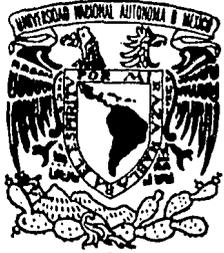


24/1/80



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LA AUDITORIA INTERNA EN EL REGIMEN
CENTRAL DEL EJECUTIVO FEDERAL**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

**QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A :
ANATOLIO BADILLO RIVERA**

**DIRECTOR DE SEMINARIO
C. P. FELIPE HERNANDEZ ROBLES**

1 9 8 4



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

LA AUDITORIA INTERNA EN EL REGIMEN CENTRAL
DEL EJECUTIVO FEDERAL

I N D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I

1.	LA ADMINISTRACION PUBLICA .-----	1
1.1	LOS CAMPOS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.-	3
1.2	CONCEPTO DE REGIMEN CENTRAL DEL EJECUTIVO FEDERAL	4
1.3	DISPOSICIONES APLICABLES .-----	8

CAPITULO II

2.	CONCEPTOS GENERALES DEL MANUAL DE AUDITORIA -- GUBERNAMENTAL .-----	41
2.1	CONCEPTO Y ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL	43
2.2	NORMAS BASICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL .-----	49
2.3	LINEAMIENTOS GENERALES PARA LOS ORGANOS DE -- AUDITORIA INTERNA Y ESTRUCTURA DE LOS MISMOS.--	60
2.4	TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL .-----	77

CAPITULO III

3.	DESARROLLO DE LA AUDITORIA .-----	90
3.1	PROGRAMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL .-----	91
3.2	PAPELES DE TRABAJO .-----	98
3.3	INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL .-----	110

COMENTARIOS FINALES

BIBLIOGRAFIA

I N D I C E D E L A M I N A S .

1.-	ORGANOGRAMA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.-----	5
2.-	ORGANIZACION DE UNA SECRETARIA DE ESTADO.-----	6
3.-	ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL - (SECTORIZACION).-----	23
4.-	CLASIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.-----	46
5.-	CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA.-----	51
6.-	FORMATO PARA EL LLENADO DEL PROGRAMA ANUAL DE - AUDITORIA.-----	66
7.-	FORMATO PARA EL LLENADO DEL AVANCE DEL CUMPLIMIEN - TO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA.-----	69
8.-	FORMATO PARA EL LLENADO DE LAS OBSERVACIONES DETER - MINADAS EN LA AUDITORIA.-----	72
9.-	FORMATO PARA EL LLENADO DEL SEGUIMIENTO DE LAS RE - COMENDACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA.-----	75
10.-	ORGANOGRAMA DE UNA DIRECCION DE AUDITORIA INTERNA.-----	78
11.-	ORGANOGRAMA DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA INTERNA DE LA SECRETARIA DE AGRICULTURA Y RECUR - SOS HIDRAULICOS.-----	79
12.-	ORGANOGRAMA DE LA ESTRUCTURA DE LA CONTRALORIA INTERNA DE LA SECRETARIA DE LA REFORMA AGRARIA.-----	80
13.-	CLASIFICACION DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA - GUBERNAMENTAL.-----	83

I N T R O D U C C I O N

El trabajo de investigación, cuyo desglose se encuentra detalladamente descrito en el cuerpo del presente texto se realizó teniendo como inquietud fundamental, el conocer de una manera si bien no profunda, sí lo suficientemente necesaria que me permitiera concebir tanto el marco conceptual como el esquema de ejecución, que estructuran las acciones del proceso de auditoría, que se realiza a nivel gubernamental; esto es, allegarme al conocimiento de lo que se denomina en nuestro medio, como auditoría gubernamental y en lo específico, a aquella que se realiza en el Régimen Central del Ejecutivo Federal.

Asimismo, es de aclarar que, en estricta correspondencia a la verdad, debo manifestar que el tema que habra de tratarse, como es de todos ya sabido, ha sido ya ampliamente discutido; toda vez que su planteamiento ha implicado -- una constante adecuación a la presentación de las nuevas necesidades que de manera sistemática se suceden dentro de -- nuestra Administración Pública y que van en estrecha relación a la evolución que a consecuencia de estas, sufre el aparato gubernamental y cuyo objetivo se orienta a la regulación de la gestión pública.

Conciente de lo anteriormente señalado, me permito someter a su consideración el presente trabajo, el cual más -- que ofrecer un nuevo enfoque del proceso de auditoría que se realiza a nivel gubernamental, plantea una serie de postulados, los cuales a través de su conocimiento y tratamiento, permitirán el obtener una concepción más objetiva de -- los elementos que integran a esta.

Así, por conducto del presente se trata a los elementos que nos permitan identificar de manera general los marcos -- conceptual y normativo, el soporte técnico y las instancias

de orden operacional que inciden en el proceso de la auditoría gubernamental, teniendo como punto de partida algunas hipótesis las cuales serán analizadas a la luz de sus características comunes y de esta manera, determinar las conclusiones a que se ha llegado, una vez realizado el análisis de estas.

Las hipótesis que se plantean a resolver en el desarrollo de este trabajo, son las que a continuación se enuncian.

Independientemente del marco filosófico y ético que detenta en su actividad el profesionista dedicado a la labor de auditoría y la responsabilidad que este debe tener, siempre será proyectado en correspondencia directa a los intereses que previamente fueron manifestados por aquellas personas (físicas o morales), que hayan propiciado el trabajo de Auditoría (mecanismo utilizado por auditoría externa).

Asimismo, se enuncia que la Auditoría de Estados Financieros, como la Auditoría Gubernamental, presentan una similitud en su concepción, así como en su ejecución y emisión de resultados, Se basa lo anterior en que ambas están --- orientadas hacia la satisfacción de los intereses de una colectividad no definida, requiriendo en ambos casos un soporte normativo y técnico, que apoye el proceso de desarrollo de la auditoría.

A continuación, se procede al desglose conceptual, de las características comunes de los elementos mencionados en el párrafo inicial de la presente introducción.

CAPITULO I

1.- LA ADMINISTRACION PUBLICA.

Interpretando las diferentes definiciones que sobre Administración Pública se han generado y resumiendo sus principales elementos, - ésta la defino como el conjunto de operaciones y actividades realizadas en forma general por el Gobierno Federal, para el desarrollo de -- sus funciones en el logro de sus objetivos que redundaran, en beneficio del País; así como la adecuada supervisión y control de estas operaciones.

Para lograr captar la esencia de lo que es la Administración Pública Mexicana, es necesario conocer su realidad política, económica y socio-cultural, que son factores determinantes en su evolución así como la normatividad jurídica que condiciona su organización y sus campos de actividad.

El estudio que sobre ésta se realice va a estar enmarcado en la creación de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos - de 1917; fecha en que se desarrolló en nuestro País un Gobierno Federal constituido por Instituciones Jurídicas y Políticas con razgos propios.

Podemos decir que, la evolución de la Administración Pública se fundamenta básicamente en tres movimientos socio-políticos sufridos en nuestro País, siendo estos: La Guerra de Independencia, el Movimiento de la Reforma y la Revolución Mexicana (1910-1917); obteniendo de estos movimientos, la concepción actual que del Estado Mexicano se tiene en relación a:

REGIMEN POLITICO:

Que señala deberá ser "Republicano", " Federal " y --- "Representativo", con un poder Ejecutivo depositado en una sola persona que se denominará "Presidente de los Estados -

Unidos Mexicanos" y de quien dependerá la Administración Pública Federal; un Poder Legislativo quien estará a cargo de un Congreso General denominado "Congreso de la Unión" y que a su vez estará integrado por dos Organismos Gubernamentales que son: La Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores y por último un Poder Judicial.

DIVISION POLITICA TERRITORIAL.

Que nos indica la forma en que se encontrará dividido nuestro territorio nacional, señalando que para el caso serán veintinueve Estados (en la actualidad treinta y dos), - dos territorios (ya no existen como tal) y un Distrito Federal, donde se reunirán los tres Poderes del Gobierno Mexicano.

Se indica además que cada uno de estos Estados adoptarán también en su régimen interior, la división de poderes. En base a esta división y a la Organización Política y Administrativa se localizan a los Municipios.

SISTEMA SOCIO-ECONOMICO.

Cuya concepción será la de un País "Democrata", mismo que se le considera no solamente como una "Estructura Jurídica y un Régimen Político", sino como un Sistema de vida - fundado en el constante mejoramiento Económico, Social y Cultural del pueblo.

De lo anterior, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, señala en sus Artículos 3º y 4º que, - sin hostilidades ni exclusivismos se debe partir de la comprensión de nuestros problemas, del aprovechamiento racional y equitativo de nuestros recursos, de la defensa de - nuestra política y del aseguramiento de la independencia económica, así como la conservación y acrecentamiento de - nuestro acervo cultural, para contribuir a la mejor convi -

vencia humana, con respeto a la dignidad de la persona y a la integridad de la familia y con aseguramiento del interés general de la sociedad en función social y de la propiedad privada. Así como distribución equitativa de la riqueza. - Además, la norma fundamental establece derechos para los obreros y campesinos.

De la forma que anteriormente se indica, se encuentra constituido el "Sistema Democrático, Nacionalista y Humanista del Gobierno Mexicano". * (1)

1.1.- LOS CAMPOS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

Como se puede observar, la Administración Pública Federal a tenido su desarrollo enmarcado en el ámbito Político Jurídico de nuestra sociedad y con fundamento en el cumplimiento de los objetivos trazados por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tratando de aprovechar al máximo la existencia de sus recursos, y adaptando los a la capacidad organizativa que este tenga.

Para tal efecto, encontramos que la Administración Pública Federal, se divide dentro de su contexto general en tres grupos con niveles jerarquicos para el desarrollo de sus actividades, según lo indica el Plan Global de Desarrollo creado en el año de 1977, siendo éstos los que a continuación se mencionan:

NIVEL GLOBAL O PRIMER NIVEL.

Que comprende a los órganos de mayor jerarquía dentro de la estructura del Gobierno Federal, está constituido por los tres Poderes Federales que son: El Poder Ejecutivo, El-

*(1) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Edit. "Librerías Teocalli", p.p. 5 a 7.

Poder Legislativo y El Poder Judicial (ver cuadro No. 1).

NIVEL SECTORIAL O SEGUNDO NIVEL.

Está constituido por todos aquellos órganos que integran cada uno de éstos Poderes Federales y se clasifica de acuerdo a su sector de trabajo; así encontramos que el Poder Legislativo se encuentra dividido en dos secciones: Cámara de Senadores y Cámara de Diputados. El Poder Ejecutivo se va a dividir en dos sectores: Sector Central (que comprende las Secretarías de Estado, La Procuraduría de la República y el Departamento del Distrito Federal) y el Sector Paraestatal (que comprende las Empresas Paraestatales - Mayoritarias y Minoritarias, las Empresas Descentralizadas y los Fideicomisos) y por último el Poder Judicial (que se integra por la Suprema Corte de Justicia, en Tribunales de Circuito y en Juzgados de Distrito.) (ver cuadro No. 1.)

NIVEL INSTITUCIONAL O TERCER NIVEL.

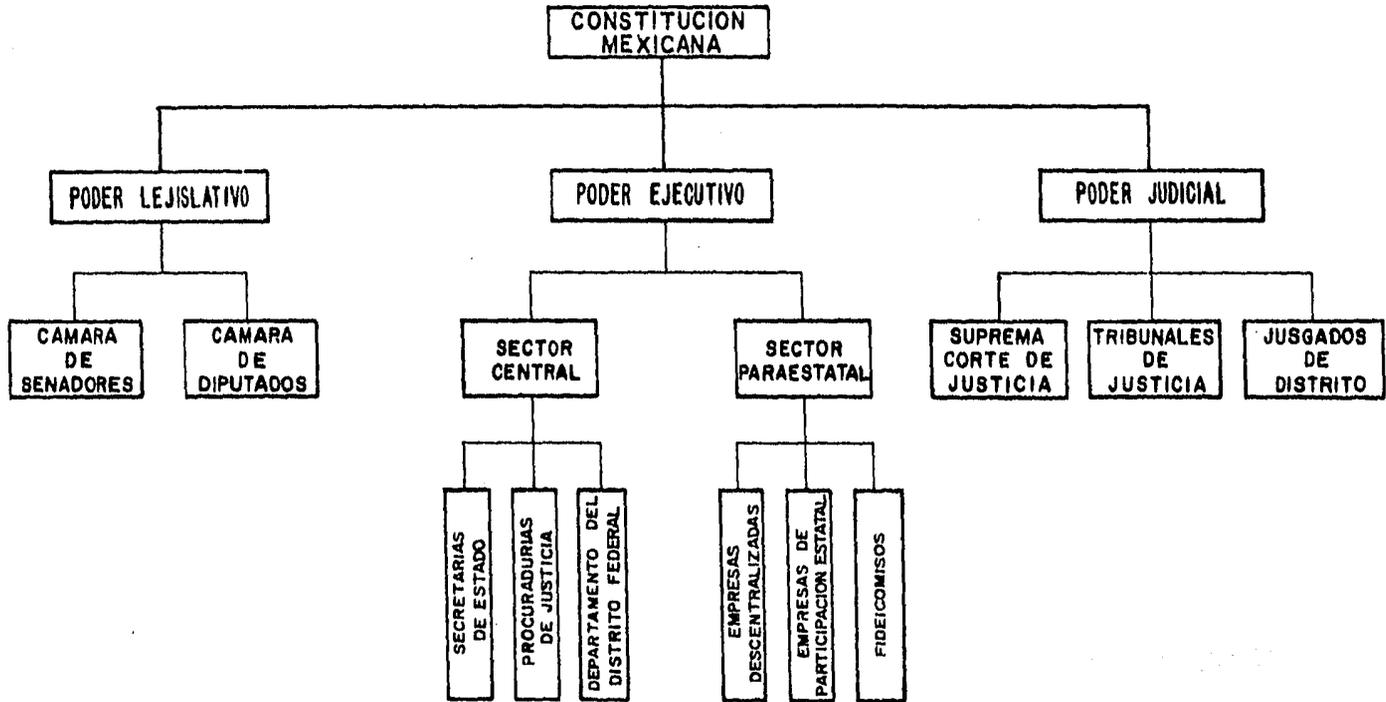
Que comprende a todos los Organismos que integran cada una de las partes que conforman el nivel sectorial. (ver cuadro No. 2.)

1.2.- CONCEPTO DEL REGIMEN CENTRAL DEL EJECUTIVO - FEDERAL.

LA ADMINISTRACION CENTRAL O SECTOR CENTRAL.

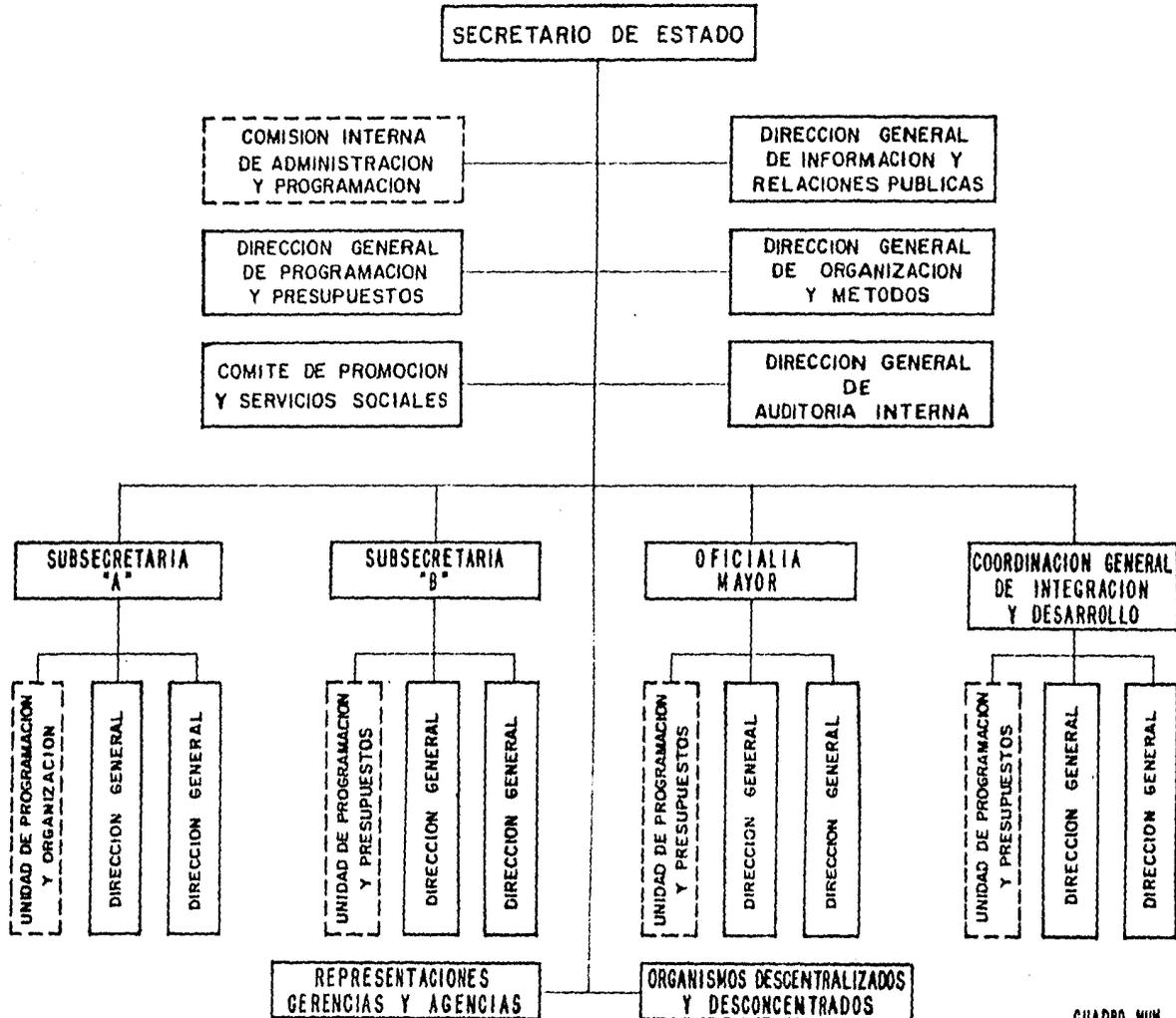
También se le conoce con el nombre de Administración Pública Directa, lo constituyen todos aquellos órganos que tienen colaboración directa con el Presidente de la República y donde se encuentra que las actividades básicas son la aplicación de funciones públicas, esto es conservar el orden público, prestar servicios de mantenimiento y creación de la infraestructura del país, así como el bienestar social y control de Gasto Público o Patrimonio Nacional.

ORGANOGRAMA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL



— NIVEL GLOBAL O PRIMER NIVEL
— NIVEL SECTORIAL O SEGUNDO NIVEL

ORGANIZACION DE UNA SECRETARIA DE ESTADO



Se encuentra integrada por diecisiete Secretarías de Estado, dos Procuradurías de Justicia y un Departamento del Distrito Federal.

LA ADMINISTRACION PARAESTATAL O SECTOR PARAESTATAL.

La creación de este sector surge a raíz de las necesidades imperiosas de servicios especializados, así como el mejor aprovechamiento en la utilización de recursos de carácter regional. El fundamento que dá origen a este Sector se encuentra contemplado en nuestra Constitución Política, donde se le otorgan a estos organismos diversos grados de autonomía operativa, de tal manera que esta situación coadyuva a una mayor oportunidad y eficiencia en la toma de decisiones y en la realización de las acciones del País.

Asimismo, encontramos que la Administración Paraestatal se constituye dentro de su contexto general, por todos aquellos organismos o entidades económicas "Descentralizadas", así como de las empresas de "Participación Estatal" - (mayoritaria o minoritaria) y de los "Fideicomisos".

También se incluyen dentro de este sector, a los organismos creados con la finalidad de cubrir las actividades económicas que no son realizadas adecuadamente por la iniciativa privada, ya sea por el requerimiento de un gran capital de inversión o por el largo plazo de recuperación de la inversión o las bajas tasas de interés que ofrece.

Otra de las funciones encomendadas a estas organizaciones sectoriales, es crear por parte del Gobierno Federal fuentes de trabajo.

Como complemento de esta gran variedad de organismos, se han configurado diversos mecanismos de coordinación en el desarrollo de las actividades encomendadas a estas empresas Paraestatales, para que en forma conjunta realicen sus funciones con las Dependencias del Sector Central o entre

ellas mismas, o bién con organismos internacionales, que se adapten a sus funciones y que quieran trabajar en forma conjunta con éstas, siempre y cuando los beneficios generados sean en su mayoría para nuestro País.

1.3.- DISPOSICIONES APLICABLES.

La Administración Pública Mexicana se caracteriza en en sus primeros cien años, por los importantes movimientos políticos, sociales y económicos, causando a ésta, dispersión y desorganización de soberanía a nivel nacional.

