



17
Ley

Universidad Nacional Autónoma
de México

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
" CUAUTITLAN "

**Trayectoria y Perspectivas de la
Auditoría Gubernamental a Través
de la Contaduría Mayor
de Hacienda**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :

**Fortino García Cruz
Héctor Ramírez Ramírez**

DIRECTOR DE TESIS: L. C. ROMEO RUIZ RUIZ



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.

TRAYECTORIA Y PERSPECTIVAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
A TRAVES DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

INDICE

	PAGINA
INTRODUCCION	
I. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	
1. Desarrollo Histórico	7
2. Fundamento Legal	12
3. Recursos Humanos	18
4. Estructura Orgánica	25
II. GENERALIDADES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL	
1. Definición de Auditoría Gubernamental	33
2. Importancia de la Auditoría Gubernamental	34
3. Objetivos de la Auditoría Gubernamental	35
4. Necesidades y Características de la Auditoría Gubernamental	39
III. NORMAS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL	
1. Normas y Técnicas de la Auditoría Gubernamental	42
2. Alcance de la Auditoría Gubernamental	54
3. Papeles de Trabajo y Archivo Permanente	60
4. Informe de Auditoría	70

IV.	LA CUENTA PUBLICA	
1.	Definición de la Cuenta Pública	83
2.	Objetivos de la Cuenta Pública	84
3.	¿Quién la Formula y Ante Quiénes se Presenta?	87
4.	Información que Proporciona	90
V.	PERSPECTIVAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	
1.	Organización	92
2.	Operación	94
3.	Capacitación	97
	CONCLUSIONES	100
	ANEXOS	
1.	Organigrama General de la Contaduría Mayor de Hacienda	
2.	Procedimiento de Elaboración y Presentación de la Cuenta Pública a la Contaduría Mayor de Hacienda	
3.	Fluxograma del Procedimiento de la Elaboración y Presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal	
	BIBLIOGRAFIA	

INTRODUCCION

INTRODUCCION

En los países democráticos como el nuestro, regidos por la división de poderes, los órganos legislativos de representación popular añaden a sus funciones estrictamente legislativas la de fiscalizar la gestión gubernamental (funciones administrativas y financieras que realizan todas las dependencias y entidades que -- constituyen el Sector Público), con objeto de que el pueblo, por conducto de sus representantes (Cámara de Diputados), esté informado tanto de la legalidad, eficiencia y eficacia con que se han recaudado los fondos públicos, como de la honradez y eficiencia con que han sido aplicados. Esta función fiscalizadora se le -- asigna al órgano técnico de la H. Cámara de Diputados: la Contaduría Mayor de Hacienda, organismo que por disposición constitucional (artículo 74) tiene como misión primordial comprobar que las transacciones financieras gubernamentales se apeguen a la -- Ley y a las normas establecidas al respecto.

Por lo tanto, el trabajo de revisión y calificación que se realiza al Sector Público requiere de una fiscalización, dentro del -- marco de sus atribuciones y atendiendo a las disposiciones legales respectivas, para proporcionar y exigir mayor orden, eficacia y honestidad en dicho sector.

De esta manera, la fiscalización superior implica dos valores -- fundamentales: imparcialidad de juicio y un amplio criterio, -- sin los cuales la Contaduría Mayor de Hacienda no podría desempeñar su tan importante papel de ser instrumento de fiscalización del pueblo mexicano sobre su gobierno.

Este trabajo tiene como finalidad proporcionar un conocimiento general respecto a la fiscalización y control de las operaciones gubernamentales que se llevan a cabo por medio de la Contaduría Mayor de Hacienda, ya que sus objetivos y funciones son desconocidas por gran parte de la comunidad. Asimismo, con el presente estudio se pretende dar a la institución una mayor difusión, señalando la importancia que este organismo de fiscalización superior y control gubernamental tiene en nuestro país.

Esperamos que el presente trabajo ofrezca una visión clara y general de los aspectos más relevantes de este organismo y despierte en todos los lectores la inquietud de conocerlo con más profundidad.

**I. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
EN LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA**

1. DESARROLLO HISTORICO

La Contaduría Mayor de Hacienda de México tiene su origen en el Tribunal Mayor de Cuentas de la Colonia Española, creada en 1453 cuando las cortes españolas expiden las disposiciones para su constitución como un organismo con funciones de inspección, examen, aprobación y finiquito del manejo administrativo de la real hacienda.

Después de una serie de modificaciones a las funciones que realizaba, así como a su denominación, en 1524 se establece en la Nueva España el Tribunal Mayor de Cuentas.

En 1824, el Congreso Constituyente de Apatzingán comprende la necesidad de crear un nuevo organismo que dependiera del Congreso, con el objeto de velar por los intereses colectivos que forman la hacienda pública, así como para realizar la revisión periódica de los ingresos, egresos y otras operaciones.

En 1824, mediante el decreto "Sobre Arreglos de la Administración de la Hacienda Pública" de fecha 16 de noviembre, el Gobierno -- de la Federación suprime el Tribunal Mayor de Cuentas y crea el organismo denominado Contaduría Mayor de Hacienda, bajo la dependencia exclusiva de la H. Cámara de Diputados.

El artículo 50 constitucional del 4 de octubre de 1824 le concede al Poder Legislativo facultad para fijar los gastos generales, establecer las contribuciones necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuentas al Gobierno.

Es así como el 8 de mayo de 1826 se expide un decreto que en su artículo 10 precisaba ampliamente las facultades de la Contaduría Mayor de Hacienda, disponiendo que esta institución, en lo que se refería a la glosa y la revisión de cuentas, así como en lo relativo a la deuda y los resultados que encontrara en su examen, -- se entendiera directamente con los responsables.

Por consiguiente, señala la facultad del Contador Mayor de Hacienda para la intervención en los cortes de caja, así como en el -- reconocimiento de las existencias en numerario, efectos, etc., de las oficinas que reciben caudales de la Federación y que debieran practicarse al comenzar el año económico.

En 1828, las Leyes del 26 de marzo y del 8 de abril facultaron -- también al Contador Mayor de Hacienda para autorizar los cortes de caja mensuales de la Tesorería General de la Federación y para expedir los correspondientes finiquitos, sin perjuicio de la posterior resolución del Congreso. En 1831 se llevaron a cabo -- modificaciones que ampliaron las funciones de examen de la Contaduría Mayor de Hacienda, en el sentido de tomar la cuenta y razón de las operaciones de todos los contadores, comisarios y subcomisarios encargados de recaudar fondos, así como el registro y la -- firma de los nombramientos de todos los empleados civiles y militares.

El 15 de junio de 1839, el presidente Antonio López de Santa Anna presentó una iniciativa ante el Consejo de Gobierno para que persuadiera al Poder Conservador de que el Congreso hiciera a la -- Constitución todas las reformas que considerara necesarias.

El 9 de noviembre del mismo año, el Supremo Poder Conservador - aprobó el dictamen de las reformas, el cual fue publicado por el Poder Ejecutivo el 11 de noviembre. El artículo 63, fracción IV, de la sección sexta del proyecto de Reformas señalaba que correspondía al Congreso Nacional "examinar y aprobar", en el mismo período, "la Cuenta General de Inversión de los Caudales Públicos respectivos al año penúltimo".

El 12 de junio de 1843, el presidente Santa Anna fija para el -- Congreso las facultades de "decretar anualmente los gastos que se han de hacer en el siguiente año y las contribuciones que deben cubrirse"; de esta manera, nuevamente se establecían las facultades para que el Congreso vigilara los gastos públicos por medio de la Contaduría Mayor de Hacienda.

El 10 de mayo de 1862, mediante decreto presidencial, se faculta al Contador Mayor para pedir a las Secretarías del despacho, corporaciones y particulares responsables las noticias, instrucciones o expedientes que fueran necesarios a la cuenta y razón, mismos que serían remitidos sin excusa ni pretexto con calidad de devolución.

En 1867, una disposición jurídica, titulada "De la Presentación de los Proyectos del Presupuesto", estableció que "la Contaduría Mayor de Hacienda revisará la Cuenta de la Tesorería y, dentro de ella, la de todas las oficinas, empleados o agentes que manejan caudales federales y cuyos eventos quedarán incorporados en Tesorería".

Ese mismo año, en el mes de agosto, el presidente Benito Juárez propone que el Poder Legislativo de la Federación deje de ser unicamaral y se deposite en dos Cámaras: la de Senadores y la de Diputados. Asimismo, el artículo 72-A, fracción III, decía: "A la Cámara de Diputados se le confiere vigilar el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor".

El 30 de mayo de 1881, el presidente Manuel González promulga la "Ley sobre el Presupuesto y la Cuenta Pública de la Nación" y ordena a la Contaduría Mayor glosar la cuenta de la Tesorería que contendría, en resumen, las cuentas transitorias que no estuvieran saldadas.

En 1896 se expide el Reglamento Interior de la Contaduría Mayor de Hacienda que, entre otras, precisaba las siguientes funciones:

- Revisión de la cuenta del Tesorero Federal.
- Revisión de las cuentas de las Tesorerías Municipales del -- Distrito Federal.

Además, señalaba como atribuciones: "cuidar de que oportunamente le sea enviada la cuenta de cada año fiscal, formular las observaciones y recomendaciones que resulten de su revisión, exigiendo los requisitos que no se hubieran llenado en su oportunidad, así como la documentación faltante".

Este mismo Reglamento fue modificado por el del 6 de junio de -- 1904, que le confería como facultades y atribuciones: "la de --- practicar cortes de caja extraordinariamente a las oficinas federales de la capital, la expedición de finiquitos y la de exigir responsabilidades civiles o penales que resulten de la revisión-

de las cuentas, haciendo las consignaciones que procedan".

En la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, promulgada el 5 de febrero de 1917, se amplían las facultades fiscalizadoras de la Contaduría Mayor de Hacienda.

En 1936, durante la presidencia del general Lázaro Cárdenas, se promulgó el decreto relativo a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Al expedirse el 29 de diciembre de 1978 una nueva Ley Orgánica - de la Contaduría Mayor de Hacienda, se abre una etapa más clara en el devenir histórico de este importante organismo; dicho ordenamiento está acorde con los requerimientos de las reformas políticas y administrativas puestas en marcha por el Ejecutivo Federal y, además, viene a establecer las bases necesarias para el óptimo funcionamiento estructural de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2. FUNDAMENTO LEGAL

La legislación es el conjunto de normas que regulan todas las actividades humanas que influyen en la vida social.

Por tanto, el motivo de nuestra exposición no puede menos que enfocarse hacia el aspecto legal. Para el mejor desempeño de su función específica, la Contaduría Mayor de Hacienda, en su carácter de órgano técnico de la H. Cámara de Diputados, tiene como fundamento de sus atribuciones la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; el artículo 73, fracciones VII, VIII y XXIX; el artículo 74, fracción IV; y la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, artículos 1, 3, 10, 15, 16, 19, 20 y -- 24.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

A partir de 1824, México se ha regido por tres distintas constituciones: la de 1824, la de 1857 y la del 5 de febrero de 1917, actualmente en vigor. Esta constitución es la base de la organización política y administrativa de México como nación.

Para efectos de nuestro estudio, trataremos de exponer lo relativo a las facultades del Congreso que la Carta Magna menciona en el título tercero acerca del tema:

Artículo 73.- El Congreso tiene la facultad:

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

VIII. Para dar bases las cuales el Ejecutivo pueda celebrar empréstitos sobre el -- crédito de la nación, para aprobar --- esos mismos empréstitos y para reconocer y mandar pagar la deuda nacional. Ningún empréstito podrá celebrarse sino para la ejecución de obras que directamente produzcan un incremento en los ingresos públicos, salvo los que - se realicen con propósitos de regula- ción monetaria, las operaciones de con- versión y los que se contraten durante alguna emergencia declarada por el Pre- sidente de la República en los térmi- nos del artículo 29;

XXIX. Para establecer contribuciones:

- 1° Sobre el comercio exterior.
- 2° Sobre el aprovechamiento y explota- ción de los recursos naturales com- prendidos en los párrafos 4° y 5° - del Artículo 27.
- 3° Sobre Instituciones de crédito y so- ciedades de seguros.
- 4° Sobre servicios públicos concesiona- dos o explotados directamente por - la federación; y
- 5° Especiales sobre:
 - a) Energía eléctrica.
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados.

- c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo.
- d) Cerillos y fósforos.
- e) Aguamiel y productos de su fermentación.
- f) Explotación forestal.
- g) Producción y consumo de cerveza.

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios en sus ingresos por concepto del Impuesto sobre Energía Eléctrica.

Artículo 74.- Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

- IV. Examinar, discutir y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la federación y el del Departamento del Distrito Federal, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlos, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara las correspondientes iniciativas de Leyes de Ingresos y los Proyectos de Presupuesto a más tardar el día 15 de noviembre o hasta el 15 de diciembre, - - cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, debiendo comparecer el secretario del despacho correspondiente - a dar cuenta de los mismos.

No podrá haber partidas secretas con ese carácter, en el presupuesto, las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

La revisión de la Cuenta Pública tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado -- a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.

Si del examen que realice la Contaduría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias entre las cantidades gastadas y las partidas respectivas del presupuesto, o no existiera exactitud o justificación de los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la Ley.

La Cuenta Pública del año anterior se deberá presentar ante la Comisión Permanente del Congreso dentro de los diez primeros días - del mes de junio.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de las iniciativas de Leyes de Ingresos y de los Proyectos de Presupuestos de Egresos, así como de la Cuenta Pública, cuando medie la solicitud - - del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara - o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el secretario de despacho correspondiente, a informar acerca de las - razones que lo motiven.

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda

Emitida el 29 de diciembre de 1978, establece las bases para la - estructuración y funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacien-

da como organismo fiscalizador del Poder Legislativo, a fin de - que revise la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Distrito Federal.

Por su naturaleza, la Ley está compuesta por tres partes, a saber:

- LA ORGANICA, integrada por los tres primeros capítulos, que -- definen y conforman a los órganos que tienen injerencia en el examen y revisión de la Cuenta Pública, asignándoles sus res--pectivas funciones y competencias.
- LA FUNCIONAL, que consta de los dos siguientes capítulos, de--fine la Cuenta Pública y establece, la operación, los medios y los elementos de que se vale el órgano técnico para ejecutar - sus funciones.
- LA PARTE FINAL, que se refiere a las responsabilidades y pres--cripción, constituida por los dos últimos capítulos, respecti--vamente.

Finalmente se presentan los artículos transitorios:

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, se estructura de la manera siguiente:

CAPITULO PRIMERO, de la Contaduría Mayor de Hacienda.

CAPITULO SEGUNDO, de la Comisión de Vigilancia de la Contaduría Mayor de Hacienda.

