

11
2ej.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN

**LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
DE LOS RECURSOS FINANCIEROS EN EL SECTOR SALUD**

————— TESIS —————
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
PRESENTAN:
MARIA DEL CARMEN LARA RUIZ
SEBASTIAN ALEJANDRO CHAVEZ
—————

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL DE LOS RECURSOS
FINANCIEROS EN EL SECTOR SALUD**

I N D I C E

PAG.

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

I. ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA

1. Antecedentes	1
2. Definiciones y Conceptos de Auditoría	2
3. Objetivos de la Auditoría	3
4. Control Interno	3
5. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	5
6. Normas, Técnicas y Procedimientos de Auditoría	8
7. Papeles de Trabajo	12
8. Tipos de Informes de Auditoría	16

II. ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

1. Antecedentes	20
2. Conceptos y Alcances de la Auditoría Gubernamental	22
3. Clasificación de la Auditoría Gubernamental	22
4. Objetivos de la Auditoría Gubernamental	27
5. Control Interno (Guías) Gubernamental	27
6. Principios Básicos de Auditoría Gubernamental	31
7. Normas de Auditoría Gubernamental	34
8. Técnicas de Auditoría Gubernamental	40
9. Papeles de Trabajo	44
10. Tipos de Informes de Auditoría Gubernamental	52

III. LEYES Y DISPOSICIONES EN EL SECTOR PUBLICO

1. Antecedentes	57
2. La Secretaría de la Contraloría como Órgano de Supervisión en el Sector Público	59
3. Marco Legal de Actuación de la Dirección General de la Auditoría Gubernamental	60

IV. SECRETARIA DE SALUD

1. Antecedentes	83
2. Avances en el Sistema Nacional de Salud	85
3. Sistema Nacional de Planeación	91
4. Control Presupuestal	95

INFORME DE LOS RECURSOS FINANCIEROS DEL INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA	97
--	-----------

CONCLUSIONES	110
---------------------	------------

BIBLIOGRAFIA	118
---------------------	------------

INTRODUCCION GENERAL

La auditoría es una área de trabajo profesional que en la actualidad ha alcanzado mucha importancia debido al crecimiento y desarrollo empresarial y a la complejidad de sus operaciones. Su área es muy amplia; ya que se propone sugerir y auxiliar a la dirección para la toma de decisiones en los campos del control contable, financiero y administrativo y su valuación de la gestión que le son propios.

La auditoría propone eliminar todas las anomalías que comúnmente se encuentran en las empresas, tales como: errores numéricos, de cálculo y la mala aplicación en las disposiciones legales, todo lo cual repercute en los resultados que se requieren.

Los avances que el presente Régimen ha logrado en materia de auditoría gubernamental, ha sido de vital importancia en virtud de ser una de las herramientas coadyuvantes de los sistemas de control y evaluación de la gestión pública. Con el fortalecimiento de estos sistemas, de alguna forma se facilitará conocer cada vez con mayor claridad y oportunidad, el grado de eficiencia y congruencia de los recursos utilizados y su impacto en la consecución de los objetivos y metas nacionales programadas.

Dentro de los aspectos relevantes que integran este documento, se encuentran los Antecedentes de Auditoría y los Principios de Contabilidad que representan un marco de referencia para uniformar, organizar y permita a la vez, la obtención de información y las Normas de Auditoría, con los que se ha iniciado la regulación de su funcionamiento; también señala las Técnicas y Control Interno aplicables a las operaciones en las Iniciativas Privadas y Públicas, lo que ha permitido unificar los criterios que deben ser utilizados en la realización de las revisiones, dentro del amplio universo que conforman en los sectores tanto privados como públicos.

Todos estos aspectos normativos están apoyados en lo dispuesto por las Leyes de Sociedades Mercantiles (Empresas Privadas) y por las Leyes Orgánicas de la Administración Pública Federal, del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Federal; Federal de las Entidades Paraestatales, General de Deuda Pública, de Obras Públicas, Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda y sobre el servicio de Vigilancia de fondos y Valores de la Federación, así como el Reglamento de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal lo que integran el marco legal de las actividades de la Auditoría Gubernamental.

La Administración a través del Congreso de la Unión, aprueba una serie de normas con el fin de obtener una actividad administrativa del Estado que logre las mejores condiciones de eficiencia y eficacia, propugnando con mayor capacidad y honestidad.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación conjuntamente con las demás Dependencias, llevan a cabo la función de Control en la Administración Pública, para cumplir -- con todos los propósitos señalados anteriormente. Sus funciones -- se encaminan a promover la modernización dentro del aparato Gubernamental, previene y combate la " corrupción " de los servidores públicos, analiza las causas y efectos para no permitir la deshonestidad, negligencia e ineficiencia.

Dicha Secretaría actúa dentro de la Administración Pública, como un organismo de regulación integral para apoyar al ejecutivo en el mejoramiento de los sistemas y controles, con el fin de incrementar la eficiencia de los empleados en el desarrollo de sus funciones y la eficacia de los resultados.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación une -- sus esfuerzos con las Entidades del Sector Público encargadas directamente de la planeación, programación, manejo y aplicación de los recursos, contribuye a que se forme un sistema integrado de control gubernamental para ofrecer una mejor precisión técnica en sus indicadores.

Las demandas sociales que le dieron origen y aun vigentes, son satisfactorias a medida en que sus instrumentos, mecanismos y apoyos coadyuvan efectivamente a mejorar la prestación de bienes y servicios a la comunidad a que se incremente la confianza de la ciudadanía en las dependencias y en los empleados públicos.

Es de gran importancia mencionar el marco legal de la Dirección General de Auditoría Gubernamental, como se muestra en su mayoría en el Capítulo III, siendo un elemento del título de -- esta tesis por la diversidad de sus funciones para la revisión de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal con el propósito de verificar el cumplimiento de los objetivos, -- normas y disposiciones en materia de registro y contabilidad, presupuestación, patrimonio y fondos y valores.

Hablemos resumidamente de la importancia que tienen las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y la de Programación y Presupuesto.

Dentro de las principales atribuciones que otorga la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la de verificar que las entidades comprendidas en la Cuenta Pública, hayan realizado sus operaciones con apego a las Leyes de Ingresos considerando los -- requerimientos del Gasto Público, es decir, que los ingresos deben ir a la par con los Presupuestos de Egresos para cumplir con las disposiciones respectivas de la Ley General de Deuda Pública.

También se le adiciona, la proyección y cálculo de los ingresos del Departamento del Distrito Federal, previniendo que los ingresos del Estado atienda el proceso presupuestal y programática, procurando la sanidad de la Finanzas Públicas.

Se faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establecer los criterios, precios y tarifas para los bienes y servicios de la Administración Pública Federal, haciendo partícipe en su determinación a las dependencias competentes. Además se le integra la competencia de planear, coordinar, evaluar y vigilar el Sistema Bancario del País y las demás instituciones encargadas del servicio público de banca y crédito.

Por lo que le corresponde a la Secretaría de Programación y -- Presupuesto en su carácter de Órgano Rector de la Planeación Nacional de Desarrollo las modificaciones para simplificar los trámites y diferencias para la planeación y programación con la -- adecuada coordinación en su ejecución y señalar una directrix mas clara en el sentido de orientar la coordinación de acciones del -- Ejecutivo Federal con los ejecutivos locales, atendiendo a las necesidades de desarrollo integral que se presenten en las distintas regiones que conforman el Territorio Nacional.

El proceso de planeación atribuido a la Secretaría de Programación y Presupuesto, contiene la reglamentación integral -- del Gasto Público, al concentrar en esta la competencia para establecer las normas sobre la planeación, la programación la -- presupuestación, la ejecución y la evaluación de las obras públicas, así como de las adquisiciones de toda clase que realicen las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, es decir, la Secretaría de Programación y Presupuesto, tiene como finalidad principalmente de proyectar la Planeación Nacional de Desarrollo, coordinar la participación de los gobiernos estatales y municipales, formular el programa del -- Gasto Público Federal y el Presupuesto de Egresos de la Federación, inversión pública de las dependencias en materia de -- Administración y vigilar la operación del Sistema General de --- Administración y Desarrollo de Personal del Poder Ejecutivo Federal.

Breve historial de la Secretaría de Salud con respecto a sus -- reformas y denominaciones hasta la actualidad.

- En 1917, se amplió la competencia al Departamento Administrativo cediendosela a la policía sanitaria en puertos, costas y fron -- teras; las medidas contra el alcoholismo y enfermedades epidémicas.

- En 1937, el Gobierno de la República se esforzó para dar servicios asistenciales a todos los grupos sociales de escasos -- recursos.

Al mismo tiempo, la estructura administrativa efectuó ajustes en su organización para ofrecer eficazmente sus servicios asistenciales a través de la Dirección General de Beneficiencia Pública del Departamento del Distrito Federal y el Departamento Autónomo de Asistencia Social Infantil. Fusionandose en ese mismo año, -- para dar origen a la Secretaría de Asistencia Pública.

- En el año de 1943, se fusionaron el Departamento de Salubridad -- Pública y la Secretaría de Asistencia Pública, creando la Secretaría de Salubridad y Asistencia.

- El 21 de Enero de 1985, se reformo y adiciono a la Ley Organica de la Administracion Publica Federal el cambio de la denominacion de la " Secretaria de Salubridad y Asistencia " por la de " Secretaria de Salud " con el fin de ajustarse a los --- diversos servicios pùblicos, sociales y privados que competen al Sistema Nacional de Salud.

De acuerdo con el Plan Nacional de Desarrollo y conjuntamente con el Sistema Nacional de Salud, la Secretaria de Salud debe -- cumplir con las medidas y onjetivos previstos, apeandose al Presupuesto de Egresos de la Federacion. Considerando una serie de - estrategias para el logro de los mismos.

En el Sistema Nacional de Salud, se utilizaron cinco estrategias en: La Descentralizacion de los Servicios de Salud, - Sectorizacion de la Dependencias y Entidades, la Modernizacion -- Administrativa, La Coordinacion Intersectorial y la Participacion de la Comunidad.

La aplicacion y evaluacion de los recursos financieros tiene - como finalidad la verificacion de las erogaciones, transferencias y aplicaciones de las dependencias para el cumplimiento de las -- metas que se programaron en base al presupuesto autorizado del -- ejercicio.

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES DE LA

AUDITORIA

1. ANTECEDENTES:

Es imposible precisar cuando nació la auditoría, se dice que lo más remoto de la revisión de los registros contables son las tablas de marfil o hueso, encontradas por Agueti M. Rosenblueth, donde encontro que Cosero era contador y auditor del Siglo I antes de nuestra Era.

Se encontraron nombres escritos que corresponden a algún esclavo o liberto y al de su patrón que decían "specta vil" -- que se traduce en "revisado por otra", o sea por Cosero esclavo

La auditoría surgió en forma primitiva, y esta fue desarrollandose conforme a las operaciones que se iban incrementando, como consecuencia del intercambio comercial, familiar, entre pueblos y naciones. Los terratenientes mandaban inspeccionar las cuentas de sus administradores; también se habló en el Siglo XVIII, de las compañías Holandesas de las Indias.

Antes, el auditor se dedicaba a escuchar y comunicar en forma oral, posteriormente fue por escrito y al hacerlo empezaron a -- emitir dictámenes. La auditoría nace en México a raíz de que el -- empresario quiere saber si el tenedor de los libros realmente -- desarrollaba su trabajo; esta se reafirma por el año de 1929 cuando se crean el Instituto de Contadores Públicos y el Colegio de Contadores Públicos de México, al cual se incorporan los egresados de la Universidad Nacional Autónoma de México y del Instituto Politécnico Nacional.

2.- DEFINICIONES Y CONCEPTOS DE AUDITORIA.

Según la revista de Contaduría Pública, el Contador Público - Camerino Gómez Palacios nos define la auditoría como:

" El examen de los libros, registros, documentos e información económica financiera de una entidad, realizada por el contador público, cuyo objetivo es emitir su opinión respecto a la razonabilidad con que los Estados Financieros muestran su posición, los resultados, las modificaciones y los Orígenes y Aplicaciones de los Recursos Financieros, a la fecha o durante el período a que los mismos se refieren de conformidad a Normas de Auditoría y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados ".

Otros autores citan que " La auditoría puede definirse como -- la revisión objetiva de los Estados Financieros originalmente -- elaborados por la administración ".

Sin embargo, en el examen de los Estados Financieros, el auditor habla de una dependencia de:

- a.- Los procedimientos de Control Interno del Cliente.
- b.- La revisión de los registros contables y de las transacciones las cuales descansarán en la evidencia que les dará el carácter de autenticidad y validez.
- c.- La revisión de otros documentos financieros o no financieros y de sus registros, amparándose en la evidencia que sean valederos. y
- d.- La evidencia que se obtenga de fuentes externas, tal como se obtiene de bancos, clientes, acreedores, etc.

En tales condiciones y analizando las definiciones anteriores podemos afirmar que " la auditoría se enfoca a la Evaluación de los Estados Financieros y a examinar el Control Interno de una empresa, con el fin de ayudarla en la administración, en la buena marcha del registro de sus operaciones y al logro de sus objetivos ".

A través de la auditoría sabemos que la información es precisa y adecuada, si las políticas formuladas se han llevado a cabo en las diversas áreas, si la información contable es correcta y oportuna para la toma de decisiones, si han cumplido o no con las obligaciones fiscales.

En pocas palabras, la administración necesita que se lleve a cabo la auditoría, para que se informen del funcionamiento y aprovechamiento de los recursos de la empresa; o también solicitarla cuando crea que existe una anomalía en cierta área.

El auditor, al analizar el correcto funcionamiento de los -- registros de diversas operaciones y la razonabilidad de la situación financiera de la empresa donde este auditando.

3.- OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.

En resumen el Contador Público, Hugo Lara Silva señala que - " el examen de los Estados Financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad con que estos presentan la Situación Financiera y los resultados de sus operaciones de una empresa, de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados aplicados sobre bases consistentes ".

En términos generales el objetivo de la auditoria se basa en la aplicación correcta de las siguientes declaraciones:

- A.- Revisión de los Estados Financieros de acuerdo con las Normas de Auditoria, aplicando los procedimientos que se juzguen necesarios en las circunstancias.
- B.- Que los Estados Financieros presentan razonablemente la - situación financiera de acuerdo con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- C.- Finalmente que dichos Principios se apliquen en forma - consistente en relación al ejercicio anterior.

Al no cumplir con estas condiciones trae como consecuencia una salvedad a la opinión del Contador Público, que en parte se protege por el cumplimiento o fallas en el Control Interno de la empresa.

En conclusión, el auditor con una responsabilidad hacia el lector interesado en los Estados Financieros, debe mejorar las prácticas de su información en general y las de sus clientes en particular, con el fin de dar a conocer las fallas del Control Interno, dando siempre soluciones para aprovechar mejor sus recursos.

4.- CONTROL INTERNO.

El Control Interno como ya se menciona, comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura la promoción de eficiencia en las operaciones y la adhesión de las políticas prescritas por la administración.

Los objetivos principales del control interno se clasifican en:

- A.- Cumplimiento de las políticas generales y planes establecidos por la administración, ya que es una base para la toma de decisiones así como la planeación de actividades futuras.

- B.- Proteger los activos o bienes de la empresa, es decir, que -- establecidas las bases del primer objetivo, se deben cuidar -- los recursos de la entidad con el fin de asegurar que se logre el propósito establecido y además,
- C.- Promover tanto la eficiencia del personal como la eficacia de las operaciones. Por medio de condiciones favorables, el personal buscare la forma de desarrollar mejor su empleo y -- obtener una mejor productividad en la empresa, y así tenemos -- que los elementos que integran el control interno por sistema son:

4.1. Organización

Es un elemento de vital importancia, ya que tiene por objeto el agrupar e identificar la tarea de los trabajos a desarrollarse dentro de la empresa, definiendo la responsabilidad y autoridad -- adecuada a todos los miembros que la integran, estableciendo una cadena de mando y los mas apropiados canales de comunicación, todo esto estructurado y encaminado hacia la obtención de los objetivos de la empresa en forma más eficiente en virtud de que -- existe la responsabilidad para la toma de decisiones de la empresa.

4.2. Sistemas y Procedimientos

El autor Jonh H. Aslet define a los sistemas y procedimientos como: " El sentido común organizado ". O sea para llevar a cabo -- el plan de organización en forma eficiente, deben establecerse técnicas y procedimientos de control que vayan acordes a los planes que se quieren lograr.

Por consiguiente es necesario establecer manuales de procedimientos que comprendan principalmente las instrucciones -- sobre las funciones dadas tanto las generales como las específicas, la asignación de responsabilidades, la división de -- labores y los métodos empleados por la empresa para simplificar las operaciones y facilitar el conocimiento general de como se -- opera la empresa.

4.3. Personal

Es necesario contar con el personal entrenado, el comprenderá el juicio personal de cada uno de ellos. Se que estamos hablando de una rotación de personal, ya que evita el encubrimiento de fraudes y otras irregularidades; la rotación de personal es aconsejable así como también es recomendable que las personas que ocupan puestos de responsabilidad estén "afianzadas" para proteger el negocio contra manejos indebidos.

4.4. Supervisión

Esta parte es de vital importancia ya que de los anteriores elementos del control interno se necesita la constante vigilancia de los mismos, verificando si son los adecuados porque pueden ocasionar que algunas medidas de control resulten inútiles o bien que haya desviaciones de políticas prescritas por la dirección, podemos considerar en parte una evaluación de lo programado y además cerciorarse de que los objetivos se vayan cumpliendo.

5.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Para hablar de principios será necesario conocer el significado de esta palabra por lo que empezamos diciendo que " principio es; el conjunto de reglas y procedimientos para definir la práctica contable aceptada en una fecha particular o determinada ".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.) -- define a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados -- como: " Los conceptos básicos de carácter amplio que deben aplicarse en todos los casos ".

La división de estos principios se presentan en cuatro etapas considerando la importancia que en cada una de ellos genera la actividad e información de la empresa y son:

I.- Delimitan e identifican al ente económico y a sus aspectos financieros:

- A.- Entidad.
- B.- Realización.
- C.- Período Contable.

II.- Establecen bases para cuantificar operaciones y su presentación:

- D.- Valor Histórico.
- E.- Negocio en Marcha.
- F.- Dualidad Económica.

III.- Se refiere a la información:

- G.- Revelación Suficiente.

IV.- Constituyen los requisitos generales del sistema:

- H.- Importancia Relativa.
- I.- Consistencia.

Ahora bien, con el fin de conocer mas a fondo el contenido de cada uno de estos Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, se presentan una breve explicación por cada uno de ellos:

5.1. Entidad

Basicamente se refiere a que la personalidad de un negocio es independiente a las de sus accionistas o propietarios por lo tanto, solo deben incluirse en los Estados Financieros los derechos, obligaciones u operaciones del ente económico independiente.

5.2. Realización

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica que afectan. Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por la compañía realizados cuando han:

- a) Efectuado transacciones con otros entes económicos.
- b) Teniendo lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o
- c) Ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivado de las operaciones de esta, cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios.

5.3. Periodo Contable

Expone que la cuantificación de transacciones y cambios en la situación financiera y/o resultados de operación de la entidad debe identificarse con la época a que pertenece, para lo cual deben efectuarse cortes convencionales en la vida de la entidad, que implican:

- a) Destacar en la información la fecha o periodo correspondiente.
- b) Mostrar cuentas por cobrar y por pagar a corto y largo plazo
- c) Separar en el estado de resultados partidas extraordinarias y de ejercicios anteriores.
- d) Efectuar un corte de operaciones tanto al inicio como al final del periodo contable.

" En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se liquiden ".

5.5. Valor Histórico Original

Las operaciones del ente económico deben registrarse en la contabilidad según sus cantidades de efectivo que se efectuen o la estimación razonable que de ellas se haga al considerarse realizadas contablemente. Asimismo, las cifras deberán ser modificadas si ocurren eventos posteriores que le haga perder su significado.

5.6. Negocio en Marcha

La entidad se presume en existencia permanente salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus Estados Financieros resultaran valores históricos o modificaciones de ellos sistemáticamente obtenidos.

5.7. Dualidad Económica

Establece que la utilización de la partida doble muestra los recursos de que se disponen en la entidad y la fuente de los mismos, es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y realización con otras modalidades.

5.8. Revelación Suficiente

La información presentada en los Estados Financieros deben contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar la situación financiera de operación de la entidad.

5.9. Importancia Relativa

Se refiere en términos generales, que la información de los Estados Financieros deben mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios.

5.10. Consistencia

La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para conocer por medio de la comparación de los Estados Financieros de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

6.- NORMAS, TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define a las normas de auditoría como " Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo ".

Las normas de auditoría se clasifican en:

6.1. Personales.

Se refiere a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda actividad profesional.

6.2. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El trabajo de auditoría cuya finalidad es la tener una opinión profesional legalmente expedido y reconocido, tenga entre namiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditor.

6.3. Cuidado y Diligencia

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su dictamen o informe.

6.4. Independencia

El auditor debe mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

6.5 Ejecución del Trabajo

El auditor debe ejercitar su trabajo con cuidado y diligencia, aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede presentar un cuidado y diligencia adecuada.

