government: the Case of Spain, *Local Government Studies*, 35:2, 197-212, DOI: 10.1080/03003930902742971

#### **PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

¿Cuáles son los sistemas de gestión que están utilizando los gobiernos locales españoles para mejorar su gestión en términos de economía, calidad y medio ambiente?

#### **BRECHA**

Estudiar la implementación de la gestión del desempeño en los gobiernos locales españoles y descubrir qué opciones están utilizando para mejorar la gestión desde tres perspectivas: gestión financiera y económica, gestión de calidad y gestión medioambiental

#### **VARIABLE INDEPENDIENTE**

Gestión financiera y económica, calidad gestión y gestión ambiental

#### **VARIABLE DEPENDIENTE**

Implementación de la gestión del desempeño en los gobiernos locales españoles

#### **METODOLOGÍA**

Enviamos 334 cuestionarios a las entidades locales con más de 20,000 habitantes. Con el objetivo de aumentar el número de respuestas, enviamos el cuestionario dos veces. Recibimos un total de 87 respuestas, un nivel de respuesta del 26 por ciento, que puede considerarse normal en este tipo de estudio. A continuación, procesamos los datos utilizando técnicas estadísticas de análisis, empleando el software estadístico de SPSS. Utilizamos tablas de frecuencias para estudiar las respuestas al cuestionario, aplicando pruebas paramétricas y no paramétricas, que permitieron determinar qué análisis eran más significativos.

#### **HALLAZGOS**

En España, la reciente reforma es, sin duda, un paso importante hacia la modernización y adaptación de nuestro sistema de contabilidad pública a los objetivos de proporcionar la información necesaria para la toma de decisiones. Esta reforma también condujo a esfuerzos independientes para tratar de mejorar la medición de la gestión. Los nuevos requisitos del Plan de Cuentas significarán una generalización de la medición del desempeño y la presentación de informes.

Sin embargo, los resultados de nuestra encuesta muestran que el uso actual de la gestión del desempeño entre los gobiernos locales españoles es limitado y sólo unas pocas entidades lo han implementado. El uso de herramientas de medición del desempeño, como la presupuestación de programas, la contabilidad de costos, los indicadores de desempeño o el cuadro de mandos equilibrado es, en todos los casos, inferior a 20%. Por lo tanto, la situación no es comparable a la de los Estados Unidos, donde los estudios han demostrado que la mayoría de los gobiernos locales han implementado técnicas de gestión del desempeño, con un alto porcentaje de entidades que utilizan el cuadro de mandos de balance.

Las ciudades más grandes utilizan indicadores de desempeño y el tablero de indicadores. Tampoco existen diferencias significativas en el uso de estas herramientas entre entidades con un gestor profesional y las que no. Por lo tanto, no puede concluirse que el nombramiento de un gerente sea el primer paso para la adopción de nuevos instrumentos de gestión.

El uso de herramientas de gestión de calidad también está aún en sus primeros días en los ayuntamientos españoles, con diferencias significativas en función del tamaño de la entidad. De hecho, en los consejos más pequeños, pocos han adoptado cualquiera de las herramientas de calidad disponibles y sólo un porcentaje muy bajo tiene la ISO 9001 para cualquier servicio o elaborar gráficos de servicio. Sin embargo, en los consejos con más de 50,000 habitantes, casi el 25% de los consejos reportan tener ISO 9001.

#### **AUTOR Y AÑO**

Yetano, A., S. Royo y B. Acerete (2010), "What is Driving the Increasing Presence of Citizen Participation Initiatives?", *Environment and Planning C: Government and Policy*, 28(5), pp. 783-802.

#### **PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

¿Qué impulsa la institucionalización de la medición y gestión del desempeño en el gobierno local?

#### **BRECHA**

Contribuye a la comprensión de las condiciones organizativas necesarias para el éxito de las reformas de gestión del desempeño e investigar cómo las organizaciones pueden fomentar el uso de la información del desempeño.

#### **VARIABLE INDEPENDIENTE**

Procesos administrativos  
Implementación

#### **VARIABLE DEPENDIENTE**

Institucionalización de la medición y gestión del desempeño.

#### **METODOLOGÍA**

Esta investigación se centra en un gobierno local australiano (en adelante "la ciudad") que permanecerá en el anonimato. Hemos seleccionado la ciudad porque su sistema PMM ha recibido premios nacionales e internacionales y se ha utilizado como ejemplo de éxito de PMM en varias revistas académicas. Realizamos un estudio de caso longitudinal ya que facilitó ver la organización como un proceso. Esta metodología proporcionó un nuevo enfoque para entender la aparición y adaptación de las reglas y rutinas y su institucionalización. El marco teórico de este estudio se compone de conceptos analíticos que pueden no ser capaces de observación empírica per se. Estos conceptos se vuelven cada vez más abstractos cuando pasamos del nivel de interacción al nivel de estructura. Un caso de estudio es particularmente adecuado para nuestros propósitos porque combina el análisis de documentos con entrevistas.

#### **HALLAZGOS**

Utilizando las dimensiones de la teoría de la estructuración, examinamos el proceso de institucionalización y analizamos cómo fomentar el uso de PMM. Se encontró que el cambio incremental en lugar de radical tiene más posibilidades de éxito. Esto es así porque PMM entra en conflicto con las instituciones existentes y crea resistencia, y en consecuencia se necesita una adaptación continua y adopción de reglas para fomentar la aparición de sus rutinas correspondientes. El análisis señaló la distinción entre rutinas blandas que apenas cambian el comportamiento y rutinas duras que producen un cambio en las actividades diarias. Las rutinas blandas, como la elaboración de planes e informes, son fáciles de introducir, mientras que las rutinas duras, como el uso de PMM en el proceso de presupuestación, requieren un gran esfuerzo para entender el PMM y el compromiso político y CEO de usar la información de PMM en su toma de decisiones y sus procesos de rendición de cuentas.

El uso de la teoría de la estructuración en este artículo contribuyó a identificar las condiciones y las interrelaciones entre los factores que afectan el uso de PMM, en particular, cómo estos factores se fomentan entre sí. PMM no se puede institucionalizar hasta que las reglas y rutinas en



las tres dimensiones se interconectan. La aparición de rutinas en la dimensión de significación requiere que la terminología de PMM se entienda (formación) y que los canales de comunicación estén orientados a PMM (nuevas herramientas de software e informes). El lenguaje PMM no se utiliza en la práctica diaria hasta que el CEO y los directores piden responsabilidad basada en PMM y los empleados perciben que sus actividades están vinculadas a PMM. La falta de interconexiones lleva a la terminología de PMM a un callejón sin salida.

Un marco legislativo que requiera la implementación de planes, informes e indicadores de desempeño no es suficiente para implementar PMM intencionalmente. Las organizaciones con frecuencia terminan produciendo miles de indicadores para demostrar que tienen PMM. El uso del marco desarrollado por Cebada y Tolbert (1997) hizo posible en este artículo hacer hincapié no sólo en la existencia de elementos de PMM, como planes e informes, sino, lo que es más importante, la internalización de nuevas actividades y procesos relacionados con PMM. La ciudad tuvo medidas de desempeño desde el principio.

Sin embargo, los cambios en el proceso presupuestario fueron más informativos que la presencia de indicadores sobre el nivel de compromiso con el uso de PMM. Identificar los procesos donde se utiliza PMM, y los participantes en esos procesos facilitaron la diferenciación de la mera presencia del uso real. Para identificar un uso intencional de PMM es necesario analizar la frecuencia de las reuniones (anuales, mensuales), el contenido de las reuniones (planificación, presentación de informes, presupuestación), las personas involucradas (políticos, gerentes, empleados de primera línea), los procesos de rendición de cuentas, la coordinación entre departamentos y los canales de comunicación.

#### **AUTOR Y AÑO**

Reichborn-Kjennerud, K. (2013), "Political Accountability and Performance Audit: The Case of The Auditor General in Norway", *Public Administration*, 91(3), pp. 680-695.