CAPITULO TERCERO, de la Contabilidad y Auditoria Gubernamentales y Archivo Contable.

- CAPITULO CUARTO,** de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.
- CAPITULO QUINTO,** de la Revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.
- CAPITULO SEXTO,** de las Responsabilidades.
- CAPITULO SEPTIMO,** de la Prescripción.
- Artículos Transitorios.**

3. RECURSOS HUMANOS

Hasta mayo de 1986, la Contaduría Mayor de Hacienda tenía asignadas presupuestadamente un total de 987 plazas. Dentro de la clasificación de Recursos Humanos por Profesionales, la institución -- contaba con 427 profesionistas a nivel de licenciatura.

Por lo tanto, el papel de los recursos humanos de auditoría es -- importante, ya que la calidad de la auditoría aplicada al Sector Público dependerá del grado profesional, capacidad, desarrollo -- y disciplina de dichos recursos.

A continuación mencionamos algunas características del auditor -- gubernamental.

Naturaleza de su Función

El auditor es el profesional que posee entrenamiento y experien-- cia en los campos de la contabilidad y la auditoría gubernamen-- tal y que, como función básica, efectúa labores de auditoría; -- además, trabaja para el Gobierno, de allí su denominación de au-- ditor gubernamental.

Por la naturaleza de su función, tiene la responsabilidad de - - efectuar el control posterior, el cual ejerce por medio de la au-- ditoría.

La responsabilidad pública alcanza al auditor gubernamental por - la naturaleza misma de su función, ya que es responsable ante la entidad donde presta sus servicios: el organismo superior de fis-- calización.

Además de los conocimientos de contabilidad y auditoría, el auditor gubernamental debe conocer el funcionamiento del Gobierno en general, saber interpretar la legislación y la reglamentación gubernamental, saber evaluar las transacciones relacionadas con el presupuesto y otros aspectos que suceden en la administración pública.

Por lo tanto, puede considerarse que la auditoría gubernamental es un campo de especialización para el auditor.

Cualidades Personales

Todo auditor gubernamental debe reunir las siguientes cualidades:

1. Poseer ideales. El auditor debe cuidar de que sus ideales no decaigan con el transcurso del tiempo ni por la aplicación de diversas presiones.
2. Cultura. El auditor debe tener conocimiento amplio y suficiente de la cultura, la que constituye el cimiento de la sociedad en que vive.
3. Personalidad. Un auditor tiene que poseer una personalidad agradable y de tacto, así como dignidad y habilidad necesarias para poder relacionarse con los demás.

4. Carácter. El auditor tiene que ser una persona honesta, de altos principios morales, diligente en -- sus labores, de buenos hábitos y respetada - por sus asociados y la comunidad.
5. Capacidad intelectual. El auditor debe desarrollar su habilidad al grado de poder realizar análisis de cual--- quier situación.
6. Actitud constructiva. Como asesor y como crítico, el auditor tiene que hacer sugerencias y recomendaciones constructivas para mejorar la administración pú--blica.

Educación y Capacitación

La base de un profesional es la educación y capacitación en su - especialidad. En este aspecto, el auditor gubernamental debe -- contar con los siguientes elementos:

1. Título. La posesión del título de Contador Público o su equivalente demostrará su preparación a nivel universitario en el campo profesio--nal.
2. Dominio del idioma. El auditor debe saber comunicarse verbalmen--te en forma efectiva, así como escribir - con claridad, de manera interesante y, en - ocasiones, con energía.

3. Conocimiento de la Administración Pública.

El auditor deberá haber estudiado los -- fundamentos de la administración pública y estará obligado a conocer la estructura y funcionamiento de las instituciones gubernamentales.

4. Conocimientos Legales y Jurídicos.

El auditor debe conocer los fundamentos de las leyes y el sistema jurídico.

5. Conocimiento de las finanzas.

Es imprescindible que el auditor conozca ampliamente los principios, fundamentos y la teoría de la contabilidad, el presupuesto y la economía.

6. Conocimiento de los principios y prácticas de la administración general.

Con la ampliación de la auditoría gubernamental a la auditoría operacional, el auditor necesita poseer conocimientos generales de administración, procesamiento electrónico de datos, estadística, adquisiciones, administración de personal, finanzas, ingeniería, etc.

7. Aprendizaje continuo.

La capacitación profesional no se detiene; todos los campos y, por consiguiente, la auditoría se encuentran siempre en un estado dinámico.

El auditor debe buscar su capacitación - en forma continua, con el fin de actualizarse permanentemente.

EXPERIENCIA

Existen tres canales principales de realización y actualización - profesionales:

1. Mediante la lectura continua de nuevos libros y revistas técnicas relacionados con la profesión.
2. Asistencia a seminarios, cursos y otros eventos profesionales.
3. Mediante la aplicación práctica de la profesión.

Un verdadero profesional sigue progresando por medio de una experiencia práctica tan frecuente y variada como le sea posible.

Bajo supervisión adecuada, dicha experiencia es indispensable - para la formación del auditor gubernamental, el que deberá poseer o buscar la oportunidad de adquirir experiencia en los siguientes campos:

1. Contabilidad. El auditor debe tener experiencia como - contador. Es difícil examinar libros si uno nunca los ha llevado.
2. Presupuesto. El auditor debe tener experiencia en la elaboración del presupuesto público y el control presupuestario.
3. Sistema financiero. El auditor debe tener el conocimiento y la habilidad necesaria para elaborar e -

implantar nuevos sistemas financieros.

4. Procedimiento y práctica de auditoría.

Es indispensable que el auditor domine las técnicas de auditoría y gane amplia experiencia en sus procedimientos, así como en su práctica.

5. Procesamiento electrónico de datos.

El crecimiento rápido de este campo exige que el auditor tenga conocimientos básicos de él.

6. Administración general.

Es recomendable que el auditor cuente -- con experiencia administrativa práctica para evaluar las actividades de la administración.

Ética de la profesión

El auditor gubernamental debe observar las normas de ética profesional propias de la carrera de Contador Público. Dichas normas están expresadas en los Códigos de Ética Profesional de los Colegios de Contadores Públicos respectivos.

Independencia

Entre todas las cualidades del auditor, posiblemente la más importante es su independencia. El auditor no debe estar vinculado -- de ninguna manera con las operaciones o actividades que están bajo su examen, porque la menor falta de independencia destruiría su trabajo como auditor.

El Personal de Auditoría

Normalmente, en el organismo superior de fiscalización existen -- cuatro niveles de auditores profesionales que deben ser contado-- res públicos a nivel de licenciatura o su equivalente.

Además, existe personal en vías de desarrollo profesional que colabora con los auditores y a quienes se les denomina asistentes o auxiliares de auditoría.

De manera general, todas estas personas son auditores o futuros - auditores y, por consiguiente, el contenido del presente documento es aplicable a dichos funcionarios.

También existe otro número muy importante de profesionales de - - otras disciplinas que, a pesar de no ser auditores, colaboran con el auditor cuando es necesario examinar asuntos altamente técnicos. Estos profesionales pueden ser ingenieros, analistas de sistemas, matemáticos, especialistas en procesamiento electrónico de datos, etc.; en consecuencia, deben familiarizarse con el contenido de este documento y observar las normas profesionales aplicables a fin de lograr el óptimo desempeño de sus funciones.

El Equipo de Auditoría

El equipo de auditoría se compone de dos o más auditores, asis-- tentes o auxiliares nombrados por funcionarios con el - - fin de efectuar una auditoría específica y trabajar en forma integrada. Cuando fuere necesario, también se nombrará como --- miembro del equipo de auditoría a un técnico o a un especialista de otra disciplina, por ejemplo, un ingeniero o un analista de - sistemas.

4. ESTRUCTURA ORGANICA*

Con el objeto de lograr un desarrollo eficaz y eficiente de las - actividades encomendadas, la organización de la Contadurfa Mayor de Hacienda actualmente tiene la siguiente estructura orgánica:

- Un Contador Mayor, del cual dependen directamente:
 - . Un Subcontador Mayor
 - . Dos Areas de Asesorfa:
 - a) Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión.
 - b) Dirección de Auditorfa Interna.
 - . Tres Areas de Apoyo:
 - a) Dirección General de Análisis e Investigación Económica.
 - b) Dirección General Jurídica y Consultiva.
 - c) Dirección General de Administración.
 - . Cinco Direcciones Generales Sustantivas-Operativas:
 - . Dirección General de Auditorfa de Ingresos, Sector Central.
 - . Dirección General de Auditorfa de Egresos, Sector Central.
 - . Dirección General de Auditorfa al Sector Paraestatal.
 - . Dirección General de Ingenierfa.
 - . Dirección General de Evaluación de Programas.

* Véase el Organigrama General de la Contadurfa Mayor de Hacienda Ver Anexo 1.

FUNCIONES

1. Contador Mayor

1. Representar a la Contaduría Mayor de Hacienda ante toda clase de autoridades, entidades, dependencias, personas físicas y -morales.
2. Elaborar el presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Ha--cienda y, por conducto de la Comisión de Vigilancia, someterlo a la consideración de la Cámara de Diputados.
3. Administrar y ejercer el presupuesto mensual y, dentro de los diez primeros días del mes siguiente al que corresponda su --ejercicio, dar cuenta comprobada de su aplicación a la Comi--sión de Vigilancia.
4. Promover ante las autoridades competentes:
 - a) El fincamiento de responsabilidades.
 - b) El cobro de las cantidades no percibidas por la Hacienda Pública Federal o la del Departamento del Distrito Fede--ral.
 - c) El pago de los recargos, daños y perjuicios causados a la Hacienda Pública Federal o a la del Departamento del Dis--trito Federal.
 - d) La ejecución de los actos, convenio o contratos que afec--ten a los programas, subprogramas y partidas presupuesta--les.
 - e) En general, todas las funciones que se derivan de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

2. Subcontador Mayor

1. Suplir al Contador Mayor en sus ausencias temporales, siempre que no excedan de tres meses. Si la ausencia fuere mayor, -- la Comisión de Vigilancia dará cuenta a la Cámara de Diputados, a fin de que resuelva la procedente. Durante el receso de la Cámara de Diputados, el Subcontador Mayor ejercerá el cargo hasta en tanto dicha Cámara designe al nuevo Contador - Mayor.
2. Planear, coordinar y dirigir los trabajos a cargo de las Direcciones Generales Sustantivas-Operativas de la Contaduría - Mayor de Hacienda (Dirección General de Auditoría de Ingresos, Sector Central, Dirección General de Auditoría de Egresos, - Sector Central, Dirección General de Auditoría al Sector Para estatal, Dirección General de Ingeniería, Dirección General - de Evaluación de Programas) para la integración de aquellos - documentos que, de conformidad con su Ley Orgánica, debe producir el órgano técnico de la Cámara de Diputados.
3. Unidad de Programación, Normatividad y Control de Gestión
 1. Consolidar, operar y actualizar un proceso continuo y permanente de seguimiento y evaluación del programa general de la Contaduría Mayor de Hacienda.
 2. Establecer y mantener actualizado un sistema de información que permita el flujo de información por medio de los distintos niveles de supervisión de la institución.
 3. Analizar y evaluar el comportamiento de los programas individuales de cada Dirección General, a fin de detectar oportunamente las desviaciones.

4. Analizar, interpretar y sintetizar la información reportada -- por las distintas áreas responsables de la ejecución de los programas y presentar al Contador Mayor un informe periódico sobre el avance de los mismos.

4. Dirección General de Auditoría de Ingresos, Sector Central

Revisar la cuenta de la Hacienda Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, efectuando la fiscalización de la recaudación de los ingresos, del movimiento de fondos y de la deuda pública, por medio de la práctica de auditorías, visitas e inspecciones, para verificar y comprobar -- que las entidades realicen sus operaciones en lo general y en lo particular con apego a las Leyes de Ingresos de la Hacienda Pública Federal del Distrito Federal y demás Leyes aplicables en la materia y con objeto de exigir y propiciar orden, eficiencia y honestidad en la administración de los recursos financieros del Gobierno Federal.

5. Dirección General de Auditoría de Egresos, Sector Central

Actuar como área técnica de la Contaduría Mayor de Hacienda, para revisar la Cuenta Pública del Sector Central del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, mediante la programación de visitas, inspecciones y auditorías, así como solicitar informes y revisar libros y documentos tendientes a comprobar si -- las inversiones y los gastos autorizados a las entidades se han aplicado eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados.

6. Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal

La Contaduría Mayor de Hacienda, por conducto de la Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal, fiscalizará y evaluará las operaciones y sistemas de las empresas públicas, considerando que por su naturaleza difieren de las del Sector Central y de los organismos descentralizados y de los fideicomisos en los que el - Gobierno Federal o cualquier entidad autorizada sea el fideicomitente.

7. Dirección General de Ingeniería

Tiene como objetivo revisar la Cuenta Pública de las dependencias y entidades sujetas a control presupuestal, mediante la práctica de auditorías, visitas e inspecciones técnicas de obras, así como solicitar informes y documentos para comprobar si las obras públicas y otros rubros de inversión autorizados a las dependencias -- y entidades se encuentran debidamente soportadas y justificadas y, también, si se cumplió con la legislación y normatividad respectivas.

8. Dirección General de Evaluación de Programas

1. Proponer a las autoridades de la Contaduría el programa anual de actividades y procurar su cumplimiento en el ámbito de esta Dirección General.
2. Emitir lineamientos y conducir la realización del documento relativo a la evaluación de programas dentro del Informe Previo.
3. Proponer a las autoridades lineamientos, políticas y procedimientos para revisar la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, a fin de evaluar,

en sus aspectos programáticos la ejecución de los programas de acuerdo con lo señalado en el presupuesto anual de egresos y, en los resultados de sus actividades, el cumplimiento de los objetivos y metas y el gasto de los programas realizados.

4. Vigilar mediante el seguimiento de las recomendaciones y los oficios de recomendaciones el cumplimiento de las sugerencias hechas a las entidades o dependencias evaluadas.

9. Dirección General de Análisis e Investigación Económica

1. Planear, organizar, controlar, supervisar y ejecutar las actividades de su jurisdicción en lo referente a la elaboración de los Informes Previo y de Resultados de la Revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.

2. Realizar los análisis correspondientes, a la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y a la del Departamento del Distrito Federal a fin de proporcionar a la H. Cámara de Diputados -- los elementos suficientes para el estudio y la evaluación de la gestión financiera y sus efectos en la situación económica del país.

10. Dirección General Jurídica y Consultiva

Brindar el apoyo jurídico necesario para que todos los actos que realice la Contaduría Mayor de Hacienda se encuentren apegados -- a las disposiciones del marco jurídico de la propia institución, emitir los criterios de aplicación de tales disposiciones y, en su caso, promover las reformas o adiciones, con el ánimo de dotar a la Contaduría de los instrumentos jurídicos que le permitan cumplir cabalmente con sus atribuciones.