Estos elementos básicos fundamentalmente en la ejecución del trabajo, constituye la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable de las exigencias del cuidado y diligencia.- Para tener una mayor eficiencia en la ejecución del trabajo se debe considerar:

6.5.1. Planeación y Supervisión

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, y si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada por el personal competente, es decir, el responsable debe aplicar su juicio para determinar el grado de supervisión requerida, basado en las personas asignadas al proyecto y en la complejidad del mismo.

6.5.2. Estudio y Evaluación del Control Interno

El auditor debe ejecutar un estudio de evaluación adecuada del Control Interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

6.5.2. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

6.6. Informe

El resultado final del trabajo del auditor es el dictamen o informe; mediante este pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor le da confianza a los interesados de los Estados Financieros para presentarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operación de la empresa.

Por último, es principalmente, a través del dictamen o informe como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos es la única parte de nuestro trabajo que queda al alcance.

Esa importancia del informe o dictamen tiene para el auditor, para sus clientes e interesados que van a confiar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente.

6.6.1. Aclaración de la Relación con los Estados Financieros o Información Financiera y Expresión de Opinión

En todos los casos en que el nombre del Contador Público que asociado con los estados financieros o información financiera, deberá de expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión profesional a pesar, de haber hecho un examen de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

6.6.2. Bases de Opinión de los Estados Financieros

El auditor al opinar sobre los estados financieros debe observar que:

- a) Fueron preparados con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes
- c) La información presentada en los mismos, y en las notas relativas es adecuada y suficiente para la razonabilidad e interpretación. Por lo tanto en caso de excepción a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y sus efectos cuantificados sobre los estados financieros.

7. TECNICAS DE AUDITORIA.

El Contador Público Víctor Manuel Mendivil define a las técnicas de auditoría como: " Los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión ".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, menciona que -- las técnicas de auditoría se clasifican en:

7.1. Estudio General

Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

7.2. Análisis

Es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

7.3. Inspección

Examen físico de bienes materiales o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en contabilidad o presentada en los estados financieros

7.4. Confirmación

Obtención de una comunicación escrita, de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto de informar de una manera válida sobre ella.

7.5. Investigación

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

7.6. Declaración

Manifestación por escrito con la firma del interesado de los resultados obtenidos de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

7.7. Observación

Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos. V.gr. Estar presente en la toma física de los inventarios de la empresa.

7.8. Cálculo

Verificación matemática de algunas partidas en especial como la valuación de los inventarios y la verificación de la depreciación acumulada a la fecha del examen o cierre del ejercicio.

B. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Los Contadores Públicos Jaime del Valle y Alberto Alvarez definen a los Procedimientos de Auditoria como: " Un conjunto de técnicas de investigacion aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros -- sujetos a un examen mediante los cuales el Contador Publico obtiene las bases para fundamentar su opinion ".

La extencion y alcance es la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican practicamente, y así tenemos varios procedimientos de aplicacion general que son:

B.1. Técnicas de Auditoria y Pruebas Selectivas

Que a su vez se clasifican en:

a) A base de criterio.

b) muestreo estadístico.

Los cuales deben ser plasmados en papeles de trabajo.

9.- PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo son el resumen de la labor realizada, sirven como base para fundamentar la opinion que el auditor va a emitir, pueden ser posteriormente, fuente de aclaraciones o extensiones de informacion y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene, la solidez y calidad profesional de su trabajo.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen como base para la opinion del auditor y por la consideracion que pueden llegar a tener posteriormente para su propia responsabilidad profesional, es absolutamente indispensable dejar afirmado que los papeles de trabajo son del propia auditor que ha realizado el examen, sujeta solamente, en el uso de dichos papeles de trabajo y de la informacion de ella contenida, a las exigencias ineludibles del deber generico del secreto profesional que todo auditor tiene. (X)

Ahora bien, es de consideracion mencionar algunas finalidades que se persiguen en la elaboracion de los papeles de trabajo:

(X) Instituto Mexicanos de Contadores Publicos, Boletín de la Comision de Normas y Porcedimientos de Auditoria (Num. 2) Mexico, D. F. Pág. 9

A.- Los papeles de trabajo que elabora el auditor sirven como -- lazo que une el informe de auditoría con los registros y demás -- información del cliente, constituyen una prueba de validez o corrección de los registros del cliente, así como del informe de auditoría.

B.- También, señalan el grado de confiabilidad que se puede tener sobre los sistemas de control interno y de auditoría interna y le sirven al auditor como fuentes a las cuales se puede acudir para la obtención de datos de referencia cuando discuta con sus clientes respecto a asuntos de negocios, conociendo así mismo los problemas que surgen tanto con organismos fiscales, federales y estatales, como con organismos gubernamentales.

C.- En el caso excepcional de procesos legales, le sirven al auditor para " defenderse " en caso que se le atribuya una posible negligencia o fraude.

D.- Permite que cualquier socio del Despacho de Contadores o bien el jefe de auditoría pueda tener una base para revisar la labor - de investigación que hayan realizado otros miembros del mismo.

E.- Finalmente, si los registros de un cliente fueren robados, -- perdidos, quemados o alterados, los papeles de trabajo del auditor serán de gran valor en el afán de llevar a cabo una reconstrucción en general de los registros en cuestión.

9.1.- CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Las cédulas y documentos que integran los papeles de trabajo se clasifican por:

9.1.1. Por su uso

Los papeles de trabajo contienen información útil para varios ejercicios (actas constitutivas, contratos a plazos mayores de un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de organización y de procedimientos, etc.). Por su utilidad se acostumbra conservarlos en un expediente especial cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables tanto de la empresa como de las autoridades fiscales.

De la misma manera los papeles de trabajo pueden contener -- información útil solamente para un ejercicio determinado, en este caso, tales papeles de trabajo se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refiera.

9.1.2. Por su Contenido

Aún cuando el diseño y contenido de los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en la secuela del trabajo de auditoría, papeles " clave " cuyo contenido está definido y hace característicos, por ejemplo:

9.1.2.1. Cédulas Matrices

Son los estados que muestran la información a revisión, y que sirven para referenciar las cédulas sumarias y directamente algunas cédulas analíticas.

Cuando la auditoría se practica para verificar las información que produce la administración de las organizaciones, se toman como cédulas matrices los estados financieros y la realización que integran dicha información, estos son generalmente:

- a) Síntesis del Presupuesto.
- b) Estados de Financieros de Operación.
- c) Estados que muestran el Avance hacia los Objetivos.
- d) Balanza de Comprobación.

9.1.2.2. Cédulas Sumarias

Por cada uno de los renglones de la cédula matriz, se refieren a los diversos rubros o cuentas de los estados financieros agrupando a los distintos conceptos que integran los saldos que se muestran en la cédula matriz, esta es de vital importancia porque representa la información condensada de los libros y registros de donde se tomaron los datos.

9.1.2.3. Cédulas Analíticas

Los conceptos importantes de las cédulas sumarias se estudian en cédulas analíticas de la cuenta o subcuenta examinada en el lapso elegido para la práctica de la auditoría y describe específicamente las pruebas efectuadas.

9.1.2.4. Documentos Probatorios y Accesorios

La importancia de los hechos y situaciones que ameritan observación o comentario especial en el informe, puede aconsejar que no sólo describa la prueba en los papeles de trabajo, sino que

se anexe al legajo copias o certificaciones de los documentos de prueba.

Entre estas certificaciones, resaltan las que los funcionarios de la organización examinada dirigen al auditor en relación con la revisión practicada, y se refiere a:

- a) Hechos o situaciones no susceptibles de verificación por -- procedimientos normales de auditoría, tales como las certificaciones de que no se han celebrado operaciones que no hayan sido registradas en libros, de que no existen juicios pronovidos por terceros en contra de la organización que pudiera afectar la propiedad de sus activos o constituir responsabilidades que no esten registradas, que las existencias de fondos, valores y bienes no incluyen partidas propiedad de terceros y otros asuntos semejantes.
- b) Opiniones acerca de situaciones y hechos relevantes que -- ameriten comentarios en el informe.

9.2. INDICES

Para facilitar la localización, los papeles de trabajo se -- marcan con " indices " que identifiquen claramente la sección del expediente donde deben ser archivados, y consecuentemente, donde -- podran localizarse cuando se le necesite posteriormente. Es decir es el orden que se les da en el expediente como se presentan las -- cuentas en los estados financieros.

Los indices se asignan de acuerdo con el criterio del auditor y pueden usarse para este objeto, números, letras o la combina -- ción de ambos. De este modo el índice permite observar ordenadamente los papeles de trabajo y se vuelven un instrumento -- altamente eficiente. Además, permite referenciar las cédulas que -- por tener datos comunes al ser verificados en una, obviamente -- estan comprobados por otra y así sucesivamente.

9.3. ELEMENTOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo deben ser claros y concisos respecto a la cuenta u operacibn a que se refieren, del trabajo desarrollado y de las conclusiones obtenidas, esto se logra estableciendo un -- mínimo de elementos que es conveniente tener en cuenta al elabo -- rarlos; a medida de ilustración se enlistan algunos elementos que debe contener toda " cédula " de trabajo de auditoría:

- a) Nombre de la Empresa y fecha en que se preparo.
- b) Fecha del cierre del ejercicio examinado.

- c) *Título o descripción breve de su contenido.*
- d) *Nombre de quien lo preparo.*
- e) *Fuente de donde proceden los informes (cuando proceda).*
- f) *Descripción del tipo de auditoría que se esta efectuando.*
- g) *Conclusiones.*

10. TIPOS DE INFORMES DE AUDITORIA.

El informe aun cuando tambien constituye una evidencia por -- escrito de la opinion profesional del Contador Publico Independiente o Interno, viene a constituir un documento privado que no necesariamente va a servir para que personas ajenas interesadas en los resultados de la compañía basen su opinion.

Este documento, puede referirse unicamente a una área o renglón de los estados financieros y no como el dictamen que se refiere a un todo y además deben cumplirse ciertos requisitos para la emisión del mismo, de lo contrario no será válido dicho documento.

La palabra " informe " se define como; " Noticia que se da a un negocio o persona ". O sea no necesariamente es un juicio, -- solamente se " informa " de los resultados obtenidos, pero no -- forzosamente debiera cumplir con los requisitos previamente establecidos en el mismo, como sucede en el dictamen.

La opinion del auditor respecto de los estados financieros de un cliente se expresa en lo que se acostumbra denominar " dictamen ", el cual consta de tres párrafos principalmente:

- A.- *El de Procedimientos.*
- B.- *El de Opinion. y*
- C.- *El Legal del Impuesto al Valor Agregado, aun cuando no es común en la actualidad, sino que se presenta por separado o por medio de una nota a los estados financieros.*

El primero se indica el alcance de la auditoría, en el segundo aparece la opinion del auditor respecto a la correcta presentación de los estados financieros y en el tercero señala el -- cumplimiento del impuesto y pago del mismo a la Autoridad correspondiente.

Ahora bien, los informes de auditoría por lo general se clasifican en dos tipos:

- *Cortos o dictámenes, se extienden a favor de los accionistas o del administrador unico y tambien a favor de acreedores.*
- *Los informes largos, son solicitados por el cliente del*

auditor, se extienden a favor de la administración y podrán o no dirigirse a los accionistas, acreedores, analistas de crédito o de inversiones y otras personas interesadas o de quien lo sollicito.

En varias compañías resultan probable que el personal de contabilidad pueda elaborar estados financieros adecuados, comparaciones, análisis, información estadística, calcular razones simples y hacer comentarios que puedan ser necesarios para la administración y para fines de control por lo que en tales casos el informe de auditoría será de tipo corto.

Sin embargo en otras compañías el personal del departamento de contabilidad puede no estar capacitado; en tales casos la administración dependerá del auditor no tan sólo para que rinda su opinión con respecto a lo razonable de la presentación de los estados financieros, sino también se le pedirá que presente los análisis, razones, etc., en tales casos se elaborará un informe largo de auditoría; cabe hacer notar que este informe largo comprende un análisis completo de los estados financieros, la evaluación del Control Interno y la correcta aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Al terminar su trabajo, el Contador Público presenta a su cliente un informe de lo que ha encontrado, en donde muestra las deficiencias, ya sea de una área específica o todo en general.

10.1.- DICTAMEN.

Es el documento suscrito por el profesionista conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre estados financieros de su cliente. Asimismo debemos tener presente que el dictamen consta de afirmaciones básicas tales, como dirigirse a la persona que contrato los servicios del Contador Público, existe la certeza moral que los estados financieros son razonables y existe responsabilidad por parte del Contador Público hacia personas interesadas en los resultados de la compañía, entidad, dependencia sujeta a examen, etc.

Por consiguiente, al emitir el Contador Público su dictamen, esta proporcionando a los lectores de los estados financieros, todos los elementos de juicio necesarios para llevar a cabo la comparación de los resultados obtenidos por el Contador Público. La firma que aparece en el dictamen, requiere de autorización de la Dirección General de Profesiones y en los dictámenes fiscales, es necesario además que el Contador Público este registrado en la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (D.A.F.F.) y al Colegio de Contadores Públicos.

10.2.- CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS.

" El hecho que el Contador Público emita su dictamen sin salvedades, no implica su aprobación tácita al sistema de control interno ". Al momento de efectuar el Contador Público el correspondiente estudio y valuación del control interno, no necesariamente tendrá la obligación de emitir sus opiniones sobre todas las debilidades y posibilidades de mejorar en todos los controles internos establecidos.

La preparación de las cartas de sugerencias deben considerarse como una complementación de los servicios del Contador Público informa a su cliente de cualquier sugerencia que tenga para mejorar el control y procedimientos de contabilidad en la organización, por lo tanto, las sugerencias siempre van encaminadas a mejorar:

A.- Controles Internos y Procedimientos Contables.

B.- La Eficacia de la Administración, así como las Operaciones de la Empresa.

Al momento de desarrollar su trabajo al Contador Público debe estar " alerta " para detectar áreas en las que pueda sugerir -- cambio a los sistemas y procedimientos, o bien para que produzca ventajas útiles a sus clientes; al momento de elaborar la carta de observaciones y sugerencias, deberá tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

- a) Debera ser elaborada con un lenguaje claro, conciso y correcto y usar ciertas tácticas de convencimiento.
- b) Los comentarios provocan la atención del ejecutivo de la administración indicando las ventajas de los sistemas propuestos.
- c) Las sugerencias deben ser constructivas y deberan mencionarse por orden de importancia, y mencionar a la persona responsable para que se lleven a cabo tales sugerencias.

Lo más conveniente es que el Contador Público presente su carta de observaciones y sugerencias, en una fecha oportuna que sea adecuada para que no pase inadvertida por haberla presentado en forma extemporánea, ya que esto ocasionaría volver a cometer los mismos errores y la toma de decisiones serian las mismas. Es decir, al omitir la administración las recomendaciones del auditor, trae por consecuencia lo siguiente:

- a) Por fallas que hubiese, la compañía tendría la necesidad de solicitar nuevamente una auditoría sobre una area determinada y por lo tanto seria un gasto doble.
- b) Por parte del Contador Público, este volvería a efectuar la investigación sobre las observaciones y sugerencias omitidas por la administración.

CAPITULO II

ASPECTOS GENERALES DE LA

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

1. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

En Diciembre de 1976, al tomar posesión el nuevo gobierno presento a la Cámara de Diputados, entre otras, las siguientes -- iniciativas y su aprobación de las mismas:

- Ley Orgánica de la Auditoría Pública Federal, Ley de Presupuestos, Contabilidad y Gasto Público, Ley de Deuda Pública y Reformas a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, para reforzar el proceso de la reforma administrativa que constituía una de las intenciones primarias en el gobierno del Ejecutivo Federal.

- Hasta el año de 1976 el único órgano contabilizador federal era la Secretaría de Hacienda, que en su Contaduría de la Federación recibía las cuotas de aproximadamente 1000 diversas oficinas -- recaudadoras, pagadoras y almacenes para obtener el monto de la -- recaudación, los gastos presupuestales y los movimientos de almacén, con ellas se entregaban la situación financiera de la Federación y formaba la Cuenta Pública Anual, que se entregaba al Poder Legislativo. Además formulaba mensualmente un estado condensado -- de ingresos de gran utilidad para los organismos relacionados con las finanzas públicas.

No se proporcionaba información de las Secretarías de Estado, por la demora en la recepción de la documentación y su contabilización, por general el control presupuestal estaba a -- cargo de cada Secretaría, con procedimientos y sistemas propios.

La centralización de la Contabilidad Gubernamental en una -- sola dependencia limitó mucho su conocimiento y difusión como -- sistema de información, pues no se creó una doctrina que debidamente divulgada crearía conciencia de su impotencia técnica y profesional.

La estructura antes descrita cambió totalmente el 31 de diciembre de 1976, al promulgarse la Ley de Presupuestos, Contabilidad y Gasto Público que en una de sus partes obliga a -- las Secretarías y Departamentos de Estado a llevar registros y -- producir con periodicidad necesaria los estados contables que reflejen adecuadamente su situación financiera y complementa el -- sistema de presupuestos por programas iniciado dos años atrás que requería un apoyo técnico-administrativo que informe de los gastos e inversiones en los programas y que permitiera la comparación -- con su avance real, así como los ajustes o adecuaciones necesarios para obtener las metas señaladas en el presupuesto.

A partir de 1977 las oficinas recaudadoras, las pagadorías y los almacenes entregaban sus cuentas al Órgano de Contabilidad de cada Secretaría, el cual los revisa y en su caso los corrige, los registra y elabora los estados financieros que son presentados a --

las autoridades respectivas. Es decir, en la actualidad se proporciona información detallada en el lugar de su utilización, para la oportuna toma de decisiones; además, la misma información condensada se entrega a la Unidad de Contabilidad Federal para su consolidación de la Cuenta Pública que se presenta al Congreso de la Unión.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda del 29 de Diciembre de 1978, y la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y Empleados de la Federación, fueron un segundo paso en esta etapa de ordenamiento de la Administración Pública Federal y de Fiscalización del Gasto. Es posible que a un futuro surjan nuevas reglas y vengán a afianzar los cambios al procedo administrativo iniciados en 1976.

2. CARACTERISTICAS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

La Contabilidad Gubernamental, al igual que la Privada, tiene como cimientos la partida doble y una doctrina contable tradicional; su estructura se constituye con los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. En cualquier caso, los principios y procedimientos de registro son similares y deben apoyarse en un catálogo de cuentas adecuado, de conformidad con las actividades que realice la entidad y en los libros mayores y auxiliares para registrar las operaciones financieras que permiten obtener datos para elaborar los estados financieros (Balance General y Estado de Ingresos y Egresos), de acuerdo con su magnitud económica y -- los preceptos legales que la rijan.

La contabilidad privada se relaciona principalmente con empresas que operan para obtener rendimientos económicos, la contabilidad gubernamental sirve al Gobierno Federal para registrar sus operaciones, las cuales deben satisfacer necesidades colectivas y sociales, sin fines lucrativos. Asimismo, se caracteriza porque maneja por obligación dos tipos de operaciones claramente definidas:

2.1. Presupuestarias

Son las que derivan de la aplicación del Presupuesto de Egresos e Ingresos, que el Poder Legislativo aprueba año con año.

2.2. No Presupuestarias

Son aquellas que no están incluidas en los documentos señalados en el párrafo anterior y que normalmente se refieren a operaciones que hace el gobierno en calidad de particular y que se registran en cuantas especiales entre las que encontramos:

a) Activos

Remesas de númerario, desudores diversos, etc.

b) Pasivos

Documentos y percepciones a favor de terceros, acreedores por operaciones ajenas al presupuesto, etc.

3. CONCEPTOS Y ALCANCES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La importancia de las acciones del sector público mexicano aunadas al número de operaciones que esta realiza, ha derivado la necesidad de fortalecer los mecanismos de la evaluación y control y dentro de esto, el de la Auditoría Gubernamental.

Por ello, el alcance que tiene actualmente esta disciplina implica que su normatividad y forma de ejecución se orienten hacia aspectos no sólo de tipo financiero, sino que además, comprenda revisiones del cumplimiento de los programas, del funcionamiento de los sistemas operacionales y de la legalidad de las operaciones.

Esta nueva orientación de la Auditoría Gubernamental ha originado la necesidad de fortalecer, homogenizar y regular sus prácticas para unificar criterios en los órganos de auditoría interna de las dependencias y entidades, ayudando así a que los responsables de la ejecución de los programas conozcan sobre la eficiencia, eficacia y congruencia con lo que se han utilizado los recursos en el logro de sus objetivos y metas establecidas, - permitiéndoles de esta manera que con oportunidad, se promuevan las medidas de mejoras o ajustes que sean necesarios.

4.- CLASIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La Auditoría Gubernamental como toda auditoría, se clasifica en:

4.1. POR SU AMBITO

4.1.1. Auditoría Interna

Es la que realiza el personal adscrito a la propia dependencia o entidad. Su importancia radica en que se constituye el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnóstica y evalúa el funcionamiento de otros controles,

proporcionando a los responsables de la dirección, la información que contribuya sobre el resultado de su gestión y propiciando, en su caso, la adopción de las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficiencia en el logro de las metas y objetivos asignados.

Siendo la tendencia de la Administración Pública de fortalecer el esquema de participación corresponsable de los tres diferentes niveles del gobierno, para proporcionar una mayor agilidad y efectividad de la gestión pública, se recomienda que paralelamente, se apoyen y optimicen los sistemas de autocontrol que en lo particular tienen establecidos las dependencias o entidades.