#### **PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

Hipótesis 1: Los auditados percibirán que la auditoría de desempeño es menos útil cuando los informes se utilizan para responsabilizar a los ministros.

Hipótesis 2: si los funcionarios auditados consideran que la auditoría de desempeño es útil dependerá de su percepción de las EFS para contribuir a la transparencia, las mejoras y la prevención del fraude.

Hipótesis 3: entre más percepción positiva tengan los funcionarios de la calidad del informe de auditoría de desempeño, más lo considerarán útil.

Hipótesis 4: Los funcionarios de los ministerios pensarán que la auditoría de desempeño es más útil que aquellos que trabajan en niveles administrativos subordinados.

Hipótesis 5: Las experiencias con sistemas, políticas y competencias que mejoran la auditoría de desempeño aumentarán la percepción de utilidad de los funcionarios auditados.

Hipótesis 6: cuanto mayor sea la presión de los políticos, más sentirán las entidades auditadas que el ministro debe rendir cuentas.

Hipótesis 7: cuanto mayores sean las demandas de la Comisión Permanente de Escrutinio y Asuntos Constitucionales, más sentirán las entidades auditadas que el ministro debe rendir cuentas.

Hipótesis 8: Los funcionarios de los ministerios estarán más inclinados a encontrar que la auditoría de desempeño se utiliza para responsabilizar al ministro que las entidades subordinadas.

Hipótesis 9: cuanto más debate haya en los medios, más sentirán las entidades auditadas que el ministro debe rendir cuentas.

Hipótesis 10: Cuanto más se interesen otros actores, más sentirán las entidades auditadas que el ministro debe rendir cuentas.

Hipótesis 11: cuanto más estén de acuerdo los funcionarios auditados con los criterios de auditoría de las EFS y cuanto más se les permita influir en el proceso de auditoría, más útil les resultará la auditoría de desempeño.

#### **BRECHA**

Este artículo contribuye a la literatura sobre el impacto de la auditoría de desempeño, pero también a las discusiones más amplias sobre la gestión del desempeño y el uso del conocimiento de investigación y evaluación. Es especialmente relevante para las evaluaciones con un enfoque

<p>de responsabilidad, ya que ha explorado los dilemas entre la responsabilidad y el aprendizaje organizacional. Se ha demostrado que la participación de la parte evaluada, la calidad del informe y el acuerdo con las evaluaciones son importantes para las percepciones de ayuda. Esto no necesariamente va en contra de la dimensión de responsabilidad.</p>
<p><b>VARIABLE INDEPENDIENTE</b></p>
<p>Dimensiones diferentes de impacto. Rendición de Cuentas</p>
<p><b>VARIABLE DEPENDIENTE</b></p>
<p>Percepción de la Auditoría de desempeño. Desempeño</p>
<p><b>METODOLOGÍA</b></p>
<p>Este estudio se realizó como un proyecto de investigación independiente. El método de recolección de datos adoptado fue el de una encuesta. Se enviaron consultas a las instituciones públicas que habían experimentado la auditoría de desempeño entre 2005 y 2010.</p> <p>Se pidió a las instituciones que recibieron consultas que proporcionaran las direcciones de correo electrónico de los empleados que habían experimentado una auditoría de desempeño. Luego se enviaron consultas a los empleados explicando el propósito del estudio e informándoles de sus derechos.</p> <p>Posteriormente, se envió un cuestionario basado en la web a los empleados. Se enviaron recordatorios a los encuestados que no habían respondido en un plazo determinado.</p> <p>El cuestionario fue diseñado de tal manera que se pidió a los encuestados que respondieran preguntas relacionadas con las auditorías de desempeño particulares que ellos mismos habían experimentado. En el cuestionario, había preguntas que buscaban revelar tanto las percepciones de los funcionarios públicos sobre la auditoría de desempeño como sus antecedentes profesionales. Las variables de percepción consistieron en varias afirmaciones con el objetivo de ilustrar las dimensiones subyacentes de la percepción. Las preguntas fueron diseñadas en base a investigaciones previas (Morin 2004; Pollitt et al. 1999; Power 1997) y validadas por colegas de investigación, empleados de ministerios y agencias, así como un director general y dos expertos en metodología de NOAG. Se realizó un estudio piloto con nueve encuestados antes de enviar la encuesta en la primavera de 2011.</p> <p>Se distribuyeron un total de 520 cuestionarios. Después de descartar a aquellos que no pudieron responder quedaron 471 direcciones de correo electrónico válidas. El número de respuestas fue de 353, lo que corresponde a una tasa de respuesta del 74 %. Se seleccionó una escala de cinco categorías.</p> <p>Se utilizó análisis de regresión.</p>
<p><b>HALLAZGOS</b></p>
<p>El propósito de la auditoría de desempeño es contribuir al aprendizaje y la mejora.</p> <p>Los informes están destinados a ser útiles para la administración del gobierno. Según las evaluaciones de los informes, se espera que los funcionarios auditados realicen cambios y mejoren. Al mismo tiempo, la auditoría de desempeño es una herramienta diseñada para responsabilizar a los ministerios y la administración gubernamental por el gasto público y por los resultados.</p> <p>Este estudio ha demostrado que los funcionarios públicos perciben que los ministerios y la administración del gobierno son responsables en cierta medida, según los informes de auditoría de desempeño, pero que este no es el caso en gran medida. Hasta el 57 por ciento pensaba que los informes eran útiles, mientras que solo el 34 por ciento afirmaba que los informes se usaban para rendir cuentas. No hubo correlación entre las dimensiones de utilidad y rendición de cuentas: los funcionarios públicos no solían pensar que los informes utilizados con fines de rendición de cuentas eran menos útiles, pero tampoco los consideraban más útiles. Por lo tanto, los resultados rechazan la suposición de una paradoja de la rendición de cuentas, pero también rechazan la suposición de que la rendición de cuentas mejora el rendimiento, ya que las dos variables están disociadas.</p> <p>Los funcionarios de los ministerios eran más conscientes de la dimensión de la rendición de cuentas. Los medios de comunicación, los opositores políticos, el comité de control y los actores</p>

asumieron la responsabilidad del ministro. Además, cuando los auditados consideraron a la EFS como una institución que fomentaba la mejora y la transparencia, esto mejoraba la percepción de los informes de los funcionarios públicos. útil. Esto indica que la presión de los actores institucionales relevantes contribuye al impacto de las EFS.

Tanto las variables racionales-instrumentales como las institucionales tuvieron un efecto reforzador en la percepción de los funcionarios auditados sobre la utilidad de la auditoría de desempeño. Lo que importaba era que se les permitía influir en el proceso de auditoría de desempeño, que tenían experiencias positivas del proceso y que acordado con los criterios de auditoría y las evaluaciones en el informe. Además, su percepción de la calidad del informe fue importante. Si tenían una percepción positiva de ello, pensaban que era útil.

Este artículo contribuye a la literatura sobre el impacto de la auditoría de desempeño, pero también a las discusiones más amplias sobre la gestión del desempeño y el uso del conocimiento de investigación y evaluación. Es especialmente relevante para las evaluaciones con un enfoque de responsabilidad, ya que ha explorado los dilemas entre la responsabilidad y el aprendizaje organizacional. Se ha demostrado que la participación de la parte evaluada, la calidad del informe y el acuerdo con las evaluaciones son importantes para las percepciones de ayuda. Esto no necesariamente va en contra de la dimensión de responsabilidad. La rendición de cuentas también contribuye al impacto del evaluador, en este caso la EFS. Además, el artículo también informa teorías más amplias sobre cómo las organizaciones hacen frente a la responsabilidad y las presiones institucionales.