En la historia de nuestro país, al liberarse México de la soberanía de España, desaparecieron junto con ésta la administración que rigió durante toda la época de la Colonia, quedando ante esa situación, sin una administración establecida; lo que dió origen al surgimiento de poderes cacicazgos que controlaban vastas porciones del territorio nacional, aislando a diversas partes del país, lo que motivo los frecuentes cambios de gobiernos.

Los esfuerzos administrativos se encaminaron a reestablecer y estructurar los instrumentos elementales de gobierno y así, durante los primeros treinta y dos años de este siglo, el Ejecutivo Federal estableció, la creación de las cuatro primeras Secretarías de Estado; mismas que se encuentran régidas en sus funciones por la "Ley de Secretarías y Departamentos de Estado" decretada en el año de 1934, reformada en los años de 1939 y más tarde en 1946. Posteriormente y de acuerdo a la que entró en vigor en 1958, decreta que la Administración Pública Centralizada quedaría integrada por 15 Secretarías y 3 Departamentos de Estado y es en esta ley donde se faculta a la Secretaría de la Presidencia para estudiar las Reformas Administrativas.

El Ejecutivo Federal determinó la necesidad de crear una ley que sirviera de control y vigilancia a los dineros

de la nación para lo que creó en el año de 1960 la "Ley Sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación".

Es en el año de 1965 cuando podemos señalar que dió inicio el nuevo proceso de Reformas Administrativas, que se origina con la creación de la "Comisión de Administración Pública" dependiente de la Secretaría de la Presidencia que se encontraba integrada por los Directores de Planeación, Gasto Público, Inversiones y Consulta Jurídica de esa Dependencia.

Con la participación de esta Comisión, se crea en el año de 1970 la "Ley para el Control, por parte del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal".

En el año de 1977 se crea la "Ley Orgánica de la Administración Pública Federal", con lo que se deroga la "Ley de Secretarías y Departamentos de Estado".

En ese mismo año y día (1º de enero) y a la par de la ley anterior se crea la "Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal".

En el año de 1978 se crea la "Ley de la Contaduría Mayor de Hacienda".

De igual manera que las anteriores, en el año de 1981 se crea la "Ley de Obras Públicas".

Con este movimiento, surge la necesidad de controlar la Deuda Nacional para lo que se crea la "Ley General de la Deuda Pública"

Estas son entre otras, las leyes principales aplicables a nuestra Administración Pública Federal.

En recientes fechas se creó una ley que regula las actividades de los funcionarios públicos, cuyas funciones y -

responsabilidades las indica la "Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos", con la que se pretende que éstos, apliquen los recursos otorgados por el Gobierno Federal en los programas de trabajo establecidos con anterioridad.

Cabe aclarar que se aplicarán para el control de los dineros nacionales o patrimonio nacional, no sólo las leyes que anteriormente se mencionan, sino serán aplicables todas aquellas que determine el Ejecutivo Federal, para el control de la Administración Pública Federal.

1.3.1.- ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES DE LOS ORGANOS DE SUPERVISION EN EL EJECUTIVO FEDERAL.

Haciendo un poco de historia para poder encontrar los orígenes de los Departamentos o Direcciones de Supervisión-Administrativa en el Sector Central o Régimen Central, localizamos la creación de los mismos al amparo de nuestra "Garta Magna", esto es, la "Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos", en donde se señala la integración de un Gobierno Federal dividido para la realización de las funciones en tres Sectores o Poderes (Título tercero capítulo I, Art. 89) * (2).

PODER LEGISLATIVO.

Encargado de crear las leyes, decretos y reglamentos-que rijan la función pública, así como la modificación o la derogación y la abrogación de las mismas.

PODER EJECUTIVO.

Es el órgano encargado de llevar a la práctica las -

*(2) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Edit. "Librerías Teocalli" pag. 50.

Leyes, Decretos y Reglamentos que señalen la acción Administrativa dentro de la actividad del Gobierno Federal, así como la vigilancia y control de estas actividades.

PODER JUDICIAL.

Es el órgano creado al amparo de la Constitución Política para aplicar las penas o sanciones respectivas, a todas aquellas personas que no cumplieron con las normas dispuestas por el Poder Legislativo.

Toda vez que fueron definidos los órganos que integran el aparato rector de nuestro sistema de Gobierno Federal, encontramos que la realización así como la vigilancia de las actividades administrativas llevadas a cabo por éste, tiene su origen en el "Poder Ejecutivo" y cuyas funciones se encuentran regidas en el Cap. III Art. 80 al 93 de la Constitución Política Mexicana, donde se señala que la representación máxima de este órgano de la Administración Federal, estará a cargo de un sólo individuo que se le denominará "Presidente de los Estados Unidos Mexicanos", (Art.80) al cual lo facultan para promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveeyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia (Art. 89, Fracc I). Así mismo señala que la Administración Pública Federal será Centralizada y Paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida en Congreso, que distribuirá los negocios de orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades Paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes, decretos y reglamentos que se expidan, determinarán las relaciones existentes entre las Entidades Paraestatales y el Ejecutivo Federal o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.

(Art. 90) *(3).

De igual manera nuestra "Carta Magna" faculta al Presidente de la República para que pueda delegar las funciones del Ejecutivo Federal, situación que se encuentra comprendida en el Art. 89 Fracc. II que a la letra dice: "El Presidente de la República tendrá las facultades para nombrar y remover libremente a los Secretarios de Despachos, al Procurador General de la República, al Gobernador del Distrito Federal, al Procurador General de Justicia del Distrito Federal, remover a los agentes diplomáticos y empleados superiores de Hacienda y nombrar y remover libremente a los empleados de la Unión, cuyo nombramiento o remoción no estén determinados de otro modo en la Constitución o en las Leyes". *(4)

"Los Secretarios de Despacho y los Jefes de los Departamentos Administrativos, luego que esté abierto al período de sesiones ordinarias, darán cuenta al Congreso, del estado que guardan sus respectivos ramos. Cualquiera de las Cámaras podrá citar a los Secretarios de Estado y a los Jefes de los Departamentos Administrativos, así como a los Directores y a los Administradores de los Organismos Descentralizados Federales o Empresas de Participación Estatal mayoritaria, para que informen cuando se discuta una ley o se estudie un negocio concerniente a sus respectivos ramos o actividades. Las Cámaras antes mencionadas a pedido de una cuarta parte de sus miembros tratándose de los diputados y de la mitad si se trata de los senadores, tienen la facultad de integrar comisiones para investigar el funcionamiento de dichos organismos descentralizados y empresas de par-

*(3) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Edit. "Librerías Teocalli" pag. 51.

*(4) Obcit. pag. 52.

ticipación estatal mayoritaria. Los resultados de las investigaciones se harán del conocimiento del Ejecutivo Federal". (Art. 93) *(5)

Para una mejor comprensión de lo que anteriormente se indica, trataremos de conceptualizar los aspectos de Sector Central y Régimen Paraestatal.

SECTOR CENTRAL.

Es el conjunto de organismos del Poder Ejecutivo Federal creados al amparo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con el fin de cubrir las necesidades nacionales, así como de sus habitantes en los aspectos de creación y mantenimiento de la infraestructura del país, alimentación, comercialización de sus productos, educación, salud y bienestar social, así como establecer órganos de control y vigilancia del Gasto Público Federal.

REGIMEN PARAESTATAL.

Por éste, se entiende, a aquellos organismos que son creados al amparo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para auxiliar a las entidades del Régimen Central, en el desarrollo de sus actividades para el logro de los objetivos del país.

La Administración que éstos tengan, será propia e independiente y los principales funcionarios (en caso de las empresas descentralizadas, fideicomisos y de participación mayoritaria), serán nombrados por el Presidente de la República.

Esta situación se expresa de manera gráfica, en el cuadro núm. 1.

*(5) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Edit. "Librerías Teocalli" pag. 52.

El enfoque del presente estudio se orienta hacia el Sector Central que se integra, como se puede observar en el cuadro No. 1 por las Secretarías de Estado, las Procuradurías de Justicia y el Departamento del Distrito Federal, mismas que se clasifican dependiendo de su área de actividad, en tres grupos o áreas funcionales; siendo estas las que a continuación se indican:

A.- OPERATIVAS.

Conformada por las Entidades del Sector Público que desarrollan actividades de construcción y creación de infraestructura, necesaria para el desarrollo del país.

Dentro de esta área encontramos subdivididas a las Secretarías de Estado de acuerdo a sus actividades en cuatro sectores de trabajo, que son:

SECTOR AGROPECUARIO Y FORESTAL.

Tiene a su cargo las funciones de planear, fomentar y asesorar la producción ganadera y forestal en todos sus aspectos, así como promoverle eventos públicos que favorezcan estas actividades y el fomentar las investigaciones en los mismos. Cuidar y conservar los suelos agrícolas, promover y programar la construcción de obras hidráulicas para mejor captación, conducción y uso de este recurso, o sea, aprovechar en una mejor forma, este recurso no solo para el aspecto agrícola y ganadero, sino que también sea utilizado por otras entidades económicas, en el desarrollo de sus funciones como serían la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología y la Comisión Federal de Electricidad, etc. También tendrá a su cargo la conservación y vigilancia de la flora del País.

Otro de sus campos de acción será el establecer me-dios de control y vigilancia sobre la explotación y tenen-

cia de las tierras agrícolas, así como el evitar la existencia de tierras ociosas en el territorio nacional, cumpliendo así con el Art. 27 Constitucional.

Este sector está integrado por la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos y la Secretaría de la Reforma Agraria.

SECTOR ASENTAMIENTOS HUMANOS.

Tiene a su cargo el formular las políticas de asentamientos humanos del país, así como la planeación de la distribución de la población, formular planes de vivienda y de desarrollo urbanístico, la creación y mantenimiento de vías de comunicación, conservar y administrar los sistemas de agua potable y alcantarillado, construir y conservar los edificios públicos y hornatos de la federación (exceptuando las encomendadas a otras dependencias) y otorgar permisos para ejecución de obras en su nombre y tener a su cargo el registro de la propiedad federal.

Este sector lo representa la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología.

SECTOR COMUNICACIONES Y TRANSPORTE.

Tiene a su cargo, el crear, mantener y administrar los medios de comunicación federales, así como otorgar permisos federales para la circulación de vehículos de transporte en forma general; asesorar a la Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología en la programación y proyección de construcciones públicas.

Este sector está representado por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

SECTOR PESCA.

A su cargo se encuentra la conducción de la política -

pesquera del país, en relación a la explotación marítima, -
vigilancia y control de la fauna y flora marina, coordinar
la construcción de embarcaciones, promover la industrializa
ción de los productos pesqueros y establecimiento de empaca
doras y frigoríficos y coadyuvar a la Secretaría de Comer -
cio en el fomento y consumo de productos pesqueros.

Este sector lo representa la Secretaría de Pesca.

B.- ADMINISTRATIVAS.

Se encuentra constituido por todos aquellos entes eco
nómicos encargados de controlar, vigilar y coordinar los in
gresos y egresos, las actividades comerciales e industria -
les en el ámbito público y privado; en síntesis, brindar el
apoyo necesario a las áreas operativas y de servicios en el
desarrollo de las funciones de éstas.

Este grupo se subdivide en cuatro sectores que son los
que a continuación se indican:

SECTOR POLITICA ECONOMICA.

Tiene a su cargo la función de recabar los datos y ela
borar los planes nacionales, sectoriales y regionales de de
sarrollo económico y social, el Plan General del Gasto Pú -
blico de la Administración Pública Federal y los programas
especiales que fije el Presidente de la República, planear
obras, sistemas y aprovechamiento de los mismos; llevar una
estadística general del país; calcular los ingresos y egre
sos de la Administración Pública Paraestatal, dictar medi
das sobre responsabilidades que afecten a la Hacienda Públi
ca Federal y del Departamento del Distrito Federal; contro
lar y vigilar financiera y administrativamente las operacio
nes de los organismos descentralizados, intervenir en toda
clase de adquisiciones que realice el Gobierno Federal.

Otras de sus funciones son, el estudiar y formular los

proyectos de Leyes de Ingresos Federales y del Departamento del Distrito Federal; cobrar y vigilar el cobro de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales, como los del Departamento del Distrito Federal; mantener al corriente el avalúo de los bienes muebles nacionales, revisar y determinar las normas y procedimientos de los inventarios de bienes muebles de otras dependencias (Paraestatales) así como practicar revisiones de existencias en almacenes; intervenir en todas las operaciones en que se haga uso del crédito público; manejar la "Deuda Pública" del Gobierno Federal, dirigir la política monetaria y crediticia y administrar las casas de moneda y ensaye; dirigir los servicios -- aduanales y la "Policia Fiscal de la Federación".

Para el desarrollo de estas funciones, este sector se encuentra integrado por la Secretaría de Programación y Presupuesto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

SECTOR INDUSTRIAL

Este sector tiene a su cargo el poseer, vigilar y administrar los bienes de propiedad originaria, los recursos naturales no renovables y los que no estén encomendados a -- otras dependencias; reunir y ordenar las normas que rijan -- las concesiones, autorizaciones y permisos para la explotación de bienes y recursos no renovables; llevar el catastro petrolero y minero; asesorar a la iniciativa privada para -- el establecimiento de nuevas industrias; proyectar, realizar y mantener al corriente los inventarios de los recursos no renovables; intervenir en la Industria de la Transformación y en la Industria Eléctrica; intervenir en los términos de las leyes relativas a las sociedades, cámaras y asociaciones industriales

Este sector lo representa la Secretaría de Energía, Minas e Industria Paraestatal.

SECTOR COMERCIO

Este sector tiene a su cargo, fomentar y conducir las políticas generales de comercio del país; estudiar y fijar los precios oficiales y determinar las restricciones para los artículos de importación; ofrecer protección al consumidor; intervenir en las ventas de productos nacionales al extranjero; intervenir en materia de propiedad mercantil; establecer y supervisar las normas de calidad de los productos; supervisar el uso de pesas y medidas utilizadas en la actividad comercial; fomentar el desarrollo del comercio rural y urbano; patrocinar eventos de carácter público para la exhibición de los productos nacionales.

Este sector está representado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.

SECTOR ADMINISTRACION Y DEFENSA.

Este sector tiene como funciones, el presentar las iniciativas de ley al Ejecutivo Federal, así como publicar las Leyes y Decretos que expida el Congreso de la Unión o el Presidente de la República, administrar y publicar el "Diario Oficial", fomentar el desarrollo político y participar en las funciones electorales; vigilar las publicaciones impresas que se difundan por los medios masivos de comunicación, reglamentar y autorizar los juegos de azar y permisos para portación de armas por empleados federales; organizar la defensa y prevención social contra la delincuencia, creando centros de rehabilitación y penitenciarias en el Distrito Federal y en los Estados de la Federación; manejar el Servicio Nacional de Identificación Personal y el Archivo General de la Nación e intervenir en los aspectos de política interior que no estén manejados por otras dependencias y que corresponda al Ejecutivo Federal.

Otras de las funciones son: Manejar las relaciones in-

ternacionales, intervenir en toda clase de trabajos, acuerdos y convenciones en que el país sea parte; dirigir el servicio exterior en todos los aspectos diplomáticos y vigilar en el extranjero el buen nombre de México; brindar protección y apoyo a los ciudadanos mexicanos en el extranjero; - intervenir en los aspectos relacionados con los límites territoriales del país y aguas internacionales; conceder licencias a los extranjeros para su ingreso, residencia y su naturalización, así como para la adquisición de bienes inmuebles en el Territorio Nacional y la explotación de los recursos naturales. De igual manera este sector tendrá como funciones el organizar, adiestrar y preparar las Fuerzas Militares del país; la defensa de la nación, en caso de invasión extranjera; planear, dirigir y manejar la movilización de las Fuerzas del Ejército en caso de guerra; prestar asesoramiento a la sociedad, para el caso de una guerra; adiestrar la Justicia Militar en el país y la educación profesional; adquirir y fabricar armamento, municiones y vestuario, así como vigilar y controlar la expedición de permisos para portar armas y la intervención en la importación y exportación de armas de fuego y material estratégico.

Así mismo, deberá organizar, adiestrar y preparar a la Armada Mexicana, ejercer la soberanía y control sobre las aguas territoriales y costas, islas y zonas económicas exclusivas del Territorio Nacional, dirigir las actividades de la política naval; construir, mantener y operar las obras portuarias, astilleros, diques, varaderos y establecimientos navales destinados a los buques de la Armada, efectuar trabajos topohidrográficos de las islas, costas, puertos y vías navegables e integrar el archivo de información oceanográfica nacional.

Otra de las funciones que este sector tiene, es la de brindar protección y seguridad social a los habitantes del país, tanto en el Distrito Federal como en los Estados Federales.

rales.

Este sector se encuentra representado por la Secretaría de Gobernación, la Secretaría de Relaciones Exteriores, la Secretaría de la Defensa Nacional, la Secretaría de Marina, la Procuraduría General de la República y la Procuraduría del Distrito Federal.

C.- DE SERVICIOS:

Está constituida por aquellos organismos cuyos objetivos principales son el procurar educación, salud, trabajo y esparcimiento para el pueblo. Se divide para el desarrollo de sus actividades, en cuatro sectores que son:

SECTOR TURISMO.

Tiene a su cargo las funciones de organizar, coordinar, vigilar, fomentar y programar la actividad turística nacional, registrar los servicios turísticos y los precios de alimentos, bebidas, servicios y arrendamiento para hospedaje al público; celebrar convenios con los Gobiernos Estatales y Organizaciones Turísticas Nacionales e Internacionales en cuestiones turísticas; realizar eventos sociales que promuevan esta actividad así como llevar una estadística general en materia de turismo.

Este sector se encuentra representado por la Secretaría de Turismo.

SECTOR EDUCACION.

Este sector tiene a su cargo, las funciones de organizar, vigilar y desarrollar en las escuelas federales, la enseñanza a todos los niveles, mantener los centros educativos oficiales que dependan de la federación en todo el país, exceptuando las que estén adscritas a otras dependencias del

Gobierno Federal; promover y patrocinar eventos culturales para el pueblo, promover la investigación que aporte beneficios culturales; crear, sostener, organizar los museos históricos, arqueológicos y artísticos en el Territorio Nacional.

Este sector se encuentra representado por la Secretaría de Educación Pública.

SECTOR SALUD Y SEGURIDAD SOCIAL.

Las funciones de este sector, son el crear y administrar los centros de Salubridad y Asistencia Pública, mediante la aplicación de los fondos obtenidos en la Lotería Nacional, así como el conducir las políticas de saneamiento público; ejercer un control sobre preparación, uso, suministro y distribución de drogas y productos medicinales; impartir y vigilar la asistencia médica y social; intervenir en la importación y exportación de productos biológicos a excepción de productos veterinarios; realizar investigaciones de las enfermedades transmisibles, así como organizar eventos sociales que ayuden al desarrollo de esas actividades.

Este sector está a cargo de la Secretaría de Salubridad y Asistencia.

SECTOR POLITICA LABORAL.

Tiene a su cargo las funciones de vigilar la correcta aplicación del Art. 123 de nuestra Carta Magna y demás, así como de la Ley Federal del Trabajo y todos sus reglamentos; intervenir en la formulación y promulgación de los contratos Ley del Trabajo; vigilar el funcionamiento administrativo de las Juntas de Conciliación y Arbitraje (Local y Federal); llevar un registro de todas las Sociedades Cooperativas del País; manejar la Procuraduría Federal de la Defensa del Trabajo; así como elaborar planes y proyectos para im -

pulsar la ocupación en el País.

El organismo creado para el manejo de este sector es la Secretaría de Trabajo y Previsión Social.

Esta clasificación se expresa de manera gráfica en el cuadro No. 3.

1.3.2.- ANTECEDENTES NORMATIVOS.

La Reforma Administrativa se orienta, entre otros aspectos básicos a la generación de instrumentos que garanticen institucionalmente la eficiencia, eficacia y congruencia de las acciones de la Administración Pública Federal. En el año de 1977, se promulgaron diversos ordenamientos legales que tienen como objetivo común, la racionalización del ejercicio de las actividades públicas.

Con la promulgación de las Leyes Orgánica de la Administración Pública Federal y de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, la concepción del ejercicio de la función administrativa, sufrió importantes transformaciones entre las que destaca, la ubicación de la acción del Sector Público en tres niveles o instancias de acción (global, sectorial e institucional), vinculados estrechamente en la planeación, programación, presupuestación y evaluación del quehacer público.

Los anteriores ordenamientos aunados a la Ley para el control por parte del Gobierno Federal, de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal, Ley sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores, Ley de Obras Públicas, Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y Ley General de Deuda Pública, constituyen las principales bases para que el Estado ejerza las funciones genéricas de control y evaluación, y las específicas de Auditoría Gubernamental.

ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

CONSTITUCION POLITICA

PODER LEGISLATIVO

PODER EJECUTIVO

PODER JUDICIAL

PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

SECTOR AGROPECUARIO Y FORESTAL

SRIA. DE AGRICULTURA Y RECURSOS HIDRAULICOS Y SRIA. DE LA REFORMA AGRARIA

SECTOR ASENTANIENTOS HUMANOS

SRIA. DE DESARROLLO URBANO Y ECOLOGIA

SECTOR COMUNICACIONES Y TRANSPORTES

SRIA. DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES

SECTOR PESCA

SRIA. DE PESCA

SECTOR POLITICA ECONOMICA

SRIA. DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTOS
SRIA. DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO
SRIA. DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION

SECTOR INDUSTRIAL

SRIA. DE ENERGIA, MINAS E INDUSTRIA PARAESTATAL

SECTOR COMERCIO

SRIA. DE COMERCIO Y FOMENTO INDUSTRIAL

SECTOR ADMINISTRACION Y DEFENSA

SRIA. DE GOBERNACION
SRIA. DE RELACIONES ESTERIORES
SRIA. DE LA DEFENSA NACIONAL
SRIA. DE MARINA
PROCURADURIA GENERAL DE LA REPUBLICA
PROCURADURIA DEL DISTRITO FEDERAL

SECTOR TURISMO

SRIA. DE TURISMO

SECTOR EDUCACION

SRIA. DE EDUCACION PUBLICA

SECTOR SALUD Y SEGURIDAD SOCIAL

SRIA. DE SALUBRIDAD Y ASISTENCIA PUBLICA

SECTOR POLITICA LABORAL

SRIA. DE TRABAJO Y PREVENCION SOCIAL

A) LEY DE SECRETARIAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO.

La creciente necesidad de cumplir con los requerimientos existentes, el Gobierno Federal determinó la modificación de la estructura administrativa del mismo, cambiando ésta, que se encontraba integrada por solo tres Secretarías de Estado, elevando su número a quince Secretarías y tres Departamentos de Estado.

Para poder ejercer un control adecuado a los cambios realizados, el Ejecutivo Federal se abocó a la creación de una nueva ley que con base a la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, que data del año de 1934 y que fué reformada en los años de 1939 y 1946, se creó la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, que entró en vigor en enero de 1959 y que fué dada a conocer el 24 de diciembre de 1958.

Esta ley se compone de 39 artículos básicos o elementales y 5 artículos transitorios.

En esta ley se indica, cómo se integra el Aparato Administrativo Gubernamental, así como cuales serán las funciones de cada organismo integrante de ese cuerpo administrativo, y señala los lineamientos generales para control y funcionamiento de cada uno de éstos.

B) LEY DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PUBLICOS.

Esta ley entró en vigor el 31 de diciembre de 1982. Abroga la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación del Distrito Federal y de los Altos Funcionarios de los Estados, de fecha 27 de diciembre de 1979 y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1980 y derogada todas aquellas disposicio-

nes que se opongan a la presente.

Su objetivo es reglamentar lo establecido en el Título Cuarto Constitucional en materia de:

- I.- Los sujetos de Responsabilidad en el Servicio Público
- II.- Las obligaciones en el Servicio Público.
- III.- Las responsabilidades y sanciones administrativas en el Servicio Público, así como las que se deban resolver mediante juicio político.
- IV.- Las autoridades competentes y los procedimientos para aplicar dichas sanciones.
- V.- Las autoridades competentes y los procedimientos para declarar la procedencia del procesamiento penal de los servidores públicos que gozan de fuero.
- VI.- El registro patrimonial de los Servidores Públicos.

Se encuentra constituida por 90 artículos elementales y cuatro artículos transitorios; dividida para su comprensión, estudio y aplicación en cuatro títulos, siendo éstos los que a continuación se indican:

TITULO PRIMERO.

Establece las disposiciones generales a que deberán sujetarse los Servidores Públicos. Comprende del Artículo 1º al 4º agrupados en un solo capítulo.

TITULO SEGUNDO:

Señala los procedimientos ante el Congreso de la Unión en materia de juicio político y declaración de procedencia. Se subdivide en cuatro capítulos siendo éstos.

CAPITULO I.

Enuncia quienes son los sujetos de juicio político, las causas y las sanciones a que serán sujetos en caso de con -

traer responsabilidades. Comprende del Artículo 5° al 8°.

CAPITULO II.

Establece el procedimiento que se va a seguir en los - juicios políticos. Comprende del Artículo 9° al 24°.

CAPITULO III.

Señala el procedimiento que se debe seguir para la de- claración de procedencia. Lo integran los Artículos del 25° al 29°.

CAPITULO IV.

Se refiere a las disposiciones comunes para los capítu los II y III del Título Segundo. Está conformado por los Ar tículos del 30 al 45.

TITULO TERCERO:

Se refiere a las responsabilidades administrativas, -- aplicables a los servidores públicos. Se subdivide en dos - capítulos, los que a continuación se indican:

CAPITULO I.

Se refiere a los sujetos y obligaciones de los Servido res Públicos y su reglamentación se encuentra comprendida - del Artículo 46 al 48.

CAPITULO II.

Indica las sanciones administrativas, así como los pro cedimientos para aplicarla. Comprende del Artículo 49 al 78.

TITULO CUARTO.

Se refiere a la obligación que tienen los Servidores -

Públicos de elaborar su declaración de bienes, así como del registro de éstos. Comprende del Artículo 79 al 90, conformados en un Capítulo Único.

1.3.3.- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

Esta ley vigente a partir del primero de enero de 1977, abroga la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, establece las bases de organización de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal, precisa las responsabilidades que corresponden a las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos a efecto de evitar la duplicidad de funciones y sienta los fundamentos de la organización sectorial, a fin de que las entidades paraestatales coordinen sus acciones con las Dependencias del Ejecutivo como encargadas de la planeación de la coordinación y de la evaluación de la operación de aquellas.

Entre las principales facultades que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal otorga a la Contraloría General de la Federación y que tiene una relación directa en materia de auditoría, destacan las siguientes, señaladas en los incisos VI, VII, XII, XIII y XVII de su Artículo 32.

-Planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión pública de las dependencias de la Administración Pública Centralizada y la de las Entidades de la Administración Paraestatal (VI). *(6).

-"Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera el control, la vigilancia y la evaluación del ejerci

* (6) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
Diario Oficial, Tomo CCCXXXIX, No. 42, Pag. 7

cio del Gasto Público y de los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Distrito Federal, de acuerdo con las Leyes respectivas" (VII) *(7).

- "Controlar y vigilar financiera y administrativamente la operación de los organismos descentralizados, instituciones, corporaciones y empresas que manejan, posean o exploten bienes y recursos naturales de la Nación o las Sociedades e Instituciones en que la Administración Pública Federal posea acciones o intereses patrimoniales, y que no estén expresamente encomendados o subordinados a otra dependencia (XII)" *(8)

- "Disponer la práctica de auditorías externas a las entidades de la Administración Pública Federal, en los casos que señale el Presidente de la República (XIII)" *(9).

- "Intervenir en la inversión de los subsidios que concede la Federación a los Gobiernos de los Estados, Municipios, Instituciones o Particulares, cualesquiera que sean los fines a que se destine, con objeto de comprobar que se efectúa en los términos establecidos (XVII)" *(10).

1.3.4.- LEY DE PRESUPUESTO CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL.

Esta ley, vigente a partir de enero de 1977, abroga las Leyes Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación y Orgánica de la Contaduría de la Federación, teniendo como características principales las siguientes:

*(7) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Diario Oficial, Tomo CCCXXXIX, No. 42, pag. 7

*(8) Obcit, pag. 7

*(9) Obcit, Pag. 7

*(10) Obcit, Pag. 7

-Modernizar la concepción y manejo del Gasto Público Federal al sustituir a la Ley Orgánica del Presupuesto de Egresos de la Federación para agilizar y optimizar la aplicación del Gasto Público.

-Se aplica a todo Gasto Público Federal (Corriente, Inversión Física, Inversión Financiera y Deuda Pública), así como a quien lo efectúa (Administración Pública Centralizada y Paraestatal).

-Establece bases de confianza hacia las entidades que ejercen el Gasto Público Federal, otorgándoles responsabilidad en el ejercicio del presupuesto.

-Prevee que todas las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal elaboren presupuestos fundados en programas con objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución.

-Establece como obligación para las entidades que realicen Gasto Público, contar con una Unidad que se encargue de planear, programar, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades respecto al Gasto Público.

-Establece bases para una mayor eficiencia en el control, vigilancia y evaluación del Gasto Público de los Organismos Descentralizados, Empresas de participación Estatal y Fideicomisos Públicos.

-Obliga el establecimiento de Organos de Auditoría Interna en cada dependencia y entidad de la Administración Pública Federal.

-Establece el control de la Contraloría General de la Federación, en materia de subsidios.

-Precisa la facultad de Contraloría General de la Federación, para constituir de manera definitiva las responsabilidades.

lidades que afecten a la Hacienda Pública Federal, a la del Departamento del Distrito Federal y al Patrimonio de las Entidades del Sector Paraestatal, estableciendo la intervención en esta materia, de las entidades y dependencias del Ejecutivo y la participación de los coordinadores de sector.

Esta ley, dentro de sus principales artículos, establece lo siguiente:

-Las actividades de programación, presupuestación, control y evaluación del Gasto Público Federal, estarán a cargo de la Secretaría de Programación y Presupuesto, la que dictará las disposiciones procedentes para el eficaz cumplimiento de sus funciones (Artículo 5º) *(11).

-Quienes efectúen Gasto Público Federal, estarán obligados a proporcionar a la Contraloría General de la Federación, la información que les solicite y permitirle a su personal la práctica de visitas y auditorías para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley y de las disposiciones expedidas con base en ella. (Artículo 37) *(12).

-En las Dependencias del Ejecutivo Federal, en el Departamento del Distrito Federal y en las entidades de la Administración Pública Paraestatal, se establecerán Organos de Auditoría Interna, que dependerán del titular respectivo y cumplirán los programas mínimos que fije la Contraloría General de la Federación.

-El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, podrá acordar -

*(11) Ley del Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal.
Edit. "Ediciones Andrade, S.A." pag. 3

*(12) Obcit, pag. 14

que no se establezcan dichos Organos en aquellas entidades-paraestatales que por naturaleza de sus funciones o por la magnitud de sus operaciones no se justifique (Artículo 44)-*(13).

-La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, dictará las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la Hacienda Pública Federal, a la del Departamento del Distrito Federal y al Patrimonio de las Entidades de la Administración Pública Paraestatal, derivadas del incumplimiento de las disposiciones contenidas en esta Ley y de las que se hayan expedido con base en ella y que se conozcan a través de:

- I.- Visitas, auditorías o investigaciones que realice la propia Secretaría.
- II.- Pliegos preventivos que levanten:
 - a) Las entidades con motivo de la glosa que de su propia contabilidad hagan.
 - b) Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos en relación con las operaciones de las entidades paraestatales agrupadas en su sector.
 - c) La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades competentes.
- III.- Pliegos de observaciones que emita la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su Ley Orgánica (Artículo 45) *(14).

*(13) Ley del Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal Edit. "Ediciones Andrade, S.A.", pag. 16 y 17

*(14) Obcit, pag. 17 y 18

1.3.5.- OTRAS LEGISLACIONES APLICABLES:

1.3.5.1.- LEY PARA EL CONTROL POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y EMPRESAS DE PARTICIPACION ESTATAL.

Esta ley, emitida en 1970 establece el ámbito de control gubernamental de las entidades del sector paraestatal, exceptuando a las Instituciones Nacionales de Crédito, a las Organizaciones Nacionales de Crédito, a las Instituciones Nacionales de Seguros y de Fianzas, a las Instituciones Docentes y Culturales, pero no a las empresas en las que estas Instituciones Nacionales de Crédito, hayan suscrito la mayoría del Capital Social.

Además del control establecido para las entidades antes referidas, las disposiciones de esta ley son aplicables a los Fideicomisos constituidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como Fideicomitente único del Gobierno Federal, en todo lo que en cada caso les sea aplicable.

Por primera vez en un ordenamiento jurídico, quedan sujetas a control, las empresas de participación estatal minoritarias.

Con motivo de las nuevas disposiciones emanadas de la Reforma Administrativa, algunas disposiciones de esta ley, han dejado de ser aplicables.

Entre las que conservan su vigencia existen algunas que transfieren a la secretaria de Programación y Presupuesto la Responsabilidad de su aplicación.

En forma concreta, las atribuciones que esta ley de control establecida para la entonces Secretaría del Patrimonio Nacional, posteriormente para la Secretaría de Programación y Presupuesto siendo aplicables ahora por la Secreta-

ría de la Contraloría General de la Federación, con base en el Artículo 5º transitorio de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Las disposiciones vigentes, relacionadas con el aspecto de Auditoría, se encuentran contenidas en los Artículos 5, 7, 10, 12, 21 y 25 que a continuación se transcriben.

ARTICULO 5º .- " La Secretaría del Patrimonio Nacional, controlará y vigilará la operación de los organismos y empresas a que alude este capítulo, por medio de la auditoría permanente y de la inspección técnica, para informar de su marcha administrativa; procurar su eficiente funcionamiento económico y correcta operación; verificar el cumplimiento de las disposiciones que dicte la Secretaría de la Presidencia en materia de vigilancia de las inversiones y con las normas que para el ejercicio de sus presupuestos señala la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El control y vigilancia que ejerza la Secretaría del Patrimonio Nacional, serán independientes de los que correspondan a las Secretarías de la Presidencia y de Hacienda y Crédito Público en el ejercicio de las facultades que sobre inversiones y presupuesto, respectivamente, les confieren otras disposiciones legales". *(15).

ARTICULO 7º .- " La Secretaría del Patrimonio Nacional, deberá:

I.- Revisar los sistemas de contabilidad, de control y de auditoría interna de cada organismo o empresa y dictar en su caso, las medidas que estime convenientes, para mejorar dichos sistemas.

*(15) Ley para el control por parte del Gobierno Federal de los Organismos descentralizados y empresas de participación estatal.
Diario Oficial, Tomo CCCIII, No. 49, Pag. 8

- II.-Revisar los estados financieros mensuales y los anuales, así como los dictámenes que respecto a éstos últimos, formule el auditor externo de cada organismo o empresa.
- III.- Fijar las normas conforme a las cuales el auditor externo debe presentar los informes que la Secretaría le solicite; y
- IV.- Vigilar el cumplimiento de los presupuestos y programas anuales de operación, revisar las instalaciones y servicios auxiliares e inspeccionar los sistemas y procedimientos de trabajo y producción de cada organismo o empresa.

En los casos de los organismo y empresas comprendidas dentro del presupuesto de egresos de la Federación, la Secretaría del Patrimonio Nacional; además, vigilará que el ejercicio de sus presupuestos se lleve a cabo de acuerdo con las normas que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. *(16).

ARTICULO 10.- " La Secretaría del Patrimonio Nacional, designara y removerá libremente al siguiente personal:

- I.- Al auditor externo de los organismos y empresas, sin perjuicio de lo que sobre el particular determinen la Ley, Decreto o Instrumento Jurídico que los haya creado.

El auditor externo, será invariablemente un Contador-Público independiente, respecto del organismo o empresa de que se trate; y

* (16) Ley para el control por parte del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados y empresas de participación Estatal. Diario Oficial, Tomo CCCIII, No. 49, Pag. 8.

II.- Al personal técnico necesario para llevar a cabo las labores de vigilancia, de asesoría e inspección técnica.

Los honorarios del personal de auditoría, asesoría y de inspección técnica a que se refieren las fracciones I y II de este Artículo, serán cubiertas por la Secretaría del Patrimonio Nacional, con cargo al fondo a que se refiere el Artículo 21 de esta Ley y de acuerdo con los contratos de prestación de servicios que se celebren." *(17).

ARTICULO 12.- Los organismos y empresas publicarán cada año en el Diario Oficial de la Federación y dentro de los cuatro meses siguientes a la terminación del ejercicio social correspondiente, sus Estados Financieros, para lo que requerirán de la autorización previa de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Patrimonio Nacional.

La Secretaría del Patrimonio Nacional, publicará periódicamente en el Diario Oficial de la Federación, una lista de organismos y empresas sujetas al control y vigilancia del Ejecutivo Federal, a que se refiere el Artículo 10° de este capítulo." *(18).

ARTICULO 21.- "Para cubrir los gastos de inspección y vigilancia que esta Ley encomienda a la Secretaría del Patrimonio Nacional, los organismos y empresas pagarán la cuota que cada año señalen de común acuerdo las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y del Patrimonio Nacional.

*(17) Ley para el Control por parte del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados y empresas de participación Estatal.

Diario Oficial, Tomo CCCIII, No. 49, Pag. 8 y 9

*(18) Obcit, pag. 9

Las cuotas a que se refiere este Artículo, se depositarán en la Tesorería de la Federación". *(19).

CAPITULO II

DE LOS FIDEICOMISOS.

ARTICULO 25.- Los Fideicomisos constituídos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como fideicomitente-único del Gobierno Federal, que tengan por objeto la inversión, el manejo o administración de obras públicas, la prestación de servicios o la producción de bienes para el mercado, serán objeto de control y vigilancia por parte de un comisario que será designado por la Secretaría del Patrimonio Nacional.

Sin perjuicio de lo que determine la Ley, Decreto o Instrumento Jurídico que los haya creado, los fideicomisos-deberán ajustarse a las prevenciones que establece la presente Ley en todo lo que en cada caso les sea aplicable". *(20).

1.3.5.2.- LEY SOBRE EL SERVICIO DE VIGILANCIA DE FONDOS Y VALORES DE LA FEDERACION.

Esta ley, vigente desde 1960, crea el servicio de vigilancia de Fondos y Valores de la Federación, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con objeto de comprobar el funcionamiento adecuado de las oficinas que recaudan, manejan, administran o custodian fondos o valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal, así como

*(19) Ley para el control por parte del Gobierno Federal de los organismos descentralizados o empresas de participación Estatal.

Diario Oficial, Tomo CCCIII, No. 49, Pág. 9

*(20) Obcit, pag. 10

para comprobar también, el cumplimiento de las obligaciones que respecto a tales actividades corresponde a los funcionarios, empleados y agentes federales.

El servicio de vigilancia, objeto de la Ley, está a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien lo efectúa a través de la Dirección General del Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación. Por reformas del año de 1980, se establece la participación de la Secretaría de Programación y Presupuesto en los términos establecidos por la ley.

1.3.5.3.- LEY DE OBRAS PUBLICAS.

Vigente a partir de 1981, esta ley obrogó la Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas y contiene las siguientes características principales:

-Establece que su objeto es la regulación del Gasto Público y de las acciones relativas a la planeación, programación, presupuestación, ejecución, conservación, mantenimiento, demolición y control de la Obra Pública.

-Sus disposiciones son aplicables a todas las dependencias y entidades de Administración Pública Federal.

-Considera como Obra Pública, todo trabajo que tenga por objeto crear, construir, conservar o modificar bienes inmuebles por su naturaleza o disposición de la ley, quedando comprendidos dentro de este concepto, la construcción, instalación, conservación, mantenimiento, reparación y demolición de tales bienes, incluyendo los que tiendan a mejorar y utilizar los recursos agropecuarios, así como los trabajos de exploración, localización, perforación, extracción y aquellos similares que tengan la explotación y desarrollo de los recursos naturales que se encuentren en el suelo o en el subsuelo.

-Establece diversas disposiciones sobre la participación, facultades y obligaciones en la materia, de las Secretarías y Entidades del Sector Público.

-La Obra Pública está sujeta a las visitas, inspecciones y auditorías que se señalan en el artículo 65 de la propia ley, que a continuación se transcribe:

"La Secretaría y las Dependencias Coordinadoras de sector, en el ejercicio de las facultades que les otorga esta ley, podrán realizar las visitas, inspecciones y auditorías que estimen pertinentes a las dependencias y entidades que realicen Obra Pública, así como solicitar de los funcionarios y empleados de las mismas y de los contratistas, en su caso, todos los datos e informes relacionados con las obras"

"Para los efectos de esta disposición la Secretaría y Dependencias Coordinadoras de sector, establecerán conjuntamente los procedimientos de coordinación que se requieran".

1.3.5.4.- LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

Emitida en el año de 1978. Establece las bases para la estructuración y funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda como Organo de Fiscalización del Poder Legislativo, a fin de que revise la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Distrito Federal.

Dentro de las principales atribuciones que otorga esta ley a la Contaduría Mayor de Hacienda, estan las de verificar que las entidades comprendidas en la Cuenta Pública, hayan realizado sus operaciones en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los presupuestos de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y que hayan cumplido con las disposiciones respectivas de la Ley General de Deuda Pública, de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la -

Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia.

Deberán asimismo, revisar que se ejercieron correcta y estrictamente los presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados, que se ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y que los recursos provenientes de financiamiento se hayan aplicado en la periodicidad y forma establecida por la ley.

En la ejecución de sus labores, el personal de la Contaduría podrá realizar visitas, inspecciones, practicar auditorías, solicitar informes, revisar libros y documentos, inspeccionar obras y en general todo tipo de investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones.

Por otra parte deberán establecer en los términos de esta ley, coordinación con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, a fin de unificar las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y normas de auditoría gubernamental, debiendo dicha Secretaría, hacer del conocimiento de la Contaduría Mayor de Hacienda, los programas mínimos de auditoría interna que se fijen a las dependencias y entidades.