Por ello, la Auditoría Interna adquiere mayor importancia, ya que se constituye en el mecanismo idóneo para determinar si los sistemas de autocontrol implementados funcionan adecuadamente.

La Auditoría Interna debe realizar y evaluar los procedimientos de administración, contabilización y en general, los que dan origen a la toma de decisiones, pero sin intervenir en su ejecución como parte de sus funciones, participe en actividades específicas, como por ejemplo: la toma de inventarios físicos, remates, bajas y otros actos similares, su acción debe contentarse a testificar y observar.

La auditoría debe tener libre acceso a cualquier operación o actividad que amerite un examen; es necesario que dependa directamente del titular de la dependencia o entidad, a fin de satisfacer el ordenamiento legal aplicable, con objeto de que cuente con el apoyo necesario.

Para el desarrollo de las actividades de Auditoría Interna es necesario que exista una estrecha coordinación y efectiva comunicación con las diferentes unidades, para propiciar que las acciones de revisión se desarrollan bajo un esquema de participación conjunta.

4.1.2.- Auditoría Externa

Es la que práctica el profesionista independiente a la entidad en cuestión, con objeto de emitir un juicio sobre la situación financiera y presupuestal que guarda dicha dependencia a una fecha determinada.

El enfoque que tradicionalmente ha tenido este tipo de revisiones, ha sido orientado de un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros de las entidades del sector paraestatal. (X)

(X) A esta actividad se le denomina auditoría externa financiera y sólo podrá ser realizada por Contadores Públicos, bajo las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En virtud de los nuevos requerimientos que se tienen en materia de control y evaluación, es necesario reorientar el desarrollo de estas actividades con el fin de estimular a las dependencias coordinadoras del sector y a las entidades, para que utilicen los servicios profesionales para la realización de otro tipo de auditoría tendiente a examinar la eficiencia y eficacia de las operaciones de las dependencias y entidades.

4.2. POR SU TIPO

En diferentes documentos y eventos, se han expresado diversos criterios y aceptaciones para denominar a las revisiones específicas que se hacen de las operaciones de gobierno, manejando términos como: Auditorías Administrativas, Presupuestales, Técnicas, Legales, de Eficiencia, Operacionales, de Sistemas; sin embargo, no siempre se conciben de igual forma el contenido y alcance que cada una de ellas tiene, por lo que es necesario establecer una convención de los términos que se manejarán y lo que debe entenderse por cada uno de ellos.

4.2.1.- Auditoría Financiera

*Es aquella que comprende el examen de las transacciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil. (**)*

4.2.2.- Auditoría Operacional

Este tipo de auditoría comprende el examen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y de información.

Los aspectos fundamentales de esta auditoría son determinar si:

- a) La estructura organizacional de la dependencia o entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas que tiene asignadas.*
- b) Los recursos con que cuenta la dependencia o entidad son suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.*
- c) Los sistemas operativos contienen los procedimientos para el desarrollo de las actividades encomendadas.*
- d) En la ejecución de los programas se utilizan los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.*

- e) El sistema de información es oportuno, confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.
- f) El sistema de información refleja el efecto físico y financiero de la aplicación de los recursos.

4.2.3. Auditoría de Resultados

Esta auditoría analiza la eficiencia y congruencia alcanzada en el logro de objetivos y las metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestal.

El análisis de la eficacia se obtendrá revisando que efectivamente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo, lugar, cantidad y calidad requeridas.

La congruencia se determinará al examinar la relación lógica que existe entre el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestal.

4.2.4. Auditoría de Legalidad

Esta tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de sus actividades ha observado el cumplimiento de las disposiciones legales que les sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.).

4.3. POR SU CONTEXTO

4.3.1. Auditoría Integral

Es cuando en una sola revisión concurren las cuatro tipos de auditorías (financiera, operacional, de resultados de programas y de legalidad).

4.3.2. Auditoría Parcial

Será aquella en la que no se practiquen todos los tipos de auditoría.

4.4. POR SU APLICACION

Las auditorías podrán realizarse a diferentes niveles, en atención al objetivo que se persiga en la revisión, pudiendo practicarse a unidades, programas y actividades.

(XX) En el caso de auditoría externa financiera, el contador público deberá emitir un dictamen.

4.4.1. Auditoría a Unidades

Se entiende por unidad, aquella área que tiene asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad.

Las unidades, atendiendo al tipo de actividad que realizan se clasifican en:

4.4.1.1. Unidades Sustantivas

Son aquellas que realizan funciones tendientes a lograr en forma específica los objetivos para los cuales fue creada la dependencia o entidad.

4.4.1.2. Unidades de Apoyo Administrativo

Son aquellas que realizan funciones de tipo administrativo en apoyo al logro de los objetivos de las unidades sustantivas.

Las unidades responsables podrán ser, una Dirección General, Dirección de Área, una Subdirección, un Departamento, etc., en el caso de las unidades asignadas dos o más programas, el alcance de la revisión comprenderá la totalidad de los programas bajo la responsabilidad de la unidad auditada.

4.4.2. Auditoría a Programas

El segundo nivel de la Auditoría Gubernamental es el de la auditoría a programas que comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades.

En este caso se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que este establecido en la estructura programática del presupuesto, excluyéndose los otros que pudieran estar bajo la responsabilidad de la misma unidad.

4.4.3. Auditoría de Actividades

Es el alcance que comprende este nivel de auditoría, esta circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con los objetivos específicos a examinar y que sean diferentes a unidades o programas, por ejemplo; En el sistema descentralizado de pagos encontramos que en su funcionamiento intervienen varias unidades que en determinados aspectos tienen injerencia con el pago de remuneraciones al personal (recursos humanos, contabilidad, presupuesto, cómputo, etc.).

5. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Con el fin de evaluar a las dependencias de la Administración Pública en su programación, presupuestación y en el cumplimiento de las disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, se mencionan los principales objetivos que se tienen establecidos en la Auditoría Gubernamental:

- a) Analizar si el control interno contribuye a la obtención de información financiera confiable, oportuna y útil para la -- adecuada toma de decisiones.
- b) Analizar si las dependencias o entidades, con los recursos -- que le fueron asignados han cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidos en sus programas autorizados.
- c) Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad -- en la asignación y utilización de los recursos asignados.
- d) Revisar si cumplen con las disposiciones legales, normas y -- políticas aplicables a las dependencias o entidades.
- e) Formular las observaciones, sugerencias y recomendaciones -- tendientes a mejorar las operaciones de las entidades o dependencias, así como para corregir las desviaciones o deficiencias encontradas.
- f) Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan -- sido aprobadas, con el objeto de cerciorarse de que efectivamente se implantaron.
- g) Establecer los sistemas de procedimientos para la vigilancia -- de fondos y valores del Gobierno Federal.
- h) Preparar los elementos sobre los proyectos de normas en -- materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores.

6. CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL.

El propósito que se persigue con el establecimiento de estas guías, consiste en dar a conocer a los órganos de auditoría interna, aquellos puntos relevantes que deben tomar en cuenta en la ejecución de las auditorías y en algunas de las áreas que por su importancia dentro del proceso de ejecución y en el ejercicio del gasto, es necesario revisar prioritariamente, así como para apoyar a los auditores en el desarrollo de procedimientos al

formular su programa específico de revisión.

Dichas guías no pretenden limitar el criterio del auditor, ni cubrir todos los puntos que se requieren para realizar la auditoría, ya que su propósito se circunscribe únicamente a orientar el contenido mínimo de los exámenes en base al tipo, magnitud y complejidad de las operaciones que realice la dependencia respectiva.

Por tal motivo, se sugiere que en forma particular cada órgano de auditoría interna desarrolle guías específicas para la revisión sustantiva, poniendo en especial atención en contemplar los procedimientos de control interno a efecto de lograr con mayor certeza que los sistemas empleados sean veraces y confiables. Por su aplicación, las guías de auditoría interna gubernamental se clasifican en:

6.1. GUIAS GENERALES

Establecen los objetivos principales de los diferentes tipos de auditorías y señalan los puntos importantes que deben tomarse en consideración al aplicarlos.

6.1.1. Guía General de Auditoría Financiera

Objetivos:

- a) Revisar el adecuado y oportuno registro de las operaciones financieras.
- b) Cerciorarse de la razonabilidad de los estados financieros
- c) Determinar si la información producida es útil y oportuna para la adecuada toma de decisiones.

Guías:

- a) Evaluar el control interno del sistema contable.
- b) Revisar la utilización consistente de los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables al sector público.
- c) Revisar que el sistema de registro contable abarque todas las operaciones.
- d) Revisar que las operaciones se registraron correcta y oportunamente.
- e) Revisar que los registros estén basados en documentos, fuente originales.

- f) Revisar que los documentos fuente reúnen los requisitos legales, formales y numéricos.
- g) Revisar que los estados financieros estén basados en las cifras de los registros contables.
- h) Cerciorarse que la presentación de los estados financieros estén de conformidad con las técnicas de clasificación y agrupación de cuentas.
- i) Revisar que los estados financieros contengan los anexos necesarios.
- j) Revisar que la información financiera proporcione los elementos necesarios para la toma de decisiones.

6.1.2. Guía General de Auditoría Operacional

Objetivos:

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

Guías:

- a) Revisar si la estructura organizacional de la dependencia o entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas.
- b) Cerciorarse si la dependencia cuenta con los recursos financieros, humanos y materiales suficientes para cumplir con sus programas.
- c) Revisar que se tengan establecidos claramente las actividades a realizar y que estas estén contenidas en los manuales respectivos como procedimientos.
- d) Revisar si en la ejecución de los programas se utilizaron los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
- e) Cerciorarse que el sistema integral de información interna

es oportuna, confiable y útil para la adecuada toma de --
decisiones.

- f) Revisar que el sistema integral de información refleje el efecto físico financiero de la aplicación de los recursos.

6.1.3. Guía General de Auditoría de Resultado de Programas

Objetivos:

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

Guías:

- a) Conocer las metas y los objetivos que se programaron en el presupuesto autorizado.
- b) Conocer los recursos que se asignaron en el presupuesto -- autorizado, para lograr las metas y objetivos programados.
- c) Comparar los recursos ejercidos con los programados en el presupuesto autorizado.
- d) Comparar los objetivos y metas alcanzados con los -- autorizados en el presupuesto respectivo.
- e) Revisar que la aplicación de los recursos se canalizan a -- los programas para los que fueron asignados.
- f) Revisar que las metas se lograron en el tiempo y lugar con la cantidad y calidad requerida.
- g) Revisar que las metas logradas tienen una interrelación -- ibgica con el avance del ejercicio presupuestal.

6.1.4. Guía General de Auditoría de Legalidad

Objetivos:

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

Guías:

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

6.2. GUIAS ESPECIFICAS

Determinan los objetivos concretos de algunas auditorías, referidas a las áreas de apoyo y de ciertos aspectos que han sido considerados como prioritarios.

7. PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Los principios básicos representan un marco de referencia para uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables así como organizar y mantener una efectiva sistematización que permita la obtención de información veraz en forma clara y concisa.

Asimismo, la aplicación y observancia de los Principios de Contabilidad Gubernamentales en el registro de las operaciones y en la preparación de Estados Financieros, Presupuestales y Patrimoniales hace posible obtener información que por sus características de oportunidad y confiabilidad resulta una verdadera base para la toma de decisiones.

Con base en el estudio efectuado por la Dirección General de Contabilidad, dependencia de la Secretaría de Programación y Presupuesto, se concluyó que los principios de contabilidad:

- *No se contraponen en sus aspectos técnicos y formal a los emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.*
- *Viene a constituir el esquema básico de la contabilidad gubernamental del cual se derivan las reglas de aplicación particular que resuelven problemas específicos de contenido y de presentación.*
- *Los Principios de Contabilidad establecidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, son aplicables al sector Paraestatal íntegramente, tal como han sido observados hasta la fecha.*

- Son aplicables a los ámbitos Centrales y Paraestatales de la Administración Pública Federal.

Los Principios de Contabilidad Gubernamentales se definen como los fundamentos esenciales para sustentar el registro correcto de las operaciones, la elaboración y presentación oportuna de estados financieros, basados en su razonamiento, eficiencia demostrada, respaldo de legislaciones especializadas y aplicación general de la Contaduría Gubernamental en tales condiciones, a continuación se enuncia un grupo de los Principios de Contabilidad Gubernamental que se consideraron los más importantes:

7.1. Ente

Se considera ente a toda dependencia gubernamental con la existencia propia e independiente que ha sido creada por la Ley o Decreto.

La entidad pública, es un organismo establecido por una legislación específica, la cual determina los objetivos de la misma, su ámbito de actuación y sus limitaciones.

La información contable pertenece a entes claramente definidos que constituyen combinaciones de Recursos Humanos, Materiales y Financieros con el fin de lograr los objetivos que se establecen en el ordenamiento jurídico que lo creó.

7.2. Existencia Permanente

Se considera que el ente tiene vida permanente, salvo modificación posterior de la Ley o Decreto que lo creó, en lo que se especifique lo contrario.

7.3. Cuantificación en Términos Monetarios

Los derechos, obligaciones y en general las operaciones que realiza el ente serán registradas en moneda nacional.

7.4. Período Contable

La vida del ente se dividirá en periodos uniformes para efecto del registro de las operaciones y de la información acerca de las mismas.

7.5. Costo Histórico

Los bienes se deben registrar a su costo de adquisición o a su valor estimado, en caso de que sea producto de una donación, expropiación o adjudicación.

7.6. Importancia Relativa

Los Estados Financieros, Presupuestales y Patrimoniales, deberán revelar todas las partidas que son de suficiente importancia para efectuar evaluaciones o tomas de decisiones.

7.7. Consistencia

Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben ser los apropiados para reflejar la situación del ente, debiendo aplicarse con criterio uniforme a lo largo de un periodo y de un periodo a otro.

7.8. Base de Registro

Los gastos deben ser reconocidos y registrados como tales en el momento en que se devenguen, los ingresos cuando se realicen.

7.9. Revelación Suficiente

Los Estados Financieros, Presupuestales y Patrimoniales deben incluir la información suficiente para mostrar amplia y claramente la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente.

7.10. Cumplimiento de Disposiciones Legales

El ente debe observar las disposiciones legales que le sean aplicables en toda transacción, en sus registros y en general, en cualquier aspecto relacionado con el sistema contable presupuestal.

7.11. Control Presupuestal

Corresponde al sistema contable, el registro presupuestatorio de los ingresos y egresos comprendidos en el presupuesto del ente, así como su vinculación con el avance físico financiero de los proyectos programados.

7.12. Integración de la Información

Cuando se integran informes financieros independientes en uno sólo, deben eliminarse las transacciones efectuadas entre las distintas unidades o entes, y los estados financieros no deben reflejar un superávit o déficit originados entre ellos.

B. NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Las normas de auditoría gubernamental establecen las cualidades que deben reunir los auditores gubernamentales, como los requisitos que deben de observar en el desarrollo de sus actividades y en la presentación de sus informes. (*)

La observancia de estas normas es obligatoria para todos los auditores gubernamentales, entendiéndose por Auditor Gubernamental, todo aquel profesional que examine operaciones del sector público, persiguiendo cualquiera de los objetivos definidos en la Auditoría Gubernamental. (**)

Es importante señalar que adicionalmente estas normas, las dependencias y entidades podran elaborar reglas particulares de la aplicacion práctica, que permita dar atencion a los problemas específicos de cada una de ellas. Este tipo de reglas deben ser desarrolladas en forma conjunta por las dependencias coordinadoras del sector y por las entidades.

Las entidades y dependencias deben vigilar que el personal que realiza la auditoría interna gubernamental cumpla con las normas básicas y las reglas particulares que en materia de Auditoría Gubernamental son emitidas y se clasifican en:

B.1. NORMAS GENERALES

Estas normas establecen el ámbito de competencia de la auditoría, así como las cualidades que deben reunir el personal encargado de realizarlas.

B.1.1. Tipo y Alcance de la Auditoría Gubernamental

Comprende la realización de auditorías financieras, operacionales, resultado de programas, y de legalidad a las unidades, programas y actividades de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Para la determinación del tipo de auditoría que se requiere efectuar, es necesario tomar en cuenta la naturaleza, magnitud y complejidad del área y operaciones a examinar, así como la importancia que tiene en relación con la propia dependencia o entidad, su sector y en general con la Administración Pública Federal.

(*) Para la elaboración de estas normas fueron considerados los preceptos contenidos en las " Normas de Auditoría Gubernamental Aceptadas ", por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en Normas de Auditoría Gubernamentales.

(**) En el caso de Auditoría Financiera, los auditores tendrán que observar las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

8.1.2. Conocimiento Técnico y Desarrollo

El personal encargado de realizar la auditoría debe poseer - en conjunto- la disposición, preparación técnica, experiencia y capacitación necesaria para el desarrollo de sus actividades.

La diversidad de actuaciones que tienen que realizarse para lograr los objetivos y metas de los programas del sector público requiere que los auditores gubernamentales cuenten con sus tareas de revisión, ahora enfocados a actividades más amplias y diversas con los conocimientos multidisciplinarios necesarios y, por lo tanto, el equipo de auditoría debe auxiliarse con profesionales especialistas en las áreas y actividades a examinarse.

El auditor para tener la disposición necesaria, debe contar con la iniciativa, dinamismo y motivación que le permita desarrollar su trabajo.

La preparación técnica debe estar básicamente apoyada por el conjunto de conocimientos obtenidos en las instituciones educativas, mismo que el auditor debe mantener actualizados con una capacitación continua a través de su participación en cursos, seminarios, etc., que le permitan conocer nuevos conceptos de aplicación en cuanto a sistemas, principios, normas, procedimientos y disposiciones legales que tengan alguna relación con la práctica de auditoría.

La experiencia la adquiere mediante la práctica de sus actividades profesionales, misma que a través del tiempo proporciona al auditor el juicio de madurez necesarios que requiere el ejercicio de sus actividades.

8.1.3. Objetividad y Autonomía

El órgano de auditoría, en lo particular, mantendrá una actitud objetiva y de absoluta independencia en relación a las operaciones y funcionarios de la dependencia examinada.

La independencia del auditor se entiende como la cualidad que le permite emitir juicios objetivos con absoluta libertad de criterio, sin ser influenciado por terceros.

Para contar con la independencia necesaria se requiere que el auditor no este o haya estado relacionado con las actividades y operaciones que examine; no debe existir relación de parentesco consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado colateral, dentro del cuarto grado y a fin dentro del segundo, con funcionarios de la dependencia o entidad. Tampoco debe tener ninguna relación de negocio que considere compatible con la actividad que desarrolle.

8.1.4. Esmero Profesional y Responsabilidad del Auditor

El auditor es responsable por las opiniones e informes que emita con resultado de la ejecución de sus labores, las cuales debe realizar con cuidado y diligencia profesional.

8.1.5. Honestidad y Confidencialidad

Todo auditor debe desarrollar su trabajo con rectitud, se abstendrá de utilizar información obtenida para beneficio propio o de terceros y conservar el carácter confidencial de su actitud.

El auditor debe usar la información obtenida en el desarrollo de su trabajo profesional, no ocultando o deformando los hechos o la información con el propósito de obtener algún beneficio personal o para beneficiar a terceros, asimismo es responsable de mantener absoluta reserva y confidencialidad con respecto a los informes, datos y hechos obtenidos como consecuencia de sus labores.

8.2. NORMAS PARA LA REALIZACIÓN DEL TRABAJO

Estas normas determinan las bases sobre las cuales deben actuar los auditores en la ejecución del trabajo.

8.2.1. Planeación de la Auditoría

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

Para llevar a cabo una adecuada planeación debe conocerse previamente el objetivo y características de las áreas y operaciones de la dependencia o entidad a examinar, para determinar la finalidad de los procedimientos a ser utilizados, los cuales, invariablemente, tiene que ser claramente entendidos por el personal que en los diferentes niveles ejecuten la auditoría.

En la planeación de la auditoría debe incluir básicamente:

- a) La naturaleza y alcance del examen.
- b) Los procedimientos y técnicas a utilizar.
- c) La oportunidad con que debe aplicarse los procedimientos de la auditoría.
- d) La asignación y utilización del personal.
- e) El período a cubrirse.
- f) La aplicación del trabajo a realizar.
- g) La determinación de los papeles de trabajo que se requieren.
- h) Las fechas estimativas del inicio y término de cada fase.
- i) La presentación y contenido del informe.
- j) La coordinación con otras áreas revisoras.

8.2.2. Supervisión de la Auditoría

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

El personal que realiza la función de coordinación, debe cerciorarse que los supervisores entiendan claramente las tareas que se les asignen, el trabajo que van a realizar y los resultados que se esperan obtener. El grado de supervisión depende del conocimiento técnico y desarrollo profesional del personal supervisado y de la importancia de los aspectos auditados.

En la supervisión comprenden los siguientes puntos:

- a) Que se cumpla con las normas básicas de la auditoría gubernamental.
- b) Que cumpla oportunamente con los programas de auditoría. En caso de existir desviaciones deben estar debidamente justificadas y autorizadas.
- c) Que los papeles de trabajo contengan evidencia suficiente, competente y pertinente, que apoyen el resultado de la auditoría y conteniendo así datos necesarios para la elaboración del informe.
- d) Que se deje evidencia escrita de la supervisión de los papeles de trabajo.