#### **AUTOR Y AÑO**

Villanueva Lomelí, David, Fuentes Castro, Benjamín, Rosas Bonilla, José Juan, Cedeño Adame, Juan Carlos, (2016), "Evaluación y Auditoría de Desempeño en México", BUAP, ASEP, IEEXE

#### **PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

¿qué es la evaluación de desempeño?, ¿cuáles son las prácticas que pueden emplearse para evaluar el desempeño de la gestión de desempeño?, ¿cuáles son las similitudes y diferencias entre las evaluaciones de políticas públicas y las auditorías gubernamentales, en particular las relacionadas con desempeño?, ¿cómo se ha desarrollado el marco institucional de la evaluación de las políticas públicas y de las auditorías gubernamentales en otros países?, ¿cuál es el marco institucional que tenemos en México para tales prácticas? y ¿cuántas y cuáles son los tipos de evaluaciones de las políticas públicas y de auditorías gubernamentales que se han llevado a cabo?

#### **BRECHA**

Exponer los diferentes tipos de evaluaciones y auditorías gubernamentales para construir una estructura comparativa que nos permita saber las semejanzas y diferencias que tienen estas dos prácticas.

Comparar experiencias internacionales.

Anexo con un caso de buenas prácticas a nivel municipal. (Puebla 2016)

#### **VARIABLE INDEPENDIENTE**

#### **VARIABLE DEPENDIENTE**

#### **METODOLOGÍA**

Estudios comparativos de seis experiencias internacionales: Estados Unidos, Canadá, Noruega, Brasil, Colombia, Costa Rica y México.

Compilación

#### **HALLAZGOS**

La evaluación formal adquiere un carácter científico para tomar decisiones o valorar distintos escenarios, asumiendo costos de transacción propios de una investigación, como serían la definición de objeto evaluativo, los métodos y técnicas para recabar información, la elaboración del informe, entre otras actividades.

La evaluación del desempeño quedó definida como una actividad continua y sistémica por parte de las personas u organizaciones para conocer los logros alcanzados en función de metas preestablecidas. Con base en ello, se concluye que la evaluación del desempeño es un enfoque evaluativo, porque toda evaluación formal se realiza tomando en cuenta los resultados alcanzados en función de un proceso de planeación y gestión.

A diferencia de la evaluación de políticas públicas, las auditorías gubernamentales se definen y son reguladas por normas internacionales como normas ISSAI, emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

La norma ISSAI 100, establece que las auditorías gubernamentales deben concebirse como prácticas que proporcionan información y evaluaciones objetivas concernientes a conocer si la administración y el desempeño de las políticas, programa u operaciones gubernamentales están de acuerdo con los criterios establecidos.

A partir de esta caracterización, se puede concluir que las auditorías gubernamentales se integran al campo o enfoque de la evaluación del desempeño, porque toda auditoría relacionada con el uso de los recursos públicos, del desempeño de los programas gubernamentales o de la legalidad de las acciones de los servidores públicos, responde a parámetros previamente estipulados.

En términos gubernamentales, se puede señalar que el buen uso de los recursos públicos obliga a medir-comprobar los presupuestos asignados y los gastos ejercidos; el desempeño de los programas mide las metas propuestas y las acciones realizadas y lo estipulado en el marco normativo.

Se puede afirmar que, en el mediano y largo plazo, las auditorías cobrarán mayor importancia con la instauración del Sistema Nacional Anticorrupción (SNA) y el Sistema Nacional de Fiscalización (SNF).

Se establece que las auditorías de desempeño y las evaluaciones de políticas públicas, en sus diferentes niveles pueden llegar a ser ejercicios complementarios que den certeza e información valiosa para la toma de decisiones por parte de los servidores públicos, a fin de generar valor a la sociedad; además pueden robustecer la participación ciudadana corresponsable y propositiva.

#### **AUTOR Y AÑO**

Sánchez Ruanova, S., Ordoñez Sánchez, S.G. y Hernández Barrena, G., “La Auditoría al Desempeño: Un Medio para la Fiscalización y Rendición de Cuentas”, Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales. Año 4, Número 7, Julio-Diciembre 2017, pp 29-39

#### **PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

#### **BRECHA**

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

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

#### **VARIABLE INDEPENDIENTE**

Fiscalización y Rendición de Cuentas.

#### **VARIABLE DEPENDIENTE**

Auditoría al Desempeño

#### **METODOLOGÍA**

Esta investigación se realizará bajo el método mixto (Deductivo- Inductivo), ya que se presentará la explicación del tema de manera general y se aplicará a un caso específico y después se validará

de forma particular por llevarlo de la generalidad que permitirá cuantificar el efecto de la investigación. La investigación se realizará con un alcance transversal ya que se considerará las disposiciones fiscales vigentes en 2017 en México.

### **HALLAZGOS**

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

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

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

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

Así también tienen la obligación de contar con sistemas informáticos que le permitan registrar a tiempo real sus operaciones en los términos previstos por la LGCG, ya que serán responsables de los datos contenidos en su información financiera, contable, presupuestaria, programática y patrimonial; por su parte, las autoridades responsables de la fiscalización de recursos públicos, tendrán que dotar de normatividad y aspectos técnicos que contribuyan al correcto cumplimiento de la normatividad aplicable para la elaboración de las cuentas públicas, y contar con elementos técnicos que les permitan calificar las cuentas públicas y opinar en los informes de resultados, si procede su aprobación y/o iniciar con un procedimiento de determinación de responsabilidades.

Por todo lo manifestado, es trascendente que la revisión y fiscalización del uso y destino de los recursos públicos que se autorizan sea indudablemente a través de la Auditoría al Desempeño, para generar un compromiso mayor con todos los mexicanos para que verifiquen el cumplimiento de la federación, entidades federativas y de cualquier entidad fiscalizada, se midan sus actuaciones a través de los indicadores estratégicos y de gestión, con fundamento en el artículo 134 de la CPEUM, así mismo, sean vinculados al PND, considerando como eje central su PBR, la MIR y la MML, lo que va a traer consigo la respectiva aprobación de sus Cuentas públicas mostrando un gobierno eficiente, eficaz y económico en una adecuada rendición de cuentas.

### **AUTOR Y AÑO**

Yetano, A. y B.I. Castillejos (2019), "Auditorías de desempeño en América Latina. ¿Mejoran la confianza en los gobiernos?", *Gestión y Política Pública* pp. 407-440.

### **PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

H1: La situación política (baja corrupción y mejor democracia) afecta positivamente las percepciones de las Instituciones de Auditoría Superior (IAS) sobre las Auditorías de Desempeño (AD).

H2: La situación económica afecta positivamente las percepciones a las IAS sobre las AD.

H3: La dependencia externa afecta positivamente las percepciones de las IAS sobre las AD.

### **BRECHA**

Auditoría al Desempeño en América Latina.

Estado actual

Falta de estudios en el tema.