La Contaduría Mayor de Hacienda, formulará los Pliegos de Observaciones derivados de la revisión de la Cuenta Pública, debiendo informar a la Secretaría de Programación y Presupuesto estos hechos para los efectos de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

1.3.5.5.- LEY GENERAL DE DEUDA PUBLICA.

Entre las diversas disposiciones de esta ley, se encuentran en su Artículo 26, la obligación que tienen los coordinadores de sector, de vigilar la correcta utilización que den las entidades a los recursos que tuvieron como origen un financiamiento autorizado.

El Artículo mencionado establece:

"Sin perjuicio de lo señalado por los artículos del presente capítulo, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos encargados de la coordinación de los sectores correspondientes, en el desempeño de sus funciones vigilarán la autilización de los recursos provenientes de financiamientos autorizados a las entidades de su sector".-*(21).

*(21) Ley General de la Deuda Pública.

Diario Oficial, Tomo CCCXXXIX, No. 44, Pags. 37 y 38.

C A P I T U L O I I

2.- CONCEPTOS GENERALES DEL MANUAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Los múltiples cambios sufridos a la Administración Pública Federal, han creado una modificación radical en la magnitud y complejidad de las acciones y estructuras administrativas, de esta situación que ha obligado al desarrollo de medios de control y evaluación más eficientes, que regulen las actividades que ésta realiza con la finalidad de poder obtener de una manera más rápida, efectiva y con una mayor exactitud, la información que le sea requerida para la evaluación de las acciones, o bien para la toma de decisiones.

Asimismo, se podrá evaluar por estos medios, la eficiencia y eficacia con que están siendo utilizados los sistemas establecidos para el logro de los objetivos trazados.

De esa manera, con el Plan Nacional de Desarrollo, se establece una correspondencia entre los objetivos trazados y las estrategias a utilizar, con lo que se obliga a la existencia de una congruencia en los planes sectoriales y se finjan las líneas de acción de las entidades del Sector Público; mismas que se han logrado controlar a través de los presupuestos por programas, ya que nos permite identificar los órganos administrativos responsables.

Con la corresponsabilidad en el Gasto Público, se pretende lograr una mayor eficiencia de los recursos y una mayor eficacia en el logro de los objetivos. Con ésto, se obliga a las entidades del Ejecutivo Federal, a la adopción de cada vez, mejores sistemas de autocontrol, a efecto de vigilar sus operaciones.

Considerando las exigencias anteriores, los Organos Co

legiados de la Administración Pública Federal, han determinado que deben de realizar evaluaciones de las actividades desarrolladas por las entidades de este sector, de una manera sistemática y permanente, a fin de determinar el logro de los objetivos y de igual manera, utilizar estos resultados para la formulación de planes o programas.

Para el desarrollo de esta actividad, hubo de crearse los organismos destinados para llevarla a cabo, siendo estos; las Direcciones o Departamentos de Auditoría Interna.

Ya creados los órganos de auditoría correspondientes y habiendo determinado el objetivo de los mismos, era necesario la utilización de un Manual que regulara la función de estos, de una forma generalizada a todos los sectores; obligación que le fue asignada por el tipo de sus funciones, a la Secretaría de Programación y Presupuesto, misma que se dio a la elaboración del "Manual de Auditoría Gubernamental" cuya finalidad es la de institucionalizar la actividad de la auditoría gubernamental, bajo un esquema funcional y congruente.

El Manual de Auditoría Gubernamental, comprende dentro de su contenido los aspectos de: Concepto y alcance de la Auditoría Gubernamental, el fundamento legal del mismo, las normas básicas aplicables, los lineamientos generales de operación, guías y técnicas aplicables por los Organos de Auditoría Interna con el objeto de unificar los criterios utilizables en las revisiones que se hagan.

Con la elaboración del Manual de Auditoría Gubernamental y su aplicación, se trató de preveer el hecho de que con el transcurso del tiempo y considerando los posibles cambios en la Administración Pública, éste quedara obsoleto, por lo que se estableció como una de las más importantes premisas, que este Manual se vaya actualizando de acuerdo a

las experiencias obtenidas para lo que deberá revisarse el mismo, en una forma periódica con el fin de adecuar éste a las necesidades de la Administración Pública Federal.

Con la creación de la Contraloría General de la Federación, se deberá establecer una estrecha inter-relación entre ésta y la Secretaría de Programación y Presupuesto, en virtud de que la primera, de acuerdo a las reformas Administrativas aplicadas a la Ley Orgánica de la Administración Pública en su Art. 32-Bis, otorga la facultad para realizar las revisiones del Manual de Auditoría Gubernamental, así como de los procedimientos de control aplicables a fin de adecuar, modificar o anular aquellos que a juicio de éstos, no sean aplicables al medio, o bien, que se encuentren en desuso u obsoletos de acuerdo a las reformas administrativas planteadas por el Ejecutivo Federal.

La coordinación que debe existir entre este organismo de reciente creación y la Secretaría de Programación y Presupuesto es para dar a conocer al Ejecutivo Federal, toda vez que hayan sido aceptadas las modificaciones propuestas; su observancia y aplicación, haciéndose acreedores de no ser así, a las sanciones respectivas por el incumplimiento de las mismas.

2.1.- CONCEPTO, CLASIFICACION Y ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

El Gobierno Mexicano, a través del Ejecutivo Federal, se abocó a la tarea de unificar el criterio que sobre la Auditoría Gubernamental se tuviera en todos los niveles de nuestro sistema político, económico y social, muy particularmente dentro del aspecto que comprende la Administración Pública Federal.

Para tal efecto, hubo de considerar la importancia, heterogeneidad y compljidad de las actividades del sector

Público Mexicano, el volúmen de operaciones que éste realiza y la necesidad cada vez mayor, de fortalecer los mecanismos de evaluación y control aplicados a la Administración - Pública Federal.

Toda vez que fueron considerados los aspectos anteriores y analizados dentro de su contenido general, el Ejecutivo Federal, determinó y dió a conocer por medio de su órgano de control respectivo (Secretaría de Programación y Presupuesto), la definición de la Auditoría Gubernamental, misma que a continuación se indica:

"La Auditoría Gubernamental comprende, el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal con objeto de opinar si los Estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables". *(22).

A través de la presente definición, el Ejecutivo Federal conceptúa la actividad de la Auditoría Gubernamental, ya que como se puede observar en la misma, engloba todos los aspectos o actividades que se desarrollen en el Sector Público.

En atención a los objetivos que persigue la Auditoría Gubernamental y la naturaleza propia de sus actividades, el exámen que se realice, deberá ser posterior a la ejecución de las operaciones o actividades, aunque en algunos casos se aplicara en el desarrollo de las mismas.

*(22) Secretaría de Programación y Presupuesto.
Manual de Auditoría Gubernamental,
Edit. S.P.P. pag. 2

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La auditoría gubernamental se clasifica para la atención y cumplimiento a las necesidades del Sector Público, - en cuatro tipos ó clases que son:

- A. Por su ámbito.
- B. Por su tipo.
- C. Por su contexto.
- D. Por su aplicación.

Asimismo, encontramos que estas cuatro clasificaciones de la Auditoría se subdividen para una mejor comprensión de las mismas, como se indica a continuación. (ver cuadro No.4)

A. POR SU AMBITO:

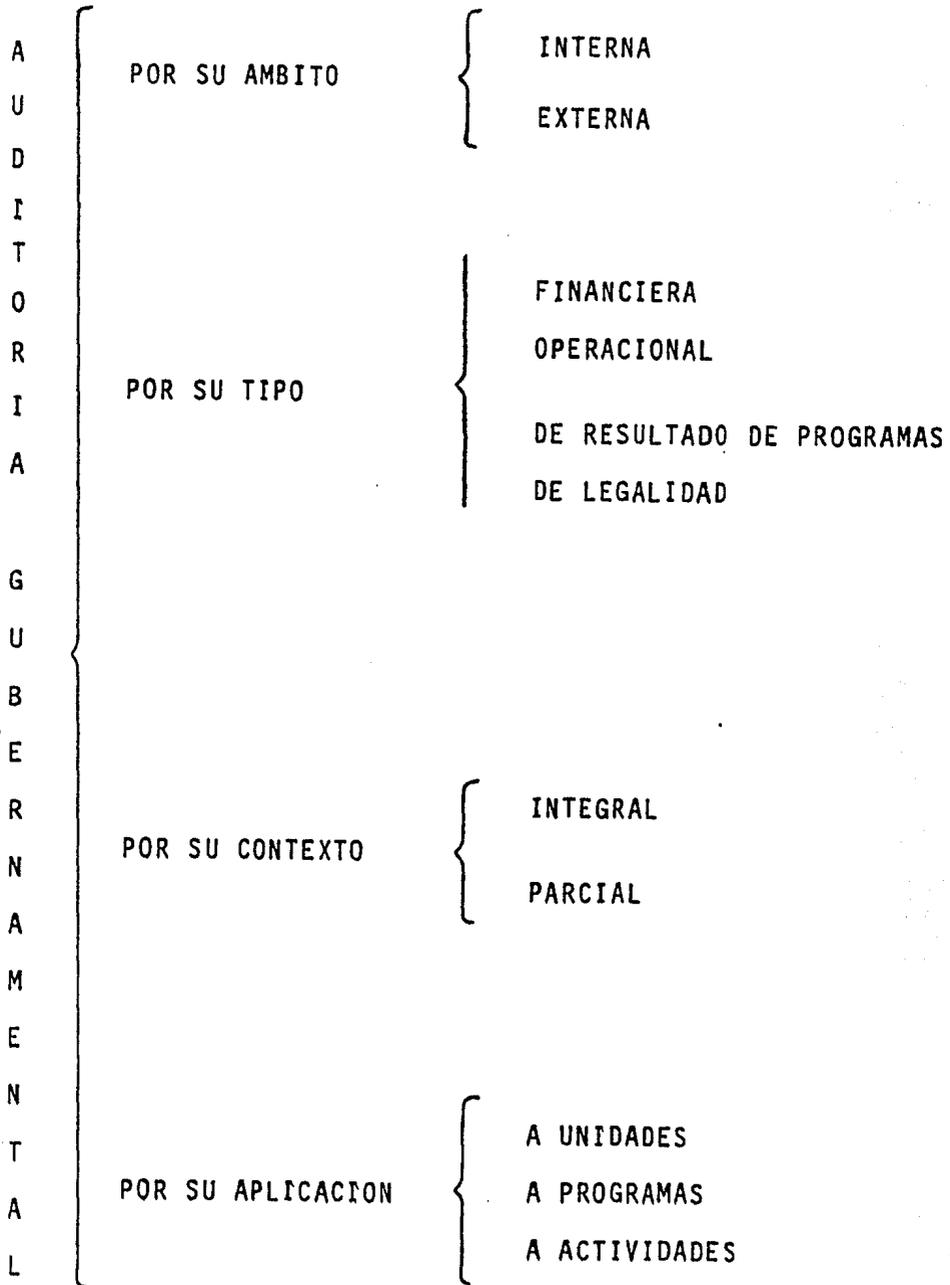
- AUDITORIA INTERNA.- Es la Auditoría que es realizada por el personal propio de la dependencia.

La importancia de ésta, radica en ser un instrumento - del control interno y cuya función será el revisar, analizar, diagnosticar y evaluar los sistemas de controles a fin de proporcionar a los dirigentes de la Dependencia, información confiable para la toma de decisiones en razón al logro de las metas y objetivos asignados, pero sin intervenir en su ejecución.

Dependerá directamente del titular de la dependencia y deberá tener libre acceso a cualquier registro que considere necesario para el desarrollo de su trabajo y las actividades que realice, se tratará de hacerlas de manera conjunta con las unidades de la dependencia auditada.

AUDITORIA EXTERNA.- Es la actividad desarrollada por - profesionales independientemente a la dependencia o entidad con el objeto de emitir un juicio sobre la situación que - guarda el área auditada.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL



CUADRO No. 4

El desarrollo de esta actividad, se había circunscrito básicamente a la emisión de dictámen por revisión a los Estados Financieros, pero considerando las necesidades existentes se está tratando de utilizar profesionales que revisen las áreas operativas de la entidad.

B. POR SU TIPO:

-AUDITORIA FINANCIERA.- Es aquella que comprende el exámen de las transacciones, operaciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil.

Cuando se trate de auditoría externa financiera (de Estados Financieros) deberá emitirse un dictámen.

-AUDITORIA OPERACIONAL.- Es la auditoría que comprende el exámen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de control.

-AUDITORIA DE RESULTADO DE PROGRAMAS.- Esta auditoría se encarga de analizar la eficacia y la congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y las metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestal.

Para determinar la eficacia es necesario verificar que se hayan realizado éstos, en tiempo, lugar, cantidad y calidad requerida y para determinar la congruencia deberá observarse la relación lógica entre los objetivos y el avance del Ejercicio Presupuestal.

Por las características que presenta esta revisión o auditoría, su aplicación es generalmente dentro del desarrollo del programa y no hasta el final del mismo, como se hace en la auditoría financiera.

-AUDITORIA DE LEGALIDAD.- Esta auditoría tiene como fi

nalidad, revisar si la dependencia o entidad en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de las disposiciones legales que le sean aplicables (Leyes, Decretos, Circulares, etc.)

C. POR SU CONTEXTO:

-AUDITORIA INTEGRAL.- Se le conoce como Auditoría Integral, a la revisión en la que concurren o se apliquen los cuatro tipos de auditorías consideradas en el Gobierno Federal (Financiera, Operacional, de Resultado de Programas y de Legalidad).

-AUDITORIA PARCIAL.- Es aquella en la que sólo se aplica en la revisión, uno o dos tipos de auditoría.

D. POR SU APLICACION:

Esta Auditoría podrá realizarse a diferentes niveles, atendiendo el objetivo o los objetivos que se persiguen en la revisión; pudiendo ser estas a:

-AUDITORIAS A UNIDADES.- Es la revisión aplicada a aquella área que tiene asignado uno o un conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos de la entidad.

Existen dos tipos de unidades:

a) Unidades Sustantivas.- Son aquellas encaminadas a lograr en forma específica, los objetivos para los que fué creada la dependencia.

b) Unidades de Apoyo Administrativo.- Son aquellas que realizan funciones de tipo administrativo que sirven de apoyo a las unidades sustantivas.

Como Unidades, podríamos situar a una Dirección General, una Dirección de Area, una Subdirección, un Departamento, etc....

-AUDITORIA A PROGRAMAS.- Es la revisión que se realiza al conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias Unidades.

Esta revisión comprenderá, el programa, subprograma, - proyecto, etc., excluyendo los que no pertenezcan al mismo.

-AUDITORIA DE ACTIVIDADES.- Es la revisión de aquellos aspectos que se indentifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidades o programas.

Para ejemplificar esta definición, utilizaremos el sis tema Descentralizado de Pagos, donde intervienen varias uni dades que tienen ingerencia con el pago de remuneraciones, - dentro de las que localizamos la participacion de los Depar tamentos de Recursos Humanos, Contabilidad, Presupuestos, - Cómputo, entre otros.

2.2.- NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Por normas de Auditoría, entiendo a todos aquellos li neamientos establecidos que enmarcan la actividad del Conta dor Público o Licenciado en Contaduría cuando se aplica al desarrollo de sus funciones, dentro del área de auditoría.

De acuerdo a la definición anterior y considerando la misma, se puede conceptuar a las normas de auditoría gubernamental como, el conjunto de reglas o lineamientos a que - debe sujetarse o cumplir el auditor gubernamental para el - desarrollo de esta actividad.

Para la elaboración de estas normas, se considera como fundamento básico, las "Normas de Auditoría Generalmente - - Aceptadas" que fueron emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Asimismo, se trató de aprovechar la - experiencia que otros países tienen en la materia; situa - ción que originó que se tuviera que consultar los manuales - que para el efecto se elaboraron y extractar de los mismos,

lo aplicable a nuestro medio o régimen político, económico y administrativo.

La observancia de estas normas es obligatoria para todos los auditores gubernamentales, o sea, para todos aquellos profesionistas que examinen las operaciones realizadas por el sector público.

Cuando el auditor gubernamental realice su actividad sobre análisis de estados financieros y como auditor externo, deberá observar y sujetar en el desarrollo de sus funciones a las normas de auditoría, emitidas por el I.M.C.P.

Cabe aclarar que para el desarrollo de una función específica, algunas entidades económicas establecen reglas particulares, lo que obliga que el auditor deba sujetarse en la investigación de las mismas, a la aplicación de las reglas particulares que en materia de auditoría gubernamental son emitidas.

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Las normas de Auditoría Gubernamental, las vamos a encontrar divididas en trece normas que se clasifican al igual que lo indica el I.M.C.P., en tres tipos que se agrupan de acuerdo a sus semejanzas o características particulares. (ver cuadro No. 5)

Como se puede observar en el cuadro No. 5, el primer grupo de normas de auditoría se encuentra constituido por aquellas normas que se refieren a la personalidad del auditor y se conocen como "Normas Generales" y se integra de la siguiente manera:

NORMA 1.- Tipo de Alcance de la Auditoría Gubernamental.

"La Auditoría Gubernamental, comprende la realización-

CLASIFICACION DE LAS NORMAS DE AUDITORIA

SEGUN GOBIERNO FEDERAL

NORMAS GENERALES

- TIPO Y ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
- CONOCIMIENTO TECNICO Y DESARROLLO PROFESIONAL.
- OBJETIVIDAD Y AUTONOMIA
- ESFUERZO PROFESIONAL Y RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR.
- HONESTIDAD Y CONFIABILIDAD.

REALIZACION DEL TRABAJO

- PLANEACION DE LA AUDITORIA.
- SUPERVISION DE LA AUDITORIA.
- EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
- OBTENCION DE EVIDENCIA.

INFORME DE AUDITORIA

- DISCUSION PREVIA.
- CONTENIDO DEL INFORME.
- OPORTUNIDAD Y COMUNICACION DE LOS RESULTADOS.
- SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES DE AUDITORIA.

SEGUN I.M.C.P.

NORMAS PERSONALES

- ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.
- CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES.
- INDEPENDENCIA MENTAL.

RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO

- PLANEACION Y SUPERVISION.
- ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.
- OBTENCION DE LA EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

DICTAMEN E INFORMACION

- ACLARACION DE LA RELACION CON LOS ESTADOS FINANCIEROS Y RESPONSABILIDAD ASUMIDA RESPECTO A ELLOS.
- APLICACION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.
- CONSISTENCIA EN LA APLICACION DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.
- SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS.
- SALVEDADES.
- ABSTENCION DE OPINION.

de auditorías financieras, operacionales, de resultados de programas y de legalidad a las unidades, programas y actividades de las dependencias y entidades administrativas de la Administración Pública Federal" *(23).

Esta norma establece, los tipos de auditorías aplicables al régimen gubernamental, así como a los organismos a los que se les aplicarán. Para tal efecto se deberá considerar la naturaleza, magnitud y complejidad del área a examinar, así como el monto de su operación. Se deberá determinar la importancia de estas operaciones en relación al monto total de las mismas, o bien, la importancia de éstas (cuando se analice su totalidad) en relación al Sector.

NORMA 2.- Conocimiento Técnico y Desarrollo Profesional.

"El personal encargado de realizar la auditoría, debe poseer en conjunto, la disposición, preparación técnica, experiencia y capacidad necesaria para el desarrollo de sus actividades". *(24).

Esta norma indica que el auditor gubernamental, deberá realizar una actividad multidisciplinaria, para lo que deberá contar con iniciativa, dinamismo y motivación personal, una escolaridad profesional, así como un adecuado adiestramiento práctico y de estar actualizado en la materia.

NORMA 3.- Objetividad y Autonomía.

"El Organo de Auditoría y cada auditor en lo particular, mantendrá una actitud objetiva y de absoluta indepen-

* (23) Secretaría de Programación y Presupuesto.

Manual de Auditoría Gubernamental

Edit. S.P.P. pag. 3

* (24) Obcit., pag. 3 y 4.

dencia en relación a las operaciones y funciones de la dependencia o entidad examinada". *(25)

Lo anterior implica que el auditor, deberá tener la cualidad para emitir juicios objetivos con libertad de criterios. (Artículo 2.21 del Código de Etica Profesional de los Contadores Públicos.)

NORMA 4.- Esmero Profesional y Responsabilidad del Auditor.

"El Auditor es responsable por las opiniones e informes que emita, como resultado de la ejecución de sus labores, los cuales debe realizar con el debido cuidado y diligencia profesional". *(26)

En esta norma, el auditor se sujeta a una actividad interdisciplinaria, lo que implica, que debe tener respecto a los códigos de ética profesional, emitida por su profesión.

NORMA 5.- Honestidad y confiabilidad.

"Todo auditor debe desarrollar su trabajo con probidad. Se abstendrá de utilizar la información obtenida para su beneficio propio o de terceros y conservar el carácter confidencial de su actividad" *(27).

Con la presente norma, se obliga al auditor a informar de todas las irregularidades detectadas y además, que deberá tener cuidado y discreción en la información obtenida.

*(25) Secretaría de Programación y Presupuesto.

Manual de Auditoría Gubernamental

Edit. S.P.P. pag. 5.