8.2.3. Evaluación del Control Interno

Se debe examinar el sistema del control interno de la dependencia o entidad, para determinar el tipo, alcance y oportunidad de las pruebas y procedimientos a utilizar.

La evaluación del sistema de control interno de la dependencia o entidad determina el grado de confianza de los métodos y medidas para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa; lo que permite establecer el tipo de auditoría, en el momento oportuno, la magnitud de la muestra y el detalle con el que se debe realizar la revisión.

La auditoría debe realizarse generalmente en base a pruebas selectivas, lo que significa que la opinión profesional del auditor con respecto al universo, esta basada en los resultados obtenidos en la revisión de la muestra, la cual además, debe ser representativa.

El que la muestra sea representativa, significa que las conclusiones derivadas del examen pueden proyectarse a todo el universo, por ello, es de suma importancia que la selección de la muestra se cumpla con los siguientes requisitos:

- a) Que el universo sea homogéneo.
- b) Que la muestra sea seleccionada matemáticamente o al azar, para que todas las partidas tengan la misma oportunidad de examen.
- c) Que el universo sea lo suficientemente amplio para que se justifique el muestreo, ya que en universos pequeños el muestreo no es práctico.

8.2.4. Obtención de Evidencia

En la ejecución de su trabajo, el auditor debe acumular los hechos, documentos y pruebas suficientes, competentes y pertinentes que demuestre la autenticidad y razonabilidad de las conclusiones a las que llegaron.

La evidencia consiste en reunir elementos de juicio que permitan soportar objetivamente los resultados de la auditoría.

La evidencia es suficiente, cuando el auditor llega a la convicción de que el objetivo que se persigue ha quedado debidamente comprobado.

La evidencia es competente, cuando las pruebas realizadas son significativas para soportar los hechos verdaderamente importantes.

La evidencia es pertinente, cuando los hechos, conclusiones y recomendaciones tienen una relación entre sí.

8.3. NORMAS RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORIA

Estas normas difieren los aspectos que deben observar el auditor para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones que resulten de su examen, siendo las siguientes:

8.3.1. Discusión Previa

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

Como parte del proceso de auditoría, debe presentarse a los funcionarios públicos responsables, un informe previo sobre las observaciones del auditor, con el fin primordial de convencerlos de que sus conclusiones y recomendaciones son pertinentes o en su

caso, para que dichos funcionarios proporcionen evidencia, aportando la documentación o información que no haya sido localizada en el desarrollo de su trabajo.

Cuando existe coincidencia de opinión con los funcionarios públicos, el auditor está obligado a incurrir en su informe de manera constructiva y positiva.

8.3.2. Contenido del Informe

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

El informe de auditoría es el resultado final de todo proceso de auditoría. Por tal motivo, dicho informe debe incluir las situaciones detectadas, el origen de las mismas, así como las conclusiones y recomendaciones pertinentes; Además se debe observar, entre otros, los siguientes aspectos:

- a) Los hechos deben ser relevados en forma objetiva, es decir, imparcial y profesional sin ocultar o desvirtuar información que puede inducir a error o a la toma de decisiones inadecuadas.
- b) Los informes deben ser concisos y precisos, es decir, deben incluir únicamente la información necesaria sin hacer uso de detalles excesivos que solo confunden al lector.
- c) El informe debe ser lo más positivo y constructivo que sea posible, dándole mayor relevancia a las sugerencias o recomendaciones que a los aspectos negativos que se observaron.
- d) Debe jerarquizarse la presentación de la información en función de la importancia de las conclusiones.

8.3.3. Oportunidad y Comunicación de los Resultados

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

Normalmente el informe de auditoría se debe presentar al término de la revisión. Sin embargo, cuando se determinen hechos importantes que se requieran de corrección inmediata, estos deben ser dados a conocer a los funcionarios responsables, con objeto de que tomen las acciones correctivas que procedan.

8.3.4. Seguimiento de las Observaciones de Auditoría

Debe observarse un seguimiento de todas aquellas recomendaciones aprobadas como resultado del informe de auditoría. Es decir, que dichas recomendaciones se hayan autorizado por el funcionario correspondiente, el auditor realiza el seguimiento con el objeto de que estas efectivamente se llevaron a la práctica a tiempo y los resultados que se obtuvieron fueron los deseados; de otra forma seguirían cometiendo los mismos errores y por lo tanto la información no sería la adecuada para la toma de decisiones, en tanto el auditor recalcaría al funcionario llevar a cabo las recomendaciones anteriormente presentadas.

9. TÉCNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Para promover 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 el auditor utiliza al realizar su examen, obteniendo con ello la evidencia suficiente y competente que le aporten elementos de juicio, en los cuales apoya sus conclusiones y recomendaciones.

Tradicionalmente las técnicas se han enfocado a la realización de auditorías financieras por lo cual, para cubrir los requerimientos de la Auditoría Gubernamental es necesario el empleo de técnicas que tengan un concepto de aplicación más amplio que permita cubrir diferentes tipos de auditorías.

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 pueden ampliarse de acuerdo a los requerimientos de la auditoría y, en su caso, deberán de incluirse nuevas técnicas que con el tiempo se vayan desarrollando.

Para efectos de la auditoría gubernamental, las técnicas de auditoría se clasifican convencionalmente de acuerdo a sus características particulares y métodos de verificación en los siguientes grupos:

9.1. TÉCNICAS DOCUMENTALES

9.1.1. Estudio General

Consiste en obtener los datos básicos que permitan al auditor tener un panorama general de la unidad, programa o actividad

sujeta a examen. También es el punto de partida de la auditoría y tiene por objeto orientar y fundamentar la aplicación de las otras técnicas.

Los aspectos que deben contenerse en el estudio general son:

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

9.1.2. Análisis

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

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

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

En lo referente del aspecto de legalidad, el examen deberá realizarse a la luz de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la unidad, programa o actividad sujeta a examen, comprobando el efecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

9.1.3. Confirmación

Implica la obtención de constancia estricta sobre la autenticidad de las transacciones, operaciones, hechos y circunstancias del aspecto auditado a través de fuentes independientes que lo conocen y tiene relación con ellos; esta técnica se divide de acuerdo a sus características en:

9.1.3.1. Confirmación Positiva

Por medio de una solicitud se pide al confirmante conteste si esta de acuerdo con los datos requeridos.

9.1.3.2. Confirmación Negativa

En la solicitud se pide al confirmante conteste únicamente en el caso de no estar conforme con los datos que se envían.

9.1.4. Declaración o Certificación

Tiene como finalidad que cuando la importancia de los datos recabados así lo ameriten, se prepare en un escrito del resultado de las investigaciones en memoranda, actas, cuestionarios, resúmenes, etc., firmando de conformidad las personas que tuvieron una participación directa o indirecta con el área auditada, autenticando de esta manera la información expuesta. Esta técnica es importante en la labor de la auditoría gubernamental, ya que otorga una base importante de los acontecimientos detectados en la revisión.

9.1.5. Conciliación

Tiene por objeto establecer la concordancia de dos conjuntos de datos separados, siempre y cuando las fuentes independientes de información se originen de una misma base. La conciliación habrá de efectuarse a una fecha o período determinado, dependiendo del objetivo particular de la auditoría.

9.1.6. 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 a revisar.

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

La selectividad comúnmente esta basada en la selección de una muestra al azar, puede aumentarse o disminuirse de acuerdo al criterio del auditor y a los resultados que se van obteniendo. En el método estadístico, una muestra adecuada de partidas homogéneas deben ser representativas del grupo universo a examinar.

9.1.7. Comprobación

Para la adecuada aplicación de esta técnica debe tenerse plena seguridad sobre la autenticidad de los documentos. Asimismo es importante determinar si las operaciones y transacciones son previamente autorizadas y realizadas por el área auditada en función de sus objetivos.

9.1.8. Cálculo

Consiste en verificar la exactitud de los datos numéricos o cálculos realizados, con objeto de asegurarse de que las operaciones efectuadas son las correctas. Es necesario puntualizar que esta técnica solamente prueba la exactitud aritmética, por lo que se requiere técnicas adicionales que determinen la validez de las cifras sujetas a examen.

9.2. TECNICAS VERBALES

9.2.1. Entrevistas con los Diferentes Funcionarios

Esta técnica es verbal, por medio de la cual se obtiene información complementaria que sirve más como apoyo que como evidencia directa del examen que se realiza, su aplicación se hace a través de entrevistas formales o informales con el personal que labora en el Área auditada.

9.3. TECNICAS VISUALES

9.3.1. Inspección

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

9.3.2. Observación

Consiste en el examen de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relacionados con la forma de realización de las operaciones sujetas a revisión. Por medio de esta técnica, se considera la más general dentro de la auditoría y su aplicación es de utilidad en casi todas las fases del examen.

9.3.3. 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 existente.

9.3.4. Rastreo

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

10. PAPELES DE TRABAJO.

Durante el desarrollo del trabajo, el auditor lleva a cabo -- procedimientos mediante los cuales obtiene la evidencia suficiente y competente para elaborar en su caso el acta final de auditoría. Dichos procedimientos se consignan en papeles de trabajo, -- mismos que constituyen la prueba física de haber efectuado un trabajo de auditoría, en los que se mencionan los objetivos de su formulación y son:

- a) Es la evidencia de los procedimientos de auditoría efectuados y su alcance.
- b) Unificar los criterios en su elaboración.
- c) Contiene en su caso, las irregularidades detectadas, fundamentación y pruebas que se hacen evidente la irregularidad.
- d) Sirve de base para la conclusión de la auditoría y formulación en su caso del acta final o informe de auditoría.

En base a los objetivos antes mencionados describimos lo que es un concepto de los papeles de trabajo:

" Es el conjunto de cédulas y documentos fehacientes que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de los procedimientos efectuados y los resultados de las mismas, sobre las cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe ".

La importancia que revisten los papeles de trabajo esta en relación con la información que contienen, la calidad profesional del auditor que los elabora, la facilidad que presentan para la supervisión, 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, para lo cual existen varios tipos de papeles de trabajo; se mencionan algunos en los diferentes tipos de auditorías:

a) Auditorías Financieras

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

b) Auditorías Operacionales

- Los organigramas de puestos y funciones.
- Los manuales e instructivos de operación que se encuentran implantados en la dependencia (contabilidad, conceptos presupuestales, sistemas de registro, catálogo de cuentas, etc.).

c) Auditorías de Resultado de Programas

- El presupuesto por programas, considerando el tipo de programas; objetivos y las metas establecidas, así como los recursos asignados para su cumplimiento.

d) Auditorías de Legalidad

- Las disposiciones legales que rigen, norman y reglamentan a las dependencias o entidades en sus diversos aspectos, así como las políticas, manuales y demás ordenamientos de carácter interno establecidos.

Sabemos que estamos hablando de los papeles de trabajo, ya que estos deben estar respaldados con copias fotostáticas por las operaciones que hayan sido registradas, y así integrar el expediente de auditoría.

Deben utilizarse y aprovecharse al máximo los estados financieros y sus anexos, elaborados por las dependencias o entidades, convirtiéndose así en papeles de trabajo para el auditor.

De acuerdo con la magnitud de la dependencia, deben utilizarse los sistemas electrónicos o de cómputo que se tengan instalados, con el objeto de tener la información a la brevedad posible en los términos que se requiere.

10.1 CLASIFICACION DE CEDULAS

Las cédulas que vienen a integrar los papeles de trabajo son:

10.1.1. Cédula Sumaria

El contenido de esta cédula deberá tener los datos en forma resumida de las cifras, procedimientos, conclusiones o de las observaciones, determinadas correspondientes a un grupo homogéneo de los conceptos o cifras, cuyo análisis se encuentra en otra cédula.

Se elaborara una cédula sumaria por cada grupo de partidas, por ejemplos inventarios, ingresos que integran el giro de la entidad pública visitada, compras, pagos de servicio nacional y asistencia técnica.

10.1.2. Cédula Analítica

Esta cédula describe un procedimiento de auditoria desarrollado o aplicado sobre aquellas partidas que han sido seleccionadas para su revisi6n y comprobaci6n en cualquiera de los tipos de auditoria que se practique, ya sea de:

- a) Legalidad
- b) Financiera
- c) Operacional
- d) Resultados de Programas

Mostrando su razonamiento o deficiencia mediante marcas y notas explicativas de auditoria.

10.1.3. Cédula Subanalítica

Durante el desarrollo de la auditoria se considera necesario que el contenido de una cédula analítica se desee analizar con mayor detalle, o en las partes que la componen para aplicar sobre las mismas un procedimiento de auditoria, se formulará una cédula subanalítica. Asimismo, cuando algunas de las partidas contenidas en la cédula analítica se desee revisar desde otro punto de vista o aplicar otra prueba o procedimiento.

Se debe tener en cuenta que cualquier error contenido en la cédula de subanálisis que no haya sido corregido por quien lo formuló o se registrará a la cédula de análisis y de esta a la sumaria, repercutira el error en el informe de auditoria.

10.1.4. Cédula de Discusion de las Recomendaciones

En esta cédula se describe con toda onjetividad las recomendaciones que como resultado de la auditoria sirven a la dependencia o entidad para mejorar sus sistemas operativos o de administraci6n. Adenás de mostrar claramente las conclusiones o recomendaciones a que ha llegado el auditor, debe señalar, en su caso, 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 brgano de auditoria interna opine sobre la razonabilidad de ambos puntos de vista.

Se considera que los puntos sustentados por el auditor son los correctos, se debe tener una entrevista con los funcionarios de la dependencia con la finalidad de convencerlos o en su efecto de convencerse respecto a la procedencia de las recomendaciones.

10.1.5. Cédula de Seguimiento de las Recomendaciones

Formando parte de los papeles de trabajo, se debe incluir esta cédula, como anteriormente se menciono, previamente deben haber sido discutidas con los funcionarios de la dependencia y al estar de acuerdo, se hacen responsables de su implantación. En esta cédula deben incluirse, además de los datos que normalmente contiene una cédula, una breve descripción de las recomendaciones que deben implementarse, las denominaciones del área correspondiente, el nombre y puesto del responsable, así como la fecha en que debe quedar implantada.

Esta cédula sirve para que los órganos de auditoría interna lleven un control del seguimiento, con el fin de que en la fecha señalada en estas cédulas se visite el área auditada, a efecto de 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 dio cumplimiento.

10.2. INDICES DE AUDITORIA

Para facilitar el ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo y su rápida localización, se debe anotar un clave a todos y cada uno de ellos en el ángulo superior derecho con lápiz de color. Esta clave recibe el nombre de índice y, mediante él, se sabe de que papel se trata y el lugar que le corresponde en el expediente. Los índices deben tener un ordenamiento lógico y ser flexibles. Los sistemas de codificación usuales son numéricos, alfabéticos y alfanuméricos. Los papeles de trabajo se deben colocar en el orden que se señalan los índices adoptados.

10.3 MARCAS DE AUDITORIA

Las marcas de auditoría son signos que pone el auditor en sus papeles de trabajo para señalar el tipo de revisión y prueba efectuada, para que tanto el auditor como otras personas interpreten el significado de las mismas.

10.3.1. Marcas Generales

Son aquellas cuyo concepto se emplea frecuentemente el mismo tipo de trabajo efectuado.

10.3.2. Marcas Específicas

Se utilizan para aclarar situaciones que presentan las partidas auditadas.

10.4. ARCHIVO PERMANENTE

En algunas ocasiones los papeles de trabajo dan fe y son pruebas fehacientes para ciertos aspectos de carácter legal, por lo que su elaboración debe ser clara y debidamente soportada con la documentación respectiva.

Los papeles de trabajo que integran la referencia permanente comprenden principalmente:

- a) Organigramas de puestos y funciones.
- b) Manuales de funciones u operaciones.
- c) Instructivos de funciones y operaciones.
- d) Catálogo de cuentas, ventas, etc.
- e) Acta constitutiva o instrumento de creación.
- f) Contrato colectivo de trabajo.
- g) Reglamento interior de trabajo.
- h) Políticas internas y externas.
- i) Importaciones y exportaciones.
- j) Seguros y fianzas.
- k) Contratos de obra, préstamos, comisión mercantil, etc.
- l) Cuestionario de control interno.
- m) Disposiciones legales aplicables.
- n) Excepciones otorgadas.

Deben ser actualizados en cada revisión con el objeto de tener la solución de las observaciones y la implantación, en su caso, de las medidas correctivas.

Tanto para lograr la máxima utilidad y eficiencia, como para garantizar la calidad de la auditoría, es necesario una supervisión completa de los papeles de trabajo.

Al supervisar los papeles de trabajo se deben tomar en cuenta factores como:

- a) Conformidad con el programa de trabajo y con cualquier instrucción específica.
- b) Precisión, confiabilidad de la labor efectuada y aceptabilidad de los papeles de trabajo relacionando con evidencia de dicha labor y los resultados alcanzados o hallazgos presentados.
- c) Validez y racionalidad de las conclusiones alcanzadas.
- d) Naturaleza y alcance de la discusión con los funcionarios de la dependencia o entidad, así como la consideración que se ha dado a los hallazgos y conclusiones.
- e) Conformidad con las normas para la presentación de los papeles de trabajo mencionados en este documento.
- f) El auditor encargado debe revisar oportunamente los papeles de trabajo para poder aclarar cualquier asunto, evitando así la interrupción causada por la revisión de los problemas, cuando el personal involucrado ha sido asignado a otras fases de la auditoría.
- g) El archivo permanente debe servir como información básica al planear futuras auditorías.

Los papeles de trabajo son propiedad de la dependencia o entidad donde presta sus servicios el auditor que los elaboró, a excepción de los correspondientes a los auditores externos. En el primer caso, quedan bajo la guarda y custodia del jefe de la unidad de auditoría.

Los órganos de auditoría interna de las dependencias o entidades, al elaborar y revisar los papeles de trabajo, deben tomar en consideración que su contenido sea suficientemente claro y explícito, ya que en la medida de la evidencia de las pruebas, se evita pérdida de tiempo al tener que reconstruir o revisar nuevamente aquellos aspectos que no están señalados claramente.

Los papeles de trabajo deben archivarse de tal forma que permita la implantación de un sistema alfanumérico, tomando en consideración el tipo de auditoría de que se trate y la forma secuencial de los ejercicios que se han auditado.

En el caso de que el presupuesto de la dependencia lo permita es recomendable utilizar los medios modernos de microfilm, ahorra espacio y tiempo de consulta, debiendo tener un adecuado control de las placas filmadas.

Los papeles de trabajo con motivo de la información que contienen son de una confidencialidad absoluta, y por lo tanto deben ser usadas y manejados en igual forma, debido a que muestran, en la mayoría de los casos las evidencias en que se fundamentan las conclusiones de la auditoría, no debiendo ser manejados o consultados por personas ajenas a los interesados y facultados para ello.

La integración del legajo de la auditoría del ejercicio o periodo suscitado debe efectuarse siguiendo un orden lógico, mismo que puede corresponder al siguiente:

10.4.1. En Auditoría Financiera

- a) Informe.
- b) Borrador del informe.
- c) Asientos de ajuste.
- d) Asientos de reclasificación.
- e) Sugerencias.
- f) Carta de la dependencia o entidad, certificando la inclusión de la contabilidad de todas las operaciones.
- g) Programa de trabajo.
- h) Autorizaciones presupuestales, ampliaciones o reducciones.
- i) Balance general o estado de situación financiera.
- j) Cédula que analiza el estado de resultados.
- k) Otros papeles de trabajo

10.4.2. En Auditoría Operacional

- a) Informe.
- b) Sugerencias.
- c) Programas de trabajo.
- d) Cuestionarios de control interno.

e) *Cédula de análisis:*

- *Entrevistas con el personal.*
- *Entrevistas con funcionarios.*
- *Con terceras personas.*
- *Diagramas de flujo.*
- *Análisis de sistemas y procedimientos administrativos.*
- *Análisis de sistemas de producción, comercialización.*
- *Análisis de procedimientos de registros, contratación.*

10.4.3. *En Auditoría de Resultados de Programas*

- *Informe.*
- *Borrador del informe.*
- *Sugerencias.*
- *Programas de trabajo.*
- *Cuestionarios específicos.*
- *Presupuesto por programas anual autorizado.*
- *Cédula de objetivos o metas alcanzadas.*
- *Otros papeles elaborados.*

10.4.4. *En Auditoría de legalidad*

- *Informe.*
- *Borrador del informe.*
- *Sugerencias.*
- *Programas de trabajo.*
- *Cuestionarios específicos.*
- *Cédula de cumplimiento legal, incluyendo números de registro, relación de libros autorizados.*
- *Otros papeles elaborados.*

11. TIPOS DE INFORMES DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La última fase del proceso en la ejecución de la auditoría la constituye el informe, a través del cual se dan a conocer los resultados que se obtuvieron del examen realizado. El informe de auditoría debe contener las observaciones y conclusiones correspondientes a efecto que se formulen las recomendaciones tendientes a mejorar, en general, las operaciones realizadas por la dependencia.

Para que el informe de auditoría cumpla su objetivo es necesario que además de las conclusiones y recomendaciones propuestas se logre la aceptación e implantación de las mismas, para que posteriormente se pueda informar si efectivamente se aplicaron dichas medidas.

El titular y funcionarios de la dependencia requieren de información confiable que le facilite el cumplimiento de las atribuciones que tienen encomendadas. Es por ello que el auditor gubernamental, a través del informe de auditoría debe hacer del conocimiento de dichos funcionarios todos los hechos, conclusiones y recomendaciones derivadas de su examen, para que estos tomen las acciones correctivas necesarias.