### **VARIABLE INDEPENDIENTE**

Auditoría al Desempeño
<b>VARIABLE DEPENDIENTE</b>
Confianza en los gobiernos Legitimidad
<b>METODOLOGÍA</b>
<p>Este estudio usó dos metodologías. Primero, se analizaron los sitios web de las Instituciones de Auditoría Superior (IAS) latinoamericanas para determinar hasta qué punto estaban llevando a cabo y difundiendo las ad. Segundo, se aplicó el método Delphi para determinar el estado de la cuestión y la posible evolución de este tema. El método comprende una serie de cuestionarios que se mandó a un grupo preseleccionado de expertos para obtener y desarrollar respuestas individuales para los problemas planteados y permitir que los expertos fueran refinando sus opiniones conforme progresaba el trabajo del grupo (Pina et al., 2011). La combinación de las dos técnicas nos permite revisar si los datos obtenidos de los cuestionarios muestran cierto nivel de retórica. Se realizó un análisis exploratorio para describir las percepciones de las IAS latinoamericanas sobre las auditorías de desempeño. Además, se usó un análisis de regresión para analizar si tales percepciones dependían de factores políticos, económicos, de ayuda externa, y de inversión extranjera (corrupción, índice de desarrollo democrático, producto interno bruto (PIB), índice de competitividad global, ayuda oficial al desarrollo (oda, por sus siglas en inglés), inversión extranjera neta).</p>
<b>HALLAZGOS</b>
<p>La AD en países latinoamericanos podría considerarse poco desarrollada. Las situaciones políticas y económicas obstaculizan el desarrollo de técnicas avanzadas de la NGP. En este escenario, las AD podrían necesitar un mayor grado de adaptación del necesario cuando una reforma del sector público se adopta en un país occidental.</p> <p>Debe subrayarse que la adopción sin adaptación casi nunca es exitosa.</p> <p>Para una mejor implementación de las AD se requieren reformas adicionales, en los campos de contabilidad de costos y de medición de desempeño, para mejorar la disposición de los organismos auditados. Las IAS deben considerar las razones para introducir las ad. El objetivo de mejorar la rendición de cuentas y la transparencia no debería ignorarse, pero la economía, la eficiencia y la eficacia son atributos centrales de las AD.</p> <p>La trascendencia de las ad está vinculada con el grado de implementación de las recomendaciones. En los países latinoamericanos, con un mayor nivel de desarrollo de las auditorías de desempeño, se deberían esforzar por seguir una mayor cantidad de recomendaciones de los auditores. Mientras tanto, los países que sólo tienen un marco de AD y buenas intenciones para el futuro, deberían establecer una estrategia para implementar esta técnica en la práctica. Para hacerlo, las revisiones por pares que apoya la Olacef, y en las que México fue pionero en Latinoamérica, son un punto inicial interesante.</p> <p>Con el fin de impulsar la mejoría gerencial prometida con la implementación de las AD, los países latinoamericanos deberían ayudar a auditados y auditores.</p> <p>Con respecto a los auditados, se necesita mayor preparación para las ad, la implementación de indicadores de desempeño es un primer paso.</p> <p>Sin embargo, cuando no está disponible la información, el papel de las IAS debería ir más allá de apuntar la carencia; deberían adoptar un papel activo ayudando al auditor a crear la capacidad de desarrollar herramientas de desempeño. De igual forma, los auditores deberían tomar un papel activo en la implementación de las recomendaciones.</p> <p>El seguimiento es esencial para aumentar el nivel de las recomendaciones implementadas. Los auditores y las IAS deberían también dar pasos adicionales para desarrollar la capacidad adecuada dentro de la institución para llevar a cabo AD, con suficiente capacitación para obtener la experiencia requerida. Si los recursos para capacitación son escasos, la subcontratación y la cooperación con otras IAS o instituciones privadas deberían mejorar la capacidad de los auditores de llevar a cabo las AD y aprender de las mejores prácticas.</p>

<b>AUTOR Y AÑO</b>
Jens Weiss (2019): Managing Performance and Strategy: Managerial Practices in German Local Governments, Public Performance & Management Review, DOI:10.1080/15309576.2019.1702064
<b>PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN</b>
¿qué hacen los gobiernos locales en Alemania cuando afirman haber implementado prácticas de gestión.? ¿Cómo son las prácticas gerenciales reales en los gobiernos locales que han implementado ideas de proyectos de reforma de NPM? ¿Cumplen las prácticas reales con las ideas de SM y PM en ciencias administrativas? ¿Existen diferencias importantes entre las prácticas administrativas reales en los gobiernos locales? Gestión estratégica (SM) y gestión del desempeño (PM)
<b>BRECHA</b>
contribuye al conocimiento sobre prácticas gerenciales reales en administración pública
<b>VARIABLE INDEPENDIENTE</b>
Implementación planificación y gestión estratégica, contenido de la estrategia y participación de las partes interesadas.
<b>VARIABLE DEPENDIENTE</b>
Buenas prácticas, gestión del desempeño (PM) y la gestión estratégica (SM)
<b>METODOLOGÍA</b>
Para diez municipios que han sido identificados con buenas prácticas, las prácticas gerenciales reales se caracterizan y analizan en base a un modelo que utiliza conceptos teóricos establecidos de gestión del desempeño y gestión estratégica. Los datos provienen de revisiones sistemáticas de documentos de estrategia y planes presupuestarios, así como de entrevistas adicionales. Se puede demostrar que estos municipios han implementado prácticas de gestión que generalmente siguen las ideas de los proyectos populares de reforma alemanes y cumplen con las ideas generales de investigación de la administración pública. Los datos para este estudio provienen de cinco ciudades y cinco "Landkreise", las entidades de segundo nivel a nivel local en Alemania, comparables a un Estado o distrito. Todas las entidades bajo examen han publicado información sobre sus prácticas de gestión, explícitamente llamándola estratégica. Los casos se identificaron en base a una revisión de los planes presupuestarios y publicaciones relacionadas con la estrategia de 663 gobiernos locales en Alemania (Weiss, 2017) utilizando los criterios discutidos para gestión del desempeño (PM) y la gestión estratégica (SM).
<b>HALLAZGOS</b>
Los resultados sugieren una conexión inherente entre la gestión del desempeño y la gestión estratégica, mientras que las prácticas reales, incluso entre los diez casos bajo revisión, difieren significativamente. La conclusión argumenta que una investigación más cualitativa sobre las prácticas gerenciales podría enriquecer sustancialmente la perspectiva de los académicos públicos sobre conceptos teóricos como la gestión del desempeño y la gestión estratégica y sobre las condiciones previas bajo las cuales estos conceptos podrían generar beneficios para el público. Todavía hay pocos datos sobre la implementación de SM y su impacto en el desempeño del sector público, especialmente a nivel local. Existe evidencia significativa de que ni gestión del desempeño ni la gestión estratégica son ubicuos incluso en países que pasaron por rígidas reformas de NPM. Además, se sabe poco sobre las prácticas reales de PM y SM porque la investigación se basa principalmente en encuestas de gran N que generalmente no se enfocan en resaltar las diferencias en las prácticas de PM y SM entre las organizaciones públicas, sino que generalmente las engloban bajo los conceptos teóricos establecidos. Los diversos factores que se sabe que tienen un impacto en la implementación de PM y SM probablemente deberían conducir a una heterogeneidad de prácticas que pueden estar ocultas detrás de las construcciones de la encuesta.

Aunque este estudio de caso está restringido porque solo se han estudiado diez gobiernos locales en un contexto muy específico, parece haber algunos hallazgos e hipótesis que podrían ser de relevancia general:

Primero, en el proceso de investigación, las diferencias entre la comprensión de los profesionales de sus prácticas reales y los conceptos teóricos de PM y SM fueron relevantes. Desde el punto de vista de los profesionales, PM y SM a veces son "el mismo problema" (entrevista con el jefe de control en el condado 1, marzo de 2015). Por lo tanto, cuando se estudian prácticas reales, parece que vale la pena tener una investigación cualitativa que, de vez en cuando, desafíe la relevancia de los conceptos teóricos. En este caso, fue posible describir prácticas gerenciales reales como combinaciones de ideas de PM y SM. Resultó que ambos conceptos están vinculados entre sí en las prácticas reales.

En el trabajo diario de los gobiernos, los aspectos de contabilidad, control operativo y gestión estratégica están fuertemente entrelazados, y esto podría cuestionar la diferenciación encontrada en la investigación administrativa que se centra más en conceptos como SM, PM o contabilidad y menos en prácticas reales.

En segundo lugar, incluso las diferencias más pequeñas en la implementación de PM o SM, por ejemplo, entre tener un contenido "más amplio" o "enfocado", podrían tener un impacto relevante en los beneficios de las prácticas gerenciales. Por lo tanto, ser más preciso sobre las prácticas reales de PM y SM también podría ayudar a impulsar la investigación cuantitativa sobre estas prácticas. El modelo que se presentó aquí podría generalizarse para describir y analizar prácticas de gestión también en países con otras tradiciones político-administrativas.