11. Dirección General de Administración

Administrar los recursos humanos, financieros y materiales que -- requieren las unidades administrativas que integran la Contaduría Mayor de Hacienda, para el óptimo cumplimiento de las funciones que tienen encomendadas.

12. Dirección de Auditoría Interna

Evaluar la eficiencia y eficacia con que se desarrollan las actividades encomendadas a las unidades administrativas que integran la Contaduría Mayor de Hacienda, con el fin de proponer las medidas preventivas o correctivas pertinentes.

II. GENERALIDADES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

1. DEFINICION DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La Secretaría de Programación y Presupuesto define la auditoría -- gubernamental como "el examen que comprende las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la administración, 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".

En el Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional^{1/} la define de la siguiente manera: "El examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas efectuado por auditores profesionales con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de verificar, evaluar y elaborar el informe que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones y, en el caso -- de examen de estados financieros, el correspondiente dictamen profesional".

Por su parte, el C.P. Rogelio Carballo Millán^{II/} define a la auditoría gubernamental "como uno de los mecanismos idóneos para conocer la confiabilidad de los estados financieros, el adecuado cumplimiento de las disposiciones legales, la evaluación de la eficacia, eficiencia y congruencia con que fueron utilizados los recursos y obtenido los resultados de las entidades públicas".

^{1/} La Auditoría Gubernamental en México.

^{II/} Seminario de Entidades Fiscalizadoras Superiores Gubernamentales.

Por lo tanto, podemos definir la auditoría gubernamental como -- "el examen sistemático de los libros, registros, documentos, procedimientos, métodos de operación y de control, así como el cumplimiento de disposiciones legales, con el fin de comprobar su -- correcta aplicación e informar acerca de ellas.

2. IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La importancia de la auditoría gubernamental es cada día más enfatizada, en virtud de que su campo de acción crece a un ritmo acelerado gracias al apoyo del Gobierno Federal. Como se puede observar, en 1976 se crearon los Organos Internos de Auditoría Gubernamental en todas y cada una de las Secretarías de Estado y en las entidades de la Administración Pública Federal; estos Organos de Auditoría Interna dependen de los titulares de cada entidad. En 1983 y por Decreto, según Modificaciones a la Ley de Administración Pública el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1982, se modifica la Ley Orgánica de la Administración pública federal instituyendose la Secretaría de la Contraloría -- General de la Federación, quedando los Organos Internos de Auditoría como auxiliares de la misma.

Siendo la Administración Pública Federal una macroadministración, ya que está compuesta por 18 secretarías de Estado, 28 organismos descentralizados y empresas de participación estatal mayoritaria, contando únicamente las que tienen incluido su programa en el Presupuesto de Egresos de la Federación para 1985 (según el Diario -- Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1984) los fideicomisos, instituciones bancarias y de seguro, requieren de una vigilancia tanto del Poder Ejecutivo (Contraloría General de la Federación) como del Legislativo (Contaduría Mayor de Hacienda).

Concluyendo, podemos indicar que la importancia de la auditoría gubernamental es de carácter nacional, ya que los recursos materiales, humanos y económicos que están sujetos a informe de los órganos de la auditoría gubernamental, tanto del Poder Ejecutivo como del Legislativo, pertenecen al pueblo y se componen por él. De tal manera que, infringiendo las normas, reglamentos y leyes -- que rigen la vida cotidiana de las entidades de la Administración Pública Federal, se verán sancionadas desde la Carta Magna (La --- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos) hasta la - Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, por - un lado; por otro, la Auditoría Gubernamental es un instrumento -- que coadyuva a optimizar la eficiencia y eficacia de la dirección, planeación, organización, control y desarrollo, así como el máxi-- mo aprovechamiento de los recursos con que cuentan las entidades.

3. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La auditoría en el Sector Público, de igual manera que cualquier - otro servicio ofrecido por el Estado, tiene su fundamento en las - disposiciones constitucionales y legales que la autorizan. En cada país, la autoridad básica otorgada para efectuar la auditoría - se encuentra en la Constitución del Estado, que normalmente esta-- blece sistemas de auditoría interna en las diversas entidades p^ubli^{ca}s.

Es conveniente que, adicionalmente, las disposiciones orgánicas cu^{br}an los aspectos generales de control interno, responsabilidad -- de las entidades públicas, que son mucho más amplios que aquéllos relacionados solamente con la auditoría interna. De igual modo, - las disposiciones orgánicas de preferencia deben señalar, por lo - mismo en términos generales, los objetivos y políticas de la audi-- toría gubernamental.

Lo siguiente tiene como finalidad conocer los objetivos básicos - considerados apropiados para la función de auditoría profesional moderna.

Objetivo principal de la auditoría gubernamental:

Establecer:

1. El grado en que las entidades del Sector Público y sus servidores han cumplido adecuadamente con los deberes y atribuciones que les han sido turnados.
2. Si tales funciones se han ejecutado de manera eficiente, efectiva y económica.
3. Si los objetivos y metas propuestas han sido logrados; y
4. Si la información gerencial producida es correcta y confiada.

Objetivos Generales de la Auditoría Gubernamental

1. Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones, en los sistemas administrativos y financieros y en el control interno gerencial de las entidades públicas.
2. Determinar si se están llevando a cabo exclusivamente aquellos programas o actividades legalmente autorizados, conduciéndolos en forma debida y cumpliendo con los objetivos establecidos.
3. Averiguar si los programas y actividades se llevan a cabo de manera eficiente y económica.

4. Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a las operaciones gubernamentales, así - como los planes, políticas, normas y procedimientos establecidos.
5. Examinar y evaluar los sistemas de control interno gerencial de las entidades públicas, determinando, asimismo, el grado - de confiabilidad que merece la administración en el ejercicio directo del control sobre los recursos humanos, materiales y financieros.
6. Determinar la suficiencia, oportunidad y grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa elaborada - y utilizada para la toma de decisiones gerenciales internas.
7. Determinar el grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa elaborada y presentada a otros niveles del Gobierno, adecuando las formas y contenidos de dicha información de acuerdo con su propósito.
8. Averiguar si los recursos humanos, materiales y financieros - son utilizados de manera eficiente, efectiva y económica, y si se encuentran adecuadamente controlados.
9. Determinar si los sistemas de contabilidad y de información - financiera cumplen con los principios de contabilidad generalmente aceptados y demás requerimientos aplicables.
10. Averiguar si los programas o actividades autorizados y ejecutados siguen cumpliendo en forma eficaz los autorizados, o de - terminar si existen otras alternativas prácticas a considerar se.

11. Evaluar el rendimiento o la productividad de las entidades -- y sus servidores.
12. Revisar y constatar el grado de responsabilidad sobre los recursos, así como las medidas tomadas para salvaguardas y evitar su desperdicio.
13. Identificar duplicaciones de esfuerzos y falta de coordinación en el Sector Público y en las entidades específicas.
14. Averiguar sobre el uso eficiente y económico de los recursos especiales de equipos costosos.
15. Buscar entidades, unidades, funciones y tareas obsoletas o de poca importancia, cuya eliminación pueda beneficiar al Estado.
16. Determinar exceso o deficiencia del personal utilizado y evaluar su idoneidad.
17. Evaluar el flujo y disponibilidad de los recursos financieros y materiales necesarios.
18. Averiguar sobre la acumulación de cantidades excesivas o innecesarias de materiales, equipos y otros activos.
19. Obtener evidencia suficiente para fundamentar conclusiones concretas en los casos de irregularidades descubiertas o divulgadas, manteniendo una actitud positiva al dar énfasis de posibles irregularidades en el futuro, más que a la aplicación de sanciones por operaciones del pasado.
20. Comunicar oportunamente a la gerencia de las entidades y a -- otros niveles del Gobierno sobre todo hallazgo significativo.

4. NECESIDADES Y CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Uno de los principios básicos de una sociedad democrática como la nuestra, es que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, al contar con la facultad de aplicar los recursos públicos en la consecución de los objetivos nacionales, tienen la responsabilidad de rendir cuenta detallada de su gestión.

Con el desarrollo de mejores sistemas de control y evaluación el Ejecutivo Federal podrá informar a la ciudadanía, con mayor claridad, lo relativo a los montos y tipo de recursos utilizados, el grado de Eficiencia y Eficacia con que fueron aplicados y su impacto en la consecución de los objetivos establecidos.

La corresponsabilidad en el gasto público implica que las dependencias y entidades establezcan mejores sistemas de autocontrol, a efecto de que vigilen con la profundidad requerida el grado de cumplimiento de los objetivos y metas contenidos en sus programas.

Con el objeto de fortalecer y complementar los mecanismos antes señalados, será necesario que sistemática y permanentemente se practiquen evaluaciones de las actividades realizadas, a fin de ratificar y rectificar el curso de las acciones. Estas evaluaciones permitirán contar con un flujo constante de elementos de juicio que retroalimenten a los procesos de planeación, programación, presupuestación, información y control de las actividades públicas.

Para el desarrollo de estas actividades de evaluación y afines de control, será necesario recurrir a la utilización de la Auditoría Gubernamental, ya que por medio de ésta se coadyuvará a que los -

funcionarios encargados de la dirección y operación de las dependencias y entidades conozcan si los programas que tienen bajo su responsabilidad alcanzan los resultados esperados, detectando, en su caso, posibles desviaciones o deficiencias que requieran - con toda oportunidad la adopción de medidas tendientes a mejorar o a corregir los sistemas operativos y de control interno.

III. NORMAS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

1. NORMAS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Normas Básicas de Auditoría Gubernamental

La importancia de las normas básicas de auditoría gubernamental estriba en que establecen las características que deben reunir -- los auditores gubernamentales, así como que conozcan con preci--- sión y claridad cuáles requisitos deben observar en el desempeño de sus funciones y en la presentación de sus informes.

Deben considerarse estas normas de observancia obligatoria para -- todos los auditores que examinan y evalúan operaciones y sistemas del Sector Público.

Las normas básicas de auditoría gubernamental se clasifican en -- los siguientes grupos:

1. Normas generales.
2. Normas para la realización del trabajo.
3. Normas relativas al informe de auditoría.

1. Normas Generales

Las normas generales establecen el ámbito y competencia de la auditoría, así como las cualidades que debe reunir el personal en-- cargado de realizarlas. Las normas correspondientes a este gru-- po son:

A. Tipo y Alcance de la Auditoría Gubernamental

La auditoría gubernamental comprende la realización de auditorías financieras y operacionales, de resultados de programas y de le--

galidad a las unidades, programas y actividades de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

B. 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.

C. Objetividad y Autonomía

El órgano de auditoría y cada auditor en particular mantendrán -- una actitud objetiva y de absoluta independencia en relación con las operaciones y funcionarios de la dependencia o entidad examinada.

D. 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, las que debe realizar con el debido cuidado y diligencia profesional.

E. Honestidad y Confiabilidad

Todo auditor debe desarrollar su trabajo con propiedad; se abstendrá de utilizar la información obtenida para beneficio propio o de terceros y conservará el carácter confidencial de su actividad.

2. NORMAS PARA LA REALIZACION DEL TRABAJO

Son las que determinan las bases sobre las que deben actuar los - auditores en la ejecución del trabajo.

Las normas correspondientes a este grupo son las siguientes:

A. Planeación de la Auditoría

Previamente a la ejecución de la auditoría, se debe planear cada fase del trabajo por desarrollar; la naturaleza, oportunidad y -- extensión de los procedimientos que se van a emplear; los papeles de trabajo que se van a utilizar y el personal que intervendrá -- en la revisión.

B. Supervisión de la Auditoría

El trabajo realizado por el personal de la auditoría debe ser dirigido, orientado y revisado en la ejecución de sus labores por - los inmediatos superiores.

C. 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 que se van a utilizar.

D. Obtención de Evidencia

En la ejecución de su trabajo, el auditor debe acumular los hechos, documentos y pruebas suficientes, competentes y pertinen--

nentes que demuestren la autenticidad y razonabilidad de las conclusiones a las que se llegaron.

3. NORMAS RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORIA

Define los aspectos que debe observar el auditor para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones que resulten de su examen.

Las normas correspondientes a este grupo son las siguientes:

A. Discusión Previa

Antes de elaborar el informe definitivo, las conclusiones y recomendaciones deben ser discutidas por los funcionarios responsables.

B. Contenido del Informe

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

C. Oportunidad y Comunicación de los Resultados

Los resultados significativos que se obtengan en el curso de la auditoría deben presentarse oportunamente durante su ejercicio o al final de la misma. El informe que se obtenga como resultado del trabajo debe hacerse del conocimiento de los funcionarios responsables.

D. Seguimiento de las Observaciones de Auditoría

Debe efectuarse un seguimiento de todas aquellas recomendaciones aprobadas como resultado del informe de auditoría.

E. Técnicas de las observaciones de Auditoría

Para el adecuado desarrollo de las labores de auditoría gubernamental, es necesario que el auditor cuente con un conjunto de técnicas que son los métodos prácticos de investigación y prueba que él utiliza al realizar su examen, obteniendo con ello la evidencia suficiente y competente que le aporte elementos de juicio --- en los cuales apoye sus conclusiones y recomendaciones.

Las técnicas que a continuación se presentan dan las pautas generales para el desarrollo del trabajo del auditor y de ninguna manera pueden considerarse limitativas. Por el contrario, la aplicación de estas técnicas puede ampliarse de acuerdo con los requerimientos de la auditoría y, en su caso, deberán incluirse nuevas técnicas que con el tiempo se vayan desarrollando.

Clasificación de las Técnicas de Auditoría Gubernamental

1. Técnicas Documentales:
 - A. Estudio General.
 - B. Análisis.
 - C. Confirmación.
 - D. Declaración o Certificación.
 - E. Conciliación.
 - F. Revisión Selectiva.
 - G. Comprobación.
 - H. Cálculo.

financiero, operacional, de resultados de programas y de legalidad.

Dentro del aspecto financiero, el análisis se aplica a las cuentas o rubros genéricos que integran los estados financieros. Los análisis básicamente se efectúan sobre los saldos o los movimientos. En relación con el aspecto de resultados de programas, el análisis se efectúa sobre la eficacia y congruencia alcanzada en el avance financiero y en el logro de las metas y objetivos establecidos, llevando a cabo la separación de sus elementos para comprender cada uno de los procesos que la integran.

Dentro del aspecto operacional, el análisis se enfoca a la estructura organizativa, a los sistemas operativos y a los sistemas de información, dividiendo el proceso en sus elementos para identificar los puntos específicos que lo forman.

En lo referente al aspecto de legalidad, el análisis se realiza a la luz de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la unidad, programa o actividad a examinar, comprobando el aspecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

C. Confirmación

Implica la obtención de constancia escrita sobre la autenticidad de las transacciones, operaciones, hechos y circunstancias del aspecto auditado por medio de fuentes independientes que lo conocen y tienen relación con él.