11.1 CLASIFICACION DE INFORMES DE AUDITORIA

El informe de auditoría se clasifica en los siguientes grupos

11.1.1. Atendiendo al tipo de auditor que los elabora

- A) Informes de auditoría interna.
- B) Informes de auditoría externa.

11.1.2. A la época en que se realiza

- A) Previo de información inmediata.
- B) Final.

11.1.3. Dependiendo del tipo de auditoría

- A) Financiera.
- B) Operacional.
- C) Resultado de programas.
- D) Legalidad.
- E) Integral.
- F) Administrativa.

11.1.4. A la forma en que se elabora

- A) Verbal.
- B) Escrito.

11.1.5. A su naturaleza.

A) Informe Corto

Este tipo de informes contienen regularmente como mínimo lo siguiente:

- a) Dictamen.
- b) Estado de situación financiera, comparativo con el ejercicio inmediato superior.
- c) Estado de resultados, comparativo con el ejercicio inmediato superior.
- d) Estado de cambios en la situación financiera, comparativo con el ejercicio inmediato anterior.

B) Informe Largo

Contempla como mínimo la información complementaria básica de la situación financiera y de los resultados de la entidad, comentando los aspectos más relevantes de los estados financieros dictaminados. La presentación contiene lo siguiente:

- a) Comentarios a las variaciones de resultados incluyendo los cambios en la situación financiera, comparados con el ejercicio inmediato anterior.
- b) Resumen de las cuentas y documentos por cobrar presentados en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, que indiquen los montos y porcentajes clasificados por su antigüedad, indicando también el porcentaje a los ingresos netos y los promedios días-venta que representan con respecto a las cuentas y documentos por cobrar de difícil recuperación al cierre del ejercicio, en opinión del auditor presentará una relación a sus comentarios.
- c) Resumen de los inventarios, clasificados en forma comparativa con referencia a su rotación en porcentajes y a los días-venta que representa la existencia promedio. Comentarios sobre los inventarios obsoletos y de lenta rotación que en opinión del auditor son de difícil realización y sus comentarios.

- e) Estado de modificación a inmuebles, maquinaria y equipo, por el ejercicio auditado.
- f) Estado de modificaciones al capital contable o patrimonio, por el ejercicio auditado.
- g) Integración del capital social o patrimonio.
- h) Estado comparativo del costo de producción y ventas (o servicios), con el ejercicio inmediato anterior.
- i) Estado comparativo por conceptos de los gastos de operación con el ejercicio inmediato anterior.
- j) Comentarios sobre los aspectos más importantes relativos, entre otros, a la solvencia y estructura financiera y al rendimiento de operación de la entidad.
- k) Análisis de los principales pasivos, contingencias, avales y otros compromisos adquiridos.
- l) Otra información financiera y estadística que a juicio del auditor, sea significativa su revelación.
- m) Este informe será con datos consolidados, cuando así proceda.

C) Carta de Sugerencia.

Como resultado de la fase final de la auditoría, se formulan las sugerencias que contribuyan a mejorar el control.

D) Dictamen Fiscal.

Es el medio a través del cual el auditor externo expresa el resultado de la revisión, con respecto a los procedimientos que para el efecto ha establecido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las entidades sujetas a auditoría externa, vigilarán que los plazos estipulados para la presentación del aviso y del dictamen fiscal, sean observados por el auditor externo.

E) Otros Informes.

Como complementos de la información anterior, el auditor presentará en su caso, los siguientes informes:

- a) Que indique si la inversión realizada por la entidad fué debidamente autorizada y que explique las desviaciones al presupuesto programático autorizado.
- b) Del cumplimiento sobre la Ley Sobre Adquisiciones, Arrendamiento y Almacenes de la Administración Pública Federal, así como, de la Ley vigente en la materia de Control y Contratos de Obras Públicas.
- c) De las operaciones sujetas al registro nacional de transferencia de tecnología, en los términos de la correspondiente Ley.
- d) En los casos que la entidad registre su contabilidad, cancelaciones de crédito a su favor y a cargo de terceros, el auditor debiera comprobar la autorización que la entidad haya obtenido de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto, incluyendo la información necesaria) y

En general el auditor, además atenderá a la entidad en lo relacionado a lo siguiente:

- a) Consultas de carácter de auditor externo, presentando la información que para el efecto se le solicite.
- b) Asistirá con voz pero sin voto a las reuniones que celebre el Consejo de Administración, juntas directivas u organismos equivalentes, informando el resultado.
- c) Informar por escrito, en forma inmediata y objetiva, sobre cualquier hecho o circunstancia extraordinaria que detecte durante la auditoría, y que de manera importante afecte a la entidad en su operación y desarrollo.

C A P I T U L O I I I

L E Y E S Y D I S P O S I C I O N E S

E N E L S E C T O R P U B L I C O

1. ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CONTRALORIA.

Los primeros antecedentes de la Contraloría fué en España, respecto a la figura del contralor se encuentra en la Ordenanza de Hospitales del 8 de abril de 1879, la cual indicaba " que el contralor era el jefe del hospital militar en la parte administrativa y estaba encargado de llevar todo el detalle y contabilidad, intervenir en las compras y gastos, extender altas y bajas tomar las cuentas y cargos de los distintos cuerpos del hospital"

Aunque desde aquella fecha datan los antecedentes referentes al puesto de contralor, que en ese país estaba íntimamente ligado con las funciones administrativas de los hospitales; los mayores antecedentes y explicación de la Contraloría en sí, se observa en los países desarrollados como Estados Unidos de América e Inglaterra, mismos que establecieron el Departamento de Contraloría y por lo tanto el puesto de " contralor o jefe de dicho departamento".

Durante el siglo XVI, aparece el contralor como prominente personaje de la Casa Real de Inglaterra, mismo que posteriormente fué implantándose en departamento y oficinas del Reino Unido. Aún cuando en Inglaterra el "contralor" no había llegado a tener la importancia que este tiene en los Estados Unidos, la mayoría de las grandes empresas tenían algún ejecutivo que desempeñara las funciones propias del contralor, mejor conocido como CONTRALOR FINANCIERO.

Por lo que respecta a los Estados Unidos de Norteamérica, encontramos los primeros indicios de la creación del puesto de contralor en el año de 1880 en la empresa ferrocarrilera denominada " Ferrocarrilera Atchinson Topeka de Santa Fé Railway System "; más tarde, en el año de 1885, se estableció en la Southern Pacific Company, siguiendo su ejemplo la Compañía Ferrocarrilera Leigh Vally Railroad Co., Illinois System en el año de 1890, así como las Industrias General Electric Company en 1892, y la Edison Company de New York, en el año de 1900.

En épocas más recientes, volviendo al Gobierno Federal de los Estados Unidos, en el año de 1921 se implantó con más carácter independiente el Departamento de Contabilidad General, bajo el control y dirección del contralor general, puesto que se adoptó también en diversas Secretarías de Estado. En el año de 1945 se reorganizó dicho departamento de Contraloría, llegando así hasta nuestros días con pequeñas variantes de carácter interno.

1.1. ORIGEN DE LA CONTRALORIA EN MEXICO

1.1.1. Sector Privado

Dentro de la iniciativa privada se tiene conocimiento de que los antecedentes más remotos de la existencia de un contralor fué

el nombramiento otorgado por la empresa General Motor's de México S. A. de C. V., en el año de 1935. Sus funciones en aquel entonces eran más propias de un auditor interno que de un contralor.

En similar caso se encontró el contralor nombrado por el Banco de México, S. A., en el año de 1941. En el año siguiente, Nacional Financiera, S. A. implantó con bases más propias la función de contraloría. Esta coordinaba las funciones de Tesorería, Contabilidad y Auditoría, así como el estudio de futuras operaciones proyectadas por el Consejo de Administración. El contralor dependía en forma directa de la Dirección General.

A partir del año de 1946 se inició en forma más amplia y estructurada la actividad de la contraloría, en importantes empresas de México: Ford Motor Company, S. A. en 1946, Industria Eléctrica de México, S. A. en el año de 1948 y General Popo, S.A. en 1952, etc.

1.1.2. Sector Público

En México, al igual que en los Estados Unidos de Norteamérica surge la contraloría dentro del Gobierno Federal de don Venustiano Carranza al promulgarse el 25 de diciembre de 1917 la Ley de Secretarías de Estado que creó el Departamento Autónomo de Contraloría. Tiempo después se expidió la Ley que reglamentaba la organización, competencia y atribuciones de dicho departamento cuyo nombre fué el de " Ley Orgánica del Departamento de Contraloría ", fechada en enero 19 de 1918. En dicha Ley se establecieron las facultades y las obligaciones del Contralor.

A continuación se mencionan las facultades más importantes del Departamento Autónomo de la Contraloría:

- a) Llevar las cuentas generales de la Nación.
- b) Acordar los métodos de contabilidad y la manera de rendir la información relativa a las finanzas de cualquier dependencia del Gobierno.
- c) Examinar los libros, registros y documentos de la Nación y la glosa y liquidación de cuentas de los funcionarios públicos que tuvieran a su cargo fondos del Gobierno.
- d) Estudiar la organización interna, procedimientos y gastos de las Secretarías y demás dependencias del Gobierno con objeto de obtener la mayor economía en los gastos y eficacia en los servicios, formulando sugerencias que pondría en conocimiento del Presidente de la República para que se tomaran las medidas que se creyeran pertinentes.

Al frente del Departamento estaría un funcionario al que se denominaría " Contralor General de la Nación ", el cual sería

nombrado por el Presidente de la República, auxiliado en el desempeño de sus labores por un Auditor General, un Contador en Jefe, un Oficial Mayor, un Cuerpo de Auditores y el número de funcionarios y empleados que fuesen necesarios.

Como se puede observar, el Departamento Autónomo de la Contraloría tenía facultades que en la actualidad corresponden, tanto a la Secretaría de Programación y Presupuesto como a la Secretaría de la Contraloría de la Federación.

Tiempo después, el 22 de diciembre de 1932, se reforzaba la Ley de Secretarías de Estado suprimiendo al Departamento Autónomo de Contraloría.

Las funciones del Departamento las reasumió la Secretaría de Hacienda y en particular, nuevamente la Tesorería de la Federación por mandato de la Ley Orgánica expedida el 30 de diciembre de 1932.

No fué sino hasta 1977 que se concretaron, con la creación de la Secretarías de Programación y Presupuesto, con los principios de separación de las funciones atribuidas a la Tesorería y a la intención de disponer de una entidad con la jerarquía adecuada para el control de las operaciones del gasto.

2. LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA COMO ORGANO DE SUPERVISION EN EL SECTOR PUBLICO.

A continuación se transcriben las consideraciones que se tuvieron presentes para la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación:

" El Gobierno de la República en su ámbito de competencia, está obligado a satisfacer las justas demandas de la población y a tal efecto, cuenta con los instrumentos para lograr dicho propósito especialmente con el medio orgánico que significa su propia estructura, responsable de cumplir con las funciones que tiene como objetivo principal de servir a la ciudadanía con eficacia y agilidad.

La modificación de la administración pública es procedente si atiende a tal fin por ello conociendo la demanda reiterada del pueblo de México respecto a la renovación moral de la sociedad, las comisiones estimaron pertinentes la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y la implantación del servicio civil de carrera para los trabajadores del Estado que conjuntamente con las modificaciones propuestas al título cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la iniciativa de una nueva Ley de Responsabilidades para Funcionarios, fijaran las bases de la actuación de quienes, por vocación, eligieron servir a su comunidad en el sector público.

La concepción integral de competencia que como dependencias globalizadoras poseen las Secretarías de Hacienda y Crédito Público y de Programación y Presupuesto, responsables de regularizar el ingreso y gasto público en su totalidad, según se proyecta, se verá forzada con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación que al reagrupar funciones de control, actualmente dispersas en varias dependencias, presentará unidad en la normatividad de tal materia y cuya constante supervisión dará transparencia al ejercicio de las atribuciones de la Administración Pública Federal en su conjunto.

La necesaria relación prevista entre la nueva Secretaría de la Contraloría General de la Federación y la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, requerirá del fortalecimiento de ésta última y permitirá la adecuada coordinación de ambos poderes en la detección y el funcionamiento de responsabilidades, actividad común de los citados órganos de fiscalización".

Es indudable que con la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación verá sustancialmente incrementada la función de control y vigilancia en el sector público. Con esta nueva Secretaría se espera que el ejercicio del gasto público federal se realice racionalmente en concordancia con los presupuestos programáticos de las dependencias y entidades.

Es pertinente aclarar que las funciones de control y vigilancia que realiza la Secretaría de Programación y Presupuesto, fueron absorbidas e incrementadas en la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. Con la finalidad de que se lleve a cabo eficientemente las operaciones en las entidades y dependencias.

3. MARCO LEGAL DE ACTUACION DE LA DIRECCION GENERAL DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, es la dependencia encargada de llevar a cabo el proceso de control de la Administración Pública Federal, podemos dividirla en tres fases: El control preventivo, el fiscalizador y el sancionador. Además, tiene otras facultades dentro de las disposiciones legales que le dieron origen y actualmente la regulan siendo estas:

3.1. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

En el artículo 89 menciona las facultades y obligaciones del Presidente de la República siendo las siguientes:

1. Promulgar y ejecutar las Leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

3.2. LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

Mediante decreto presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1982, se reformaron y adicionaron entre otros los siguientes artículos, mismos que crea y dan atribuciones a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación:

Artículo 26.- " Para el estudio, planeación y despacho de los negocios del orden administrativo, el Poder Ejecutivo de la Unión contará con las siguientes dependencias:

- a) Secretaría de Gobernación.
- b) Secretaría de Relaciones Exteriores.
- c) Secretaría de la Defensa Nacional.
- d) Secretaría de Marina.
- e) Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- f) Secretaría de Programación y Presupuesto.
- g) Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- h) Secretaría de Energía, Minas e Industria Paraestatal.
- i) Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.
- j) Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.
- k) Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- l) Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología.
- m) Secretaría de Educación Pública.
- n) Secretaría de Salud. (*)
- o) Secretaría de Trabajo y Previsión Social.

(*) Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de enero de 1985.

- p) *Secretaría de la Reforma Agraria.*
- q) *Secretaría de Turismo.*
- r) *Secretaría de Pesca.*
- s) *Departamento del Distrito Federal.*

Con el fin de verificar que las secretarías cumplan con las disposiciones legales que las rigen y con la normatividad que éste implementada para llevar a cabo sus operaciones, a continuación describimos en forma resumida las disposiciones vigentes de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación mencionadas en la Ley Orgánica de la Administración Pública y conjuntamente su Reglamento Interior.

Artículo 32 Bis.- " A la Secretaría de la Contraloría General de la Federación corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- I.- Planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental, inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos.*
- II.- Expedir las normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos de control de la Administración Pública Federal. La Secretaría discrecionalmente, podrá requerir de las dependencias competentes, la instrumentación de normas complementarias para el ejercicio de facultades que aseguren el control;*
- III.- Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización, así como el asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.*
- IV.- Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus órganos de control*
- V.- Comprobar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos,*

financiamiento, inversión, deuda, patrimonio y fondos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal.

- VI.- Sugerir normas a la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros en relación con el control y fiscalización de las entidades bancarias y de otro tipo que formen parte de la Administración Pública Federal;
- VII.- Realizar, por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal con objeto de promover la eficacia en sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas;
- VIII.- Inspeccionar y vigilar directamente o a través de los órganos de control que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obras públicas, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal;
- IX.- Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;
- X.- Designar a los auditores externos de las entidades y normar y controlar su actividad.
- XI.- Proponer la designación de comisarios o sus equivalentes en los órganos de vigilancia, en los consejos o juntas de gobierno y administración de las entidades - de la Administración Pública Paraestatal.
- XII.- Opinar sobre el nombramiento, y en su caso, solicitar la remoción de los titulares de las áreas de control de las dependencias y entidades. Tanto en este caso, -

como en los de las dos fracciones anteriores, las personas propuestas o designadas deberán reunir los requisitos que establezca la Secretaría;

- XIII.- Coordinarse con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades;
- XIV.- Informar anualmente al Titular del Ejecutivo Federal sobre el resultado de la evaluación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, si así fuere requerida, - el resultado de tales intervenciones;
- XV.- Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores de la Administración Pública Federal y verificar y practicar las investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las Leyes y reglamentos;
- XVI.- Atender las quejas que presenten los particulares con motivo de acuerdos, convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de acuerdo con las normas que se emitan;
- XVII.- Conocer e investigar los actos, omisiones o conductos de los servidores públicos para constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones que correspondan en los términos que las Leyes señalen, y en su caso, hacer las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público prestándole para tal efecto la colaboración que le fuere requerida.
- XVIII.- Vigilar el cumplimiento de las normas internas de la - Secretaría, constituir las responsabilidades administrativas de su personal aplicándole las sanciones que correspondan y hacer al efecto las denuncias a que hubiere lugar, y
- XIX.- Los demás que le encomienden expresamente las Leyes y reglamentos".

Como consecuencia de las disposiciones enmarcadas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se requirió del correspondiente registro de la Contraloría General de la Federación para especificar sus funciones.

Una vez creada dicha Secretaría, se requirió reglamentar sus funciones para lo cual se expidió el Reglamento Interior, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 19 de enero de 1983, disponiendo entre su articulado lo que sigue:

Artículo 1o. - " La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo las funciones y despacho de los asuntos que expresamente le encomiendan la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y otras leyes, así como reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República".

Artículo 2o. - Dispone que para el ejercicio de las funciones y despacho de los asuntos que le competen a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación contará con unidades administrativas, mismas que se relacionan en el punto relativo a la Estructura Orgánica.

3.3. ESTRUCTURA ORGANICA DE LA SECRETARIA GENERAL DE LA FEDERACION

La Estructura Orgánica de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, se encuentra integrada de la siguiente forma:

- A) Secretaría del Ramo.
- B) Subsecretaría " A " :
 - a) Dirección General de Planeación.
 - b) Dirección General Jurídica.
 - c) Dirección General de Responsabilidades y Situación Patrimonial.
 - d) Dirección General de Operación Regional.
- C) Subsecretaría " B " :
 - a) Dirección General de Control.
 - b) Dirección General de Auditorías Externas.
 - c) Dirección General de Auditoría Gubernamental.
- D) Coordinación General de Comisarios y Delegados de la Contraloría en el Sector Público.

a) Dirección General de Análisis y Evaluación.

E) Oficialía Mayor:

a) Dirección General de Administración.

F) Contraloría Interna.

G) Dirección General de Comunicación Social.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal fundamenta la actuación de la Dirección General de Auditoría Gubernamental* a partir del 10. de enero de 1977, la cual sufrió reformas y adiciones por Decreto que fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1982 adicionándose el artículo 32 Bis, por medio del cual le da vigencia a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación a partir del 10. de enero de 1983, otorgándole entre otras facultades, las que tienen relación directa con las funciones de auditoría que esta Dirección General realiza, mismas que están contenidas en las fracciones IV, V, VII, VIII y IX del citado ordenamiento y que a continuación se transcriben:

- IV.- " Establecer las bases generales para la realización de auditoría en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control";
- V.- " Comprobar el cumplimiento, por parte de la dependencia y entidad de la Administración Pública Federal de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, deuda, patrimonio y fondo y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal";
- VII.- " Realizar, por sí o a solicitud de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal con objeto de promover la eficiencia en sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas";

* Hacemos mención de la Dirección General de Auditoría Gubernamental, por ser la que encarga de revisar a las entidades del sector público.

VIII.- " Inspeccionar y vigilar directamente o a través de los órganos de control que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal ";

IX.- " Opinar, previamente a su expedición sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como sobre los proyectos de normas de materia de contratación de deuda y manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ".

Las disposiciones contenidas en su artículo 21 del Reglamento Interior, establece las facultades que se otorgan a la Dirección General de Auditoría Gubernamental que a continuación se citan:

Artículo 21.- " La Dirección General de Auditoría Gubernamental tendrá las siguientes facultades:

I.- Efectuar revisiones directas y selectivas, tendientes a:

- a) Verificar que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal ajusten a sus actos las disposiciones legales aplicables en el despacho de los asuntos de sus respectivas competencias;
- b) Comprobar la razonabilidad de la información financiera de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;
- c) Proponer las acciones que fueren necesarias para el mejoramiento de la eficiencia y logro de sus objetivos en las operaciones de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;
- d) Verificar que las operaciones de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal sean congruentes con los procesos aprobados de planeación, programación y presupuestación.