Tercero, con respecto al hecho de que no hay requisitos legales con respecto a la implementación, es obvio que los actores relevantes en los casos presentados de buenas prácticas deben creer en el beneficio de las prácticas gerenciales.

Las expectativas sobre los beneficios de las prácticas gerenciales también han demostrado ser relevantes para la adopción de SM en países con tradiciones de NPM más fuertes (Kwon et al., 2014). Pero existe una grave falta de evidencia sobre cómo surgen estas expectativas. En los casos alemanes, los altos ejecutivos individuales, principalmente en la administración, parecen haber jugado un papel crucial en la implementación de las prácticas gerenciales. Más investigación sobre estos actores clave y su punto de vista sobre los beneficios y las resistencias potenciales no solo podría ayudar a comprender mejor la implementación de las prácticas gerenciales, sino que también sería una contribución relevante a las teorías del cambio organizacional.

En cuarto lugar, hay algunas pruebas de que, además de los argumentos habituales para implementar SM, mejorar la eficiencia y la efectividad, los gobiernos locales podrían tener una razón adicional para su implementación: fortalecer la gobernabilidad.

Algunos socios de la entrevista declararon explícitamente que, desde su punto de vista, una de las funciones más importantes para establecer objetivos estratégicos es enfocar la toma de decisiones y restringir el posible espacio para la toma de decisiones del consejo.

Además, en los casos en que tuvo lugar una participación ciudadana más amplia, una idea importante de esta participación parecía involucrar a grupos de presión crítica en la toma de decisiones y obtener un tipo de compromiso de estos grupos que no podría lograrse mediante mecanismos convencionales de instituciones representativas. Kübler, Rochat, Woo y van der Heiden (2019) han descrito una observación similar para la participación electrónica en los municipios suizos.

La investigación futura de SM debe incluir esta idea e investigar los vínculos entre SM y la participación ciudadana con más detalle.

Quinto, las prácticas de gestión en los gobiernos locales alemanes son un ejemplo interesante para teorizar sobre la hibridación de las organizaciones públicas (Christensen y Laegreid, 2011; Mohr, 2016). Con base en los resultados actuales, en todos los casos de buenas prácticas, PM y SM son prácticas adicionales que no han llevado a la eliminación de instrumentos o prácticas no gerenciales tradicionales. Por el contrario, las prácticas gerenciales parecen estar en conflicto con la forma tradicional de toma de decisiones politizadas. Algunos de los socios entrevistados de las administraciones declararon claramente que están tratando de usar la definición de objetivos estratégicos, especialmente para despolitizar la toma de decisiones cotidiana en los consejos,



aunque no siempre con resultados satisfactorios. Es bastante interesante y vale la pena investigar más para descubrir cómo se estabiliza esta hibridación, que obviamente conduce a un conflicto entre las diferentes racionalidades de la toma de decisiones.

**AUTOR Y AÑO**

Tommaso Agasisti, Deborah Agostino & Mara Soncin (2019): Implementing Performance Measurement Systems in Local Governments: Moving from the “How” to the “Why”, Public Performance & Management Review, DOI: 10.1080/15309576.2019.1700806

**PREGUNTA(S) DE INVESTIGACIÓN**

¿Por qué surgen diferentes patrones de implementación de PMS en contextos similares en los que el mismo PMS se impone externamente y hay un apoyo profesional equivalente disponible durante su implementación?

**BRECHA**

Este estudio proporciona nueva evidencia al explorar las razones subyacentes relacionadas con por qué esta heterogeneidad en la implementación de los PMS que se implementaron con la ayuda de expertos, que de alguna manera actúan como disruptores.

Por lo tanto, la característica distintiva de este documento es que estudia el proceso de implementación de un PMS con la ayuda y el conocimiento técnico de expertos profesionales y, por lo tanto, ofrece una perspectiva diferente sobre el tema.

**VARIABLE INDEPENDIENTE**

Apoyo profesional, imposición externa

**VARIABLE DEPENDIENTE**

Implementación de los PMS

**METODOLOGÍA**

Este estudio se basa en un estudio de caso participativo (Reilly, 2010) sobre tres municipios italianos en los que los autores participaron como expertos profesionales durante la implementación de un PMS. El objetivo del proyecto era fortalecer la cultura PMS dentro de estos gobiernos locales (como lo exige la legislación) aprovechando la evaluación comparativa y proporcionando experiencia técnica durante la fase de implementación. El estudio de caso se llevó a cabo durante quince meses en 2016 y 2017.

La metodología de investigación adoptada es la de un estudio de caso participativo, definido como "un modo de investigación de estudio de caso que involucra a los participantes, grupos locales o la comunidad en todas las fases del proceso de investigación" (Reilly, 2010, p. 658).

El estudio de caso involucró a tres municipios italianos involucrados en la implementación de un PMS con el apoyo de expertos profesionales. El proyecto de implementación de PMS fue parte de un programa gubernamental donde el objetivo final era crear una red de evaluación comparativa entre los municipios italianos. El proyecto fue promovido por la Agencia per Coesione Territoriale, una agencia del gobierno central para apoyar proyectos y programas de desarrollo económico. Dada la heterogeneidad observada en la implementación del proyecto en estudio, hemos desarrollado la cuestión académica de por qué surgen diferentes patrones de implementación de PMS en contextos similares, involucrando el mismo PMS impuesto externamente y dónde la implementación se llevó a cabo con la ayuda de expertos profesionales. En este proyecto, los tres autores fueron los expertos profesionales, y también fueron los principales referentes técnicos para la implementación del PMS.

Fueron asistidos por dos investigadores junior, todos altamente calificados en el campo de la medición y gestión del desempeño.

El proyecto comenzó con un caso piloto en tres municipios, seleccionados conjuntamente por el grupo de investigación y la agencia ministerial. Los municipios no se enfrentaron a ningún gasto adicional ya que todo el proyecto fue financiado por la Agencia per Coesione Territoriale y solo tuvieron que cubrir el costo del tiempo del personal para el personal que trabaja en el proyecto. Es importante subrayar que los municipios fueron invitados a participar en el proyecto y fueron libres de aceptar o no. La intención no era formar una muestra que fuera representativa de todos los municipios italianos, sino mostrar diferentes contextos donde se implementaron los

PMS, donde los diferentes números de personal municipal y los tamaños de población local actuaron como un proxy de la complejidad organizacional. Al mismo tiempo, para evitar introducir

Características del contexto externo que podrían afectar la implementación del PMS, todos los municipios elegidos se encuentran en la misma macro área del norte de Italia.

### **HALLAZGOS**

Los resultados presentados en este estudio son relevantes para el debate sobre la implementación de PMS en organizaciones públicas complejas (por ejemplo, Taylor, 2014; Van Helden et al., 2008; Van Thiel & Leeuw, 2002; Yetano, 2013). Tres ideas principales se pueden derivar de este trabajo.

Primero, dado un cierto entorno institucional definido por factores externos, en este caso, leyes nacionales e incentivos para la eficiencia, se muestra que la dinámica interna desempeña un papel crucial en la implementación de un PMS (Burns y Scapens, 2000; Ribeiro y Scapens, 2006 ; Yetano, 2013). La situación en Italia refleja este caso específico, porque las reformas recientes fueron claramente diseñadas para obligar a los gobiernos locales a buscar una mayor eficiencia, a través de incentivos directos e indirectos que van desde la reputación hasta diversas subvenciones del gobierno nacional. En este contexto, descubrimos que las diferencias en la implementación de un PMS no dependían de una combinación de fuerzas externas en juego, sino de diferentes culturas internas y la capacidad de las organizaciones para reaccionar ante ellas. Nuestros hallazgos ciertamente apuntan en esta dirección. Las tres palancas observadas y utilizadas para clasificar los casos (dinámica de poder, comunicación y aprendizaje) se refieren a diferencias en la forma en que trabajan las organizaciones y a sus actitudes de gestión y prácticas operativas.