Esta técnica puede dividirse, de acuerdo con sus características, en:

2. Técnicas Verbales: A. Entrevista.

3. Técnicas Visuales: A. Inspección.
B. Observación.
C. Comparación.
D. Rastreo.

1. Técnicas Documentales

A. Estudio General

Consiste en obtener los datos básicos que le permiten al auditor tener un panorama general de la unidad, programa o actividad sujeta a examen.

Los aspectos que deben contemplarse en el estudio general son, -- entre otros, los siguientes:

- a) Estructura Orgánica.
- b) Fundamento Legal.
- c) Objetivos y Metas.
- d) Políticas, Sistemas y Procedimientos.

El estudio general es el punto de partida de la auditoría y tiene por objeto orientar y fundamentar la aplicación de las otras técnicas.

B. Análisis

Consiste en separar las operaciones o situaciones a examinar en los elementos o partes que la integran, con objeto de estudiar -- cada uno de sus componentes y conocer con una mayor claridad los aspectos sujetos a revisión. Esta técnica puede aplicarse a los

aspectos financiero, operacional, de resultados de programas y - de legalidad.

Dentro del aspecto financiero, el análisis se aplica a las cuentas o rubros genéricos que integran los estados financieros. Los análisis básicamente se efectúan sobre los saldos o los movimientos. En relación con el aspecto de resultados de programas, el análisis se efectúa sobre la eficacia y congruencia alcanzada en el avance financiero y en el logro de las metas y objetivos establecidos, -- llevando a cabo la separación de sus elementos para comprender --- cada uno de los procesos que la integran.

Dentro del aspecto operacional, el análisis se enfoca a la estructura organizativa, a los sistemas operativos y a los sistemas de información dividiendo el proceso en sus elementos para identifi--car los puntos específicos que lo forman.

En lo referente al aspecto de legalidad, el análisis se realiza a la luz de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la unidad, programa o actividad a examinar, comprobando -- el aspecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

C. Confirmación

Implica la obtención de constancia escrita sobre la autenticidad

de las transacciones, operaciones, hechos y circunstancias del -- aspecto auditado por medio de fuentes independientes que lo conocen y tienen relación con él.

Esta técnica puede dividirse, de acuerdo con sus características, en:

Confirmación Positiva y Confirmación Negativa

Se considera confirmación positiva cuando por medio de una solicitud se pide al confirmante conteste si está conforme con los datos requeridos. Este tipo de confirmación se divide en directa o indirecta. Es directa cuando en la solicitud de confirmación se suministran los datos pertinentes, a fin de que éstos se verifiquen, es indirecta cuando no se proporciona dato alguno, solicitando -- se proporcionen de su propia fuente.

La confirmación es negativa cuando en la solicitud se pide al confirmante conteste sólo en el caso de no estar conforme con los datos que se le envían.

D. Declaración o Certificación

Tiene como finalidad, cuando la importancia de los datos recabados así lo ameriten, preparar un escrito del resultado de las investigaciones en memorándums, actas, cuestionarios, resúmenes, - etc., firmando de conformidad las personas que tuvieron una participación directa o indirecta con el área auditada, para autenticar de esta manera la información expuesta.

Esta técnica es importante en la labor de la auditoría gubernamental, ya que otorga una base válida de los acontecimientos detectados en la revisión.

E. Conciliación

Tiene por objeto establecer la concordancia de los conjuntos de datos separados, siempre que las fuentes independientes de información se originen de una misma base. La conciliación se efectúa a una fecha o período determinado y depende del objetivo particular de la auditoría.

F. Revisión 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 por revisar.

El grado de revisión por pruebas selectivas que se emplean en el desarrollo de la auditoría debe ser suficiente, de tal manera que los resultados que se obtengan satisfagan la labor del auditor.

Comunmente, la selectividad está basada en la elección de una muestra al azar y puede aumentarse o disminuirse de acuerdo con el criterio del auditor y los resultado que se van obteniendo.

En el método estadístico, una muestra adecuada de partidas homogéneas debe ser representativa del universo por revisar.

G. Comprobación

Consiste en cerciorarse de 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.

Para la adecuada aplicación de esta técnica debe tenerse plena seguridad sobre la autenticidad de los documentos, determinando que éstos no son apócrifos. Asimismo, es importante determinar si las operaciones y transacciones son previamente autorizadas y realizadas por el área auditada, en función de sus objetivos.

H. Cálculo

Consiste en verificar la exactitud de los datos numéricos o cálculos realizados, con objeto de asegurarse de que las operaciones son efectuados correctamente.

Es necesario puntualizar que esta técnica solamente prueba la exactitud aritmética, por lo que se requieren técnicas adicionales que determinen la validez de las cifras sujetas a examen.

2. Técnicas Verbales

A. Entrevista

Es la técnica verbal por medio de la cual se obtiene información complementaria que sirve más como apoyo que como evidencia directa del examen que se realiza y su aplicación se hace por medio de entrevistas formales o informales con el personal que labora en el área auditada.

3. Técnicas Visuales

A. Inspección

Se refiere a la realización del examen físico y visual de bienes materiales tales como activos, obras, documentos, etc., para constatar su existencia y autenticidad.

B. Observación

Consiste en el examen de ciertos hechos y circunstancias, principalmente las relacionadas con la forma en que se realizan las operaciones sujetas a revisión; por medio de esta técnica, el auditor puede darse cuenta de manera abierta o directa de cómo desarrolla sus funciones el personal del área auditada.

Esta técnica se considera la más general dentro de la auditoría y su aplicación es de utilidad en casi todas las fases del examen.

C. Comparación

Establece la relación que existe entre dos o más conceptos, determinando su similitud o diferencia. Este tipo de técnica permite confrontar diferentes aspectos, con el fin de determinar el grado de semejanza o de variación que existe.

D. Rastreo

Consiste en seguir una operación o transacción desde su inicio -- hasta su culminación, pasando por cada una de sus fases.

2. ALCANCE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Antes de iniciar la labor de auditoría "de campo" en la entidad pública que va a ser auditada, es necesario y prudente que el auditor se prepare para esa tarea y que se defina en lo posible el alcance general del examen. La preparación, planeación y definición del alcance difieren considerablemente si la naturaleza de la auditoría es financiera u operacional. Por lo general, en la auditoría financiera se efectúan estas funciones en gran parte -- antes de visitar la entidad e iniciar las labores; a diferencia de la auditoría operacional, debido a su enfoque amplio y al esfuerzo dirigido a áreas críticas, la mayor parte de la planeación y definición del alcance se efectúa durante el desarrollo de las diferentes fases del examen.

Por ello, se vuelve necesario establecer, por lo menos tentativamente, el alcance de la auditoría como parte de su planeación. El alcance y la extensión de la auditoría tienen relación con los procedimientos utilizados en el caso específico o hasta el grado

en que los registros o documentos, operaciones y actividades examinadas sirvan como base de comprobación y confianza para el auditor. Por lo tanto, el alcance de la auditoría gubernamental es -- ilimitado, pero el auditor puede determinarlo al momento en que -- se encuentre la evidencia suficiente y necesaria para confiar en las operaciones o actividades examinadas, limitando igualmente -- el alcance real de sus pruebas con base en su juicio profesional.

Revisión de Auditorías Anteriores

Un paso inicial en la auditoría es la revisión de los informes -- de exámenes de años previos, los papeles de trabajo relacionados y el archivo permanente referente a la entidad bajo revisión.

El archivo permanente suministra los datos relativos a los elementos constantes de la entidad acumulados durante las auditorías -- anteriores, inclusive sus funciones y objetivos, organigramas, copias con referencia a toda la legislación interna aplicable y -- otra información que no varíe año con año.

Los papeles de trabajo proporcionan al auditor una visión de la -- labor realizada en auditorías anteriores, el programa seguido, -- las variaciones introducidas en el programa, el grado de confiabilidad en el control interno, las notas y observaciones del auditor, los problemas determinados, etc. '

Los informes de años anteriores suministran al auditor los resultados de los exámenes realizados y los hallazgos, conclusiones y recomendaciones significativas.

En la planeación del programa de auditoría y en la determinación del alcance de trabajo, el auditor debe tomar en cuenta la probable necesidad de concentrar mayores esfuerzos en los campos problemáticos mencionados en informes y evidenciados en los papeles de trabajo. Si en la auditoría anterior se efectuaron labores en esta área específica sin encontrar errores, es obvio que pueden minimizarse las labores en esta área y concentrar el examen en otras.

Disposiciones Legales

El auditor debe conocer perfectamente bien, además de las disposiciones pertinentes a la auditoría gubernamental, las disposiciones legales generales sobre la administración financiera, el presupuesto público y la contabilidad gubernamental; también debe conocer ampliamente las disposiciones reglamentarias sobre tales como, inclusive los siguientes:

- La normatividad técnica para la formulación de los presupuestos del Sector Público.
- Los clasificadores oficiales aplicables en la contabilidad.
- La normatividad técnica sobre sistemas contables e información financiera.
- Las disposiciones aplicables a licitaciones y contratos de obras públicas.
- Las disposiciones aplicables a la administración del personal en el Sector Público.

- Cualquier otra normatividad importante aplicable a los sistemas administrativos y financieros.

Como parte de su preparación para la auditoría, debe estudiar -- cualquier otra legislación o reglamentación externa pertinente -- a la administración de la entidad.

Por ejemplo, si la entidad cobra impuestos, el auditor tiene que familiarizarse con los reglamentos aplicables; si la entidad bajo revisión es una universidad, tiene que conocer la legislación o reglamentación sobre las universidades.

Muchas entidades públicas funcionan bajo y por autoridad de estatutos básicos o leyes orgánicas que las gobiernan. Es evidente - que el auditor tiene que conocer esta legislación básica, así como cualquier reglamentación vigente relacionada con la administración.

Normalmente, el archivo permanente contiene notas y resúmenes de los puntos significativos de tal legislación y reglamentación --- elaborados en años anteriores. Por esta razón, el auditor debe - poner al día esta información, revisando la legislación y reglamentación emitida.

Establecimiento de los Objetivos de la Auditoría

El paso más importante en la planeación y organización de la auditoría gubernamental, es el que se refiere a determinar su objetivo principal y los objetivos específicos que se esperan lograr como resultado de su examen.

El objetivo principal de una auditoría operacional normalmente -- consiste en efectuar un examen independiente de la entidad, con objeto de identificar cualquier aparente debilidad en actividades -- ejecutadas y evaluadas y hacer las recomendaciones para cualquier mejora necesaria.

El propósito principal de una auditoría financiera normalmente -- consiste en efectuar un examen independiente de los estados finan-- ciosos elaborados por la entidad, con el fin de emitir una opi-- nión profesional sobre la presentación razonable de los resulta-- dos de sus operaciones, su situación financiera y los cambios ocu-- rridos en dicha situación y en el patrimonio.

Alcance de las Pruebas Selectivas

Si la administración, los registros y documentos están completos y en orden, y si se labora bajo un adecuado sistema de control in-- terno, el auditor podría confiar en el sistema basado en la veri-- ficación por medio de pruebas selectivas y otras prácticas que -- evitan el examen detallado de cada transacción y cada documento.

Si la administración se encuentra en desorden y con un sistema de control interno inadecuado, el auditor teóricamente tendría que ex-- tender el alcance de la auditoría hasta la revisión y comproba--- ción en detalle de cada transacción y documento contable de impor-- tancia. Esto es extremadamente costoso y su beneficio práctica-- mente nunca justifica su costo, por lo cual el auditor generalmen-- te extiende el alcance de sus pruebas selectivas únicamente a lo adecuado, con el fin de obtener evidencia suficiente para documen-- tar sus conclusiones y justificar sus recomendaciones.

Cuando se estime que los resultados de las pruebas selectivas - - aplicadas a auditorías de estados financieros y auditorías operacionales no sean los esperados, el auditor deberá decidir si extiende las pruebas a revisiones más profundas o si emite un informe con salvedades o si se abstiene de informar.

Limitaciones en el Alcance

Aun cuando en teoría las limitaciones en el alcance de la auditoría deben ser sólo las del buen juicio del auditor, en la práctica a veces existen limitaciones inadvertidas tales como:

- Limitaciones de tiempo y/o recursos.
- Limitaciones del sistema contable, falta de documentación, registros, etc.
- Limitaciones del sistema de control interno.
- Limitaciones impuestas por la administración de la entidad.

En la auditoría gubernamental muchas veces la complejidad de las operaciones públicas, su volumen, y escasez de recursos para proveer de suficientes auditores resulta una limitante severa. Por tal motivo, prácticamente es imposible que los auditores extiendan su examen a la revisión de todas las operaciones y actividades financieras, aunque la situación lo demande.

Por lo tanto, el auditor tiene que determinar cómo optimizar el uso de su tiempo y, además, debe divulgar el alcance de la auditoría en términos claros por medio de su informe. Esta es una de las áreas más difíciles de la auditoría en el Sector Público.

Período de la Auditoría

El período de la auditoría normalmente está vinculado con el alcance. El período de la auditoría financiera generalmente cubre el año fiscal de gobierno, pero, en casos especiales, la auditoría financiera puede extenderse a dos o más años, examinándolos simultáneamente.

En la auditoría operacional, en cambio, no hay un período fijo -- a examinarse, pero el auditor revisa las operaciones y actividades actuales de la entidad; no limita su examen a ningún período específico de tiempo, pero normalmente lo concentra en las operaciones actuales de los últimos dos o tres meses previos al examen.

3. PAPELES DE TRABAJO Y ARCHIVO PERMANENTE

Los papeles de trabajo son todos los documentos elaborados por el auditor durante el curso de la auditoría, los cuales fundamentan y respaldan su informe; pueden definirse en los siguientes términos:

"Es el conjunto de cédulas y documentos en los cuales el auditor registra los datos y la información obtenidos, así como los resultados de las pruebas realizadas durante su examen".

Importancia

La importancia que revisten los papeles de trabajo está en relación con la información que contienen, la calidad profesional del auditor que los elabora, la facilidad que presentan para la super

visión, así como la interpretación que de los mismos se hace, en virtud de que constituyen la base de la opinión que se emite sobre el aspecto auditado.

Clasificación

Existen dos clases de papeles de trabajo que a continuación se --mencionan:

1. Los que se elaboran con motivo de período sujeto a revisión.
2. Aquéllos cuya elaboración viene a constituir el archivo permanente, para futuras revisiones.