- II.- Preparar los elementos técnicos que permitan opinar a la Secretaría previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;
- III.- Establecer los sistemas de procedimientos a que deba sujetarse la vigilancia de fondos y valores del Gobierno Federal, así como evaluar sus resultados;
- IV.- Verificar el correcto funcionamiento de las oficinas de la Federación, respecto al manejo, custodia y administración de fondos y valores del Gobierno Federal;
- V.- Comprobar mediante revisiones o inspecciones directas y selectivas el cumplimiento por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de las disposiciones legales en las materias a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal;
- VI.- Informar a los Coordinadores del Sector y a los Titulares de los Organos Internos del Control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal sobre los resultados de las revisiones e inspecciones efectuadas, para la instrumentación de las acciones y medidas correctivas que sean pertinentes;
- VII.- Suspender el manejo, custodia o administración de fondos y valores de la propiedad o al cuidado de la federación a los servidores públicos responsables de irregularidades, interviniendo los fondos y valores correspondientes; al ejercitar esta facultad se dará aviso a la Tesorería de la Federación para la sustitución correspondiente;
- VIII.- Turnar los expedientes relativos a las investigaciones y auditorías que hubieren practicado, si las mismas se detectaron presuntas responsabilidades de los servidores públicos, a las Contralorías Internas de las dependencias de la Administración Pública Federal y al Coordinador Sectorial de las entidades respectivas en los casos de su competencia, o a la Dirección General de Responsabilidades y Situación Patrimonial, cuando compete a la Secretaría, para la imposición de las sanciones o las denuncias que correspondan en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y demás disposiciones legales aplicables;

- IX.- *Proporcionar a la Dirección General Jurídica, los elementos y documentos necesarios para la instrumentación de los procedimientos que correspondan a fin de separar y sancionar a los trabajadores de base responsables de irregularidades en el manejo, custodia o administración de los fondos y valores del Gobierno Federal;*
- X.- *Supervisar la impresión, envío, custodia y destrucción de valores, así como la acuñación de moneda;*
- XI.- *Vigilar el pago de bonificaciones a cargo de proveedores sobre pedidos de adquisición de bienes en los que resultaren diferencias con motivo de los precios autorizados, en base a los dictámenes formulados, en consulta con la Dirección Jurídica, de conformidad a las disposiciones conducentes.*

3.4. DISPOSICIONES LEGALES PARA LA SUPERVISION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Para dar cumplimiento con las disposiciones legales, es importante mencionar el marco legal mediante el cual se puede desarrollar la supervisión de la Auditoria Gubernamental, se mencionan las Leyes que rigen dicha supervisión de acuerdo a su importancia, siendo las siguientes:

3.4.1. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Dentro de esta Ley tenemos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a la Secretaría de Programación y Presupuesto, de las cuales a continuación se da una breve explicación de la relación que tienen entre ambas y con otras leyes.

La Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, establece las bases para la estructuración y funcionamiento de la Contaduría Mayor de Hacienda como Órgano de Fiscalización del Poder Legislativo, a fin de que revise la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Distrito Federal.

Dentro de las principales atribuciones que otorga esta Ley a la Contaduría Mayor de Hacienda, están las de verificar que las entidades comprendidas en la Cuenta Pública, hayan realizado sus operaciones en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y que hayan cumplido con las disposiciones respectivas de la Ley General de Deuda Pública; de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal; Orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia.

Deberá asimismo, revisar que se ejercieron correcta y estrictamente los presupuestos conforme a los programas de inversión en los términos y montos aprobados y que los recursos provenientes de financiamientos se hayan aplicado en la periodicidad y forma establecida por la Ley.

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

Por otra parte, deberá establecer en los términos de esta Ley la coordinación con la Secretaría de Programación y Presupuesto, a fin de uniformar las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y las normas de auditoría gubernamental, debiendo dicha Secretaría hacer del conocimiento de la Contaduría, los programas mínimos de auditoría interna que se fijan las dependencias y entidades.

La Contaduría Mayor de Hacienda, formulará los pliegos de observaciones derivados de la revisión de la Cuenta Pública, debiendo informar a la Secretaría de Programación y Presupuesto, señalados en los artículos 31 y 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público - corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- I.- Estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones impositivas y las Leyes de Ingresos Federal y del Departamento del Distrito Federal;
- II.- Cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes.
- III.- Cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del Distrito Federal, en los términos de la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal y las leyes fiscales correspondientes;
- IV.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, estudiar y proyectar sus efectos en los ingresos de la Federación y evaluar sus resultados conforme a sus objetivos, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes; administrar su aplicación en los casos en que compete a otra Secretaría; así como comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los beneficiarios, a fin de ejercer las facultades fiscales que le confieran las

leyes cuando los particulares se beneficien sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal. (*)

- V.- Dirigir los servicios aduanales y de inspección y la política fiscal de la Federación;
- VI.- proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades de la Administración Pública Federal, considerando las necesidades del Gasto Público Federal que provea la Secretaría de Programación y Presupuesto, la utilización razonable del crédito público y la sanidad financiera de la Administración Pública Federal;
- VII.- Planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende el Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y las demás instituciones encargadas de prestar el servicio público de banca y crédito
- VIII.- Practicar inspecciones y reconocimientos de existencias en almacenes, con objeto de asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;
- IX.- Realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público;
- X.- Manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;
- XI.- Dirigir la política monetaria y crediticia;
- XII.- Administrar las casas de moneda y ensaye;
- XIII.- Ejercer las atribuciones que le señalen las leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organismos auxiliares de crédito;
- XIV.- Representar el interés de la Federación en controversia fiscal;
- XV.- Establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la Administración Pública Federal o bien, las bases para fijarlos, escuchando a las Secretarías de Programación y Presupuesto y de Comercio y Fomento Industrial y con la participación de las dependencias que corresponda, y

XVI.- Las demás que le atribuyan expresamente las leyes y reglamentos.

Artículo 32.- A la Secretaría de Programación y Presupuesto corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

- I.- *Proyectar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente;*
- II.- *Proyectar y coordinar con la participación que corresponda a los gobiernos estatales y municipales la planeación regional, así como la ejecución de los programas especiales que le señale el Presidente de la República;*
- III.- *Coordinar las actividades de planeación nacional del desarrollo, así como procurar la congruencia entre las acciones de la Administración Pública Federal y los objetivos y prioridades del Plan Nacional de Desarrollo*
- IV.- *Coordinar las acciones que el Ejecutivo Federal convenga con los gobiernos locales para el desarrollo integral de las diversas regiones del país;*
- V.- *Proyectar y calcular los egresos del Gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal, haciéndole compatibles con la disponibilidad de recursos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y en atención a las necesidades y políticas del desarrollo nacional;*
- VI.- *Formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación y presentarlos, junto con el del Departamento del Distrito Federal, a la consideración del Presidente de la República;*
- VII.- *Autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública;*
- VIII.- *Llevar a cabo las tramitaciones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal;*
- IX.- *Verificar que se efectúe en los términos establecidos la inversión de los subsidios que otorgue la Federación así como la aplicación de las transferencias de fondos en favor de Estados, Municipios, Instituciones o particulares;*

- X.- Establecer normas, lineamientos y políticas en materia de administración, remuneraciones, capacitación y desarrollo de personal, así como coordinar y vigilar la operación del Sistema General de Administración y Desarrollo de Personal del Poder Ejecutivo Federal;
- XI.- Fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del Informe Presidencial e integrar dicha documentación;
- XII.- Regular la planeación, programación, presupuestación, ejecución y evaluación de las obras públicas que realicen las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;
- XIII.- Emitir o autorizar, en consulta con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los catálogos de cuentas para la contabilidad del gasto público federal; consolidar los estados financieros que emanen de la contabilidad de las entidades comprendidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal;
- XIV.- Establecer la política y las directrices que apruebe el Presidente de la República para la modernización administrativa de carácter global, sectorial e institucional, que oriente a los Secretarios de Estado y Jefes de Departamento Administrativo en la determinación y ejecución de las acciones que autoricen en el ámbito de su competencia;
- XV.- Someter a la consideración del Presidente de la República los cambios a la organización que determinen los titulares de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, que impliquen modificaciones a su estructura orgánica básica y que deban reflejarse en su reglamento interior;
- XVI.- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional, así como de programación, presupuestación y evaluación;
- XVII.- Coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; establecer las normas y procedimientos para la organización, funcionamiento y coordinación de los sistemas nacionales estadísticos y la información geográfica, así como normar y coordinar los servicios de informática de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

XVIII.- Dictar las normas para la adquisiciones de toda clase - que realicen las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal, escuchando la opinión de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, así como las normas y procedimientos para el manejo de almacenes, inventarios, -- avalúos y baja de maquinaria y equipo, instalaciones industriales y los demás bienes muebles que formen parte del patrimonio de la Administración Pública Federal;

XIX.- Los demás que fijen expresamente las leyes y reglamentos.

3.4.2. Ley de Planeación

Esta Ley fué publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de enero de 1983, siendo una Ley de Orden Público e interés social por medio de la cual se establecen los principios básicos para llevar a cabo la Planeación Nacional de Desarrollo y encauzar en función de ésta, las actividades de la Administración Pública Federal; las bases para que el Ejecutivo Federal coordine sus actividades de planeación con las entidades federativas; teniendo además de fijación de objetivos, metas, estrategias y prioridades, asignación de recursos, responsabilidades y tiempos de ejecución, coordinándose acciones y por último evaluándose los resultados, de la cual la Secretaría de la Contraloría General de la Federación deberá aportar elementos de juicio para el control y seguimiento de los objetivos y prioridades del plan y los -- programas.

En concordancia con lo anterior, lo establecido en el numeral 21 del Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, en su fracción I, faculta a la Dirección General de Auditoría Gubernamental, para efectuar revisiones directas y selectivas tendientes a:

a) Verificar que las operaciones de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal sean congruentes con los procesos aprobados de planeación, programación y presupuestación.

3.4.3. Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos

Dicha Ley entró en vigor el 10. de enero de 1983, haciendo mención a los siguientes articulados:

10.- Tiene por objeto reglamentar el Título Cuarto Constitucional referente a la responsabilidad de los servidores públicos en el ejercicio de sus funciones; sus obligaciones; las responsabilidades y sanciones administrativas en el servicio público, así como las que deben resolver mediante juicio político; las autoridades competentes y los procedimientos para aplicar dichas sanciones; las autoridades competentes y los procedimientos para declarar la procedencia del procedimiento penal de los servidores públicos que gozan de fuero y por último el registro patrimonial de los servidores públicos.

30.- Entre otras autoridades facultadas para aplicar esta Ley, se encuentra la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

En relación con lo anterior, el artículo 21 en sus fracciones VIII y IX, del Reglamento Interior de la Secretaría antes aludida dispone dentro de las facultades de la Dirección General de Auditoría Gubernamental las siguientes:

VIII.- " Turnar los expedientes relativos a las investigaciones y auditorías que hubieren practicado, si de las mismas se detectaren presuntas responsabilidades de los servidores públicos, a la Contraloría Interna de las dependencias de la Administración Pública Federal y al Coordinador Sectorial de las entidades respectivas en los casos de su competencia o a la Dirección General de Responsabilidades y Situación Patrimonial, cuando compete a la Secretaría para la imposición de las sanciones o de las denuncias que correspondan en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y demás disposiciones legales aplicables".

IX.- " Proporcionar a la Dirección General Jurídica, los elementos y documentos necesarios para la instrumentación de los procedimientos que correspondan a fin de separar y sancionar a los trabajadores de base responsables de irregularidades en el manejo, custodia o administración de fondos y valores del Gobierno Federal ".

3.4.4. Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público

Para tener un concepto más amplio sobre el Gasto Público decimos que: " Es la aplicación financiera de los recursos obtenidos del pueblo. Esto es, el Estado, a través del gasto devuelve a la comunidad en forma de bienes y servicios la cantidad que obtiene mediante la imposición tributaria. Tiene como finalidad; el desarrollo económico, la seguridad y protección social y la evaluación del nivel de vida ".

La tendencia del Gasto Público es ascendente, debido a que - las necesidades son más numerosas y complejas cada día, se tiene en consideración que el Estado desempeña cada vez nuevas funciones y que las anteriores requieren constantes adecuaciones. El Gasto Público no podrá cubrir las ilimitadas necesidades públicas derivadas por el crecimiento demográfico de la población y del problema que representa su concentración en pocos Estados.

Las atribuciones referentes a la práctica de visitas y auditorías, que esta Ley establece para la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, según su artículo Tercero Transitorio de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicado el 29 de diciembre de 1982 en el Diario Oficial de la Federación, son:

Artículo 37.- " Quienes efectúen gasto público federal estarán obligados a proporcionar a la Secretaría de Programación y Presupuesto, la información que les solicite a su personal la práctica de visitas y auditorías para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta Ley y de las disposiciones expedidas con base a ella ".

Artículo 44.- " En las Dependencias del Ejecutivo Federal, en el Departamento del Distrito Federal y en las entidades de la Administración Pública Paraestatal se establecerán órganos de auditoría interna que dependerán del titular respectivo y cumplirán los programas mínimos que fije la Secretaría de Programación y Presupuesto.

El Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Programación y Presupuesto podrá acordar que no se establezcan órganos en aquellas entidades paraestatales que por naturaleza de sus funciones o por la magnitud de sus operaciones no se justifique "

Artículo 45.- La Secretaría de Programación y Presupuesto dictará las medidas administrativas sobre las responsabilidades que afecten a la Hacienda Pública Federal, a la del Departamento del Distrito Federal y al patrimonio de las entidades de la Administración Pública Paraestatal, derivadas del incumplimiento de las disposiciones contenidas en esta Ley y las que se hayan expedido con base en ella, y que conozcan a través de:

I. Visitas, auditorías o investigaciones que realice la --- propia Secretaría.

II. Pliegos preventivos que levanten:

1. Las entidades con motivo de la glosa que de su propia contabilidad hagan;
2. Las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos, en relación con las operaciones de las entidades paraestatales agrupadas en su sector;
3. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y otras autoridades competentes.

III. Pliego de observaciones que emita la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su Ley Orgánica".

3.4.5. Ley Federal de las Entidades Paraestatales

Esta Ley contiene un conjunto de reformas administrativas, económicas y jurídicas del Gobierno de la República para modernizar a las empresas públicas y dar mayor efectividad a su papel de promotoras del desarrollo nacional.

Esta Ley fue emitida el 14 de mayo de 1986 y publicada en el Diario Oficial de la Federación, no constituye una carga en el marco amplio de leyes que regulan diversos aspectos en la vida de las empresas públicas, sino al contrario, en su Artículo Segundo-Transitorio abroga a la Ley de Control de Organismos y Empresas - Descentralizadas publicadas en 1970, incorpora los contenidos básicos de esta y amplía sus ámbitos de regulación; adicionalmente, ordena en forma más lógica y sistemática la legislación existente para el sector paraestatal, y establece el marco para desarrollar en forma coherente la reglamentación menor de los diversos aspectos a que se refiere.

En lo general, la ley confiere una mayor capacidad de decisión a los órganos de gobierno de las empresas a fin de fortalecer su autonomía; define a los directivos sus responsabilidades en forma más amplia y precisa; y apoya el papel rector del coordinador sectorial y la preeminencia de los programas sectoriales.

Las disposiciones vigentes, relacionadas con el Control y Evaluación se encuentran en los Artículos 60, 62, 63, 65 y 66 que a continuación se describen:

Artículo 60.- " El órgano de vigilancia de los organismos descentralizados estará integrado por un Comisario Público Propietario y un Suplente, designados por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

Los Comisarios Públicos evaluarán el desempeño general y por funciones del organismo, realizarán estudios sobre la eficiencia

con la que se ejerzan los desembolsos en los rubros de gasto corriente y de inversión, así como en lo referente a los ingresos y, en general, solicitarán información y afectarán los actos que requiera el adecuado cumplimiento de sus funciones, sin perjuicio de las tareas de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación les asigne específicamente conforme a la ley. Para el cumplimiento de las funciones citadas el órgano de Gobierno y el Director General deberán proporcionar la información que soliciten los comisarios públicos".

Artículo 62.- " Los órganos internos de control serán parte integrante de la estructura del organismo descentralizado. Sus acciones tendrán por objeto apoyar la función directiva y promover el mejoramiento de gestión del organismo; desarrollarán sus funciones conforme a los lineamientos que emita la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, y de acuerdo a las siguientes bases:

- I. Dependerán del Director General del organismo.
- II. Realizarán sus actividades de acuerdo a reglas y bases que les permitan cumplir su cometido con autosuficiencia y autonomía; y
- III. Examinarán y evaluarán los sistemas, mecanismos y procedimientos de control; efectuarán revisiones y auditorías, vigilarán que el manejo y aplicación de los recursos públicos se efectúen conforme a las disposiciones aplicables; presentarán al Director General, al órgano de Gobierno y a las demás instancias internas de decisión, los informes resultantes de las auditorías, exámenes y evaluaciones realizados "

Artículo 63.- " Las empresas de participación estatal mayoritaria, sin perjuicio de lo establecido en sus estatutos y en los términos de la legislación civil o mercantil aplicable, para su vigilancia, control y evaluación, incorporarán los órganos de control interno y contarán con los comisarios públicos que designe la Secretaría de la Contraloría General de la Federación en los términos de los precedentes en artículos de esta Ley ".

Artículo 65.- " La Secretaría de la Contraloría General de la Federación podrá realizar visitas y auditorías a las entidades paraestatales, cualquiera que sea su naturaleza, a fin de supervisar el adecuado funcionamiento del sistema de control; el cumplimiento de las responsabilidades a cargo de cada uno de los

niveles de la administración mencionados y en su caso promover lo necesario para corregir las deficiencias u omisiones en que se hubiera incurrido ".

Artículo 66.- En aquellos casos en los que el órgano de Gobierno, Consejo de Administración o el Director General no dieren cumplimiento a las obligaciones legales que se les atribuyen en este ordenamiento, el Ejecutivo Federal por conducto de las dependencias competentes así como de la Coordinadora de Sector que corresponda, actuará de acuerdo a lo preceptuado en las leyes respectivas, a fin de subsanar las deficiencias y omisiones para la estricta observancia de las disposiciones de esta Ley u otras leyes. Lo anterior sin perjuicio de que se adopten otras medidas y se finquen las responsabilidades a que hubiere lugar ".

3.4.6. Ley de Obras Públicas

Esta Ley abrogó la Ley de Inspección de Contratos y Obras Públicas. A partir del 1o. de enero de 1983 las disposiciones contenidas en esta Ley son aplicables por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación de conformidad con el Artículo Tercero Transitorio de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal publicada el 29 de diciembre de 1982 en el Diario Oficial de la Federación, conteniendo las siguientes características principales:

- a) Establecer que su objeto es la regulación del gasto público y de las acciones relativas a la planeación, programación, presupuestación, ejecución, conservación, mantenimiento, demolición y control de la obra pública.
- b) Considerar como obra pública, todo trabajo que tenga por objeto crear, construir, conservar o modificar bienes inmuebles por su naturaleza o disposición de la Ley, quedando comprendidos dentro de este concepto, la conservación, instalación, construcción, reparación y demolición de tales bienes, incluyendo los que tiendan a mejorar y utilizar los recursos agropecuarios, así como los trabajos de explotación, localización, perforación, extracción y aquellos similares que tenga la explotación y desarrollo de los recursos naturales que se encuentren en el suelo o en el subsuelo.
- c) Establecer diversas disposiciones sobre la participación, facultades y obligaciones en la materia, de la Secretaría y entidad del Sector Público.

d) La obra pública está sujeta a las visitas, inspecciones y auditorías que se señalan en el artículo 65 de la propia Ley, que dice:

" La Secretaría y las dependencias coordinadoras de sector, en el ejercicio de las facultades que les otorga esta Ley, podrán realizar las visitas, inspecciones y auditorías que estimen pertinentes a las dependencias y entidades que realicen obra pública, así como solicitar a los funcionarios y empleados de las mismas de los contratistas, en su caso, todos los datos e informes relacionados con las obras. Para tales efectos de esta disposición, la Secretaría y Dependencias coordinadoras de sector, establecerán conjuntamente los procedimientos de coordinación que se requieran "

3.4.7. Ley General de Deuda Pública

A partir del 1o. de enero de 1983, las disposiciones contenidas en esta Ley son aplicables por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, de acuerdo al Artículo Tercero Transitorio de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Entre las diversas disposiciones de esta Ley, se encuentran, en su artículo 26, la obligación que tienen los coordinadores de sector, de vigilar la correcta utilización de los recursos que tuvieron como origen un financiamiento autorizado a cada entidad. El artículo mencionado establece:

" Sin perjuicio de lo señalado por los artículos del presente capítulo, las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos encargados de la coordinación de los sectores correspondientes, en el desempeño de sus funciones, vigilarán la utilización de los recursos a las entidades de su sector ".

3.4.8. Ley de Bienes Nacionales

Esta Ley fue publicada en el año de 1982, abroga a la Ley General de Bienes Nacionales, emitida el 23 de diciembre de 1968.

El objeto de la presente Ley, es regular el patrimonio nacional y dentro de su articulado se encuentran disposiciones a ejercer por esta Secretaría en lo relativo.

3.4.9. Ley de Adquisiciones, Arrendamiento y Almacenes de la Administración Pública

A partir del 1o. de enero de 1983, abrogó a la Ley de Inspección de Adquisiciones, siendo antes la Secretaría de

Comercio la encargada de aplicar las disposiciones contenidas en la misma. En cuanto a las atribuciones y vigilancia e inspección le corresponden a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, por disposición expresa en el Artículo Tercero Transitorio de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada el 29 de diciembre de 1982, dentro de las cuales establecen las siguientes:

Artículo 33.- " Las inspecciones se practicarán en días y horas hábiles y por personal autorizado por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial mediante oficio de comisión respectiva.

El resultado de la inspección se hará constar en acta que será firmada por la persona que la practicó, aquella con quien se entendió la diligencia y dos testigos propuestos por ésta o, en su caso de no hacerlo, por los que designe el inspector.

Del acta se dejará copia a la persona con quien se entendió la diligencia aun cuando se hubiese negado a firmarla, lo que afectará su validez ".