*(26) Obcit, pag. 6.

*(27) Obcit, pag. 6 y 7.

En la presente, se elevan los postulados VI (Secreto - Profesional) y VIII (lealtad hacia el patrocinador de los - servicios) del Código de Etica Profesional de los Contado - res Públicos a nivel de "Norma" generalmente aceptada.

Estas cinco normas, identifican las cualidades que debe reunir el auditor gubernamental y califica como adecuado, a aquel que cuenta con conocimientos madurados mediante la - práctica y el estudios, que le proporcionan la capacidad pa - ra emitir juicios en una forma objetiva, esto es, sin dejar - se influenciado por sus emociones o bien por terceros, toda vez que haya aplicado las técnicas de su especialidad con - el debido cuidado y dedicación en su trabajo. Asimismo, - orienta o destina su labor a los objetivos de su institu - ción sin obtener de la misma, un beneficio de carácter - personal y asume su responsabilidad en cuanto a que esta in - formación no llegue a oídos de terceras personas que puedan hacer un mal uso de la misma.

El segundo grupo de normas de auditoría, se refiere a - la "Realización de Trabajo" y se encuentra integrado por las normas que a continuación se indican.

NORMA 6.- Planeación de la Auditoría.

"Previamente a la ejecución de la auditoría, se debe - planear cada fase de trabajo a desarrollar, la naturaleza, - oportunidad y extensión de los procedimientos que se van a - emplear, los papeles de trabajo que se van a utilizar en - personal que intervendrá en la revisión" *(28).

*(28) Secretaría de Programación y Presupuesto.
Manual de Auditoría Gubernamental.
Edit. S.P.P. pag. 7 y 8.

Esta norma obliga al auditor, a que determine anticipadamente el trabajo a realizar, lo que redundará en beneficio de ahorro en tiempo y recursos; de esta manera se podrá preveer los posibles sucesos que ocurrirán en el desarrollo de la misma evitando al máximo la desviación en los objetivos trasados.

Una adecuada planeación se basa, en el conocimiento previo de los objetivos, características y operaciones del área que se va a auditar, lo que nos sirve para determinar la finalidad de los procedimientos a utilizar y deberá incluir:

- La naturaleza y alcance del exámen.
- Los procedimientos y técnicas a utilizar.
- La oportunidad con que deban de aplicarse éstos.
- Período a cubrirse.
- Asignación y utilización del personal.
- Explicación del trabajo a realizar.
- Determinación de los papeles de trabajo a utilizar.
- Fechas de inicio y término de cada fase a investigar.
- La presentación y contenido del informe.
- Coordinación con otras áreas revisoras.

NORMA 7.- Supervisión de la Auditoría.

"El trabajo realizado por el personal de auditoría, debe ser dirigido, orientado y revisado en la ejecución de sus labores, por sus inmediatos superiores". *(29)

*(29) Secretaría de Programación y Presupuesto.

Manual de Auditoría Gubernamental

Edit. S.P.P. pag. 9

Esta norma, implica que cada nivel jerárquico, se --
cerciore con respecto a sus subordinados, que éstos com---
prendan que se pretende de ellos, el trabajo específico --
que se va a realizar y qué se pretende con el mismo. Asi--
mismo, deberá vigilar los siguientes aspectos:

- Que se cumplan con las normas básicas de Auditoría Gubernamental.
- Que se apliquen oportunamente los programas de trabajo.
- Que se obtenga en los papeles de trabajo, la eviden
cia suficiente, competente y pertinente.
- Que se deje evidencia del trabajo realizado.

NORMA 8.- Evaluación del Control Interno.

"Se debe examinar el sistema de control interno de -
la dependencia o entidad, para determinar el tipo, alcance
y oportunidad de las pruebas y procedimientos a utilizar".
*(30)

La aplicación de esta norma, nos permite determinar
el grado de confianza en la capacidad de sistemas para sal
vaguardar sus recursos y verificar la veracidad de la in--
formación financiera. Asimismo, nos sirve para determinar
los lineamientos de la revisión y el tipo de auditoría.

*(30) Secretaría de Programación y Presupuesto.
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pag. 10

NORMA 9.- Obtención de Evidencia.

"En la ejecución de su trabajo, el auditor debe acumular los hechos, documentos y pruebas suficientes, competentes y pertinentes, que demuestren la autenticidad y razonabilidad de las conclusiones a que se llegaron". *(31)

Esta norma indica que el auditor deberá reunir los elementos de juicio necesarios y suficientes que le sirvan de soporte a su opinión.

Mediante estas cuatro normas, se le exige al auditor gubernamental, que reúna elementos de juicio que se refieran a actividades importantes por medio de una revisión -- efectuada en un momento, con un volumen y de un tipo determinado por las características de operación en cada área, revisión que debe ser llevada a cabo bajo una constante -- supervisión, que oriente y dirija el desarrollo del trabajo hacia los objetivos predeterminados en una planeación adecuada.

Por último tenemos, el tercer grupo de normas de auditoría y que se refieren al "Informe de Auditoría", mismo que se encuentra integrado de la manera siguiente:

NORMA 10.- Discusión Previa.

"Antes de elaborar el informe definitivo, las conclusiones y recomendaciones deben ser discutidas con los funcionarios responsables". *(32)

*(31) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pags. 11 y 12

*(32) Obcit. pag. 13.

Por medio de esta norma, se trata de convencer a los funcionarios de las conclusiones y recomendaciones hechas en el informe previo, o bien obtener de éstos la información que no fue proporcionada durante la auditoría, a fin de que se cuente en el informe definitivo, con conclusiones y recomendaciones debidamente soportadas.

En caso de no existir acuerdo, se deberá anotar en el informe, la opinión de los funcionarios.

NORMA 11.- Contenido del informe.

"El informe de auditoría debe ser claro, objetivo, conciso, preciso y constructivo, respaldado con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las actividades de la dependencia o entidad". *(33)

Esta norma indica la forma en que se debe presentar el informe, señalando únicamente los aspectos de mayor relevancia y de una manera positiva, evitando incluir en el mismo, aspectos poco importantes que solo confunden al lector.

NORMA 12.- Oportunidad y Comunicación de los Resultados.

"Los resultados significativos que se obtengan en el curso de la auditoría, deben presentarse oportunamente durante su ejecución y/o al final de la misma. El informe --

*(33) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pag. 14

que se obtenga como resultado del trabajo, debe hacerse -- del conocimiento de los funcionarios responsables". *(34)

Esta norma indica que los resultados de la auditoría, deben hacerse del conocimiento de los funcionarios de la entidad auditada en su momento, que regularmente se hace al final de la auditoría y solo en caso de extrema importancia, deberá hacerse en el transcurso de la misma.

NORMA 13.- Seguimiento de las observaciones de Auditoría.

"Debe efectuarse un seguimiento de todas aquellas -- recomendaciones aprobadas como resultado del informe de auditoría". *(35)

Esta norma indica que toda vez que se haya entregado el informe, se deberá ejercer una supervisión en la aplicación de las sugerencias que en él se señalen, a fin de obtener los resultados deseados.

Es en estas últimas normas relativas al informe de auditoría, donde existe una mayor discrepancia entre las normas que especifica el manual de auditoría gubernamental y las generalmente aceptadas y emitidas por el I.M.C.P., dado que éstas últimas han sido dictadas con el objeto de

*(34) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pag. 15

*(35) Ibid, pag. 16

proporcionar información confiable y clara respecto a la situación financiera de una entidad económica (generalmente de carácter privado) y el propio manual establece que tratándose de este tipo de auditorías, el auditor gubernamental deberá circunscribirse a ellas. En tanto que las normas relativas al informe de auditoría que contempla este manual, intentan fundamentalmente, instrumentar la intención de que los resultados que se obtengan, coadyuven a los funcionarios responsables de las entidades auditadas a rectificar sus acciones, de tal manera que éstas le permitan obtener cada vez una mayor eficiencia, eficacia y congruencia en sus operaciones.

2.3.- LINEAMIENTOS GENERALES PARA LOS ORGANOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y ESTRUCTURA DE LOS MISMOS.

El Ejecutivo Federal, establece a través de las diferentes Leyes y Reglamentos que regulan la Administración Pública, la facultad que se le otorga a los órganos que lo constituyen, para que éstos integren a su estructura organizacional, un Departamento o Dirección que cumpla la función de supervisoría en las actividades realizadas, con la finalidad de evitar la desviación de recursos humanos, materiales o financieros que afecte el logro de los objetivos trazados por esa Entidad Federativa.

A los órganos que cumplan la función de vigilancia o supervisión, se les denominará Departamentos o Direcciones de Auditoría Interna.

Asimismo, se establece que éstos dependerán directamente del titular del órgano a que pertenezcan (Secretario de Estado, Jefe del Departamento del Distrito Federal o Funcionario máximo) a quien deberán informar de los resultados obtenidos en el desarrollo de las auditorías practi-

cadadas.

La actividad de estos Departamentos o Direcciones de Auditoría, estará sujeta a la aplicación de las normas básicas, guías, lineamientos y demás disposiciones que en materia de auditoría gubernamental, considere necesarios la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y que serán dictadas para su cumplimiento, por la Dirección General de Control de la Subsecretaría "B" perteneciente a esa Secretaría.

Se indica que para la correcta observancia de las disposiciones dictadas, los órganos de auditoría, deberán de proveerse de la asesoría técnica necesaria con objeto de poder realizar las diferentes auditorías de tipo especializado, dejando a consideración de éstos, la decisión de indicar si la asesoría será permanente o eventual.

Del resultado de las auditorías practicadas, se deberá elaborar un informe dirigido al titular de la dependencia, comunicándole los resultados obtenidos, así como las medidas tendientes a mejorar su gestión, control interno y a corregir las desviaciones y deficiencias que se detectarán en la auditoría.

En el cumplimiento de la norma de auditoría gubernamental que señala el seguimiento de las observaciones y recomendaciones derivadas del desarrollo de la auditoría, los órganos de auditoría interna, deberán llevar un control de éstas, para verificar su correcta aplicación y observancia.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, dictará a través de los Programas Mínimos de Auditoría, los aspectos que deberán revisar los diferentes -- órganos de auditoría interna, de acuerdo con las priorida

des de carácter nacional, considerando para esto, la participación y competencia que tenga cada dependencia o entidad en dichas prioridades.

El "Programa Anual de Auditoría" será elaborado por los órganos de auditoría interna y deberá contener en forma calendarizada, las auditorías que habrán de practicar a las unidades, programas o actividades de la dependencia o entidades, indicando el tipo de auditoría que se trata. La realización de éstas, tendrá que cubrir el programa mínimo que le sea fijado.

Estos programas, serán enviados para su revisión a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, quien emitirá su opinión, en relación a los mismos. En caso de considerarse que no se cumple con el Programa Mínimo de Auditoría, se hará del conocimiento de los órganos de auditoría interna correspondiente, a efecto de que éstos realicen a los mismos, las correcciones que sean necesarias.

Los Programas Anuales de Auditoría, podrán ser modificados, cuando los órganos de auditoría así lo consideren necesario, siempre y cuando no afecten lo establecido en los programas mínimos y se obligan a comunicar de dichas modificaciones a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, en caso de las empresas del Sector Parastatal, se deberá comunicar al coordinador del sector.

La modificación al programa mínimo de auditoría, solo podrá hacerlo la Secretaría de la Contraloría e informará de la misma a la dependencia o entidad de que se trate y en caso de pertenecer éstos a empresas paraestatales, se comunicará al coordinador de sector.

Los órganos de auditoría interna, deberán enviar a - la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y dentro de los plazos y formas que ésta fije, los siguientes documentos para su revisión:

- Programa anual de auditoría.
- Manual de políticas y procedimientos de auditoría.
- Informes sobre el avance de su cumplimiento del programa anual de auditoría.

Cuando así se les requiera específicamente, estarán obligados a presentar:

- a).- Los informes de las auditorías practicadas.
- b).- Los papeles de trabajo elaborados en la realización de las auditorías.
- c).- Las observaciones derivadas de las mismas.
- d).- El seguimiento sobre el cumplimiento de las recomendaciones.

En el caso de las empresas paraestatales, deberán -- proporcionar todos los elementos necesarios y suficientes para la coordinación en la realización de las auditorías - externas, ordenadas por la autoridad competente.

Cuando se trate de los programas anuales de audito-ría, los informes sobre el avance del cumplimiento, así como los incisos "c" y "d" antes citados, éstos deberán elaborarse en los formatos que para el efecto y conforme a -- las instrucciones establecidas por la Secretaría de la Contraloría de la Federación; mismos que se presentan a con-tinuación.

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL PROGRAMA ANUAL
DE AUDITORIA

- OBJETO:** Conocer a nivel de unidad, programa y actividad, las auditorías financieras, operacionales, resultado de programas, de legalidad e integral, programadas por el órgano de auditoría interna.
- INTEGRACION:** Original y copia para la Dirección-General de Control y Auditoría Gubernamental, más los tantos que requiera internamente cada órgano de Auditoría Interna.
- DEPENDENCIA O ENTIDAD:** Se anotará el nombre de la dependencia o entidad a que se refiere el programa.
- NUMERO:** Se anotará el número de la dependencia o entidad, establecido por la coordinación general de estudios administrativos de la Presidencia de la República.
- HOJA No. ____ DE ____:** Se anotará el número de las hojas utilizadas y el total de las mismas.
- EJERCICIO COMPRENDIDO:** Se notará el período que comprende el programa.
- FECHA DE FORMULACION:** Se anotará la fecha de elaboración del reporte, utilizando dos dígitos para el día, dos para el mes y dos para el año.

NUMERO DE CONTROL: Se anotará el número progresivo de la auditoría a la unidad, programa y actividad.

UNIDAD: Se anotará el nombre de la unidad - sujeta a auditoría.

PROGRAMA: Se anotará el nombre del programa - sujeto a auditoría.

ACTIVIDAD: Se anotará el nombre de la actividad sujeta a auditoría.

TIPOS DE AUDITORIA: Se anotará una "X" en la columna correspondiente, según el tipo de auditoría que se realizará.

PERIODO ESTIMADO: Se anotará en la columna "I" la fecha estimada para la iniciación de la auditoría y en la columna "T" la fecha estimada para la terminación de la auditoría, utilizando dos dígitos para el día y dos para el mes.

DIAS HABILES ESTIMADOS: Se anotará el número de días hábiles que se emplearán para la ejecución de la auditoría.

DIAS HOMBRE ESTIMADOS: Se anotará el resultado de multiplicar los días hábiles programados, por el número de auditores que intervendrán en la revisión.

Ver cuadro Núm. 6

DEPENDENCIA O ENTIDAD: EJERCICIO COMPRENDIDO:		NUMERO _____ HOJA No. _____ DE _____ FECHA DE FORMULACION _____											
No DE CONT	CLAVE PROG. MINIMO	DESCRIPCION PROGRAMA MINIMO	UNIDAD AUDITADA	DESCRIPCION DE AUDITORIA	TIPO DE AUDITORIA					PERIODO ESTIMADO		DIAS HAB. EST.	DIAS HOMB. EST.
					F	R	O	L	I	I	T		
		<p>ESTE FORMATO SE ELABORO PARA FINES PRACTICOS BAJO LOS LINEAMIENTOS ESTABLE CIDOS.</p>											

101

CUADRO No. 6

RESPONSABLE DEL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL AVANCE DEL
CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA.

- OBJETO: Conocer el grado de avance de las - auditorías incluidas en el programa anual de auditoría.
- INTEGRACION: Original y copia para la Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental más los tantos que requiera internamente cada órgano de auditoría interna.
- DEPENDENCIA O ENTIDAD: Se anotará el nombre de la dependencia o entidad que proporciona la información.
- NUMERO: Se anotará el número de la dependencia o entidad, establecido por la - coordinación general de estudios administrativos de la Presidencia de la República.
- HOJA No. ____ DE ____: Se anotará el número progresivo de las hojas utilizadas y el total de las mismas.
- PERIODO QUE SE REPORTEA: Se anotará el período al que corresponde el reporte.
- NUMERO DE CONTROL: Se anotará el número de control progresivo que se le asignó a la auditoría en el programa anual. Las auditorías que no hayan sido incluidas en el programa anual, se le asignará un número de control.

SITUACION DE LA
AUDITORIA:

Se anotará una "X" en la columna que corresponda al estado en que se encuentre la auditoría a la fecha del reporte.

PERIODO REAL DE LA
AUDITORIA:

Se anotará en la primera columna la fecha de iniciación y en la segunda la fecha de terminación de la auditoría, utilizando en ambos casos, dos dígitos para el día y dos dígitos para el mes.

DIAS REALES UTILIZADOS:

Se anotará el número de días que a la fecha del reporte se utilizaron en la realización de la auditoría, considerando dos dígitos.

GRADO DE AVANCE:

Se anotará el porcentaje de avance de la auditoría, en función de las actividades que a la fecha del reporte se hayan realizado, de acuerdo al programa de auditoría.

DIAS HOMBRE UTILIZADO:

Se anotará la cantidad que resulte de multiplicar los días reales utilizados, por el número de auditores empleados en la revisión.

EXPLICACION DE LAS
VARIACIONES EN RELACION
CON LO PROGRAMADO:

Se anotará una explicación concreta de las causas que originaron las variaciones, en relación con su programa anual de auditoría.

Ver cuadro Núm. 7

DEPENDENCIA O ENTIDAD:			NUMERO _____ HOJA No. _____ DE _____		BIMESTRE QUE SE REPORTA _____				
No DE CONT.	SITUACION DE LA AUDITORIA			PERIODO REAL DE LA AUDITORIA		GRADO DE AVANCE	DIAS REALES UTILIZADOS	DIAS/HOMBRES UTILIZADOS	EXPLICACION DE LA VARIACION EN RELACION CON LO PROGRAMADO
	No. Iniciada	En Proceso	Terminada	Iniciada	Terminada				
<p>ESTE FORMATO SE ELABORO PARA FINES PRACTICOS BAJO LOS LINEAMIENTOS ESTABLECIDOS.</p>									

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LAS OBSERVACIONES
DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

- OBJETO: Conocer las principales observaciones, causas y recomendaciones que como resultado de la auditoría, se determinaron.
- INTEGRACION: Original para el Organó de Auditoría Interna, copia para la Unidad auditada, más los tantos que requiera la dependencia o entidad.
- DEPENDENCIA O ENTIDAD: Se anotará el nombre de la Dependencia o entidad que proporciona la información.
- NUMERO: Se anotará el número de la Dependencia o entidad, establecido por la -- coordinación General de Estudios Administrativos de la Presidencia de la República.
- HOJA No _____ DE _____: Se anotará el número progresivo de las hojas utilizadas y el total de las mismas.
- No DE CONTROL DE LA AUDITORIA: Se anotará el número progresivo que se asignó a la Auditoría en el Programa Anual.
- PERIODO QUE SE REPORTA: Se anotará el período al que corresponde el reporte.
- FECHA DE TERMINO DE LA AUDITORIA: Se anotará la fecha de terminación -

de la auditoría, utilizando dos dígitos para el mes.

- NUMERO: Se anotará el número progresivo que le corresponda a la observación detectada como resultado de la auditoría.
- OBSERVACIONES: Se anotará en forma resumida, las principales observaciones determinadas por la auditoría.
- CAUSAS: Se anotará en forma resumida, el origen de las observaciones reportadas.
- RECOMENDACIONES: Se anotará brevemente las sugerencias a las observaciones resultado de la auditoría, previa concertación de éstas, entre el Órgano de Auditoría y los responsables de la unidad, programa o actividad auditada.
- FECHA DE IMPLANTACION: Se anotará la fecha en la que se estima quedará regularizada la observación detectada por la auditoría.
- RESPONSABLE DE LA RECOMENDACION: Se anotará el nombre del responsable de aplicar las recomendaciones a las observaciones detectadas por la auditoría.

Ver cuadro Núm. 8

DEPENDENCIA O ENTIDAD _____

NUMERO _____ HOJA No. ____ DE ____

NUMERO DE CONTROL DE LA AUDITORIA _____

FECHA DE TERMINO DE LA AUDITORIA _____

NUM.	OBSERVACIONES	CAUSAS	RECOMENDACIONES	FECHA DE IMPLANTACION	RESPONSABLE DE IMPLEMENTAR LA RECOMENDACION
	<p>ESTE FORMATO SE ELABORO PARA FINES PRACTICOS BAJO LOS LINEAMIENTOS ESTABLECIDOS.</p>				

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL SEGUIMIENTO DE
LAS RECOMENDACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA.

- OBJETO: Efectuar el seguimiento de las recomendaciones determinadas por la auditoría y en su caso establecer nuevas alternativas de solución para aquellas situaciones no resueltas.
- INTEGRACION: Original para el Organó de Auditoría Interna, copia para la Unidad Auditada, más los tantos que requiera la dependencia o entidad.
- DEPENDENCIA O ENTIDAD: Se anotará el nombre de la Dependencia o entidad que proporciona la información.
- NUMERO: Se anotará el número de la Dependencia o entidad, establecido por la -- coordinación General de Estudios Administrativos de la Presidencia de la República.
- HOJA No _____ DE _____ : Se anotará el número progresivo de las hojas utilizadas y el total de las mismas.
- No DE CONTROL DE LA AUDITORIA: Se anotará el número progresivo que se asignó a la auditoría en el programa anual.
- PERIODO QUE SE REPORTA: Se anotará el período al que corresponde el reporte.