Finalidad de los Papeles de Trabajo

1. Proporcionar un registro sistemático y detallado de la labor efectuada al llevar a cabo una auditoría.
2. Proporcionar un registro de la información y evidencias obtenidas y desarrolladas, en respaldo de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones resultantes de la auditoría.
3. El contenido de los papeles de trabajo tiene que ser suficiente para respaldar las opiniones y conclusiones del informe de auditoría.
4. Los papeles de trabajo incluyen los resultados del examen y evaluación del sistema de control interno, así como los complementarios del mismo.

5. Sirven como fuente de información y de consulta futura cuando se necesitan datos específicos.
6. Son indispensables para la etapa de revisión del informe antes de emitirlo. Permiten a una persona ajena revisar los detalles del examen registrados en dichos papeles. En caso de cualquier pregunta o duda sobre el contenido del borrador del informe, los papeles de trabajo están para responderlas o aclararlas.
7. Respaldan el informe de auditoría en los procesos judiciales.

En el caso de que se lleven a los tribunales, normalmente -- asociados con fraudes u otros delitos encontrados, los papeles de trabajo son de gran importancia para respaldar el contenido del informe de auditoría.

Contenido

Los papeles de trabajo incluyen toda la información relativa a una auditoría específica. A continuación se detallan principalmente aspectos contenidos en los papeles de trabajo:

1. Copia en borrador del informe de auditoría.
2. Programa de auditoría.
3. Cuestionarios sobre el examen y evaluación del control interno.
4. Hoja de trabajo o balanza de comprobación.
5. Asientos de ajuste o reclasificaciones recomendadas por el auditor.
6. Conciliaciones.
7. Computaciones.

8. Extractos y copias de documentos importantes.
9. Análisis de cuentas.
10. Confirmaciones obtenidas de terceros.
11. Notas y observaciones.
12. Otros documentos no aplicables, pero de información pertinente a la auditoría.

Cédulas

Las cédulas que integran los papeles de trabajo se clasifican -- como sigue:

Cédula Sumaria. Es la que presenta un conjunto o grupo de -- eventos, programas, actividades, metas, etc.

Cédula Analítica. Es aquella que describe las partidas que han sido revisadas y comprobadas en cualesquiera de los tipos de auditoría que se practica, -- mostrando su razonabilidad o deficiencia mediante una marca explicativa de auditoría.

Cédula de Discusión de

Recomendaciones. Es en la que describe con toda objetividad -- las recomendaciones que como resultado de la auditoría sirven a la dependencia o entidad para mejorar sus sistemas operativos o de administración. En esta cédula, además de mostrar claramente las conclusiones y recomendaciones a que se ha llegado, se deben señalar los puntos de vista que al respecto tienen los funcionarios y que difieren con los sustentados por el auditor, a efecto de que el -

supervisor o el titular del Órgano de auditoría interna opine sobre la razonabilidad de ambos puntos de vista.

Cédula de Seguimiento

de Recomendaciones. En esta cédula deben incluirse, además de los datos que normalmente contiene una cédula, -- una breve descripción de las recomendaciones que se deben implementar.

La Cédula de Seguimiento de Recomendaciones debe contener la denominación del área correspondiente, el nombre y puesto del responsable de su implantación, así como la fecha en que debe quedar implantado.

Esta cédula sirve para que los Órganos de auditoría interna lleve un control del seguimiento, con el fin de que en las fechas señaladas en estas cédulas se visite al área auditada para cerciorarse de su cumplimiento; en caso contrario, debe formularse otra cédula de esta misma naturaleza en la que, haciendo referencia a la primera, se indiquen las causas por las cuales no se le dio cumplimiento.

Archivo de los Papeles de Trabajo

Los archivos de papeles de trabajo para cada labor se dividen en dos grupos básicos:

A. Archivo Corriente

El material que se coloque en el archivo corriente debe estar - - constituido por la información relacionada principalmente con las fases corrientes de la auditoría y que no se consideran de uso -- continuo en auditorías posteriores. El tipo de material que debe incluirse en este archivo es el siguiente:

1. Revisiones corrientes de control interno.
2. Análisis y otros papeles que respalden el examen y prueba detallada.
3. Memorándums de las discusiones con funcionarios de la entidad y otros ejecutivos.
4. Correspondencia corriente.
5. El programa de auditoría.
6. Papeles que se van acumulando en respaldo de hallazgos.
7. Materiales y papeles que se van acumulando durante la preparación del informe, inclusive los borradores.

Archivo Permanente

Este archivo debe contener la información de interés o utiliza--- ción continua o necesaria en auditorías subsiguientes. Así como en el caso anterior, se deben organizar de la manera en que sir-- van mejor a las necesidades de la auditoría.

El archivo permanente deberá contener material de referencia como el siguiente:

1. Historial legislativo sobre el establecimiento de la enti-- dad y sus programas y actividades.
2. Leyes y reglamentos de aplicación específica a la entidad.

3. Políticas y procedimientos de la entidad.
4. Financiamiento.
5. Organización y personal.
6. Políticas y procedimientos de presupuesto, contabilidad e informes.
7. Evaluación del sistema de control interno.
8. Antecedentes estadísticos sobre asignaciones, desembolsos, logros, etc.
9. Ubicación de las actividades.
10. Contratos a largo plazo.
11. Análisis detallados de activo fijo.
12. Manual de Contabilidad y Plan de Cuentas.
13. Extractos de actas: directores, comités y juntas, etc., de interés permanente.
14. Otros manuales y documentos.

Material Obsoleto en el Archivo Permanente

El material del archivo permanente debe retenerse mientras se le considere de interés o utilidad a la labor; por lo tanto, éste -- debe revisarse en forma periódica. Para los exámenes subsecuentes, se debe revisar el archivo durante el próximo análisis. El material obsoleto que no tenga valor debe transferirse al archivo inactivo. Los papeles de trabajo validados se deben ordenar con base en un índice numérico.

Marcas de Auditoría

Las marcas del auditor son signos particulares y distintos que ha ce para señalar el tipo de trabajo o pruebas efectuadas.

Las marcas del auditor se encuentran en los registros y documen--

tos de la entidad, bajo examen y en los papeles de trabajo, y sirven como prueba para recordar al auditor las labores efectuadas.

Las marcas básicas de auditoría pueden ser utilizadas en todos -- los papeles de trabajo y son de dos clases: con significado uniforme y contenido a criterio del auditor, es decir, sin significado permanente.

Las marcas con significado uniforme son aquéllas cuyo concepto -- se emplea frecuentemente en cualquier auditoría o examen especial y que han sido adoptadas uniformemente por las entidades o la unidad de auditoría interna.

Las marcas sin significado permanente son utilizadas por el personal de auditoría para expresar conceptos o procedimientos empleados, o el significado de la marca utilizada se debe presentar en forma obligatoria en cada cédula.

Si durante el curso de la auditoría fuese necesario utilizar marcas adicionales, se emplearían éstas a criterio del auditor, describiendo obligatoriamente su significado en las cédulas respectivas.

El empleo de las marcas en los registros de auditoría es útil exclusivamente para que el auditor pueda determinar el progreso de su labor en el caso de una interrupción y para evitar duplicaciones en su trabajo.

Por supuesto, los empleados de la entidad no necesariamente deben conocer el significado de las diversas marcas, pero la explicación debe incluirse en los papeles de trabajo.

El empleo de las marcas de auditoría en los papeles de trabajo es para la información futura del mismo auditor, con fines de supervisión y revisión y para usar dichas marcas como posibles referencias del auditor.

Indice

Es importante tener un índice del orden de los papeles de trabajo, así como referencias cruzadas cuando estén relacionados entre sí.

El índice de los papeles específicos en la auditoría financiera se elabora agrupando las cuentas del balance de comprobación presentado por la entidad auditada, tomando en cuenta su finalidad y secuencia lógica. Los resultados de esta agrupación serán presentados en las cédulas sumarias.

El índice de los papeles específicos puede constar de letras mayúsculas simples o dobles para cédulas sumarias y letras seguidas de números correlativos para los papeles de análisis o auxiliares, o algún esquema similar, a efecto de asegurar un ordenamiento uniforme. Normalmente, el código se escribe en el ángulo superior derecho de cada hoja con lápiz de color rojo.

Referencias Cruzadas

Todos los papeles de trabajo deben ser referenciados de tal forma que la relación existente entre ellos sea cruzada.

El propósito de las referencias cruzadas es el de mostrar en forma objetiva, por medio de los papeles de trabajo, las conexiones entre cuentas, cédulas, análisis, etc., y su correspondiente relación con los estados financieros o el contenido del informe de auditoría.

Naturaleza Confidencial de los Papeles de Trabajo

La naturaleza confidencial de los papeles de trabajo es una condición de especial importancia, debido al hecho de que su contenido revela el alcance de la auditoría y la extensión y naturaleza de las pruebas aplicadas en forma selectiva.

Esta naturaleza confidencial se mantiene durante el curso de la auditoría y después de realizada ésta de manera permanente en los archivos de dichos documentos.

Bajo ninguna circunstancia el auditor debe divulgar el contenido de los papeles de trabajo, mostrarlos a otras personas o hacer copias o extractos de los mismos. Debe mantener los papeles de trabajo con las debidas seguridades, aun cuando no estén en su poder.

El acceso al archivo de los papeles de trabajo debe limitarse exclusivamente al personal de auditoría.

Salvaguarda

Para asegurarse de que sólo son accesibles a las personas autorizadas, todos los papeles de trabajo deben protegerse en la forma siguiente:

1. No se deben dejar los papeles de trabajo en lugares donde -- puedan ser accesibles al público, personal de la entidad u -- otras personas que no estén autorizadas para examinarlos.
2. El material confidencial (como por ejemplo los planes de la entidad para futuras operaciones o extensiones de las mis---mas, e informes de investigación o de auditoría interna de - naturaleza delicada) debe guardarse con las seguridades nece- sarias cuando no se le utilice, para evitar una revelación - no autorizada.
3. Es necesario tomar precauciones especiales para el material de naturaleza especialmente delicada (como por ejemplo los - informes o papeles relacionados con solicitudes especiales o denuncias). Dicho material debe colocarse en un armario de seguridad. Si esto no es posible, se debe utilizar algún tipo de salvaguarda que no sea su resguardo en el archivero, - generalmente utilizado en la entidad y para el cual hay lla- ves disponibles fácilmente..
4. INFORME DE AUDITORIA

La última fase del proceso en la ejecución de la auditoría la - - constituye el informe. Por medio de él se dan a conocer los re- sultados que se obtuvieron del examen realizado. El informe de - auditoría debe contener las observaciones tendientes a mejorar, - en general, las operaciones realizadas por la dependencia o enti-

dad; por lo tanto, podemos definir el informe de auditoría como - "el propósito final del trabajo del auditor gubernamental, en el cual él presenta sus comentarios sobre hallazgos, sus conclusiones y recomendaciones y, en el caso del examen de estados financieros, el correspondiente informe".

Características del Informe

El informe de auditoría debe ser elaborado de acuerdo con las características que a continuación se enuncian y conforme al formato presentado, para mantener una uniformidad de criterio y lograr un alto grado profesional.

Es importante que cada informe de auditoría, en lo posible, sea - un trabajo preciso y perfecto que merezca la lectura de los altos funcionarios del Gobierno.

Importancia del Contenido

Las decisiones sobre la importancia de los asuntos e informes deben presentar el juicio integral de todos los factores pertinentes, incluyendo:

1. La oportunidad de contribuir a una acción constructiva de -- los funcionarios de la entidad tendiente a mejorar la efectividad, eficiencia y economía de las operaciones del Gobierno.
2. La oportunidad de proporcionar información útil y oportuna - para ayudar a los poderes Ejecutivo y Legislativo.
3. El grado de interés del Gobierno en los programas o actividades.

Utilidad

El auditor debe estudiar la información o proporcionarla desde la perspectiva de los receptores del informe. Como el propósito es estimular una acción constructiva, los informes deben ser estructurados en función del interés y necesidades de los usuarios.

Exactitud y Conveniencia de la Información Sustentatoria

Todos los datos, hallazgos y conclusiones proporcionados en el informe deben estar adecuadamente sustentados por suficiente evidencia objetiva de los papeles de trabajo, para demostrar o probar cuando sea necesario. Las opiniones y conclusiones deben estar identificadas claramente en el informe y basadas en suficiente -- trabajo de auditoría que las respalden. En la mayoría de los casos, el ejemplo de una deficiencia no puede respaldar una conclusión amplia y la consiguiente recomendación de acción correctiva, todo lo que sustenta es la observación del hecho de que hubo una desviación, error o falla.

En algunos de los trabajos no es posible llegar a efectuar todo el trabajo requerido para verificar la corrección de la información e incluir cualquier salvedad necesaria.

Contenido Convincente

Los hallazgos deben ser presentados de una manera convincente -- y las conclusiones y recomendaciones deben inferirse lógicamente de los hechos presentados. Los datos incluidos en el informe deben ser suficientes para convencer a los lectores de la importancia de los hallazgos, de la razonabilidad de las conclusiones y de la conveniencia de aceptar las recomendaciones.

Los informes diseñados de esta manera ayudan a centrar la atención de los funcionarios responsables en los asuntos del informe que me recen atención y para estimular las acciones correctivas.

Objetividad y Perspectiva

Cada informe debe presentar los hallazgos de una manera objetiva - y clara e incluir suficiente información sobre el asunto principal, de manera que proporcione a los lectores una perspectiva adecuada. El objetivo es entregar informes que sean reales, que no conduzcan a error y que a la vez pongan especial énfasis en los asuntos que necesitan atención.

La información necesaria para lograr una perspectiva apropiada -- del informe tiene que incluir:

- Una declaración de la naturaleza y alcance del examen
- Información sobre el tamaño y naturaleza de las actividades o programas a los que se refieren los hallazgos.
- Descripciones correctas y claras de los hallazgos, de modo que sea factible evitar malas interpretaciones y malentendidos.
- Información no sólo de los aspectos deficientes, sino también de los aspectos satisfactorios de las operaciones examinadas, cuando éstas sean importantes y estén justificadas en el alcance del trabajo.

Claridad y Simplicidad

Para que el informe se comuniqué con efectividad debe presentarse tan claro y simple como sea posible. Se deben usar ayudas visuales (dibujos, fotografías, cartas gráficas, mapas, etc.), para -

que el informe sea más comprensible y, por lo tanto, más útil. Es importante la claridad porque la información contenida en el informe puede ser usada por otros funcionarios del organismo superior de fiscalización que no participaron directamente en el trabajo principal o en la preparación y revisión del informe.

Concisión

El informe no debe ser más largo de lo necesario para comunicar la información. No debe enredarse en palabras, oraciones, párrafos o secciones demasiado detallados que no encajan claramente -- con el mensaje del informe. Demasiado detalle quita mérito al informe y puede desvirtuar el mensaje real o confundir o desanimar a los lectores. El auditor debe tener presente que los informes que son completos y a la vez concisos tienen mayores probabilidades de recibir atención.