3.4.10. Ley sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación

Esta Ley está vigente desde 1960, crea el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación, dependiendo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con objeto de comprobar el funcionamiento adecuado de las oficinas que recaudan, manejan, administran o custodian los fondos y valores del Gobierno Federal así como la comprobación del cumplimiento de las obligaciones de los funcionarios, empleados y agentes federales.

El servicio de vigilancia, está a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien a través de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación. Las reformas establecidas en el año de 1980, establece la participación de la Secretaría de Programación y Presupuesto en los términos promulgados por la Ley.

A partir de 1983, es la Secretaría de la Contraloría General de la Federación la encargada de aplicar la Ley a través de la Dirección General de Auditoría Gubernamental, de conformidad con el Artículo Tercero Transitorio de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicado el 29 de diciembre de 1982 en el Diario Oficial de la Federación.

C A P I T U L O I V

S E C R E T A R I A D E S A L U D

1. ANTECEDENTES

La preocupación por la salud llevó a que en las leyes que organizaron el aparato público en el año de 1917 se ampliara la competencia del Departamento Administrativo, encargándosele a la policía sanitaria en puertos, costas y fronteras; las medidas contra el alcoholismo y las enfermedades epidémicas; la preparación y aplicación de vacunas y sueros preventivos y correctivos; la vigilancia sobre sustancias alimenticias, drogas y demás artículos puestos en circulación.

Las Leyes que sucesivamente fueron organizando la Administración Pública Federal, así como los distintos Códigos Sanitarios, continuaron por el camino de ampliar las atribuciones de las autoridades sanitarias federales.

En ejercicio de esas atribuciones, el Gobierno de la República hizo esfuerzos considerables para aplicar la cobertura de los servicios asistenciales, sobre todo, en beneficio de los grupos sociales de escasos recursos.

Al mismo tiempo, la estructura administrativa de la salud fué sufriendo ajustes frecuentes. Hasta antes del año de 1937, la Dirección General de la Beneficiencia Pública del Departamento del Distrito Federal y el Departamento Autónomo de Asistencia Social Infantil constituyeron las más importantes instituciones encargadas de ofrecer servicios asistenciales.

Precisamente en ese año de 1937, dichas dependencias se fusionaron para dar origen a la Secretaría de Asistencia Pública, a la que la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado le confió la organización de los fondos destinados al efecto y la organización y control de las instituciones de asistencia privada

Durante poco más de un lustro, actuaron separadamente el Departamento de Salubridad Pública y la Secretaría de Asistencia Pública, para fusionarse en el año de 1943 con la creación de la Secretaría de Salubridad y Asistencia, dependencia que tiene competencia en materia de salud pública, asistencia social y atención médica.

En ese mismo año, fué expedida la Ley que crea el Instituto Mexicano del Seguro Social (I.M.S.S.), confiándole a ese mismo organismo la presentación de servicios médicos dentro del marco de seguros sociales a los trabajadores asalariados, de manera que las dos grandes vertientes, la atención de derechohabientes y los no derechohabientes, ha sido responsabilidad de estructuras administrativas distintas.

Después de varios intentos infructuosos, encaminados a establecer un Sistema Nacional de Salud coordinando por la autoridad sanitaria y que agrupara a las diversas dependencias y entidades públicas que han venido actuando en el campo de la salud, las reformas a las Leyes del Seguro Social y del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales a los Trabajadores del Estado (ISSSTE) y al Código Sanitario Federal, definiendo las bases iniciales

para la formación de dicho Sistema, el cual quedaba bajo la coordinación de la Secretaría de Salubridad y Asistencia.

El 7 de febrero de 1984, se publicó la Ley General de Salud, entrando en vigor el 1o. de julio del mismo año, la cual establece los mecanismos técnicos, jurídicos y administrativos para la consolidación de un Sistema Nacional de Salud que haga posible que el nuevo derecho constitucional sea disfrutado al corto plazo. El ordenamiento previene que la Secretaría de Salubridad y Asistencia actué como coordinadora del Sistema Nacional de Salud que integran los sectores social y privado y toda dependencia y entidad pública que preste servicios de salud.

La Ley General de Salud, además, establece que los servicios de salud, atendiendo a su naturaleza, comprenden los de atención médica, salud pública y asistencia social y que éstos podrán ser prestados por los particulares, organizaciones sociales y por dependencias y entidades públicas en beneficio del derechohabiente o de personas que no estén protegidas por instituciones de seguridad social. De acuerdo con la nueva Ley, la Secretaría de Salubridad y Asistencia asume la función de autoridad sanitaria, tratándose de todo tipo de servicios de salud, que quedan sujetos al control y a las normas técnicas de esta dependencia.

El 21 de enero de 1985, se reformó y adicionó a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el cambio de la denominación de la " Secretaría de Salubridad y Asistencia " por el de " Secretaría de Salud ", para ajustarse más a la concepción y cobertura de la nueva garantía social y de los diversos servicios públicos, sociales y privados que competen al Sistema Nacional de Salud.

2. AVANCES EN EL SISTEMA NACIONAL DE SALUD

Conforme a lo determinado en el Plan Nacional de Desarrollo, se ha continuado en la consolidación del Sistema Nacional de Salud.

Este Sistema Nacional, representa el instrumento global para llevar a la práctica el derecho a la protección de la salud, establecido como un principio constitucional.

Para lograr la consolidación del Sistema, se avanzó en el desarrollo de cinco estrategias instrumentales seleccionadas las cuales son: Descentralización, Sectorización, Modernización Administrativa, Coordinación Intersectorial y Participación de la Comunidad.

2.1. DESCENTRALIZACION

La descentralización de los servicios de salud a la población abierta se ha conceptualizado como una línea para transferir gradualmente a los Gobiernos de los Estados. La responsabilidad que les corresponde en la planeación, organización y administración de los servicios de salud, con lo que proporciona un impulso al federalismo, estableciendo las bases para desarrollar el Sistema de Salud capaz de llevar a la población una mejor atención, con la directa y estrecha vigilancia del Gobierno estatal.

Los avances de descentralización tienen como marco jurídico lo siguiente:

- a) Bases fundamentales para la transferencia gradual de los servicios que presta la Secretaría de Salud y los que prestan dentro del programa denominado " IMSS-COPLAMAR ", se desconcentren para integrarse orgánicamente en Servicios Estatales.
- b) De acuerdo a la capacidad de los servicios estatales, se han instalado los Organos Colegiales para la Administración de los Servicios Coordinados de Salud Pública y de IMSS-COPLAMAR.

Una de los avances importantes para alcanzar la descentralización administrativa, fue que los Gobiernos Estatales realizan y ejecutan directamente obras públicas para la salud, con fondos aportados por la Secretaría de Salud.

Los gobiernos de las entidades estatales operarán los servicios, formularán sus programas y presupuestos anuales, correspondiendo a la Secretaría de Salud, las normas técnicas y el financiamiento, la evaluación de los servicios y la programación nacional; en tanto que el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) prestará el apoyo en cuanto a la construcción hospitalaria, abastecimiento de insumos y modernización informática.

Para guiar el proceso de descentralización y asegurar el proceso de desarrollo, se constituye el Comité de Descentralización de los Servicios a la Población Abierta, integrado por la Secretaría de Programación y Presupuesto, Secretaría de la Contraloría General de la Federación, Secretaría de Salud, Instituto Mexicano del Seguro Social; este comité tiene como propósito que el proceso se cumpla en forma sistemática, gradual, integral, ordenada, flexible, dando atención a las peculiaridades de cada entidad federativa, con respecto irrestricto a los derechos de los trabajadores.

2.2. SECTORIZACION

Es una estrategia básica para la consolidación del Sistema Nacional de Salud, se sitúa como una práctica que busca articular acciones de Dependencias y Entidades prestadoras de servicios, para que realicen sus funciones en forma ordenada y orientada hacia los objetivos del Programa Nacional respectiva.

Los instrumentos de la sectorización están dirigidos a que la Secretaría de Salud proporcione un quehacer en salud homogéneo y eficiente, conciliando el respecto a la estructura jurídica administrativa de las entidades del sector.

Es importante recordar que en la expresión funcional y orgánica de la sectorización se distinguen dos modalidades de tipo:

2.2.1. Estructural

Que se conforma por dos subsectores: El de asistencia social y de los Institutos Nacionales de salud coordinados ambos por la Secretaría de Salud.

2.1.2. Funcional

Esta constituida por las entidades (IMSS e ISSSTE), que son coordinadas programáticamente en sus acciones de salud por la Secretaría de Salud.

La coordinación del sector salud, se apoya en mecanismos integradores y orientadores de los esfuerzos institucionales, que se constituyen en instancia de coordinación, acuerdo, intercambio y seguimiento permanente del proceso de planeación y la ejecución de acciones para consolidar y fortalecer al sector como unidad programática del Sistema Nacional de Planeación Democrática, entre ellos destacan las acciones del Gabinete de Salud, el cual es presidido por el Titular del Ejecutivo Federal, y está integrado por los Secretarios de: Salud, Programación y Presupuesto,

Contraloría General de la Federación; y por los Directivos Generales del Instituto Mexicano del Seguro Social, Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y Desarrollo Integral de la Familia.

El instrumento fundamental del Sector Salud, es el Programa Nacional respectivo, instrumento técnico que actúa como marco normativo para los programas institucionales. Dentro de esta perspectiva programática, de mediano plazo, se han integrado por Ley, los Programas Operativos Anuales, correspondiendo a la Secretaría de Salud, la revisión de los programas institucionales y la integración de las aportaciones de grupos interinstitucionales.

2.3. MODERNIZACION ADMINISTRATIVA

Con la finalidad de establecer los mecanismos para articular el funcionamiento del Sistema Nacional de Salud e imprimir una mayor racionalidad a las estructuras y funcionamiento de las dependencias y entidades del sector, se planteó en el Programa Nacional de Salud el desarrollo de la Estrategia Instrumental de Modernización Administrativa.

La Secretaría de Salud ha dado marcha a diversas acciones enmarcadas principalmente en los aspectos de reestructuración orgánica, racionalización de la regulación y supervisión de la productividad y calidad de los servicios.

La reestructuración orgánica se ha desarrollado en cuatro etapas:

- 1a.- Consistió en la revisión y ajuste en las estructuras, definiendo los sistemas directivos de regulación, de administración, de auditoría y de control; precisando sus estructuras internas y sus funciones, en razón de las necesidades de la descentralización, de la coordinación sectorial y de la operación del Sistema Nacional de Planeación.*
- 2a.- La reorganización de las unidades administrativas que integran los Servicios Coordinados de Salud Pública en los Estados, y la distribución de funciones para su conformación como órganos concentrados por territorio.*
- 3a.- La reorganización de las Subsecretarías sustantivas, eliminándose la tradicional separación entre acciones preventivas y de atención médica, que habían ocasionado discrepancias operativas, se crearon áreas mayores sustantivas de acuerdo a los conceptos modernos de atención a la salud pública. Al mismo tiempo se realizó un esfuerzo de racionalización de estructuras de los*

diferentes niveles, disminuyéndose de 48 a 29 unidades las Direcciones Generales o equivalentes.

La Secretaría de Salubridad y Asistencia se transformó en la Secretaría de Salud, cambio que va más allá de una actualización nominativa, sino que representa un amplio ajuste conceptual, funcional y técnico, destinado a adaptar a esta nueva dependencia del Ejecutivo Federal, a la Regulación del Sistema Nacional de Salud.

4a.- Atendiendo a las disposiciones emitidas por el Ejecutivo Federal en materia de reducción de las estructuras administrativas y del gasto corriente se extinguieron las siguientes:

Del área del C. Secretario, la Dirección General de Asuntos Internacionales; de la Subsecretaría de Planeación, la Dirección General de Evaluación; la Subsecretaría de Regulación Sanitaria y las Direcciones Generales a ella adscritas de: Inspección y Licencias Sanitarias y de Control de la Salud Ambiental y Ocupacional; de la Subsecretaría de Investigación y Desarrollo Tecnológico en Salud; y por último de la Oficialía Mayor, la Dirección General de Contabilidad.

Las modificaciones fundamentales que conlleva la extinción de las unidades administrativas antes mencionadas, se describen a continuación:

La Subsecretaría de Regulación Sanitaria se fusiona con la de Regulación Sanitaria y Desarrollo.
Las Direcciones Generales de Control Sanitario de Bienes y Servicios y de Control de Insumos para la Salud, pertenecen como Direcciones Generales pero con adscripción a la nueva Subsecretaría de Regulación Sanitaria y Desarrollo.

Por lo que se refiere a las funciones de la Dirección General de Inspección y Licencias Sanitarias se reubica en los Servicios de Salud Pública en el Distrito Federal y en la Dirección General de Control Sanitario de Bienes y Servicios, y las correspondientes a la Dirección General de Control de la Salud Ambiental y Ocupacional pasarán a las Direcciones Generales de Regulación de los Servicios de Salud y de Control Sanitario de Bienes y Servicios.

La Dirección de Asuntos Internacionales se transformó en Comisión Coordinadora de Asuntos Internacionales.

Las funciones de la Dirección General de Evaluación son asumidas por la Dirección General de Estadística, por lo

que ésta modifica su denominación a Dirección General de Informática y Evaluación.

La Dirección General de Educación para la Salud pasa a ser una Dirección en Área de la Dirección General de Medicina Preventiva y la Dirección General de Desarrollo Tecnológico en Salud, se integra como Dirección de Área de la Dirección General de Investigación y Desarrollo Tecnológico.

Las funciones de la Dirección General de Contabilidad se ubican en la Dirección de Planeación y Presupuesto.

No obstante que los campos estructurales simplifican el esquema de organización de la Secretaría, la Dependencia continuará realizando las funciones y atribuciones que le confiere la Ley General de Salud y orientará su vocación normativa a la consolidación del Sistema Nacional de Salud.

En el campo de racionalización de la regulación, las acciones de la Secretaría de Salud forman parte del Programa de Simplificación Administrativa de la Administración Pública Federal para eliminar diferencias tradicionales y lograr un funcionamiento institucional, ágil, flexible y eficaz atendiendo a los lineamientos de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. El programa de simplificación administrativa tiene un enfoque integral que incluye estructuras orgánicas, sistemas y procedimientos, regulación jurídica, orientación ciudadana, capacitación y desarrollo del personal y comunicación social.

También han mejorado otros mecanismos administrativos de la Secretaría, como son: la descentralización de las compras directas en los Servicios Coordinados de Salud Pública en los Estados; la integración del Sistema de Pago de Sueldos a cargo de la Dirección General de Administración de Personal, y la conformación del Sistema de Información del Sector, entre otros.

2.4. COORDINACION INTERSECTORIAL

Esta estrategia se constituye como un instrumento de interrelación en propósitos, acciones y recursos; posibilita la conducción armónica de acciones del Sector Público que tienen naturaleza semejante, complementaria o concurrente; caso frecuente en el ámbito de la salud, componente del bienestar general.

Se han definido y concretado las líneas temáticas de vinculación según los correspondientes sectores:

2.4.1. Educación Pública

Atención materno-infantil, educación para la salud, programa

contra las adicciones, planeación familiar, investigación, formación y desarrollo de recursos humanos y asistencia social.

2.4.2. Gobernación

Salud mental, educación para la salud, planificación familiar y control sanitario de la publicidad.

2.4.3. Trabajo y Previsión Social

Control de enfermedades y accidentes y salud ocupacional.

2.4.4. Desarrollo Urbano y Ecológico

Efectos de ambiente en la salud y regulación y apoyo.

2.4.5. Comercio y Fomento Industrial

Atención médica, efectos del ambiente en la salud y control sanitario de la publicidad.

2.4.6. Agricultura y Recursos Hidráulicos

Nutrición, asistencia social y control sanitario de la publicidad.

2.4.7. Comunicaciones y Transportes

Control sanitario de la publicidad.

2.4.8. Energía, Minas e Industria Paraestatal

Efectos del ambiente en la salud, salud ocupacional y control de enfermedades y accidentes.

2.4.9. Relaciones Exteriores

Regulación y apoyo y asistencia social.

2.4.10. Defensa Nacional y Marina

Control sanitario de la publicidad, asistencia social y programas contra las adicciones.

2.4.11. Pesca

Nutrición, asistencia social y control sanitario de la publicidad.

2.4.12. Turismo

Control sanitario de la publicidad y asistencia social.

2.4.13. Reforma Agraria

Saneamiento básico, educación para la salud, planificación familiar y asistencia social.

2.4.14. Departamento del Distrito Federal

Atención médica, saneamiento básico, control sanitario de la publicidad y asistencia social.

2.5. PARTICIPACION DE LA COMUNIDAD

La participación de la comunidad es un elemento fundamental para asegurar la utilización adecuada de los servicios y el éxito de los programas de salud. Para la promoción de la participación comunitaria se han determinado tres principales prioridades de acción:

- a) Organización de la Comunidad.
- b) Capacitación de la Población.
- c) Información de la Población.

Con esto se le da a conocer los daños y riesgos a que está expuesta, las medidas que se pueden utilizar para evitarlos, la responsabilidad que tienen en el cuidado de su salud y los servicios disponibles para su protección. A partir de una amplia consulta popular de carácter nacional, se establecieron mecanismos que permiten a las asociaciones profesionales, las organizaciones políticas urbanas y rurales, los clubes de servicios y las asociaciones locales, participar en la ubicación y operación de los servicios de salud.

3. PLANEACION

El Sistema Nacional de Planeación Democrática constituye un conjunto articulado de relaciones funcionales, que establecen las

dependencias y entidades del sector público entre sí, con las organizaciones de los diversos grupos sociales y con las entidades federativas, a fin de efectuar acciones de común acuerdo.

La Ley de Planeación enuncia, que el proceso de planeación es un conjunto de actividades destinadas a formular, instrumentar, controlar y evaluar el Plan Nacional de Desarrollo y los programas destinados en el Sistema Nacional de Planeación Democrática.

La Secretaría de Salud, en cumplimiento a lo que establece la Ley antes mencionada, desarrolló el proceso y conduce sus actividades con sujeción a los objetivos principalmente en los campos de formulación, instrumentación, información y evaluación.

3.1. EJECUCION DEL PROGRAMA NACIONAL DE SALUD

Para cumplir con el propósito básico del Programa Nacional de Salud, de "Mejorar el nivel de salud de la población, procurando tender a la plena cobertura de los servicios de salud y el mejoramiento de la calidad básica de estos", en el marco del Sistema Nacional de Planeación se ha realizado lo siguiente:

- a) Se instaló un Comité Técnico para la Instrumentación del Programa del Sector Salud (COTEIP), asumiendo la Secretaría de Salud, la coordinación del mismo, con lo que se dieron pasos firmes para la consolidación de la Secretaría en función de "cabeza de sector" en las actividades de Programación - Presupuestación de las instituciones que lo conforman.
- b) Se elaboraron los Programas Operativos Anuales del Sector y los Programas Estatales de Salud, tomando en cuenta las propuestas de las entidades del sector, de los Gobiernos de los Estados y la opinión de los grupos sociales interesados

3.2. BASES PARA LA PROGRAMACION - PRESUPUESTACION

De acuerdo a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, todas las Secretarías de Estado, deberán coordinar y evaluar las fases del proceso de planeación, programación, presupuestación, ejercicio y control del gasto público de las entidades que estén ubicadas en el sector que esté bajo su coordinación.

La Secretaría de Salud regula la planeación, programación y presupuestación, tomando como base las políticas, estrategias y líneas de acción prioritarias definidas en el Plan Nacional de

Desarrollo, en el Programa Nacional de Salud y los correspondientes programas operativos anuales.

Adicionalmente se consideran las directrices y disposiciones generales por la crisis económica que atraviesa el país, por lo que ante los ajustes presupuestales efectuados por este sector, en todo momento se ha buscado optimizar los recursos asignados, elevar la eficiencia de las técnicas y procedimientos para la aplicación de los servicios de salud, y modernizar la estructura de la gestión administrativa.

Lo anterior, dió lugar al establecimiento de las siguientes normas y lineamientos:

- a) Se elaboró un documento que contiene los lineamientos y políticas del gasto para 1987, para los diversos conceptos de gasto y programas de acción, que se distribuyó a todas las áreas administrativas.
- b) Se diseñó el manual básico técnico normativo de programación - presupuestación de inversiones y operaciones del ejercicio de 1987.
- c) Apoyándose en el programa de "Simplificación Administrativa" de la Secretaría de Programación y Presupuesto, se adaptaron medidas en la Secretaría de Salud para agilizar y simplificar las solicitudes de modificaciones presupuestarias, dejando libertad para que las unidades realizaran modificaciones compensadas dentro del mismo concepto, sin autorización previa de las autoridades competentes.
- d) Se elaboró un glosario de términos de programación - presupuestación para apoyar las actividades que realiza el sector salud.