FECHA DE TERMINACION
DE LA AUDITORIA:

Se anotará la fecha de terminación -
de la auditoría, utilizando dos dígi-
tos para el día y dos dígitos para -
el mes.

NUMERO:

Se anotará el número progresivo que
le correspondió a la observación de-
tectada como resultado de la audito-
ría.

RECOMENDACIONES:

Se anotará brevemente las recomen-
daciones determinadas por la auditoría
realizada.

RESUELTAS:

Se anotará una "X" por cada una de
las observaciones que hayan sido re-
sueeltas, de acuerdo con las recomen-
daciones planteadas en el reporte de
"observaciones determinadas en la au-
ditoría".

NO RESUELTAS:

Se anotará una "X" por cada una de -
las observaciones que no hayan sido
resueeltas.

MOTIVOS:

Se anotará brevemente las causas por
las cuales las observaciones no fue-
ron resueeltas.

REPLANTEAMIENTO DE
RECOMENDACIONES:

Se anotará en los casos que proceda,
alguna otra alternativa de recomen-
dación a las observaciones detectadas.

FECHA:

Se anotará la fecha en la que se es-
tima quedará regularizada la observa-
ción detectada.

RESPONSABLE DE LA
RECOMENDACION:

Se anotará el nombre del responsable
de aplicar las recomendaciones a las
observaciones detectadas.

Ver cuadro Núm. 9

DEPENDENCIA O ENTIDAD _____

NUMERO _____

HOJA No. _____ DE _____

No. DE CONTROL DE LA AUDITORIA _____

FECHA DE TERMINACION DE LA AUDITORIA _____

NUM. DBS	RECOMENDACIONES	RESU- ELTAS	NO RESUELTAS	MOTIVOS	REPLANTEAMIENTO DE RECOMENDACION	FECHA	RESPONSABLE DE IMPLEMENTAR LA RECOMENDACION
	<p>ESTE FORMATO SE ELABORO PARA FINES PRACTICOS BAJO LOS LINEAMIENTOS ESTABLE- CIDOS.</p>						

Para la estructuración que de los Organos de Auditoría Interna se hagan, se deberá considerar la forma de Organización, Naturaleza, Magnitud y Complejidad de las operaciones de la Dependencia o entidad, para lo que realizarán las siguientes actividades:

- Analizar y evaluar los sistemas y procedimientos -- de control interno.

- Revisar las operaciones, transacciones, registros, informes y estados financieros.

- Comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables.

- Examinar la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales.

- Revisar el cumplimiento de los objetivos y metas fijados en los programas.

- Elaborar y mantener actualizados sus manuales de auditoría.

- Participar en la determinación de indicadores para la realización de auditorías operacionales y de resultado de programas.

- Analizar y opinar sobre la información que produzca la entidad para efectos de evaluación.

- Promover la capacitación del personal de auditoría.

- Realizar aquellas otras actividades que determinen el titular de la entidad y la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Observando las consideraciones presentadas en los -- puntos anteriores, podemos deducir que van a existir tantos tipos de organización de los Departamentos o Direccio-

nes de Auditoría Interna, como número de entidades que el Ejecutivo Federal tenga.

Esto es consecuencia del desarrollo propio de las actividades de los mismos.

Para una mejor comprensión de lo anterior, se presenta lo que se podría considerar como la integración de una Dirección de Auditoría Interna en su forma general.

Ver cuadro Núm. 10

De igual manera, se ejemplifica la configuración de éstas, dentro de algunos organismos del Sector Central, en el Ejecutivo Federal.

Ver cuadros Núms. 11 y 12

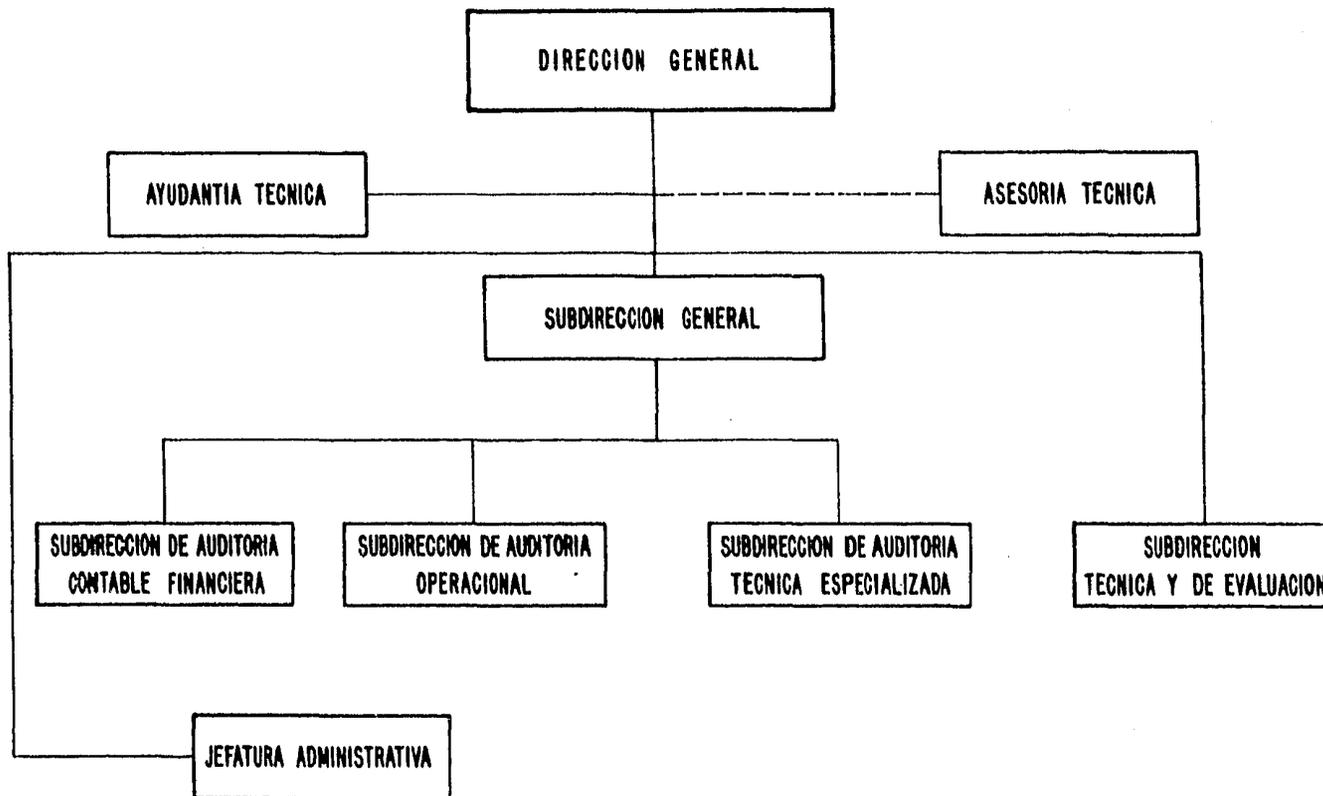
2.4.- TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Para el adecuado desarrollo de la auditoría cualquiera que sea su tipo y clase, es necesario que el auditor --cuente con los elementos de trabajo que le permitan allegarse a éste, la información y documentación necesaria para la realización del examen.

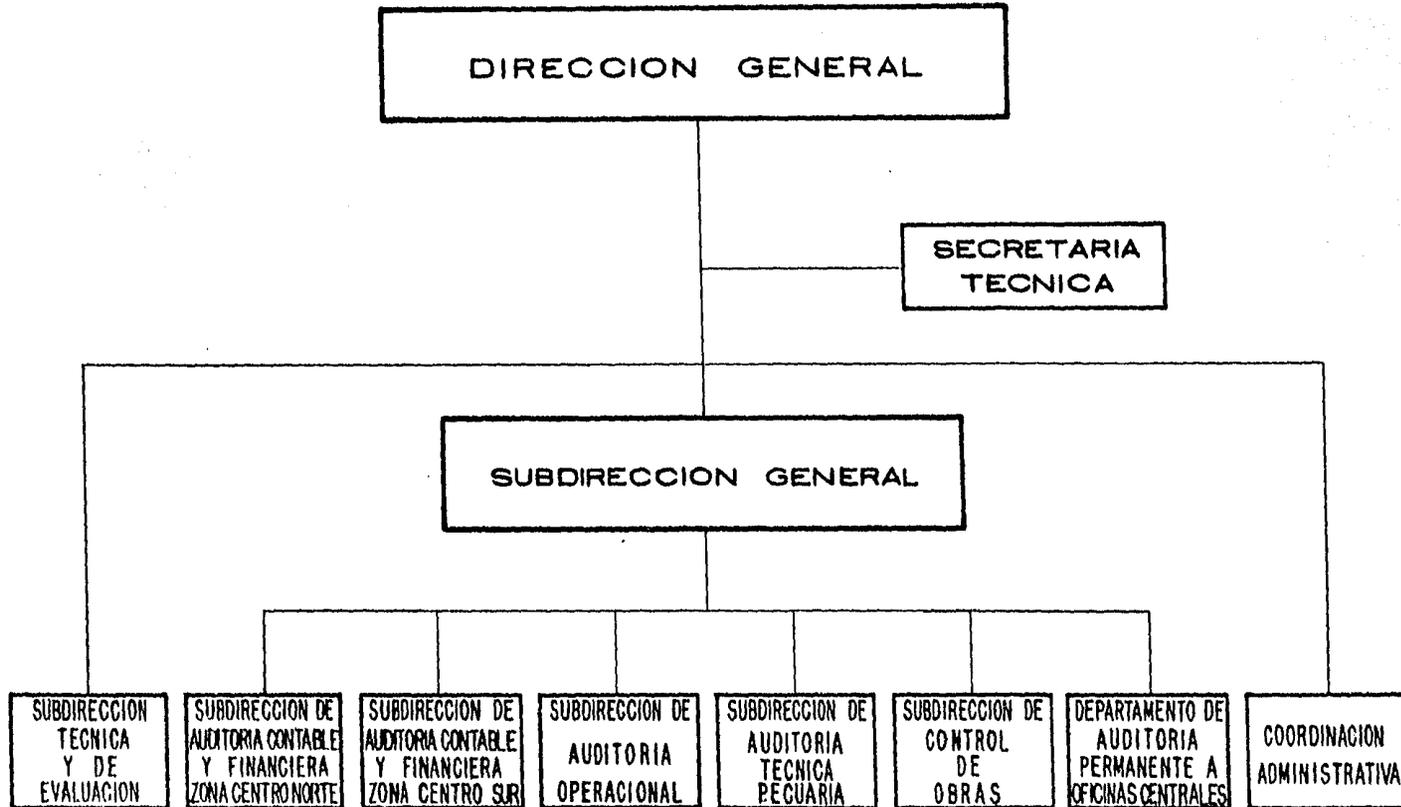
Estos elementos de trabajo se presentan a manera de métodos prácticos de investigación y prueba, que el auditor utiliza para la obtención de la evidencia suficiente y competente necesaria para emitir un juicio sobre el examen practicado, se le denominan "Técnicas de Auditoría".

En la actualidad existen diferentes formas de definir a las técnicas de auditoría, pero para efecto de este trabajo de investigación, enunciaremos la dictada por el Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental - - -

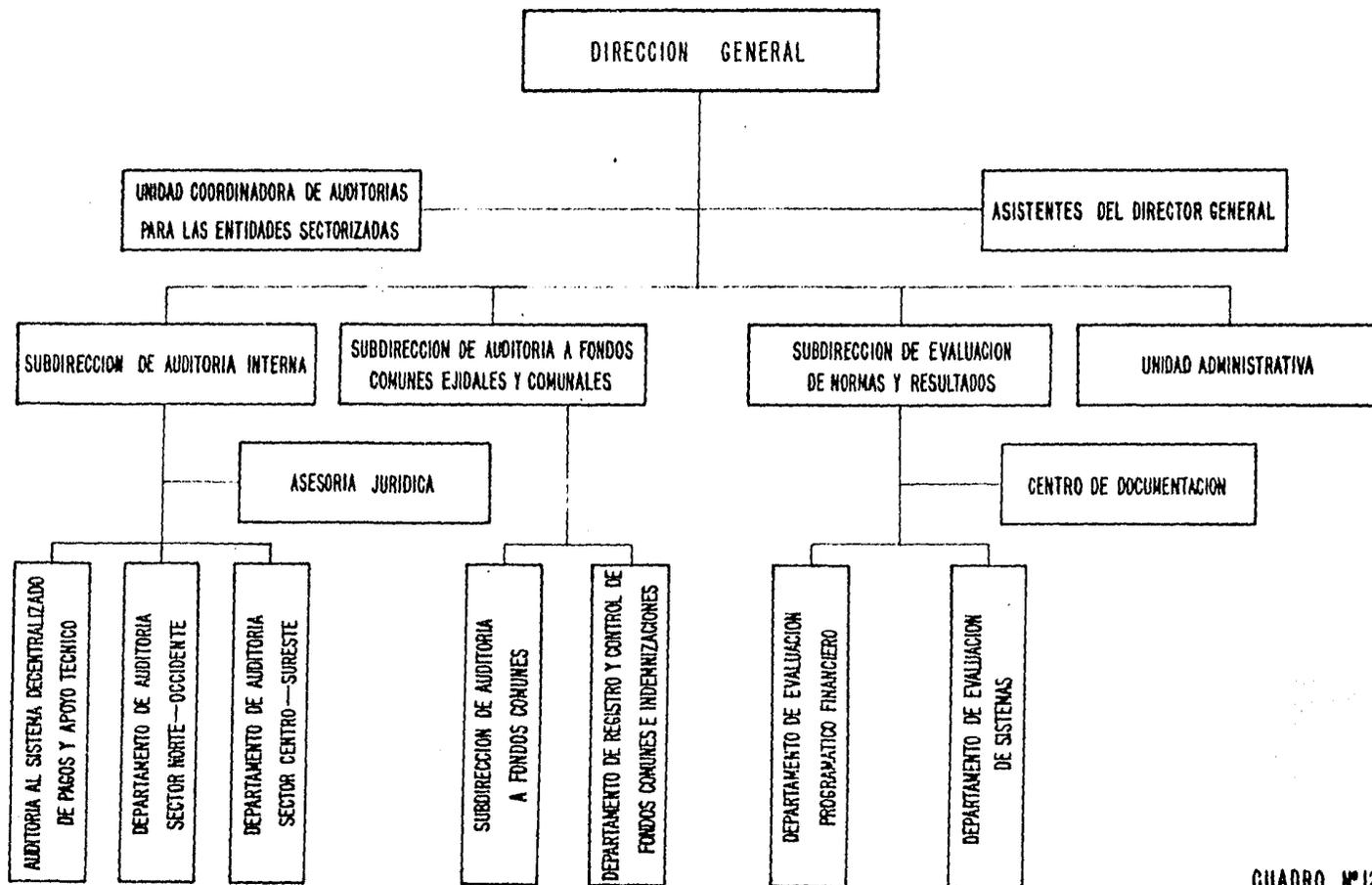
ORGANIGRAMA DE UNA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA INTERNA



ORGANOGRAMA DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA INTERNA
SECRETARIA DE AGRICULTURA Y RECURSOS HIDRAULICOS



ORGANIGRAMA ESTRUCTURAL DE LA DIRECCION GENERAL DE CONTRALORIA
SECRETARIA DE LA REFORMA AGRARIA



CUADRO N° 12

(COTECOAG) y que conceptúa a éstas, de la siguiente manera:

"Las Técnicas de Auditoría son los Métodos utilizados por los auditores para allegarse de la evidencia suficiente y competente que les permita expresar sus comentarios y conclusiones con total confianza".

Otra forma de definir a las Técnicas de auditoría - es la siguiente:

"Las Técnicas de Auditoría son los elementos o herramientas de trabajo utilizados por el auditor, para la obtención de la evidencia suficiente y competente, que le permita formarse un juicio en relación al examen practicado".

Como se puede observar en las definiciones anteriores, las Técnicas de auditoría están consideradas como -- una herramienta de trabajo, situación que las mantiene al margen de su aplicación, ya que deben adaptarse éstas a - las diferentes circunstancias para su aplicación y se especifica que éstas deben ser sencillas y concisas, para - evitar exceso de detalles así como la realización de operaciones innecesarias que solo distraen la utilización de recursos y generan una pérdida de tiempo.

Asimismo se aclara que solo será aceptada la aplicación de este hecho, cuando la situación lo amerite.

Tradicionalmente el empleo de estas técnicas se había circunscrito a la aplicación de las mismas a las auditorías de Estados Financieros. Pero para cubrir los requerimientos establecidos para la realización de auditorías de carácter gubernamental, se hizo necesario el empleo de técnicas que tengan un concepto de aplicación más amplio y que permitan cubrir los diferentes tipos de auditorías existentes dentro de la Administración Pública Federal.

En la actualidad, no existe un criterio que unifique y defina cuales serán o deban ser las técnicas de auditoría aplicables, situación que resulta tal y como se indica en párrafos anteriores, por la existencia de los diferentes tipos o clases de auditorías.

Para ejemplificar los aspectos que se plantean en el párrafo anterior, se sugiere ver el cuadro Núm. 13

El Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental, ha indicado las técnicas de auditoría que dan las pautas generales para el desarrollo del trabajo del auditor, aclarando que de ninguna manera se debe considerar a éstas de una manera limitativa, sino su aplicación y observancia puede y debe ampliarse de acuerdo a los requerimientos de la auditoría y en su caso, si se identifica plenamente la necesidad de implantar otra técnica ésta será aplicada; así pues, encontramos que las técnicas de auditoría gubernamental son las enunciadas por la Secretaría de Programación y Presupuesto y que a continuación se indican.

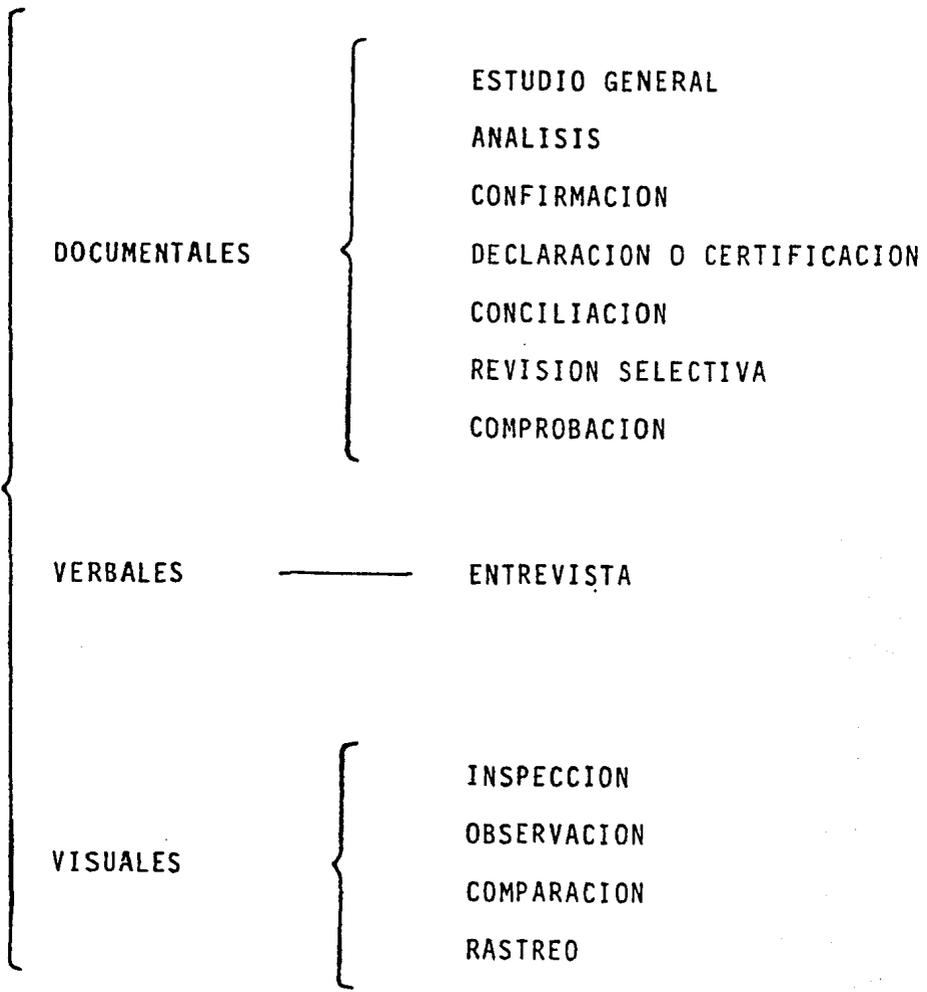
Las técnicas de auditoría gubernamental se han dividido para su estudio en tres tipos; siendo éstos:

- a).- Técnicas Documentales
- b).- Técnicas Verbales
- c).- Técnicas Visuales.