Suficiencia

El informe debe contener información suficiente sobre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones, a fin de promover un entendimiento adecuado de los asuntos informados y proporcionar presentaciones convincentes y claras en una perspectiva adecuada.

Los informes deben cubrir todos los asuntos establecidos por la Ley y deben incluir tanta información como sea necesaria, para -- mantener al lector adecuadamente informado de los resultados del trabajo de auditoría.

Tono Constructivo

De acuerdo con el objeto básico de mejorar la administración de las actividades del Gobierno, el tono del informe debe estar dirigido a provocar una reacción de aceptación de los hallazgos y conclusiones. Los títulos, capítulos y contenido general del informe deben ser enunciados en términos constructivos. Aunque los hallazgos se presenten en términos claros, deben tener presente que el objetivo es lograr una reacción favorable y que ésta se puede realizar con eficiencia, evitando el lenguaje que genera innecesariamente defensiva y oposición. Aunque a menudo es necesaria la crítica de la ejecución pasada para demostrar la necesidad de alguna mejora en la administración, todo énfasis en el informe debe estar dado en la necesidad de mejoras más que en críticas.

Reglas Generales de Elaboración del Informe

Debido a la importancia que tienen los informes de auditoría, es indispensable que sean bien redactados, completos, claros y fáciles de entender.

Para lograrlo, es necesario que los informes se elaboren de la siguiente manera:

1. Redacte en lenguaje sencillo, evitando el uso de terminología muy especializada.
2. Evite los párrafos largos y complicados.
3. Incluya la información necesaria y suficiente.
4. Revise su contenido determinante antes de que se emita.
5. Conserve la estructura preestablecida.

6. Concluya su redacción durante el trabajo de campo.
7. Redacte en forma sencilla, concisa y clara.
8. Incluya sólo aspectos significativos.
9. Asegure una fácil comprensión al lector.
10. Mantenga un tono constructivo.
11. Asegure una emisión y entrega oportuna.
12. Incluya toda la información necesaria para lograr una comprensión completa.
13. Confirme la exactitud de la información.
14. Asegure un contenido convincente.
15. Redacte de manera objetiva.
16. Verifique que exista evidencia suficiente y adecuada en los papeles de trabajo.
17. Identifique asuntos que requieran acción correctiva y presente las recomendaciones correspondientes.
18. Incluya la mención de logros sobresalientes.
19. Considere en el contenido los atributos del hallazgo.

Organización del Informe

La organización de cada informe debe ser diseñado de acuerdo con la información que se va a proporcionar y el propósito de cada palabra, oración, párrafo, sección o capítulo debe contribuir a la comunicación efectiva del mensaje básico.

La información introductoria debe situar la escena, ofrecer la perspectiva y guiar hacia el contenido del mensaje. El tipo y cantidad de información depende del mensaje que se va a ofrecer.

Se deben evitar claramente las relaciones existentes entre las re

comendaciones y las causas principales de los problemas discutidos.

Los comentarios o respuestas de los funcionarios responsables de la entidad y de las personas adversamente afectadas son importantes y de interés para los lectores. Se deben presentar adecuadamente esos comentarios o reacciones, junto con las evaluaciones del auditor.

Debe hacerse uso literal de subtítulos cortos y comprensibles --- en el informe. Tales subtítulos son particularmente útiles a los lectores que desean recorrer rápidamente con la vista el informe para localizar cierto material o recordar el flujo de ideas ex--- puesto.

La experiencia ha demostrado que el formato básico incluido en esta sección es lo suficientemente flexible para la presentación -- de informes de auditoría operacional o financiera, así como para informes preliminares cuando sea necesario.

La estructura más recomendable del informe es como sigue:

Estructura Física del Informe

1. Carátula.
2. Contenido y lista de abreviaturas.
3. Carta del informe.
4. Estados financieros y notas (cuando sea aplicable).
5. Información introductoria.
6. Capítulos de comentarios sobre los hallazgos (incluye -- conclusiones y recomendaciones).

7. Información financiera complementaria (cuando sea apropiada).
8. Anexos (únicamente cuando sea absolutamente necesario).
9. Contracarátula.

Título del Informe

El título del informe debe ser interesante y debe diseñarse para transmitir el mensaje del informe.

A continuación se presentan algunas sugerencias para preparar --
títulos:

1. Sea breve y trate de no exceder de tres líneas, con un -
máximo de tres a cuatro palabras por línea.
2. No use palabras de relleno, tales como "estudio", "revi-
sión", excepto como último recurso.
3. No incluya información confidencial.
4. Sea tan específico o informativo como sea posible.

En seguida se presentan algunos ejemplos relativos a los títulos
de los informes para auditorías operacionales.

NECESIDAD DE MEJORAS EN LA OFICINA LOPEZ, S.C.

NECESIDAD DE AUMENTAR LA CAPACIDAD HOSPITALARIA DE LA
BENEFICIENCIA LIC. BENITO JUAREZ PARA AUDITORIAS FINANCIERAS.

EXAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA CAMARGO,
S.A. CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO DE 1983.

Caso Práctico de un Informe Corto de Auditoría

Auditoría de Sistemas

Area auditada: Dirección General de Crédito Público.

Area administrativa auditada: Dirección de Deuda Pública.

Objetivo de la revisión

Verificar la estructura orgánica y el manejo de la Subdirección - de Presupuesto y Contabilidad de la Dirección de Deuda Pública. (Ramo XXIV.)

Antecedentes

Los lineamientos que señala la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en su título segundo, capítulo I, artículo 19, a la letra dicen:

"El titular de cada Secretaría de Estado y Departamento Administrativo expedirá los manuales de organización, de procedimientos y de servicios al público necesarios para su funcionamiento, - - los que deberán contener información sobre la estructura orgánica de la dependencia y las funciones de sus unidades administrativas, así como sobre los sistemas de comunicación y coordinación y los principales procedimientos administrativos que se establezcan. Los manuales y demás instrumentos de apoyo administrativo - interno deberán mantenerse permanentemente actualizados...", ésta fue la base que fundamentó las razones para llevar a cabo la auditoría de sistemas, por parte de esta Contaduría Mayor de Hacienda, a dicha área administrativa.

Independientemente de lo anterior, la revisión fue necesaria para analizar y evaluar la eficiencia en la operación del área administrativa auditada, cuyas funciones son de vital importancia en la administración de la deuda pública federal.

Control Interno

El estudio y la evaluación del control interno efectuado a la estructura orgánica y operacional de la Subdirección de Presupuesto y Contabilidad de la Dirección de Deuda Pública se considera satisfactoria, de conformidad con los resultados obtenidos.

Alcance

El alcance de esta auditoría se concretó al estudio y evaluación de la estructura administrativa de la Subdirección de Presupuesto y Contabilidad de la Dirección de Deuda Pública, el cual incluyó la revisión de las siguientes áreas:

Subdirección de Presupuesto y Contabilidad

1. Departamento de Presupuesto y Estadística.
2. Departamento de Control de Pagos; y
3. Departamento de Contabilidad.

La auditoría de sistemas se efectuó sobre:

1. Planes y objetivos.
2. Evaluación del cumplimiento legal.
3. Estudio de la estructura organizativa.
4. Análisis de sistemas.
5. Evaluación de métodos de control; y
6. Estudio de las necesidades generales de personal.

Resultados y Recomendaciones

Resultado

Existe desconocimiento por parte del personal del Departamento de Control de Pagos del Manual de Procedimientos de la Subdirección auditada.

Recomendaciones

Se recomienda difundir ampliamente el Manual de Procedimientos para que represente una mejor orientación al empleado y conozca en qué parte de los procedimientos administrativos está involucrado, así como las relaciones de su función con las demás áreas y en -- su propio Departamento, con el fin de alcanzar los objetivos establecidos por la auditoría.

IV. LA CUENTA PUBLICA

1. DEFINICION DE LA CUENTA PUBLICA

En nuestro régimen democrático y republicano, nacido con la independencia y confirmado en la Constitución de Apatzingán con el -- Acta Constitutiva de la Federación de 1824, de 1857 y la vigente de 1917, la Hacienda Pública define su perfil como atributo de la sociedad civil y como potestad del estado democrático; de donde - resulta una obligación natural, pero esencial, de informar el pue blo y a sus representantes sobre el manejo de la Hacienda Pública y sobre los alcances que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país.

Tanto el Informe Presidencial como la Cuenta de la Hacienda Públi ca Federal son documentos informativos básicos para el pueblo, in dispensables para analizar y evaluar la marcha del país y el de-- sempeño del Gobierno.

El primero contiene información sobre "el estado general que - - guarda la administración pública del país" en sus relaciones in-- teriores y exteriores. La Cuenta Pública, en cambio, se refiere a los recursos económicos que ingresaron al Gobierno, lo que gas-- tó y cómo lo hizo.

Por lo tanto, la Cuenta Pública se puede definir como "El informe que rinde anualmente el Poder Ejecutivo a la Cámara de Diputados para mostrar los resultados de su gestión financiera y los alcan-- ces que la acción reguladora del Estado ha tenido en el desarro-- llo económico y social del país".

La Constitución establece como obligatorio este informe y se dife

rencia del presidencial en que básicamente es un informe financiero de los ingresos y egresos del Gobierno Federal, en tanto que - el informe presidencial, si bien contiene alguno de estos elementos, no se circunscribe a ellos, sino que se extiende a la consideración general de lo ocurrido en el Gobierno y el país durante el mismo período anual.

Son informes indispensables para analizar y evaluar la marcha del país y el desempeño del Gobierno.

Naturalmente, la revisión de la Cuenta Pública por parte del Poder Legislativo no sustituye el control o fiscalización permanentes, sobre el ingreso y el gasto del Sector Público practicado en forma interna por las dependencias del Poder Ejecutivo a cargo de esta función, en este caso nos estamos refiriendo a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, fundamentalmente.

2. OBJETIVOS DE LA CUENTA PUBLICA

Los objetivos de la Cuenta Pública los podemos clasificar de - - acuerdo con el siguiente cuadro:

a) ¿Quiénes la utilizan y para qué?

Las entidades públicas sujetas a control presupuestal, tanto en lo particular como en su conjunto, encuentran en la Cuenta Pública un elemento muy valioso para conocer los logros alcanzados por el Sector Gubernamental y, de esta manera, tener elementos de juicio para evaluarlos y normar la orientación de sus planteamientos futuros, independientemente de que, en su caso, podrán prever la su-

peración de aquellos obstáculos que hayan podido impedir la plena satisfacción de las metas que fueron trazadas.

b) Información para administrar y programar

La Cuenta Pública viene a ser la concentración llevada a cabo por la Secretaría de Programación y Presupuesto de la información financiera y contable que rinden las entidades del Sector Público bajo control presupuestal.

De lo anterior es factible derivar el grado de cumplimiento alcanzado con respecto a los programas aprobados en los correspondientes presupuestos, o sea que se está en condiciones de conocer y, por ende, calificar el estado administrativo de las Secretarías de Estado, organismos descentralizados y empresas del sector paraestatal sujetas a control presupuestario.

Destaca su utilidad en la formulación de planes y proyectos de corto plazo, pues mediante el análisis económico - permite evaluar y establecer las prioridades en el desarrollo económico y social.

c) Su papel en el ciclo programación-presupuestación

Este ciclo operativo se realiza mediante la acción diaria de la Secretaría de Programación y Presupuesto. La fase de ejecución queda inserta entre la presupuestación y la evaluación y corresponde realizarla a cada una de las dependencias que forman la administración pública, incluyen

do aquellas funciones atribuidas a la Secretaría de Programación y Presupuesto.

En resumen, corresponde a la Secretaría de Programación y Presupuesto desde hacer la integración del Plan Global de Desarrollo hasta la evaluación de los alcances parciales y anuales, que se van logrando.

Un adecuado análisis de la citada Cuenta Pública permite un nuevo enfoque del proceso programación-presupuestación, siempre con el ideal de seguir, con la mayor celeridad posible, hacia el objetivo del desarrollo planeado de nuestro país.

d) La acción fiscalizadora en el Sector Público

El actual régimen se ha caracterizado de manera significativa por el deseo de establecer una administración basada en la confianza, situación que ha quedado plasmada en el Acuerdo Presidencial que dicta lineamientos para que los funcionarios deleguen acciones trascendentes en sus colaboradores subalternos.

Según el respectivo campo operativo, actualmente están instituidos los siguientes organismos encargados de la fiscalización del ejercicio presupuestal:

1. Secretaría de Programación y Presupuesto: Dirección General de Control, Vigilancia y Auditoría Gubernamental.

2. Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores.
3. Unidades de Auditoría Interna de las Entidades del Sector Paraestatal.
4. Contadores Públicos Independientes.

Las funciones de la Secretaría de Programación y Presupuesto y de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quedaron centralizadas a partir de diciembre de 1982 en una sola dependencia denominada Secretaría de la Contraloría General de la Federación, la cual está facultada para llevar a cabo la revisión del cumplimiento de los avances en los programas, objetivos y metas, además de realizar las actividades mencionadas anteriormente.

3. ¿QUIEN LA FORMULA Y ANTE QUIENES SE PRESENTA?*

a) Las etapas de su elaboración y presentación.

- La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal encarga a la Secretaría de Programación y Presupuesto la formulación de la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

Esta acción se realiza por conducto de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Subdirección de -- Presupuesto.

- A su término, es sometida a la consideración del Presidente de la República, quien mediante oficio de remisión, la hace llegar a la Cámara de Diputados.

* Véanse los anexos 2 y 3.

- Su recepción corre a cargo de la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, misma que la turna a la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.
- Esta remite la Cuenta Pública a la Contaduría Mayor de Hacienda de la propia Cámara, para que proceda a su examen y revisión.
- La Contaduría Mayor de Hacienda, elabora y rinde a la Comisión de Presupuestos y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el Informe Previo dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a su recepción.
- En igual forma procede respecto al informe definitivo sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública, mismo que debe terminar dentro de los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente.
- La Cámara de Diputados en pleno es la responsable de revisar y discutir la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal. El documento que analiza el cuerpo legislativo es el mencionado Informe Previo.

b) La revisión por la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados

Al término de la revisión inicial, la Contaduría Mayor de Hacienda formula el Informe Previo, que ordinariamente --- contiene:

- Comentarios sobre si la Cuenta Pública fue presentada -- de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al Sector Gubernamental.

- Los resultados de la gestión financiera.
- Opinión relativa a si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las leyes y ordenamientos aplicables en la materia, así como a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal.
- Comentarios sobre el cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados.
- El análisis de los subsidios, las transferencias, los -- apoyos para operación e inversión, las erogaciones o conceptos similares.
- El análisis de las desviaciones presupuestales.