En segundo lugar, se demostró que proporcionar recursos externos para mejorar la aceptación interna de la medición del rendimiento no es suficiente para garantizar que el PMS se aplique realmente. En la literatura del sector público, la falta de recursos financieros y humanos adecuados se ha mencionado a menudo como un tema clave que impide que la innovación se introduzca en la gestión organizacional (Julnes y Holzer, 2001; Ohemeng, 2010). Este no es el caso aquí, ya que los recursos necesarios fueron proporcionados por el gobierno italiano, y los expertos profesionales transmitieron la experiencia técnica necesaria. En los tres casos, uno o más elementos organizacionales internos minaron el efecto positivo de los expertos profesionales, al igual que la falta de compromiso político (dinámica de poder), la escasa comunicación entre los actores clave y las oportunidades perdidas de cambiar las prácticas y actitudes organizacionales (aprendizaje ) Estos hallazgos requieren una atención renovada a la influencia relativa ejercida por las variables externas e internas, y esta última está relacionada con los efectos a largo plazo de la cultura organizacional en la capacidad de la organización para monitorear el desempeño de manera efectiva. Además, los resultados muestran que la presencia de expertos profesionales no puede ser suficiente.

condición durante todo el proceso de implementación. Por lo tanto, simplemente proporcionar conocimiento técnico no puede desencadenar un proceso de implementación positivo hasta que los elementos organizativos internos se alineen.

En tercer lugar, la elección de personas y actores para participar durante la implementación del PMS no es neutral con respecto a los patrones observados (Taylor, 2014). Este estudio revela específicamente que tres roles organizacionales principales son cruciales dentro de la implementación de un PMS. Estos son los patrocinadores (es decir, las personas que representan a los tomadores de decisiones de más alto nivel en la organización, necesarios para asegurar el compromiso correcto), los técnicos (que pueden aprender de los expertos y crear los requisitos técnicos previos para el PMS para trabajar) y los facilitadores de la organización (que pueden difundir la innovación entre personas y unidades). Estos roles se relacionan con cada una de las dimensiones teóricas mencionadas anteriormente, y esto resalta la importancia de involucrar a las personas que pueden fomentar la dinámica de poder, el aprendizaje y la comunicación para implementar completamente una nueva rutina de contabilidad.

A nivel de políticas, ofrecemos algunas consideraciones sobre la competencia / experiencia de los gerentes de rango medio y superior que se espera que estén a cargo de diseñar y alimentar el PMS. Al diseñar leyes que afectan los sistemas de contabilidad, los responsables de las políticas

deben asegurarse de que los recursos humanos de las organizaciones interesadas tengan las habilidades necesarias para implementar el sistema. Esto no es solo por razones de cumplimiento, sino porque deben proporcionar un sistema que respalde completamente a la organización, y esto no puede suceder si los gerentes no tienen el conjunto completo de competencias necesarias. Por lo tanto, cuando los encargados de formular políticas requieren que se diseñe un sistema de contabilidad, junto con esto, también deben proporcionar un programa de capacitación adecuado.

A la luz de los resultados presentados en este trabajo, dos temas merecen más atención. El primero es el papel desempeñado por la planificación estratégica y el presupuesto en la configuración de la adopción de un PMS. En nuestro proyecto, el PMS se implementó después de seleccionar los casos ex ante y no se realizaron más análisis para evaluar si las organizaciones seleccionadas pudieron realmente llevar a cabo un sólido proceso de planificación estratégica.

Los resultados presentados en este estudio son relevantes para el debate sobre la implementación de PMS en organizaciones públicas complejas (por ejemplo, Taylor, 2014; Van Helden et al., 2008; Van Thiel & Leeuw, 2002; Yetano, 2013). Tres ideas principales se pueden derivar de este trabajo.

Primero, dado un cierto entorno institucional definido por factores externos, en este caso, leyes nacionales e incentivos para la eficiencia, se muestra que la dinámica interna desempeña un papel crucial en la implementación de un PMS (Burns y Scapens, 2000; Ribeiro y Scapens, 2006; Yetano, 2013). La situación en Italia refleja este caso específico, porque las reformas recientes fueron claramente diseñadas para obligar a los gobiernos locales a buscar una mayor eficiencia, a través de incentivos directos e indirectos que van desde la reputación hasta diversas subvenciones del gobierno nacional. En este contexto, descubrimos que las diferencias en la implementación de un PMS no dependían de una combinación de fuerzas externas en juego, sino de diferentes culturas internas y la capacidad de las organizaciones para reaccionar ante ellas. Nuestros hallazgos ciertamente apuntan en esta dirección. Las tres palancas observadas y utilizadas para clasificar los casos (dinámica de poder, comunicación y aprendizaje) se refieren a diferencias en la forma en que trabajan las organizaciones y a sus actitudes de gestión y prácticas operativas.

En segundo lugar, se demostró que proporcionar recursos externos para mejorar la aceptación interna de la medición del rendimiento no es suficiente para garantizar que el PMS se aplique realmente. En la literatura del sector público, la falta de recursos financieros y humanos adecuados se ha mencionado a menudo como un tema clave que impide que la innovación se introduzca en la gestión organizacional (Julnes y Holzer, 2001; Ohemeng, 2010). Este no es el caso aquí, ya que los recursos necesarios fueron proporcionados por el gobierno italiano, y los expertos profesionales transmitieron la experiencia técnica necesaria. En los tres casos, uno o más elementos organizacionales internos minaron el efecto positivo de los expertos profesionales, al igual que la falta de compromiso político (dinámica de poder), la escasa comunicación entre los actores clave y las oportunidades perdidas de cambiar las prácticas y actitudes organizacionales (aprendizaje). Estos hallazgos requieren una atención renovada a la influencia relativa ejercida por las variables externas e internas, y esta última está relacionada con los efectos a largo plazo de la cultura organizacional en la capacidad de la organización para monitorear el desempeño de manera efectiva. Además, los resultados muestran que la presencia de expertos profesionales no puede ser suficiente condición durante todo el proceso de implementación. Por lo tanto, simplemente proporcionar conocimiento técnico no puede desencadenar un proceso de implementación positivo hasta que los elementos organizativos internos se alineen.

En tercer lugar, la elección de personas y actores para participar durante la implementación del PMS no es neutral con respecto a los patrones observados (Taylor, 2014). Este estudio revela específicamente que tres roles organizacionales principales son cruciales dentro de la implementación de un PMS. Estos son los patrocinadores (es decir, las personas que representan a los tomadores de decisiones de más alto nivel en la organización, necesarios para asegurar el compromiso correcto), los técnicos (que pueden aprender de los expertos y crear los requisitos técnicos previos para el PMS para trabajar) y los facilitadores de la organización (que pueden difundir la innovación entre personas y unidades). Estos roles se relacionan con cada una de las dimensiones teóricas mencionadas anteriormente, y esto resalta la importancia de involucrar a las

personas que pueden fomentar la dinámica de poder, el aprendizaje y la comunicación para implementar completamente una nueva rutina de contabilidad.

Si una o más de estas cifras no participan activamente en el proyecto, esto a su vez puede convertirse fácilmente en un procedimiento formal o un ejercicio técnico y no puede afectar los planes a largo plazo de la organización.

A nivel de políticas, ofrecemos algunas consideraciones sobre la competencia / experiencia de los gerentes de rango medio y superior que se espera que estén a cargo de diseñar y alimentar el PMS. Al diseñar leyes que afectan los sistemas de contabilidad, los responsables de las políticas deben asegurarse de que los recursos humanos de las organizaciones interesadas tengan las habilidades necesarias para implementar el sistema. Esto no es solo por razones de cumplimiento, sino porque deben proporcionar un sistema que respalde completamente a la organización, y esto no puede suceder si los gerentes no tienen el conjunto completo de competencias necesarias. Por lo tanto, cuando los encargados de formular políticas requieren que se diseñe un sistema de contabilidad, junto con esto, también deben proporcionar un programa de capacitación adecuado.