Por "Técnicas Documentales" se va a entender a todos aquellos procedimientos que para su aplicación se requiere la existencia de documentos, esto es, que su ejecución se basa en la evidencia documental.

Como ejemplo para la aplicación de esta técnica tenemos: los Registros Contables, los Estados de cuenta Ban

T
E
C
N
I
G
C
U
A
B
S
E
R
D
N
E
A
M
A
E
U
N
D
T
I
A
T
L
O
R
I
A



CUADRO No. 13

carios, las Conciliaciones Bancarias, las Facturas, Etc.

Dentro de este tipo de Técnicas se encuentran las - que se indican a continuación:

ESTUDIO GENERAL.- "Consiste en obtener los datos básicos- que le permiten al auditor tener un pa- norama general de la unidad, programa o actividad sujeta a examen". *(36)

ANALISIS.- "Consiste en separar las operaciones o situaciones a examinar en los elemen- tos o partes que lo integran, con el - objeto de estudiar cada uno de sus com- ponentes y conocer con una mayor clari- dad y comprensión los aspectos sujetos a revisión". *(37)

CONFIRMACION.- "Consiste en la obtención escrita sobre la autenticidad de las transacciones, - operaciones, hechos y circunstancias - del aspecto auditado a través de fuen- tes independientes que lo conocen y -- tienen relación con ello". *(38)

DECLARACION O CERTIFICACION.- "Esta Técnica tiene como finalidad que cuando la importancia de los datos ob- tenidos así lo ameriten, se prepare un

*(36) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pag. 3

*(37) Obcit, pag. 3

*(38) Obcit, pag. 5

escrito del resultado de la investigación en Memorandos, Actas, Cuestionarios, Resúmenes, Etc., firmando de conformidad las personas que tuvieron una participación directa o indirecta con el área auditada, autenticando de esta manera la información expuesta".*(39)

CONCILIACION.-

"Esta técnica tiene por objeto establecer la concordancia de dos conjuntos de datos separados, siempre y cuando las fuentes independientes de información, se originen de una misma base". *(40)

REVISION SELECTIVA.-

"Consiste en efectuar un examen selectivo conforme a los objetivos y alcances que se han propuesto, dependiendo del volumen de operaciones y transacciones que maneja el área a revisar". *(41)

COMPROBACION.-

"Consiste en cerciorarse que una transacción u operación esté debidamente apoyada por todos los elementos que la integran, asegurándose de que cuenta con la suficiente autoridad, legalidad, propiedad, certidumbre, etc." *(42)

*(39) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pags. 5 y 6

*(40) Obcit, pags. 5 y 6

*(41) Obcit, pag. 6

*(42) Obcit, pags. 7 y 8

CALCULO.-

"Consiste en verificar la exactitud de los datos numéricos o cálculos realizados, con objeto de asegurarse de que -- las operaciones son efectivamente co--- rrectas". *(43)

Por "Técnicas Verbales se va a entender a todos aquellos argumentos o procedimientos que el audi-- tor utilice para la obtención de información requerida, de una manera informal, ya que no existe para la comprobación de ésta, documentación alguna.

Dentro de este tipo se encuentran las - Técnicas que a continuación se indican:

ENTREVISTA.-

"Es la técnica por medio de la cual se - obtiene información complementaria que sirve más al auditor como apoyo al desa^u rrollo de sus funciones que como eviden^u cia directa del examen que se realiza". *(44)

Las "Técnicas Visuales" son todos aque- llos procedimientos que se utilizan para verificar la exis^u tencia física o real de los bienes (humanos, materiales o financieros) dentro del Organismo o entidad examinada.

Dentro de estas técnicas tenemos las -- que a continuación se indican:

INSPECCION.-

"Esta Técnica se refiere a la realiza---

*(43) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pag. 8

*(44) Obcit, pag.

ción del examen físico y visual de bienes materiales tales como activos, - -- obras, documentos, etc., para constatar su existencia o autenticidad". *(45)

OBSERVACION.- "Es la revisión de ciertos hechos o circunstancias principalmente aquellas que guardan relación con las operaciones su jetas a revisión". *(46)

COMPARACION.- "Esta técnica establece la relación que existe entre dos o más conceptos determinando su similitud o diferencia". *(47)

RASTREO.- "Esta técnica consiste en seguir el proceso de una operación o transacción des de su inicio, hasta su culminación, pasando por cada una de sus fases". *(48)

Si bien es cierto que la aplicación de las técnicas de auditoría se emplea para la obtención de la evidencia suficiente y competente que nos permita tener un apoyo que justifique la opinión del auditor; también es cierto que con la aplicación aislada de todas y cada una -, de estas técnicas no es posible la obtención del conocimien to suficiente para apoyar una opinión.

*(45) Secretaría de Programación y Presupuesto
Manual de Auditoría Gubernamental
Edit. S.P.P. pag. 9

*(46) Obcit, pag. 9

*(47) Obcit, pag. 9

*(48) Obcit, pag.10

Lo anterior significa que cada partida o conjunto de hechos que se revisen por el auditor, será examinado con la utilización de varias técnicas de auditoría, mismas que se aplicarán de manera simultánea.

Al conjunto de técnicas de auditoría -- que se aplican en el examen que se haga de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias, se conoce con el nombre de "Procedimientos de Auditoría".

La determinación para la utilización -- adecuada de los procedimientos de auditoría, van a estar en razón de:

- a).- Los actuales volúmenes de información que se manejan.
- b).- Del tamaño de las instituciones, organismos o dependencias.
- c).- De lo complicado y sofisticado de los controles operativos establecidos.
- d).- Del manejo Técnico tan especial que se da a los registros contables de cada entidad.

No es posible establecer sistemas rígidos de pruebas para llevar a cabo la auditoría gubernamental.

Considerando el gran volumen de operaciones que realiza cada entidad del Ejecutivo Federal, no es posible la revisión total de las mismas. Ante tal situación el auditor deberá determinar lo que conoce como "Pruebas Selectivas".

A la relación que guarda el número de partidas individuales examinadas con el número de partidas individuales que forman el total de las mismas, se denomina extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos que más influyen en el pro-

ceso de la planeación de las propias auditorías.

Podemos decir a mayor y mejor control de las operaciones, menor será el alcance dado a la revisión y que para un mal o deficiente control de éstas, será necesario aumentar el alcance (mayores pruebas selectivas).

En la aplicación oportuna de estos procedimientos de auditoría, dependerá en gran parte el éxito que ésta tenga.

El juicio, la experiencia y el criterio profesional del auditor, son los elementos que dan la pauta definitiva respecto a cual debe ser la combinación de técnicas o pruebas más adecuadas para lograr la evidencia suficiente y -- competente, que le de la certeza moral necesaria para fundamentar sus observaciones y recomendaciones. Con esto logrará que sus informes de auditoría sean claros, objetivos, - concisos, precisos y constructivos.

C A P I T U L O I I I

3.- DESARROLLO DE LA AUDITORIA

Toda vez que fueron definidos los conceptos de Auditoría Gubernamental, concepto y alcance de ésta, así como las normas básicas -- aplicables y los lineamientos generales para los órganos de auditoría - interna y estructuradas las técnicas de auditoría Gubernamental aplicables, que permitan en un momento determinado al auditor gubernamental - definir los procedimientos aplicables para cada auditoría a realizar, - así como a los funcionarios públicos el determinar que tipo de auditoría es la necesaria para efectuar el análisis de sus operaciones con el objeto de mejorar los métodos de trabajo a fin de obtener una mayor eficiencia y eficacia de las operaciones, así como una mejor cantidad y -- calidad de los bienes y/o servicios que éstos produzcan.

De acuerdo a los conocimientos prácticos que el auditor gubernamental posea y basado en los lineamientos establecidos para el desarrollo del trabajo o examen a realizar, el auditor procederá a formular su programa de trabajo o actividades de acuerdo a la disposición adoptada por éste en la aplicación que de sus pruebas selectivas va a realizar y considerando a estas como punto de referencia, se abocará a la planeación de los papeles de trabajo que han de utilizarse en el examen.

Asimismo, procederá a empezar a aplicar las técnicas de auditoría indicadas como son las de estudio general, entrevistas, análisis de los estados financieros, etc.

Esto es, desde este punto de vista, el auditor gubernamental procederá a realizar lo que propiamente se define como el desarrollo de la auditoría, que no es otra-

cosa que la aplicación práctica del examen o supervisión - de los hechos, documentos, registros contables, políticas, procedimientos y controles que se tengan implantados en el organismo o entidad sujeto a revisión con objeto de evaluar su razonabilidad y su funcionalidad para determinar - su real y mejor aprovechamiento de los elementos, políticas y controles que la constituyen.

3.1.- PROGRAMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Los programas de Auditoría, señalan cuales son los - objetivos que se persiguen en el examen a realizar, así co- mo los medios para cumplirlos.

Estos programas se denominan para su uso en la Admi- nistración Pública como "Guías de Auditoría Gubernamental" y se formulan, con la finalidad de que los Organos de Audi- toría Interna conozcan los aspectos más relevantes y que - deben ser considerados en la ejecución de las auditorías, así como para que los auditores tengan fuentes de informa- ción que les proporcionen elementos que faciliten a desa- rrollar los procedimientos idóneos al formular su programa de revisión.

Una de las características que muestran estos progra- mas o guías de Auditoría, es que se formulan de una manera general, esto es, que no detallan la secuencia de las acti- vidades para el desarrollo de una actividad específica.

Asimismo, se hace la aclaración que dichos programas o guías no limitan el criterio del auditor ni requiere cu- brir todos los puntos que se necesitan para realizar la au- ditoría, ya que su propósito es orientar el mínimo de los exá- menes.

Las guías de Auditoría Gubernamental se clasifican - en dos tipos para su estudio y aplicación, siendo éstas:

- a).- Guías Generales
- b).- Guías Específicas

Las guías generales, son aquellas que establecen los objetivos principales de los diferentes tipos de auditoría y señalan los puntos importantes, que deben tomarse en cuenta al practicarlas.

Las guías específicas, establecen los objetivos concretos de algunas auditorías, referidas a las áreas de apoyo y a ciertos aspectos que deben ser considerados.

Para el análisis de las guías generales, se han dividido éstas en cuatro clases, que son:

GUIAS GENERALES DE AUDITORIA FINANCIERAS

- OBJETIVOS.-
- 1.- Revisar el adecuado y oportuno registro de las operaciones financieras
 - 2.- Cerciorarse de la razonabilidad de los Estados Financieros.
 - 3.- Determinar si la información financiera producida es útil y oportuna para la adecuada toma de decisiones.
- GUIAS.-
- 1.- Evaluar el control interno del sistema contable.
 - 2.- Revisar la utilización consistente de los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables al sector público.
 - 3.- Revisar que el sistema de registro contable, abarca todas las operaciones.

- 4.- Revisar que las operaciones se registtraron correcta y oportunamente.
- 5.- Revisar que los registros están basados en documentos fuente originales.
- 6.- Revisar que los documentos fuente, reunan los requisitos legales, formales y numéricos.
- 7.- Revisar que los Estados Financieros estén basados en las cifras de los registros contables.
- 8.- Cerciorarse que la presentación de los Estados Financieros esté de conformidad con las técnicas de clasificación y agrupación de cuentas.
- 9.- Revisar que los Estados Financieros contienen los anexos necesarios.
- 10.- Revisar que la información financiera proporciona los elementos necesarios para la toma de decisiones.

GUIA DE AUDITORIA OPERACIONAL

OBJETIVOS.-

- 1.- Examinar la eficiencia con la que se asignaron y utilizaron los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y de información.
- 2.- Promover la eficiencia de la depenencia o entidad a través de recomendaciones.

GUIAS.-

- 1.- Revisar la estructura organizacional de la dependencia o entidad, reune los requisitos, elementos o mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas.
- 2.- Cerciorarse si la dependencia o entidad cuenta con los recursos financieros, humanos y materiales suficientes y apropiados para cumplir con sus programas.
- 3.- Revisar que se tengan establecidas claramente las actividades a realizarse y que éstas estén contenidas en los manuales respectivos como procedimientos.
- 4.- Revisar si en la ejecución de los programas, se utilizaron los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
- 5.- Cerciorarse que el sistema integral de información interna es oportuno, confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.
- 6.- Revisar que el sistema integral de información, refleje el efecto físico y financiero de la aplicación de los recursos.

GUIA GENERAL DE AUDITORIA DE RESULTADO DE PROGRAMA

OBJETIVOS.-

- 1.- Determinar si se cumple con las metas y objetivos establecidos en los programas autorizados en el presupuesto.
- 2.- Determinar que exista congruencia en el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestal.

GUIAS.-

- 1.- Conocer las metas y objetivos que se programaron en el presupuesto autorizado.
- 2.- Conocer los recursos que se asignaron en el presupuesto autorizado, para lograr las metas y objetivos programados.
- 3.- Comparar los recursos ejercidos con los programados en el presupuesto autorizado.
- 4.- Comparar los objetivos y metas alcanzados con los autorizados en el presupuesto respectivo.
- 5.- Revisar que la aplicación de los recursos se canalizan a los programas para los que fueron autorizados.
- 6.- Revisar que las metas se lograron en el tiempo, en el lugar, con la cantidad y calidad requeridos.
- 7.- Revisar que las metas logradas tienen una interrelación lógica con el avance del ejercicio presupuestal.

GUIA DE AUDITORIA DE LEGALIDAD.

OBJETIVOS.- Analizar y evaluar el cumplimiento de las normas, disposiciones legales y políticas aplicables a la dependencia o entidad.

- GUIAS.-
- 1.- Comprobar que la dependencia o entidad en la ejecución de sus actividades, ha observado las leyes, reglamentos, decretos, circulares, manuales y demás ordenamientos de carácter interno y externo que les son aplicables.
 - 2.- Determinar que las atribuciones contenidas en las normas, disposiciones legales y políticas aplicables son adecuadas para la consecución de sus objetivos.

Para el análisis de las guías específicas de auditoría, se han dividido en cuatro clases, que son:

GUIAS DE AUDITORIA PARA LAS AREAS DE RECURSOS HUMANOS.

- a).- Reclutamiento y selección de personal.
- b).- Contratación y pago de remuneraciones.
- c).- Capacitación y desarrollo.

GUIAS DE AUDITORIA PARA LAS AREAS DE RECURSOS FINANCIEROS.

- a).- Aspectos presupuestales.
- b).- Aspectos contables.
- c).- Fondo revolvente.
- d).- Ingresos propios.

GUIAS DE AUDITORIA PARA LAS AREAS DE RECURSOS MATERIALES.

- a).- Adquisiciones de bienes y servicios.
- b).- Almacenes.
- c).- Servicios generales
- d).- Obras públicas.
- e).- Activo fijo.

GUIAS DE AUDITORIA DE ASPECTOS PRIORITARIOS.

- a).- Para el sistema descentralizado de pagos.
 - 1.-Recursos Humanos.
 - 2.-Presupuesto.
 - 3.-Contabilidad.
 - 4.-Tesorería
 - 5.-Cómputo.
- b).- Para la corresponsabilidad en el Gasto Público Federal.
 - 1.-Descentralización presupuestaria de los servicios personales.
 - 2.-Sistema para el ejercicio del gasto de inversión.
 - 3.-Deuda Pública.
 - 4.-Sistema del ejercicio y control presupuestario para organismos descentralizados del gobierno federal.
 - 5.-Otros rubros de gasto.

Adicionalmente, es necesario que los organos de auditoría interna de las dependencias y entidades desarrollen guías específicas para la revisión de sus unidades sustantivas.

Cabe mencionar que para el caso de las guías específicas, éstas se hacen en forma enunciativa indicando únicamente los aspectos sujetos a revisión.

3.2.- PAPELES DE TRABAJO

Por papeles de trabajo se entiende al conjunto de - cédulas y documentos fehacientes que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en el desarrollo de su examen o investigación, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas, sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe y/o dictámen.

La importancia que éstos revisten, radica en la información que contienen, en virtud de que constituyen la base de la opinión que se emite sobre el aspecto auditado.

Asimismo sirven como comprobación del trabajo realizado y como guía para auditorías posteriores, para lo que se deberá considerar al elaborarlos que éstos demuestran la calidad profesional del auditor que los formuló, el cuidado y diligencia que observó al hacerlos y el cumplimiento de los requisitos establecidos en las normas de auditoría, técnicas de auditoría y verificando la aplicación de los principios de contabilidad. De la correcta y clara elaboración de los papeles de trabajo, dependerá el éxito o fracaso de una efectiva supervisión e interpretación de éstos.

Los papeles de trabajo se clasifican de acuerdo a su contenido e importancia en dos clases, para su estudio y mejor comprensión:

a).- Los que se elaboran con motivo del período sujeto a revisión.

b).- Aquellos que constituyen el archivo permanente.

Se entiende por papeles de trabajo que se elaboran con motivo del período sujeto a revisión, a todos aquellos documentos o cédulas que son creadas para cubrir las necesidades de recopilación de información suficiente y competente que permita la emisión de una opinión. Dentro de éstos encontramos a las cédulas sumarias, analíticas, relaciones de cuentas, documentos propios de la revisión como serían los estados de cuenta, etc.

Los papeles que constituyen el archivo permanente, tienen la finalidad de servir como fuente de información para futuras revisiones; aclarando que éstos deben ser actualizados adaptándolos a la situación presente. Dentro de éstos encontramos el Acta constitutiva de la entidad económica, reglamentos aplicables, actas de acuerdos, etc.

Mucho del éxito que tengan los papeles de trabajo, radica en la planeación de los mismos, situación que puede y debe aplicarse antes de la realización del trabajo y en el desarrollo del mismo, para lo que se deberá proceder con el cuidado necesario y en base a los objetivos -- que se persiguen, considerando el tipo de auditoría de -- que se trate.

Para una adecuada planeación de la elaboración de los papeles de trabajo, se deberá considerar como se señala en el párrafo anterior, el tipo de auditoría de que se trate; observando esta situación, a continuación se indican los aspectos que en forma general deben ser tomados en cuenta para cada auditoría:

A.- EN AUDITORIAS DE TIPO FINANCIERO

- Estudio previo de la entidad o dependencia, sus características principales, operaciones, objetivos y volumen.
- Control interno.
- Antecedentes del área sujeta a revisión.
- La naturaleza de las cuentas.
- Presupuesto autorizado.
- Los conceptos de los movimientos de las cuentas.

B.- EN AUDITORIAS DE TIPO OPERACIONAL.

- Los organigramas.
- Los manuales e instructivos de operaciones que están en vigencia.
- Los sistemas de control.
- Los catálogos.

C.- EN AUDITORIAS DE RESULTADO DE PROGRAMAS.

- Presupuesto por programas.
- Objetivos y metas establecidas.
- Recursos asignados para su cumplimiento.

D.- EN AUDITORIAS DE LEGALIDAD.

- Disposiciones legales aplicables.
- Políticas.
- Manuales.
- Otros ordenamientos de carácter interno establecidos.

La información que presentan los papeles de trabajo debe estar apoyada en la documentación original, propiedad de la entidad auditada, así como documentación propia elaborada para el caso, como serán las pólizas de registro y documentación correspondiente (notas, facturas, etc.), con-

tratos o convenios, actas constitutivas, programas de trabajo, confirmaciones bancarias, etc.

A los papeles de trabajo que presentan la información obtenida en la auditoría practicada, se le denominan "Cédulas de Trabajo".

El manual de auditoría gubernamental clasifica para su estudio a las cédulas de trabajo en cuatro tipos, que son:

- a).- Cédula sumaria.
- b).- Cédula analítica.
- c).- Cédula de discusión de recomendaciones.
- d).- Cédula de seguimiento de recomendaciones.

Asimismo, las define de la siguiente manera:

- CEDULA SUMARIA.-** Es aquella que presenta en su contenido un conjunto de cuentas o grupo de cuentas, programas, actividades, metas, etc.
- CEDULA ANALITICA.-** Es aquella que describe las partidas -- que han sido revisadas y comprobadas en cualquiera de las auditorías que se --- practica, ya sea financiera, operacio-- nal, de resultado de programas o de legalidad, mostrando su razonabilidad o - deficiencia mediante una marca explica- tiva de auditoría.
- CEDULA DE DISCUSION DE LAS RECOMENDACIONES.-** Es la que se describe con toda claridad y objetividad las recomendaciones que - como resultado de la auditoría sirven - a la dependencia o entidad para mejorar sus sistemas operativos o de administra- ción, desde el punto de vista del audi-

tor. Asimismo deberán indicar cuales -- son las conclusiones que al respecto -- tienen los funcionarios de la entidad - auditada, recalcando cuando existan, -- las discrepancias entre ambos (auditor y funcionario) a efecto de que el supervisor o el titular del organo de auditoría interna opine sobre la razonabili-- dad de ambos puntos de vista.

El resultado de este análisis deberá es tar bien claro en los papeles de traba- jo a fin de poder comprobar posteriormen- te su debida aplicación y observancia.