Además, en el informe definitivo se hará, cuando corresponda, el señalamiento de las irregularidades que se hayan advertido en la realización de las actividades antes mencionadas.

c) Debates en la Cámara

El debate, sin fecha fija, suele realizarse, como ya se dijo, a finales de noviembre o en el transcurso de diciembre del mismo año en que se presenta la Cuenta Pública del año anterior. Sobre este punto se concentra todo lo que tiene que decir la propia Cámara de Diputados, esto es, sus miembros y los partidos políticos a los cuales pertenecen.

Los representantes populares discuten la Cuenta Pública y el informe. Las conclusiones de la revisión se formalizan en

un acuerdo que ordinariamente se publica en el Diario Oficial de la Federación en el mes de diciembre.

4. INFORMACION QUE PROPORCIONA

Estructura de la Información

La Cuenta Pública, actualmente en 3 volúmenes, está integrada por dos grandes apartados:

- I. Exposición de Motivos; y
- II. Estados Financieros y Presupuestarios.

La exposición de Motivos es un breve estudio del comportamiento de la economía en su conjunto, incluyendo indicadores en relación con la recaudación, el presupuesto de egresos y la deuda pública (captación y amortización).

Los Estados Financieros y Presupuestarios presentan la situación y resultados de la Hacienda Pública al cierre del ejercicio y el superávit o déficit resultante al ejecutar la Ley de Ingresos y ejercer el presupuesto de egresos aprobado para el mismo ejercicio.

V. PERSPECTIVAS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN LA
CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

Los organismos, sistemas y entidades experimentan una serie de modificaciones durante su desarrollo y evolución que influyen en -- los elementos materiales y humanos que los integran. Esto es en función de diferentes factores determinantes, como son: sociales, políticos y económicos, tanto internos como externos.

A este respecto, el C. Lic. y C.P. Miguel Rico Ramirez, actual Contador Mayor de Hacienda, manifestó lo siguiente:

"En el ámbito federal, la fiscalización superior en México estuvo adormecida durante muchas décadas. No fue sino hasta 1977 cuando se pensó reactivar esta importante función y para ello se introdujeron reformas a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que implicaban una ampliación sustancial de sus atribuciones; sin embargo, la reforma legal no fue respaldada con las acciones y los recursos necesarios y por ello este órgano técnico se mantuvo en un estado de inactividad.

En 1978 se aprobó una nueva Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, que entró en vigor a partir de 1979, mediante la cual -- se reforzaron las atribuciones y se definió con mayor precisión su estructura orgánica y su forma de operar.

Se inició entonces la renovación de la Contaduría, la cual desafortunadamente tuvo que interrumpirse en 1982, al verse afectada por las medidas de austeridad que fue necesario adoptar en todo el Sector Público.

En 1983 se decidió impulsar el desempeño de la función fiscalizadou

ra, a pesar de que todavía se vivía una etapa de austeridad, con lo cual se reestructuró y renovó definitivamente la Contaduría Mayor de Hacienda. Se entró así en una fase que puede calificarse como de "Renacimiento de la Fiscalización Superior en México".

Así, la proyección que día con día va teniendo la Contaduría Mayor de Hacienda tiene alcance tanto nacional como internacional. En el ámbito nacional, la coordinación con las Contadurías Mayores de los Estados se estrecha cada vez más, a efecto de darle -- a la fiscalización legislativa la relevancia que merece, prueba -- de ello son las reuniones nacionales que los responsables de estos organismos fiscalizadores realizan periódicamente.

A nivel internacional, la Contaduría Mayor de Hacienda participa en las reuniones internacionales como país miembro del INTOSAI, que es la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

La filial regional de esta Organización en América Latina es el -- Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (ILACIF), -- con el cual la Contaduría Mayor de Hacienda también tiene rela--- ción estrecha".

1. ORGANIZACION*

Administrativamente, la Contaduría Mayor de Hacienda adopta en -- 1983 una nueva y moderna estructura orgánica, con el propósito -- de optimizar los recursos disponibles para un desempeño de sus -- responsabilidades presentes y futuras. Por lo tanto, con esta -- nueva estructura orgánica se inicia una nueva etapa en su proce-- so de desarrollo institucional, ya que de 12 Direcciones Genera-

* Véase el Organigrama General de la Contaduría Mayor de Hacienda Ver Anexo 1.

les que existían, se establecieron ocho sustantivas, de las cuales cinco áreas son básicas o sustantivas de fiscalización que ejercen sus funciones por medio de auditorías a las distintas dependencias del Sector Gubernamental, llámense paraestatales, descentralizadas, Secretarías, etc.

Tres son áreas de apoyo que realizan las siguientes funciones:

- Administrativas.
- Jurídicas.
- Análisis Económico.

Y dos áreas de asesoría, a nivel staff, cuyas actividades consisten en:

Diseñar, implementar y operar el sistema de programación y control de gestión, así como supervisar la correcta marcha de las operaciones, detectar anomalías en los sistemas y operaciones, y mejorar la eficacia y eficiencia de los mismos.

2. OPERACION

De acuerdo con el número de revisiones programadas para los próximos 6 años, casi la totalidad de las dependencias del Sector Público recibirán la visita de la Contaduría Mayor de Hacienda por medio de cualesquiera de los siguientes mecanismos:

1. Auditorías directas. Que son trabajos que incluyen auditoría financiera, auditoría de ingeniería sobre aspectos de obra pública, auditoría legal, auditoría de sistemas y auditoría de evaluación de resultados.

2. Auditorías indirectas. Que consisten en apoyarse en los --- trabajos realizados por órganos internos de control de las - dependencias y entidades, verificando la calidad y profundidad de las revisiones, lo que permite a la Contaduría Mayor - de Hacienda ampliar la cobertura de sus intervenciones.
3. Visitas e inspecciones. Que son trabajos de fiscalización - de poca duración para verificar casos concretos de alguna -- dependencia o entidad sobre cierta operación en particular o un procedimiento específico.
4. Revisión de estados financieros. Cuyo propósito es aclarar rubros o conceptos imprecisos o dudas que surjan mediante el análisis de las mismas; las aclaraciones se solicitan direc- tamente a las entidades.

Lo anterior permite esperar que para los próximos años la Conta-
duría Mayor de Hacienda alcance los siguientes resultados:

1. Los informes que producirá serán más significativos y úti-- les, debido a una mayor cobertura.
2. La productividad del trabajo se elevará sensiblemente no só lo por el mayor número de recomendaciones derivadas de sus revisiones, sino también por una mayor recuperación para el Erario, enfocando sus trabajos a las áreas críticas y vulne- rables al hacer uso de los mecanismos de visitas e inspeccio- nes.
3. La revisión de los sistemas administrativos propiciará que los resultados se comuniquen al órgano normativo correspon- diente del Poder Ejecutivo, así como también a la dependen- cia cabeza del sector y directamente al titular de la enti- dad auditada, a efecto de tomar medidas oportunas que re-- troalimenten permanentemente este proceso.

4. Finalmente, y dado lo anterior, el peso del Poder Legislativo y de su Órgano técnico aumentará considerablemente.

A partir de 1983, se le asignan además otras funciones de apoyo técnico al Poder Legislativo:

- Opinión sobre el Plan Nacional de Desarrollo.
- Examen del informe anual de las acciones y resultados de la ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales.
- Análisis de los informes trimestrales sobre la ejecución del gasto e ingreso público que el Ejecutivo envía a la Cámara de Diputados.
- Examen del informe que el Ejecutivo enviará anualmente al Congreso sobre la situación que guarden las Sociedades Nacionales de Crédito.
- Examen del informe trimestral de los movimientos de la Deuda Pública que también el Ejecutivo envía al Congreso.

Por otra parte, la Dirección de Sistemas, dependiente de la Dirección de Administración, inició el desarrollo de un nuevo sistema de cómputo, a efecto de simplificar y dar mayor celeridad a las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, que incluirá actividades de auditoría; en el seguimiento de recomendaciones presentadas al Congreso y/o agencias gubernamentales; en la auditoría técnica de los datos contenidos en el sistema; en banco de datos; en la generación de informes; y en la preparación de documentos mediante procesadores de tacto.

Así, en febrero de 1984 se decidió comprar un computador complementado con 16 microcomputadoras.

Finalmente, el 20 de junio de 1985, como resultado de un estudio sobre el uso del equipo de cómputo, se decidió comprar 6 microcomputadoras adicionales; tres de ellas estarán destinadas para la capacitación del personal de la Contaduría, y las otras tres para el área de sistemas. De esta manera, el proceso de modernización de esta institución sigue adelante.

3. CAPACITACION

Ya que la Contaduría Mayor de Hacienda funge como órgano técnico de la Cámara de Diputados, la cual dentro de sus facultades comprende la revisión de la Cuenta Pública del año anterior, de acuerdo con lo estipulado en el artículo 74, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Esta actividad se profundiza en el Informe de Resultados, avalado por auditorías, visitas e inspecciones, así como revisiones de estados financieros, lo cual propicia que los resultados sean más significativos y útiles.

Por tal motivo, fue necesario dotar a esta institución de mejores elementos y más recursos que le permitan hoy desarrollar sus funciones de vigilancia a un número mayor de entidades de la Administración Pública.

Para lograrlo ha sido necesario incrementar sus recursos humanos, por lo que la Contaduría sostiene que "el elemento humano es el más valioso componente de cualquier organización, pues las instituciones nunca podrán ser mejores que los hombres que las integran"; en este sentido, continuamente se incorporan a esta enti-

dad nuevos profesionales capaces de realizar las atribuciones antes descritas y se fomenta la capacitación en todos los niveles de la Contaduría para la formación de sus especialistas tanto en el ámbito de la institución y externamente, como en el país y en el extranjero.

En cuanto a la capacitación interna a todos los niveles, se ha -- elaborado un programa de capacitación permanente enfocado tanto a directivos como a personal operativo, a efecto de lograr una constante superación del personal que integra esta institución, lo -- que se reflejará en trabajos de alta calidad.

Por otra parte, en cuanto al entrenamiento y capacitación en el extranjero, México mantiene comunicación y coordinación con la - Contraloría General de los Estados Unidos de Norteamérica y con la Auditoría General de Canadá. Estas dos instituciones de fiscalización superior son, con toda seguridad, las más adelantadas en esta materia.

La relación con ellas se estrecha y México está obteniendo ventajas sustanciales de esta relación. Por ejemplo, actualmente dos funcionarios de la Contaduría están capacitándose en Canadá sobre la técnica de auditoría comprensiva, ahí permanecerá durante un año. Otro funcionario de la Contaduría Mayor de Hacienda asistirá por cuatro meses a un programa que desarrolla anualmente la General - Accounting (Oficina del Contralor General de Estados Unidos), con el propósito de conocer el funcionamiento de la Contraloría de -- ese país y capacitarse en las técnicas más modernas. Otro ejemplo de esta colaboración, es que, tanto la institución de Canadá como la de Estados Unidos proporcionaron a México todas sus técnicas, programas y demás instrumentos relacionados con la audito-

rfa por medio de computadoras, los cuales están siendo aprovechados por la Contaduría Mayor de Hacienda, ahora que está instalando su nuevo sistema de cómputo.

Lo anterior puede calificarse realmente como el "Renacimiento de la Fiscalización Superior en México".

CONCLUSIONES

Uno de nuestros objetivos al realizar la presente tesis, fue el -- de dar a conocer el funcionamiento, perspectivas e importancia que enmarcan la función que realiza la Contaduría Mayor de Hacienda, - así como el gran apoyo que le otorga con su Carta Magna de 1917 la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por tanto, de lo aquí expuesto se concluye lo siguiente:

1. La Contaduría Mayor de Hacienda, desde su origen, ha venido evolucionando en forma progresiva y dinámica junto con todos - los factores que en ella intervienen:

Político (marco legal), social (mayor conocimiento del pueblo mexicano), recursos humanos (más y mejores profesionales) y - tecnológico (mejores sistemas y procedimientos de fiscaliza--- ción), por lo que es de esperarse un auge sin precedente en el máximo órgano fiscalizador de nuestro país.

2. Dado que el término "auditoría gubernamental" implica una re-- visión y examen de la gestión pública, hoy día esta actividad ha cobrado una relevancia extraordinaria; por lo tanto, corres-- ponde a la Contaduría Mayor de Hacienda, así como a otros órga-- nos fiscalizadores, llevar a cabo esta función, ya que es un - instrumento que coadyuva a optimizar los recursos con que cuen-- ta la Administración Pública.
3. La Contaduría Mayor de Hacienda, como máximo órgano fiscaliza-- dor del país, realiza permanentemente adecuaciones a sus siste-- mas y procedimientos, con el fin de dar el debido cumplimiento a las atribuciones que le fueron otorgadas en los diferentes - ordenamientos legales, y que le permiten regular su actuación en el marco de su competencia.

Cabe destacar que como miembro activo del INTOSAI y del ILACIF, la Contaduría lleva a cabo intercambio de información a efecto de mantener sistemáticamente actualizados sus mecanismos de fiscalización y establecer los cursos de acción pertinentes para el adecuado funcionamiento de la Administración Pública Federal.

4. La Cuenta de la Hacienda Pública Federal es el documento que presenta anualmente el Ejecutivo a la Cámara de Diputados, -- como representante del Poder Legislativo, con el propósito -- de mostrar los resultados de su gestión financiera y los alcances que la acción reguladora del estado ha tenido en el desarrollo económico y social del país.

Dicho documento se convierte en una herramienta fundamental para que los encargados de la representación popular controlen el ingreso y el gasto gubernamental aprobado, puesto que de su evaluación, análisis, examen y previsión se puede derivar la solicitud de documentación comprobatoria e incluso -- llevar a cabo visitas e inspecciones, así como practicar auditorías a las entidades que lo ameriten por conducto de la -- Contaduría Mayor de Hacienda como órgano técnico de la Cámara de Diputados.