A la luz de los resultados presentados en este trabajo, dos temas merecen más atención.

El primero es el papel desempeñado por la planificación estratégica y el presupuesto en la conformación de la adopción de un PMS. En nuestro proyecto, el PMS se implementó después de seleccionar los casos ex ante y no se realizaron más análisis para evaluar si las organizaciones seleccionadas pudieron realmente llevar a cabo un proceso de planificación estratégica sólido. Cualquiera sea el caso, los estudios futuros deben enfocarse explícitamente en la interacción entre estas dos fases importantes de control estratégico (planificación y medición / evaluación).

En segundo lugar, hay ejemplos de gobiernos locales (en Italia y en otros lugares) que han tenido éxito en la implementación de un PMS.

Una comparación entre estas realidades y los casos presentados aquí podría arrojar más luz sobre las diferencias en términos del compromiso y las prácticas que condujeron a resultados diferentes.

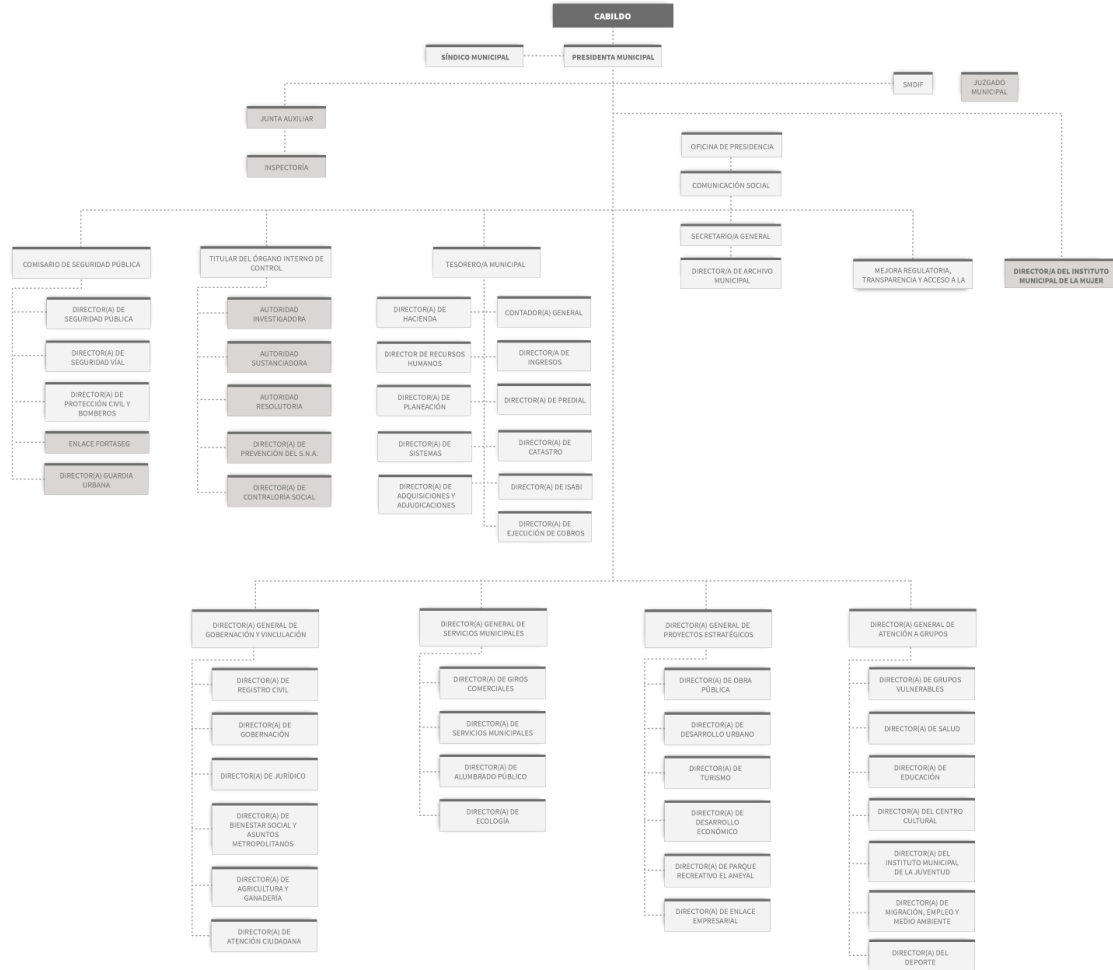
Este estudio tiene una limitación porque la investigación se limitó a tres municipios italianos y, por lo tanto, no pueden ser representativos de todos los gobiernos locales. Al basar nuestra investigación en bases teóricas sólidas, hemos asegurado la validez interna de nuestros hallazgos, al tiempo que reconocemos sus limitaciones en términos de validez externa. Además, puede darse el caso de que la forma en que se diseñó el PMS (es decir, la bondad de los indicadores) puede influir en la calidad del proceso de implementación. Para superar esta limitación, acordamos todas las definiciones de KPI junto con los líderes del proyecto operativo del municipio a fin de garantizar que los PMS se puedan adaptar y comparar, dado que el objetivo del proyecto era establecer un proceso de evaluación comparativa del rendimiento. Finalmente, el estudio se ejecutó durante un período de quince meses, y ya no estábamos involucrados directamente en las organizaciones después de que se implementaron los PMS, lo que significa que no sabemos qué tan intensamente o de otra manera cambiaron las culturas de evaluación interna como resultado del proyecto. Esta es también una vía para futuras investigaciones, y sería extremadamente interesante explorar si, cuando se implementa un PMS de una forma u otra, esto está asociado al uso diferente del sistema, y ciertamente podría proporcionar información adicional para los gerentes en gobiernos locales.

# SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA.

## Anexo 2.

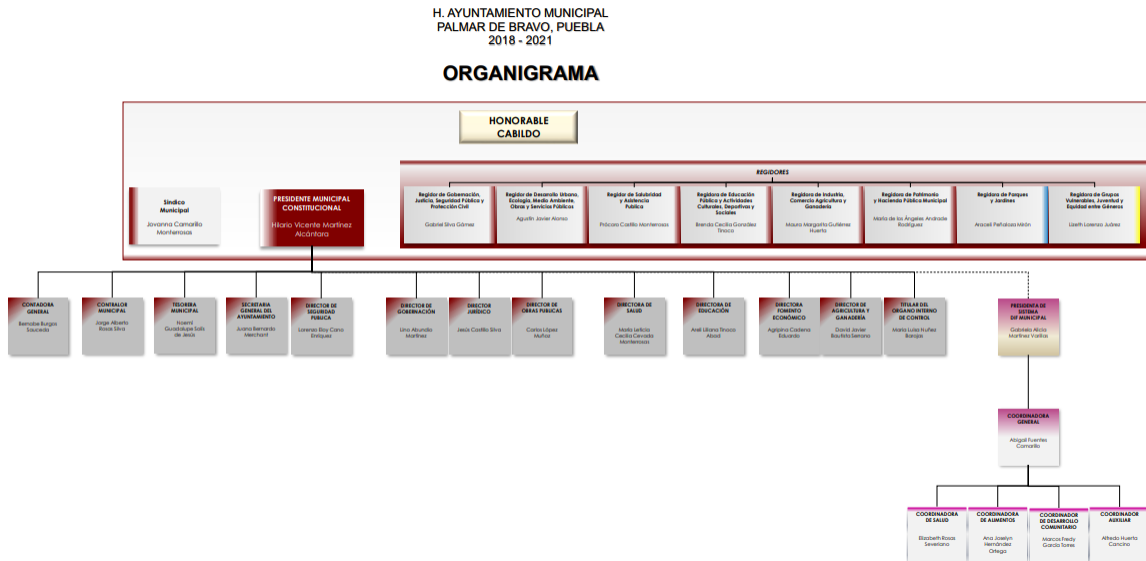
### Organigramas

#### Cuatlancingo



# SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE: CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO DE PUEBLA.