CEDULA DE SEGUIMIEN
TO DE LAS RECOMENDÁ
CIONES.-

Es aquella que nos muestra las recomen- daciones hechas por el auditor, así co- mo la aplicación de las mismas y el re- sultado obtenido. En caso de no haber - aplicado éstas, deberá hacerse una nue- va cédula de esta misma naturaleza, en la que haciendo referencia a la primera se indiquen las causas por las cuales - no se dió cumplimiento.

Esta cédula contendrá además de los da- tos que generalmente tiene una cédula, los siguientes: Una breve descripción - de las recomendaciones, el área a que - corresponda, el puesto del responsable de su implantación, así como la fecha - en que debe implantarse.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, clasifica a los papeles de trabajo en tres tipos (para el caso de auditorías de estados financieros) que son:

- a).- Hojas de trabajo.
- b).- Cédulas sumarias.
- c).- Cédulas analíticas.

Define a las dos últimas como lo indica en el manual de auditoría gubernamental, y para el primer punto lo define como:

HOJAS DE TRABAJO.- Son todos aquellos elementos que integran la información financiera proporcionada por la entidad a auditar y que son la base del desarrollo de la auditoría.

Dentro de estos encontramos el balance general y el estado de resultado.

Observando la clasificación que de los papeles de trabajo hace el I.M.C.P., cabe hacer notar que dentro de las cédulas a que se refieren, no se incluye la correspondiente al renglón de "observaciones y sugerencias", mismas que considero deben de incluirse en un tipo de cédula específica que lleve ese nombre.

Los requisitos que deben contener las cédulas para su control, son los siguientes:

- Nombre de la dependencia o entidad.
- Fechas del período auditado.
- Cédula de que se trata.
- Fechas de iniciación y terminación (lado superior-derecho).
- Iniciales de la persona que elabora (lado superior

derecho.

-Índice (lado superior derecho).

-Marcas de auditoría que señalen las --
fuentes de datos.

Por medio de estos elementos, el auditor organiza y verifica el desarrollo de su trabajo, amén de obtener con ésto, la facilidad de localización y su control de archivo.

Dentro de la relación anterior, los dos últimos puntos tienen una gran importancia, razón específica por la que se hace una explicación de éstos a continuación.

El "Índice" en los papeles de trabajo, adquiere --- gran importancia y la razón de esto es por que a través - del mismo, se van a ordenar las cédulas de la auditoría. Asimismo, se utilizan para referenciar la interrelación -- existente entre dos o más cédulas.

La aplicación del índice se hace como se indica en relación anterior, en el ángulo superior derecho y se utiliza para su escritura un lápiz de color (generalmente rojo) y tienen como característica que deben conservar un - ordenamiento lógico y ser flexibles; esto es, que sean -- susceptibles de modificación.

Existen básicamente tres tipos de índices que son:

1).- Numérico.

2).- Alfabético (simple -de una letra- y doble- de dos letras).

3).- Alfanumérico (simple y doble).

De estos tres tipos de índice, el más usual es el - último (alfanumérico), por la gran variedad que presenta en su aplicación.

Asimismo se aclara, que en una auditoría se pueden mezclar de los dos tipos de índice; alfanumérico simple y alfanumérico doble, ya que con esto se facilita la clasificación de las cédulas de trabajo.

Como ejemplo de este caso, encontramos a la Auditoría de Estados Financieros en donde se utiliza generalmente para el activo alfanumérico simple (A-1, A-2, B-1, B-2 etc.) y para el pasivo y capital alfanumérico doble (AA-1, AA-2; BB-1, BB-2; SS-1, SS-2, etc.)

Las "Marcas de auditoría" son signos que el auditor utiliza o emplea en sus papeles de trabajo y sirven para señalar el tipo de revisión y prueba efectuada, así como hacer resaltar algún aspecto importante que se observó en el desarrollo de la investigación.

De esta manera el auditor trata de reunir el mayor número de elementos que le sea posible, dentro de una cédula de auditoría, con objeto de evitar fugas de información.

Para el entendimiento y correcta observancia de las marcas de auditoría, es necesario que se anote al calce de la cédula, el significado de éstas.

En algunas ocasiones, el auditor opta por elaborar una cédula que contenga el significado de todas las marcas que éste utilice en el desarrollo de su actividad. A este papel de trabajo se le denomina como "Cédula de marcas".

Las marcas de auditoría se han clasificado para su estudio en dos grupos o clases:

- a).- Generales.
- b).- Específicas.

Se consideran como marcas generales, a aquellas cuyo concepto se emplea frecuentemente señalando el mismo tipo de trabajo realizado. Este tipo de marcas se han estandarizado para su utilización y su aplicación, ha sido aceptada por todos aquellos que se dedican a la práctica de la auditoría.

Las marcas específicas son aquellas que se utilizan para aclarar o hacer notar determinadas situaciones que ameriten una mención especial que las distinga de las otras observaciones. Para referenciar estos hechos, generalmente se emplean números o letras encerradas en un círculo e impresas con un lápiz de color (generalmente rojo) por ejemplo: (1), (2), (3), etc. o bien (a), (b), (c) etc.

Para la interpretación de los papeles de trabajo, debe emplearse un criterio que muestre un orden lógico, en el acomodo que de los mismos se haga dentro de su legajo respectivo.

A continuación se presenta la forma en que se indica en el Manual de Auditoría Gubernamental, como se deben ordenar los papeles de trabajo en todas y cada una de las auditorías existentes en el régimen central.

Para el caso de las auditorías de tipo financiero:

- Informe.
- Borrador de informe.
- Asientos de ajustes.
- Asientos de reclasificación.
- Carta de sugerencias.
- Carta de la Dependencia o Entidad al auditor, certificando la inclusión en la contabilidad de todas sus operaciones.

- Programas de trabajo.
- Autorizaciones presupuestales, ampliaciones y reducciones.
- Estado de Situación Financiera.
- Cédulas Analíticas.
- Estado de Resultados.
- Otros papeles elaborados.

Para las auditorías de tipo operacional:

- Informe.
- Borrador de informe.
- Carta de sugerencias.
- Programa de trabajo.
- Cuestionarios de Control Interno.
- Cédulas Analíticas.

En las auditorías de resultado de programas:

- Informe.
- Borrador de informe.
- Carta de sugerencias.
- Programas de trabajo.
- Cuestionarios específicos.
- Presupuesto anual por programas autorizado.
- Cédulas de objetivos y metas alcanzadas.
- Otros papeles elaborados.

Para las auditorías de legalidad:

- Informe.
- Borrador de informe.
- Carta de observaciones.
- Programa de trabajo.
- Cuestionarios específicos.
- Cédulas de cumplimiento legal, incluyendo números

de registros (en su caso), relación de libros autorizados.

- Otros papeles.

Hasta ahora, la generalidad de los aspectos que han sido tratado se enfocan a lo referente a papeles de trabajo elaborados con motivo del período de revisión, pero es de resaltar la importancia que representa la integración del expediente denominado como archivo permanente, ya que como se indica al inicio del presente inciso, cumple entre otras funciones la de ser una fuente de información - para futuras revisiones, por lo que deberá contener este expediente:

- Organigramas de puestos y funciones.
- Manuales de función y operación.
- Instructivos de función y operación.
- Catálogos de cuentas, ventas, etc.
- Acta constitutiva o instrumento de creación.
- Contrato colectivo de trabajo.
- Reglamento interior de trabajo.
- Actas de asambleas de accionistas.
- Actas de consejo de administración.
- Políticas dictadas.
- Seguros de vida y daños.
- Fianzas.
- Contratos.
- Cuestionarios de control interno.
- Disposiciones legales aplicables.
- Extensiones otorgadas, etc.

Este archivo debe ser actualizado en cada revisión, con objeto de mantenerlo lo más adecuado a lo que es la entidad u organismo auditado, así como para determinar --

las modificaciones que éste ha tenido.

Para lograr una adecuada calidad de los papeles de trabajo es necesario que se cuente con una adecuada supervisión, para lo que se deberá observar lo siguiente: Que la revisión efectuada esté apegada al programa de trabajo; la obtención en estos de la evidencia suficiente y competente; validez y razonabilidad de las conclusiones; resultado de la discusión de observaciones y sugerencias con los funcionarios; por último la evaluación del archivo permanente.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor y en consecuencia de la entidad a que pertenezca (Organismo, Empresa o Asociación Civil).

El archivo que de los papeles de trabajo se haga, quedará sujeto a la forma de control que cada ente de auditoría tenga implantado para el caso. En tanto se indica que como no existe un plazo mínimo ni máximo de archivo de éstos, se aplica el criterio de que estos se conserven en archivo por lo menos los siguientes cinco años a su elaboración.

Asimismo, cabe recalcar que por la gran importancia que tienen los papeles de trabajo, en virtud de que éstos, concentran una gran cantidad de información financiera, deben ser de carácter confidencial y por tanto deben ser usados y manejados de igual manera, evitando ante todo la revisión de los expedientes por personas ajenas a la información, cumpliendo así con el postulado mencionado en el código de ética profesional para los Contadores Públicos, que indica guardar el Secreto Profesional.

3.3.- INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

El último elemento o fase que constituye el proceso de ejecución de la auditoría, es el que se denomina como "Informe o Dictamen de Auditoría".

La aplicación que de esta se haga es lo que determina su nombre, ya que el término de dictamen de auditoría se emplea generalmente en los resultados obtenidos de auditorías de tipo financiero y que son realizadas por auditores independientes al organismo o entidad auditada y la función de este dictamen es dar a conocer al público que lo requiera, la situación financiera del organismo; en tanto el informe de auditoría se orienta a dar a conocer los hechos a un determinado número de gentes, por ejemplo: El titular del organismo auditado, a las autoridades máximas que controlen el sector a que pertenezcan, etc.

Como se indica en el párrafo anterior, el objetivo de los informes o dictámenes de auditoría es dar a conocer los resultados que se obtuvieron del examen realizado y debe contener éste, las observaciones y conclusiones correspondientes, así como las recomendaciones propuestas a fin de adoptar las medidas correctivas, tendientes a mejorar en general, las operaciones realizadas por la dependencia o entidad.

La necesidad de información que tiene el titular o funcionarios de las distintas dependencias, obligan a estos a la recurrencia de los informes de auditoría elaborados por el auditor, donde se muestra el resultado de su trabajo, así como las sugerencias propuestas por éste, para el mejor funcionamiento de cada entidad.

En la realidad nos encontramos con varios tipos de-- informes, como son: Formales, informales, finales, de avances de programa, escritos, orales, generales, de deficiencias o específicos, financieros, operacionales, de resultado de programas, de legalidad, confidenciales, públicos, etc.

Generalmente solo se maneja la terminología de conocimiento de dos tipos de informes que son:

- a).- Formales.
- b).- Informales.

Dentro de estos dos tipos de informes encontramos -- intercalados los aspectos que se enuncian en el párrafo anterior, como tipos de informe y que solo conforman una característica de estas dos.

Por la importancia que el informe de auditoría presenta para los funcionarios públicos, se circunscriben para su elaboración en determinados lineamientos o características, siendo éstas:

- 1.- Oportunidad y utilidad.
- 2.- Objetividad.
- 3.- Claridad y simpleza.
- 4.- Conceso.
- 5.- Constructivo.

El manual de auditoría gubernamental clasifica a -- los informes de auditoría, en los siguientes grupos:

- 1.- Atendiendo al tipo de auditor que lo elabora:
 - a).- Informe de auditoría interna.
 - b).- Informe de auditoría externa.

2.- Atendiendo al tipo de auditoría:

- a).- De auditoría financiera.
- b).- De auditoría operacional.
- c).- De auditoría de resultado de programas.
- d).- De auditoría de legalidad.
- e).- De auditoría integral.

3.- Atendiendo a la época en que se realiza:

- a).- Informe previo de la revisión (intermedia.)
- b).- Informe final.

4.- Atendiendo a la forma en que se elabora:

- a).- Verbal.
- b).- Escrito.

5.- Atendiendo a su naturaleza:

- a).- Informe corto.
- b).- Informe largo.
- c).- Carta de observaciones.
- d).- Otros.

En virtud de la gran importancia que representa esta última clasificación, se tratan a continuación, cada uno - de ellos:

A.- INFORME CORTO.- Es aquel que representa en forma ágil y sintetizada, el resultado de la auditoría practicada.

Contiene como mínimo, los siguientes aspectos:

-Dictamen

-Estado de situación financiera, comparativo con el ejercicio inmediato anterior.

- Estado de resultados, comparativo con el ejercicio inmediato anterior.
- Estado de cambios en la situación financiera, comparativo con el ejercicio inmediato anterior.

Dependiendo del caso, los datos de este informe, podrán ser individuales o consolidados.

B.- INFORME LARGO.- Es aquel que contempla en forma detallada el resultado de la auditoría practicada, donde se especifican y explican ampliamente todos aquellos aspectos que a juicio del auditor, ameriten su comentario.

Este informe contempla los siguientes aspectos:

- Comentario a las variaciones de resultados incluyendo los cambios en la situación financiera de manera comparativa con el año anterior.
- Resumen de documentos y cuentas por cobrar presentados en forma comparativa con los del ejercicio anterior, indicando la antigüedad de éstas, así como aquello que se consideren de difícil o dudosa recuperación.
- Resumen de inventarios determinando su rotación y existencia promedio, así como obsolescencia y poca rotación de éstos y su dificultad de realización.

- Estado de modificaciones a inmuebles, maquinaria y equipo, por el ejercicio auditado.
- Estado de modificaciones al capital -- contable o patrimonio, por el ejercicio auditado.
- Integración del capital o patrimonio.
- Estado comparativo del costo de producción y ventas (o de servicios) con el del año inmediato anterior.
- Estado comparativo por conceptos de -- los gastos de operación con el ejercicio inmediato anterior.
- Comentarios sobre los aspectos más importantes relativos, entre otros, a la solvencia y estructura financiera y al rendimiento de la operación de la entidad.
- Análisis de los principales pasivos, - contingencias, avales y otros compromisos adquiridos.
- Cualquier otra información financiera y estadística digna de comentario.
- Este informe será con datos consolidados, cuando así proceda.

C.- CARTA DE SUGERENCIAS.-

Es el documento a través del cual el auditor da a conocer a los funcionarios de la entidad auditada, las deficiencias encontradas en el examen practicado, así como las soluciones aplicables para cubrir esas deficiencias.

D.- **DICTAMEN FISCAL.**- Es el medio a través del cual el auditor externo expresa el resultado de su revisión, con respecto a los ordenamientos - que para el efecto ha establecido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Las entidades sujetas a auditoría externa, vigilarán que los plazos estipulados para la presentación del aviso y del dictamen fiscal, sean observados por el auditor externo.

E.- **OTROS.**- Son todos aquellos informes que a juicio del auditor considere como complementarios a la información presentada en los informes anteriores.

Estos informes generalmente comprenden los siguientes aspectos:

- Informe que indique que las inversiones practicadas fueron debidamente autorizadas, así como la explicación de las desviaciones existentes.
- Informe del cumplimiento de la Ley sobre Adquisiciones, Arrendamiento y Almacenes de la Administración Pública Federal, así como la Ley vigente en Control y Contratos de Obra Pública.
- Comprobar la autorización para la cancelación de Créditos a favor de la entidad auditada y a cargo de terceros dada por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la S.P.P.

- Consultas de los documentos elaborados por el auditor externo cuando sea necesario.
- Asistir a reuniones que celebre el Consejo de Administración con voz, pero sin voto, a fin de informar sobre el resultado de examen.
- Informar sobre cualquier circunstancia extraordinaria que detecte, y que de manera importante afecte la entidad en su operación y desarrollo.

C O N C L U S I O N

Como comentario final y a manera de conclusión del -- presente trabajo de investigación, se menciona lo siguiente.

La Administración Pública Federal, durante los últimos años ha sufrido una serie de cambios dentro de su contexto - tanto estructural, como legal y operativo, situación que se ha manifestado de manera concreta, dentro de los últimos - - períodos gubernamentales que ha tenido nuestro País.

La creciente necesidad surgida como producto de estos cambios, ha originado que se tubieran que implementar medidas concretas, precisas y concisas para llevar a cabo las - acciones del Gobierno Federal.

Tal es el caso de la actividad de supervisión y vigilancia, misma que se le denomina para el sector público como "Auditoría Gubernamental" y que es desarrollada por los órganos creados al margen de las leyes exprofeso para tal - actividad.

De esta manera encontramos que el Gobierno Federal en un esfuerzo conjunto, ha tratado de unificar la actividad - de auditoría que se desarrolla en el Ejecutivo Federal, para lo cual considero en primera instancia, el conocimiento y estudio de las necesidades que existían en relación a dicha actividad.

Una vez que fueron detectadas y analizadas estas nece sidades, se dio a la tarea de la elaboración de un "Manual" que contemplara en forma general, el marco de actuación tan to legal como operativo de la labor de auditoría que se desarrolla en el Gobierno Federal, tomando como punto de partida las primicias emitidas por el Instituto Mexicano de -- Contadores Públicos (I.M.C.P.) en relación a esa actividad.

Teniendo como fundamento los aspectos antes menciona-

dos y habiendo determinado el Gobierno Federal sus necesidades al respecto, concretó esta su atención en adaptar los preceptos sobre auditoría ya aceptados, al desarrollo de sus actividades; es esta la razón por la cual, como se puede observar en el contexto del presente trabajo, existe una gran similitud en lo que se refiere a definición, normas y técnicas de auditoría tanto del Gobierno Federal, como las emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Cabe aclarar que, las discrepancias enunciadas dentro del presente análisis, mismas que enmarcan la actividad de auditoría tanto en el Sector Privado como en el Sector Público, en lo referente a las normatividades dictadas para el desarrollo de la misma, se deben basicamente al enfoque que de esta se hace, ya que mientras el Instituto Mexicano de Contadores Públicos orienta a las Normas de Auditoría hacia la auditoría externa (de Estados Financieros), el Gobierno Federal le da el enfoque de auditoría preventiva, esto es, la ubica hacia el aspecto de Auditoría Interna; por tal motivo encuentra sujeto su accionar a lo que señale el titular del Organismo a que esta pertenezca, ya que como se puede observar en el cuerpo del presente texto, el Departamento o Dirección de Auditoría Interna dependerá del Funcionario de mayor jerarquía dentro de la Organización (Secretaría de Estado, Departamento de Estado o Procuraduría General).

Asimismo, el Manual de Auditoría Gubernamental establece, que cuando se practiquen auditorías de Estados Financieros con el personal de la Entidad (Secretaría de Estado, Departamento de Estado o Procuraduría General), los auditores gubernamentales deberán sujetarse para el desarrollo de la misma, a las normatividades dictadas al respecto por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

B I B L I O G R A F I A

- 1.- LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
AUTOR: C.P. ALFREDO ADAM ADAM Y
C.P. GUILLERMO BECERRIL LOZADA.
EDITORIAL: INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS A.C.
MEXICO, 1984.

- 2.- AUDITORIA
AUTOR: ISRAEL OSORIO SANCHEZ
EDITORIAL: EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS.
MEXICO, 1978. PRIMERA EDICION.

- 3.- LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN EL CONTROL Y EVALUACION DE
LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
AUTOR: SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO.
EDITORIAL: S.P.P.
MEXICO, 1983.

- 4.- MANUAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.
AUTOR: SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO.
EDITORIAL: S.P.P.
MEXICO, 1978.

- 5.- AUDITORIA GUBERNAMENTAL.
AUTOR: SECRETARIA DE LA REFORMA AGRARIA.
EDITORIAL: S.R.A.
MEXICO, 1981.

- 6.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
AUTOR: CONGRESO CONSTITUYENTE
EDITORIAL: LIBRERIAS TEOCALLI.
MEXICO, 1982.
- 7.- PONENCIAS DE MEXICO AL XVI CONGRESO INTERNACIONAL DE -
CIENCIAS ADMINISTRATIVAS.
AUTOR: INSTITUTO NACIONAL DE ADMINISTRACION PUBLICA
EDITORIAL: I.N.A.P.
MEXICO, 1974.
- 8.- LEY DEL PRESUPUESTO CONTABILIDAD Y GASTO PUBLICO FEDERAL.
EDITORIAL: EDICIONES ANDRADE, S.A.
MEXICO, 1977.
- 9.- LEY DE SECRETARIAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO.
EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCXXXI, No. 44
MEXICO, 1958.
- 10.- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCCXXXIX, No. 42
MEXICO, 1976.
- 11.- DECRETO QUE REFORMA LA LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION
PUBLICA FEDERAL.
EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCCLXX, No. 1
MEXICO, 1982.

12.- REFORMAS Y ADICIONES A LA LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCCLXXV
MEXICO, 1982.

13.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION.

EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCCLXXVI
MEXICO, 1983.

14.- LEY PARA EL CONTROL POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y EMPRESAS DE PARTICIPACION ESTATAL.

EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCCIII, No. 49
MEXICO, 1970.

15.- LEY GENERAL DE LA DEUDA PUBLICA

EDITORIAL: SECRETARIA DE GOBERNACION
PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL, TOMO CCCXXXIX, No. 44
MEXICO, 1976.