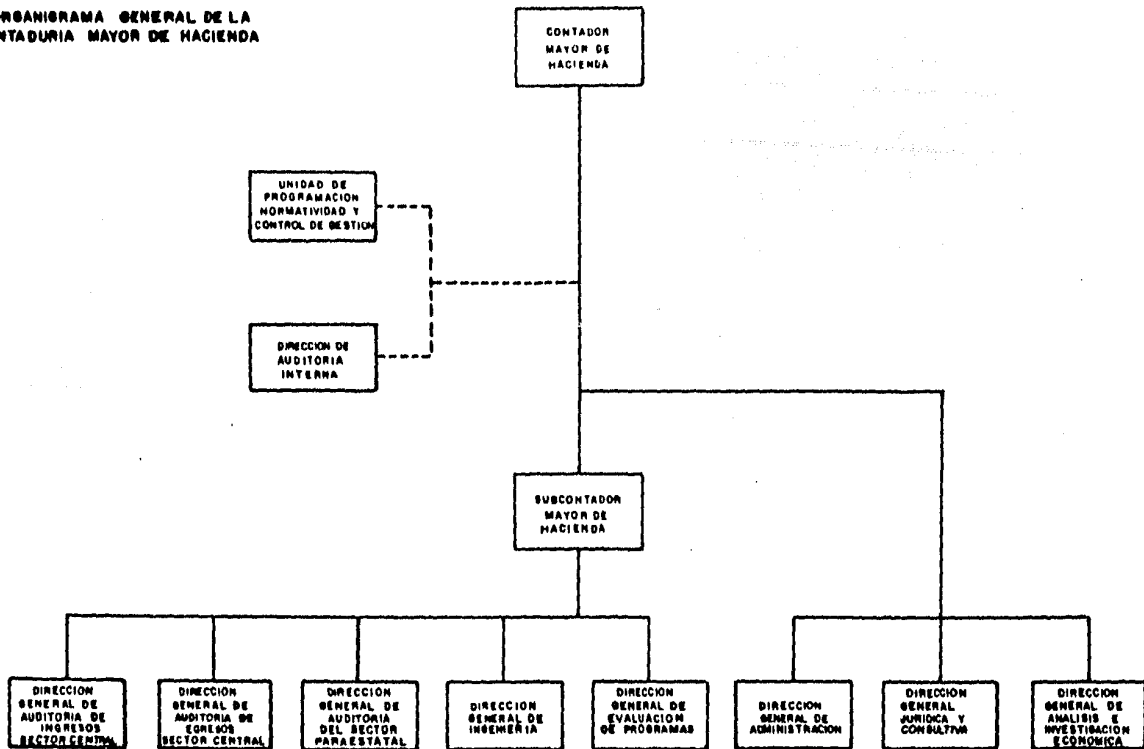
5. El control externo o fiscalización es una de las funciones -- más importantes a cargo de la Cámara de Diputados; por ello, en 1983 se logró un incremento presupuestal, así como también una renovación estructural de la Contaduría Mayor de Hacienda, lo que permitió a esta institución lograr avances muy importantes en el desempeño de sus funciones.

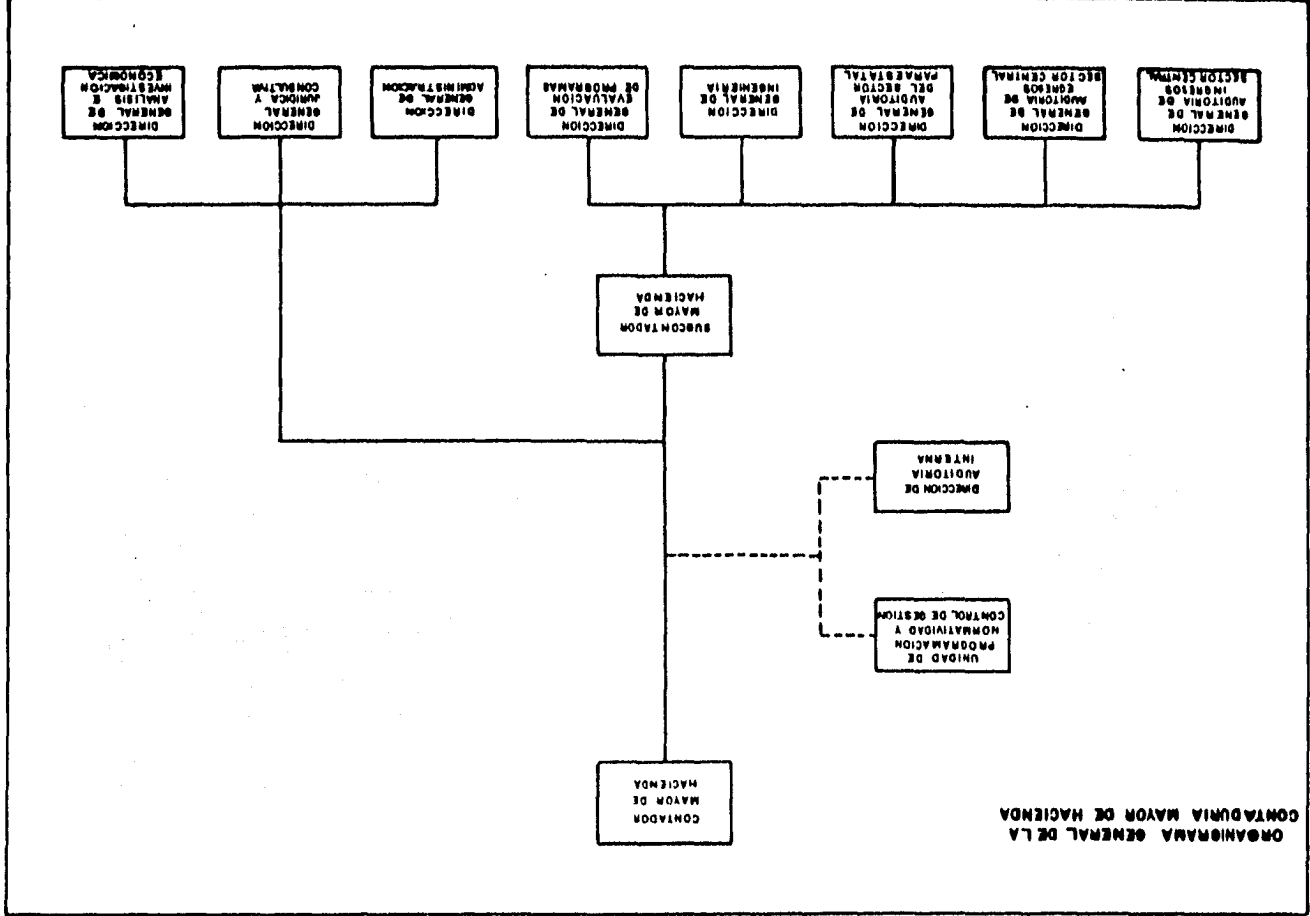
Los adelantos habidos ya se están reflejando en los resultados alcanzados al elevar la calidad de los estudios económicos de la evaluación de los programas y de las auditorías -- practicadas.

Los avances logrados demuestran que el apoyo proporcionado -- por la Legislatura a la fiscalización superior, ha colocado a esta función en la vía del progreso constante y con el firme propósito de garantizar al pueblo de México que sus recursos se aplican debidamente.

A N E X O S

**ORGANIGRAMA GENERAL DE LA
CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA**





ORGANIZAMA GENERAL DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

PROCEDIMIENTO DE ELABORACION Y PRESENTACION DE LA CUENTA PUBLICA A LA
CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

ANEXO 2

	RESPONSABLE	ACTIVIDAD
1	Cabeza de Sector.	Elabora y envía oficio, solicitando información, a las entidades coordinadas, de conformidad con los artículos 5°, fracción IV, y 118 del Reglamento de la Ley de Presupuestos, Contabilidad y Gasto Público Federal.
2	Entidades Coordinadas.	Reciben oficio de solicitud de información.
3	Entidades Coordinadas.	Elabora y, mediante oficio, envía a la cabeza de sector la información requerida. a) Presupuestal. b) Programática. c) Financiera. d) Contable.
4	Cabeza de Sector.	Recibe de cada entidad la información solicitada: a) Presupuestal. b) Programática. c) Financiera. d) Contable.
5	Cabeza de Sector.	Sanciona y valida la información solicitada a cada entidad; si es correcta, consolida; si no, la regresa a la entidad para su corrección, según el artículo 117 y 121 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
6	Cabeza de Sector.	Consolida la información, según el artículo 119 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

	RESPONSABLE	A C T I V I D A D
7	Cabeza de Sector.	Turna la información consolidada a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto mediante oficio, de conformidad con los artículos 122, 123 y 124 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
8	Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto.	Recibe de las entidades coordinadoras la información consolidada.
9	Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto.	Confronta y reclasifica, si es necesario, la información recibida de las entidades coordinadoras, según el artículo 129 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
10	Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto.	Formula la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, de acuerdo con el artículo 32, fracción XIII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
11	Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto.	Turna mediante oficio tanto la Cuenta de la Hacienda Pública Federal como la del Departamento de Distrito Federal, en cumplimiento del artículo 43 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
12	Ejecutivo Federal.	Recibe la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y la del Departamento del Distrito Federal, para su consideración.

	RESPONSABLE	A C T I V I D A D
13	Ejecutivo Federal.	<p>Considera y autoriza la Cuenta de la Hacienda Pública:</p> <p>a) Federal</p> <p>b) Departamento del Distrito Federal.</p>
14	Ejecutivo Federal.	<p>Informa a la Cámara de Diputados, mediante la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y - la del Departamento del Distrito Federal, sobre el manejo de los fondos federales, de acuerdo con el artículo 74, fracción IV, de la Constitución y el artículo 43 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; dichas Cuentas son enviadas mediante oficio.</p>
15	Comisión Permanente del Congreso de la Unión de la Cámara de Diputados.	<p>Recibe del Ejecutivo Federal oficio mediante el cual le envían la Cuenta de la Hacienda Pública:</p> <p>a) Federal.</p> <p>b) Departamento del Distrito Federal.</p>
16	Comisión Permanente del Congreso de la Unión de la Cámara de Diputados.	<p>Envía a la Comisión de Vigilancia, por medio de oficio, la Cuenta de la Hacienda Pública:</p> <p>a) Federal.</p> <p>b) Departamento del Distrito Federal.</p>
17	Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.	<p>Recibe oficio mediante el cual turnan la Cuenta de la Hacienda Pública:</p> <p>a) Federal.</p> <p>b) Departamento del Distrito Federal.</p>
18	Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados.	<p>Turna a la Contaduría Mayor de Hacienda, para su revisión y análisis mediante oficio, la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y - la del Departamento del Distrito Federal.</p>

	REPOSABLE	A C T I V I D A D
19	Contadurfa Mayor de Hacienda.	Recibe oficio mediante el cual le turnan la Cuenta de la Hacienda Pública: a) Federal. b) Departamento del Distrito Federal.
20	Contadurfa Mayor de Hacienda.	Elabora orden de auditorfa, a efecto de llevar a cabo la revisión a la Cuenta Pública: a) Federal. b) Departamento del Distrito Federal.

FLUXOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO DE LA ELABORACION Y PRESENTACION DE LA CUENTA PUBLICA DEL GOBIERNO FEDERAL Y DEL D. D.F.

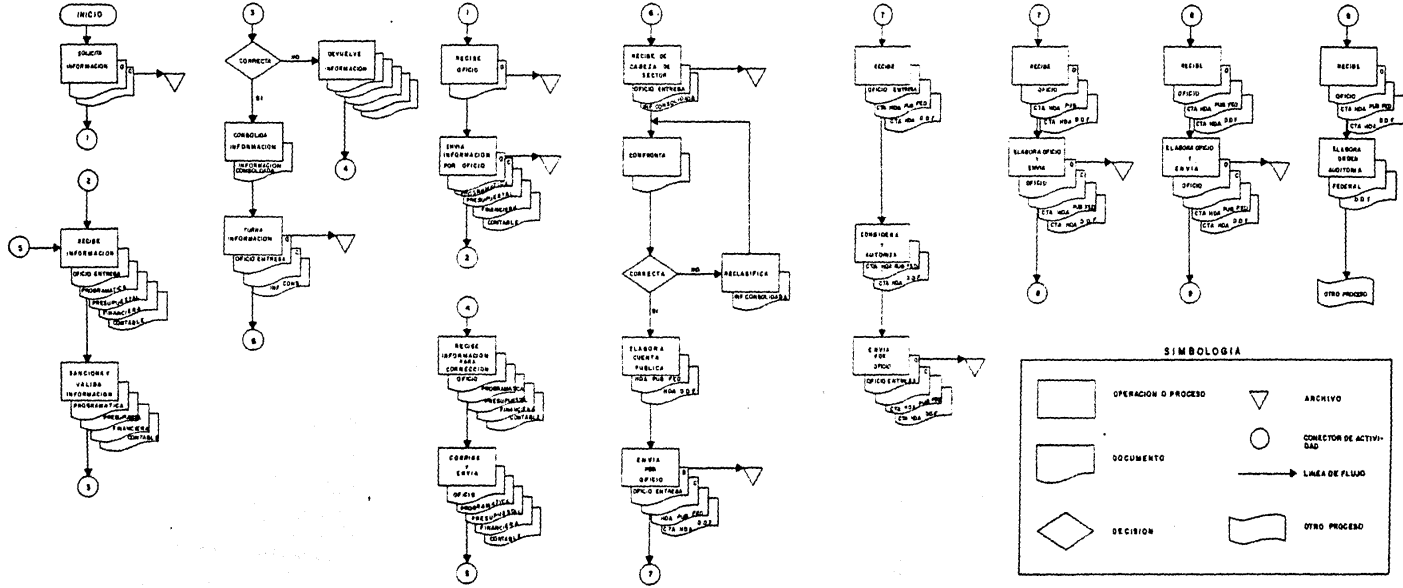
ENTIDADES COORDINADORAS Y/O CABEZA DE SECTOR

ENTIDADES COORDINADAS

SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO
DIR. GRAL. DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

EJECUTIVO FEDERAL

PODER LEGISLATIVO FEDERAL CAMARA DE DIPUTADOS
COMISION PERMANENTE COMISION VISIBILANCIA CONTADURIA MAYOR DE NDA



BIBLIOGRAFIA

"II Seminario de Entidades Fiscalizadoras Superiores Gubernamentales", H. Cámara de Diputados, Comisión de Vigilancia, México, D.F., mayo de 1980.

"III Seminario de Control Gubernamental", H. Cámara de Diputados, Comisión de Vigilancia, México, D.F., mayo de 1981.

"La Fiscalización Superior en México", Asociación - Nacional de Organismos Superiores de Fiscalización y Control Gubernamental (ASOFIS), noviembre de 1984.

Manual de Auditoría, Dirección General de Auditoría de Ingresos, Sector Central, Contaduría Mayor de Hacienda.

Dialogo No. 3. Boletín Interno de la Contaduría Mayor de Hacienda, México, D.F., julio-agosto de 1984.

Dialogo No. 6. Boletín Interno de la Contaduría Mayor de Hacienda, México, D.F.; enero-febrero de 1985.

¿Qué es la Cuenta Pública?, Secretaría de Programación y Presupuesto, Dirección General de Contabilidad Gubernamental, México, D.F., 1979.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,
Editorial Porrúa, México, 1983.

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, Con-
taduría Mayor de Hacienda, México, 1979.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público - -
Federal, Ediciones Andrade, México, 1984.

Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y -
Gasto Público Federal, Ediciones Andrade, México, 1984.

Manual de Auditoría Gubernamental de la Subsecretaría
de Evaluación de la Dirección General de Control y Au-
ditoría Gubernamental de S.P.P. México, 1981.