## Palmar de Bravo

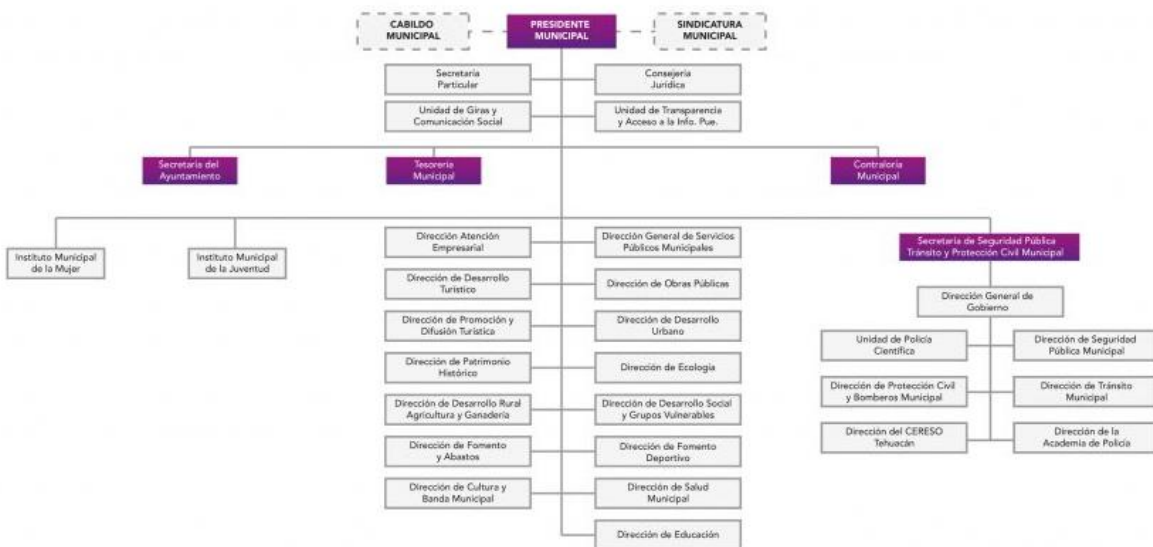


## Tehuacán

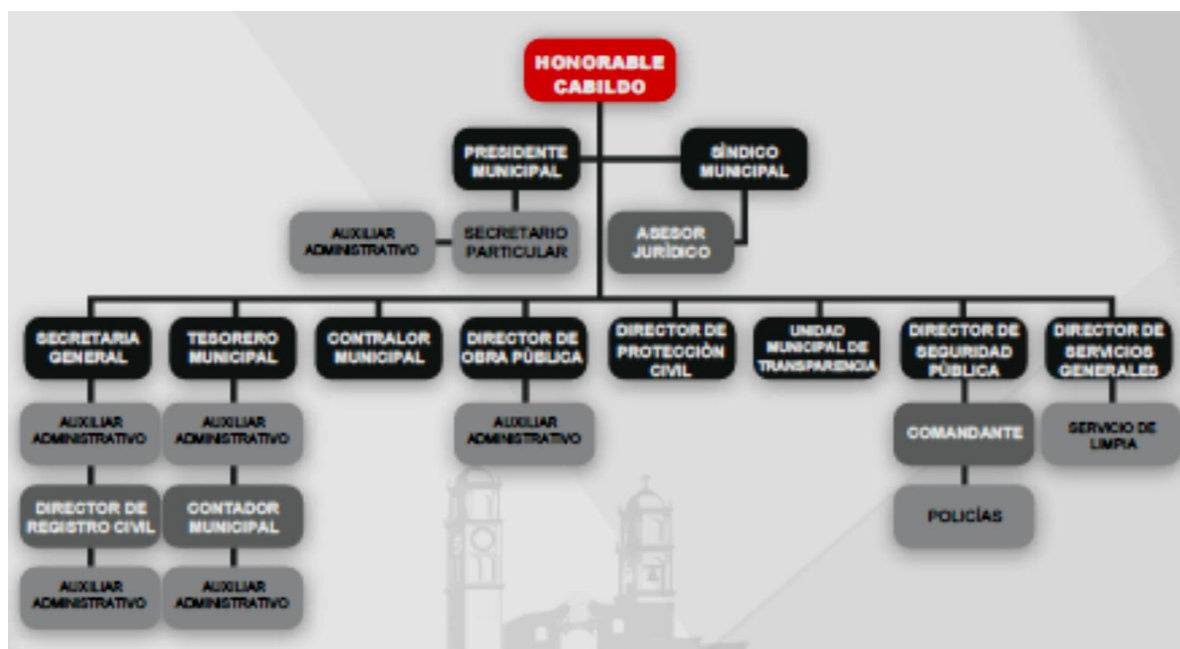


Estructura Orgánica del  
H. Ayuntamiento de Tehuacán  
2018 - 2021

### ° ORGANIGRAMA GENERAL °



Tepeojuma



## Índice

<b>Introducción</b>	1
<b>Agradecimientos</b>	3
<b>Capítulo 1. Estado del Arte de la Auditoría al Desempeño a Nivel Local</b>	4
1.1 Marco conceptual	4
1.1.1 Estado del Arte	5
1.1.2 Desempeño	6
1.1.3 Auditoría	7
1.1.4 Auditoría al Desempeño	7
1.2 La Auditoría al Desempeño en el Contexto Actual	11
1.2.1 Alemania	11
1.2.2 España	12
1.2.3 Noruega	13
1.2.4 Italia	14
1.2.5 Australia	15
1.2.6 América Latina	15
1.2.7 México	16
1.2.8 Otros	18
<b>Capítulo 2. Auditoría al Desempeño en México</b>	20
2.1 Antecedentes de la Fiscalización en México	20
2.2 Contaduría Mayor de Hacienda	21
2.3 Actualidad de la Auditoría en México.	23
2.3.1 Auditoría Superior de la Federación	24



SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
DE PUEBLA. 104

2.3.2	Sistema Nacional Anticorrupción.	27
2.3.3	Sistema de Evaluación al Desempeño (SED).	29
2.4	Fiscalización en Puebla	33
<b>Capítulo 3. Auditoría al Desempeño en los Municipios del</b>		<b>37</b>
<b>Estado de Puebla.</b>		
3.1	Municipios del Estado de Puebla	37
3.2	Auditoría al Desempeño en los Municipios de Cuautlancingo, Palmar de Bravo, Tehuacán y Tepeojuma del Estado de Puebla, en el Ejercicio 2019.	37
3.3	Análisis de Municipios Específicos	40
3.3.1	Cuautlancingo	40
3.3.2	Palmar de Bravo	47
3.3.3	Tehuacán	51
3.3.4	Tepeojuma	60
3.4	Comparación de los Resultados por Variables	65
3.4.1	Presupuesto	65
3.4.2	Metas	66
3.4.3	Ejes del PDM	69
3.4.4	Inversión Per Cápita	71
3.4.5	Inversión por extensión	72
3.5	Resultados	73
<b>Capítulo 4. Hallazgos y Conclusiones</b>		<b>75</b>
4.1	Hallazgos	75

SITUACIÓN ACTUAL DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO EN LOS MUNICIPIOS DE:  
CUAUTLANCINGO, PALMAR DE BRAVO, TEHUACAN Y TEPEOJUMA DEL ESTADO  
DE PUEBLA. 105

4.1.1 Cuautlancingo	78
4.1.2 Palmar de Bravo	79
4.1.3 Tehuacán	79
4.1.4 Tepeojuma	80
4.2 Conclusiones	81
Bibliografía	83
Anexos	85
Anexo 1. Desempeño Gubernamental	85
Anexo 2. Organigramas	100