3.3. DISTRIBUCION DEL GASTO

La distribución presupuestal por programas para 1987, tuvo la siguiente asignación conforme a la apertura programática vigente:

YV - Atención Curativa	41.4%
YI - Administración de la Salud	24.4%
YU - Atención Preventiva	13.3%
6S - Regulación Sanitaria	6.0%
5B - Formación y Desarrollo de los Recursos Humanos para la Salud	3.6%

YO - Planeación de la Salud 2.9%

UT - Investigación Aplicada para el Desarrollo en la Medicina, en la Salud, Asistencia y Seguridad Social 2.3%

ZO - Prestaciones Sociales 2.0%

Los programas restantes les corresponde el 4.1% siendo los siguientes:

YW - Capacitación de la Población

YX - Producción de Bienes

UB - Investigación Fundamental de Ciencias Exactas y Naturales

UU - Investigación Aplicada para el Desarrollo en Educación y Desarrollo de Planes y Programas de Estudio

ZC - Prestaciones Sociales

Adicionalmente, debido a las medidas de reducción y disciplina presupuestal establecidas por la Comisión de Gasto - Financiamiento del Gobierno Federal, esta Secretaría de Salud realizó ajustes, afectando el gasto corriente y el de inversión.

A pesar de estas reducciones el presupuesto, la Secretaría no modificó sus programas prioritarios ni los servicios fundamentales. Entre los criterios considerados para llevar a cabo la reducción a las diversas unidades de la Secretaría, se mencionan los siguientes:

- a) No reducir el presupuesto de los Servicios Coordinados de Salud Pública en los Estados, dada la función sustantiva que desarrollan, fundamentalmente los Estados Piloto de la Descentralización, al igual que en aquellas unidades centrales que prestan servicios sustantivos, como lo son la Gerencia General de Biológicos y Reactivos y los Servicios de Salud en el Distrito Federal. De esta forma se aplicaron a las unidades administrativas centrales de la Secretaría y a programas de inversión no prioritarias.
- b) El control y registro del ejercicio presupuestal de las unidades administrativas y de los programas a su cargo.
- c) Se tramitaron internamente y ante la Secretaría de Programación y Presupuesto todas las modificaciones y registros presupuestarios.
- d) Se sistematizó la regulación y el control de los subsidios que se otorgan a las instituciones privadas sin fines de lucro.

4. CONTROL

Al inicio de la presente Administración, la Secretaría de Salud ha puesto especial énfasis en las actividades tendientes a promover entre los servidores públicos una conducta apegada a los principios de legalidad, honradez, lealtad y eficiencia, aceptando que éste es el camino para lograr una administración pública capacitada para cumplir con sus responsabilidades y compromisos sociales. Es así como se han orientado las acciones para instrumentar los mecanismos de control con la finalidad de que permitan el cumplimiento de los programas establecidos en el tiempo y con los recursos originalmente previstos.

El desarrollo de las actividades en materia de control ha ido más allá del combate a la corrupción, fiscalización y vigilancia de las operaciones de la Secretaría, es decir, se han dirigido a las actividades de carácter preventivo que inducen a mejorar la gestión pública y a evitar actividades que reflejen ineficiencia en el desempeño de las acciones. Los instrumentos con que se cuenta para la promoción de la eficiencia y vigilancia del desarrollo de las operaciones son: El Sistema Integrado de Control, El Programa Anual de Auditoría y Control y la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Se colabora con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación en la instrumentación del Sistema de Control y Evaluación Gubernamental y en la vigilancia de diversas atribuciones que se confirieron a dicha Secretaría.

Se afectaron varias revisiones en áreas sustantivas y de apoyo al término de las cuales se emitieron los diagnósticos relativos, que contienen las sugerencias para mejorar la operación de las áreas examinadas y fueron las siguientes:

- a) El sistema de abastecimiento de medicamentos.
- b) Programa de comunicación social.
- c) Sistema contable.
- d) Programas de obras.
- e) Sistema de ejercicio del presupuesto.
- f) Programa de servicio social de la carrera de salud.
- g) Sistema de control sanitario de la publicidad.

En apoyo al proceso de descentralización se ha llevado a cabo diferentes funciones, siendo las principales:

- a) *La elaboración del Manual de Operación de la Contralorías Internas de los Servicios Coordinados de Salud Pública en los Estados.*
- b) *El proyecto de acuerdo para su constitución en el Programa Maestro para la instalación de esas Contralorías Internas.*

Una estrategia importante de la Contraloría Interna, es la de dar a conocer las prácticas de control para propiciar su aceptación y adopción en todos los niveles, para lo cual se elaboraron los folletos sobre la organización y operación de la Contraloría Interna; el Sistema Integrado de Control y el Seguimiento de Programas; se elaboró el Programa de Difusión de la Contraloría Interna y se coordinaron los Foros de Contralores del Sector Salud.

Asimismo, destaca la labor desarrollada conjuntamente por la Secretaría de Salud y la Secretaría de la Contraloría General de la Federación en la definición preliminar del Sistema Integrado de Control de las Dependencias y Entidades, para sustentar al Sistema de Control y Evaluación Gubernamental.

C A S O P R A C T I C O

I N F O R M E D E L O S R E C U R S O S

F I N A N C I E R O S D E L I N S T I T U T O

N A C I O N A L D E C A R D I O L O G I A

INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA

1. ANTECEDENTES

Este Instituto se creó con base en la Ley del 19 de mayo de 1943, publicado en el Diario Oficial de la Federación.

2. DISPOSICIONES JURIDICAS

Las disposiciones que rigen al Instituto Nacional de Cardiología son las siguientes:

- a) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.*
- b) Ley que crea el Instituto Nacional de Cardiología.*
- c) Código Sanitario de los Estados Unidos Mexicanos.*
- d) Decreto que dispone que corresponde a la Secretaría de Salud fijar y orientar en todos sus aspectos los programas de construcción, planeación y organización de las unidades hospitalitarias.*

3. ATRIBUCIONES

- I. Impartir atención médica a los enfermos cardíacos y vasculares indigentes o económicamente débiles; asimismo, atender un número restringido de enfermos económicamente capacitados, mediante el pago de las cuotas reglamentarias y en la medida en que esta práctica no desvirtue las finalidades mismas de la institución;*
- II. Estudiar y aplicar las medidas preventivas de este tipo de enfermedades;*
- III. Orientar y reducir vocacional y profesionalmente a los enfermos cardiovasculares;*
- IV. Enseñar los conocimientos médicos de la especialidad, tanto a los estudiantes de medicina, en cooperación con la Universidad Nacional Autónoma de México, como a los médicos generales, mediante cursos para graduados, así como a los médicos que deseen especializarse, mediante cursos superiores para formar especialistas en cardiología que reclamen las necesidades del país y, por último, en un número limitado de médicos extranjeros, a quienes se admite en programas de intercambio.*
- V. Investigar científicamente lo mismo en el aspecto de la ciencia pura que de la aplicada, buscando así la solución a los problemas que plantean las enfermedades del corazón y de los vasos, sobre todo en el medio mexicano, y*

VI. Aplicar medidas de ayuda social en beneficio de los cardiacos indigentes.

4. ESTRUCTURA ORGANICA

La estructura orgánica del Instituto Nacional de Cardiología está integrado por siete áreas, las cuales cada una de ellas desarrolla las siguientes funciones:

4.1. PATRONATO

- a) Dirige las técnicas y administrativamente al Instituto, cuya actuación queda supeditada a la Ley que lo creó.**

4.1.1. Dirección

- a) Esta área administra y dirige el gobierno interno de Instituto.**
- b) Ejecuta las decisiones del Patronato y representa legalmente a éste.**
- c) Dictar las resoluciones técnicas y administrativas que exige el funcionamiento del Instituto.**
- d) Nombrar, contratar y remover determinadas categorías de empleados.**

4.1.1.1. División de Asistencia

- a) Estudiar y resolver los problemas médicos que afecten a los pacientes hospitalizados y de consulta externa, previa valoración de los resultados obtenidos por los análisis y exámenes practicados en los diferentes gabinetes y laboratorios.**
- b) Coordinar la atención médica en las diferentes salas de enfermos.**
- c) Participar en la programación de las intervenciones quirúrgicas.**
- d) Supervisar la preparación médica de la especialidad de cardiología en los médicos internos, residentes y postgraduados.**
- e) Indicar el procedimiento respectivo a la clase de intervención médica, en casos de duda o controversia.**

4.1.1.2. División de Investigación

- a) Llevar a cabo los procesos de la investigación científica-previamente programados, lo mismo en el aspecto de la ciencia pura que de la aplicada, buscando así soluciones a los problemas que plantean las enfermedades del corazón y de los vasos, sobre todo en el medio mexicano, y
- b) Efectuar investigaciones a través de la cirugía experimental, fisiología, farmacología, embriología, electrocardiografía, microbiología, hormonas, etcétera.

4.1.1.3. División de Enseñanza

- a) Enseñar los conocimientos médicos de la especialidad a estudiantes de medicina.
- b) Realizar cursos para graduados, cursos superiores, sesiones médicas, conferencias, mesas redondas y clínica, quirúrgica y experimental.
- c) Capacitar al personal de enfermería para la especialidad de cardiología en la escuela incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México, y
- d) Presentar trabajos, ponencias y mesas redondas en congresos o reuniones nacionales e internacionales.

4.1.1.4. Superintendencia

- a) Llevar la administración interna del Instituto y vigilar su marcha.
- b) Manejar las erogaciones en los términos aprobados por el Patronato.
- c) Coordinar las funciones administrativas de los servicios para médicos y asistenciales.
- d) Planear conjuntamente con la Dirección los programas de trabajo administrativo.
- e) Resolver los conflictos que se presentan en la marcha del Instituto conjuntamente con la Dirección.
- f) Supervisar, coordinar y controlar los departamentos de servicios para médicos, asistenciales y administrativos.

4.1.2. Cuerpo Consultivo Técnico (*)

- a) *Asesorar a la Dirección en los asuntos meramente técnicos.*
- b) *Someter a la aprobación del Patronato la adopción de medidas generales que regulen o mejoren el funcionamiento del Instituto.*
- c) *Estudiar y aprobar los programas de trabajos científicos y de investigación de las distintas dependencias.*
- d) *Desarrollar las funciones con la cooperación de personas de reconocido valor científico, ajenas al Instituto.*

(*) Esta Área tiene la función de staff, es decir, asesora a la Dirección para el mejor funcionamiento del Instituto.

CHAVEZ LARA Y ASOCIADOS, S. C.

**Licenciados en Contaduría y Consultores
en Administración**

Av. Hidalgo No. 21
Col. Santiaguillo
54900 Tultitlán Edo. México

Tel. 872-08-93

Marzo 30 de 1988.

**SECRETARIA DE LA CONTRALORIA
GENERAL DE LA FEDERACION
PATRONATO DEL INSTITUTO NACIONAL
DE CARDIOLOGIA DE MEXICO.**

Hemos examinado los Estados de Situación Financiera del Instituto Nacional de Cardiología de México, al 31 de diciembre de 1987 y 1986 y los correlativos Estados de Ingresos y Gastos, de Modificaciones al Patrimonio y de Cambios en la Situación Financiera en Base a Efectivo por los años terminados en esas fechas, preparados por la Administración del Instituto. Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y documentación comprobatoria correspondiente, así como los procedimientos de auditoría que consideramos necesarios aplicar en las circunstancias.

1. Tal como lo indica el Instituto en la nota 1A, en los ejercicios 1987 y 1986 los estados financieros básicos se formularon reconociendo los efectos de la inflación en los activos fijos, su depreciación acumulada y del ejercicio, además de que en 1987 se actualizaron los inventarios y el costo de sus consumos; sin embargo, los principios de contabilidad requieren que también se cuantifiquen e incorporen los efectos de la inflación en el patrimonio, así como se determine y registre el resultado por posición monetaria que forma parte del costo integral de financiamiento, último concepto que de haberse incorporado en los estados de ingresos y gastos, la insuficiencia de ingresos sobre gastos de los ejercicios de 1987 y 1986 hubiera sido mayor en aproximadamente 52 millones y 81 millones respectivamente.
2. El terreno en donde se encuentra el edificio y las construcciones del Instituto, fue expropiado con anterioridad a favor de la Secretaría de Salud con el fin de que en el se construyeran tales instalaciones, por lo que el Instituto realizará trámites encaminados para asegurar las propiedades de las mismas, conforme lo indica la nota 5 (4).

En nuestra opinión, excepto por lo que se indica anteriormente en el punto 1 y sujeta a los efectos que puedan desprenderse de lo señalado en el punto 2, los estados financieros que se acompañan presentan razonablemente la situación financiera al 31 de diciembre de 1987 y 1986 del Instituto Nacional de Cardiología de México, así como los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera en base a efectivo por los dos años -- terminados en esas fechas, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes, excepto por los cambios operados, con los cuales de acuerdo, derivados de la determinación del valor actualizado de los inventarios y el costo de sus consumos en 1987 y de los activos fijos en 1986, cuya cuantificación se muestra en la nota 5.



MARIA DEL CARMEN LARA RUIZ
Licenciada en Contaduría

INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA DE MEXICO

ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS

AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(MILES DE PESOS)

	1987	1986
Ingresos:		
Subsidios de operaci3n recibidos del Gobierno Federal (Nota 6)	\$ 2'011,544	\$ 1'263,014
Ingresos de asistencia	482,989	293,402
Ingresos de ense1anza	29,173	13,614
Otros	183,699	118,304
	<u>2'707,405</u>	<u>1'688,334</u>
Gastos:		
Costo de asistencia	1'377,271	885,521
Costo de ense1anza	75,965	46,854
Costo de investigaci3n	157,769	99,300
Gastos generales de administraci3n	1'679,033	1'041,005
	<u>3'290,038</u>	<u>2'072,680</u>
Insuficiencia de operaci3n	(582,633)	(384,346)
Rendimiento de los fondos patrimoniales (Nota 1E)	83,626	79,580
	<u>\$ (499,007)</u>	<u>\$ (304,766)</u>
	=====	=====

Las notas adjuntas forman parte integrante de los estados financieros.

DIRECTOR GENERAL

DR. JUAN CARLOS FIGUEROA R.

CONTRALOR GENERAL

L. C. DELIA DICI HERNANDEZ

INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA DE MEXICO

ESTADOS MODIFICADOS DEL PATRIMONIO POR LOS EJERCICIOS ANUALES

TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(MILES DE PESOS)

Saldos al 1o. de enero de 1986	\$ 655,458	\$ 157,337	\$ 172,511	\$ 3,672
Traspaso de exceso de ingresos sobre gastos del ejercicio de 1985	3,672			(3,672)
Rendimiento de los fondos para la -- investigaci3n		94,375		
Aportaci3n al fondo para la investigaci3n		9,450		
Subsidios de inversion recibidos -- del Gobierno Federal	88,700			
Diversos	(3)			
Actualizaci3n de -- activos fijos			4'954,504	
Exceso (insuficien.) de ingresos				(304,766)
Saldos al 31 de diciembre de -- 1985	747,827	261,162	5'127,015	(304,766)
traspaso de --- exceso (insuficiencia) de ingresos	(304,766)			304,766
Rendimiento de los fondos para la investigaci3n		187,736		
Aportaciones al fondo para la -- investigaci3n		7,711		
Subsidios de -- inversion recibidos del Gobierno Federal	101,591			

Actualizaci6n -
de activos fi-
jos e inventa-
rios

3'918,884

Exceso (insufi-
ciencia) de --
ingresos

(499,007)

Saldos al 31 de
diciembre de -
1986

\$ 544,652

\$ 456,609

\$ 8'445,899

\$ (499,007)

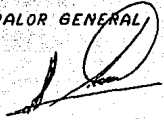
Las notas adjuntas forman parte integrante de los estados financieros

DIRECTOR GENERAL



DR. JUAN CARLOS FIGUEROA R.

CONTRALOR GENERAL



L.C. DELIA DICH I HERNANDEZ

INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA DE MEXICO

ESTADOS DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(MILES DE PESOS)

<u>A C T I V O</u>	<u>1987</u>	<u>1986</u>
Efectivo y valores de realizaci3n inmediata (Notas 1B, 1H y 2)	\$ 30,134	\$ 54,202
Cuentas por cobrar, neto (Notas - 1C y 3)	327,964	136,555
Inventarios (Notas 1D y 4)	327,674	173,245
Pagos anticipados	1,454	1,510
Activo circulante	687,226	365,512
Valores de fondos patrimoniales - (Notas 1B y 1E)	102,738	122,166
Fondos de fideicomiso para la -- investigaci3n (Notas 1B y 1F)	456,609	261,162
Inversiones en acciones y valores neto	83	29
propiedad, mobiliario y equipo, - neto (Notas 1G y 5)	8'135,607	5'328,080
Suma circulante	\$ 9'382,263	\$ 6'076,949

<u>P A S I V O Y P A T R I M O N I O</u>		
Cuentas por pagar a proveedores	\$ 108,097	\$ 29,115
Otras cuentas por pagar	285,970	181,080
Impuestos por pagar	17,215	15,786
Pasivo circulante	411,282	225,981
Provisi3n para autoaseguro (Nota 1H)	22,828	19,730
Patrimonio de operaci3n	544,652	747,827
Patrimonio Fideicomitado para la investigaci3n (Nota 1F)	456,609	261,162
Superavit por actualizaci3n (Notas 1G y 5)	8'445,899	5'127,015
Exceso (insuficiencia) de ingresos sobre gastos del ejercicio (Notas - 5 y 6)	(499,007)	(304,766)
Suma el patrimonio	8'948,153	5'831,238
Suma el pasivo y patrimonio	\$ 9'382,263	\$ 6'076,949
	-----	-----

INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA DE MEXICO
ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA EN BASE A EFECTIVO
POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE
DE 1987 Y 1986
(MILES DE PESOS)

	1987	1986
FUENTES DE EFECTIVO:		
Flujo de efectivo generado por la operacion:		
Exceso (insuficiencia) de ingresos sobre los gastos	\$ (499,007)	\$ (304,766)
Mas cargos a resultados que no requirieron efectivo:		
Depreciacion del año	632,819	395,378
Incremento en la estimacion para saldos de cobro dudoso	4,075	945
Estimacion para autoaseguro	3,098	6,727
Gastos devengados no pagados	285,970	181,080
Impuestos por pagar	17,215	15,786
Actualizacion de consumos inventario	58,944	
	503,114	295,150
Aumento en cuentas por cobrar	(195,484)	(15,188)
Aumento en inventarios	(119,861)	(68,123)
Aumento en proveedores	78,982	8,460
	266,751	220,299
Financiamiento y otras fuentes de efectivo:		
Rendimientos de los fondos para la investigacion	187,736	94,375
Aportaciones al fondo para la investigacion	7,711	9,450
Subsidio de inversion recibidos del Gobierno Federal	101,591	88,700
Otros movimientos del patrimonio		(3)
Disminucion de pagos anticipados	56	
Disminucion de valores en fondos patrimoniales	19,428	
	316,522	192,522
Suman otras fuentes de efectivo	316,522	192,522
Total fuentes de efectivo	583,273	412,821

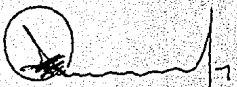
	1987	1986
APLICACIONES DE EFECTIVO:		
Inversiones:		
En fondos patrimoniales	195,447	47,878
Fondos de fideicomiso para investigación	214,974	103,825
En propiedades, mobiliario y equipo		164,770
En pagos anticipados		1,443
En acciones y valores	54	
Suman las inversiones	410,475	317,916
Pagos de pasivos:		
Gastos acumulados	181,080	89,897
Impuestos por pagar	15,786	9,469
Suman otras aplicaciones	196,866	99,366
Total de aplicaciones de efectivo	607,341	417,276

INCREMENTO (DECREMENTO) NETO EN EFECTIVO Y EQUIVALENTE	\$ (24,068)	\$ (4,455)
	*****	*****

Las notas adjuntas forman parte integrante de los estados financieros.

DIRECTOR GENERAL

CONTRALOR GENERAL



DR. JUAN CARLOS FIGUEROA R.

L.C. DELIA DICHI HERNANDEZ

INSTITUTO NACIONAL DE CARDIOLOGIA DE MEXICO

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1986

(MILES DE PESOS)

1.- ACTIVIDAD Y RESUMEN DE LAS PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES

Actividad

El Instituto se creo mediante la Ley publicada en el Diario Oficial del 23 de junio de 1943, siendo su objeto la atención médica de los enfermos cardíacos y vasculares, el estudio y la aplicación de las medidas preventivas de este tipo de enfermedades, la orientación vocacional y la reeducación profesional de los enfermos cardiovasculares, la enseñanza de los conocimientos médicos de la especialidad, la investigación científica y la aplicación de medidas de ayuda social en beneficio de los cardíacos indigentes. Las principales políticas contables son las siguientes:

1A. Registro de operaciones

El registro de las operaciones se hace al valor que tienen en el momento de realizarse y las pactadas en moneda extranjera al tipo de cambio vigente en la fecha en que se efectúan, convirtiéndose los saldos de fin de ejercicio al tipo de cambio vigente al cierre. En apego a los lineamientos señalados por la Secretaría de Programación y Presupuesto y de la Contraloría General de la Federación, a partir del 31 de diciembre de 1986 se registra la actualización de los activos fijos, además de que en 1987 se registro la actualización de los inventarios y el costo de sus consumos, conforme se indican en las notas 16 y 5, sin que se registre la actualización del Patrimonio, así como el efecto por posición monetaria, tal como lo establece el Boleín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

1B. Inversiones en valores de realización inmediata

Se registran a su valor de mercado.

1C. Cuentas por cobrar

Con cargo a los resultados del ejercicio se crea la reserva que cubra los saldos de las cuentas por cobrar que se definen como difícil recuperación.

1D. Inventarios

Se valúan a costo promedio, habiéndose actualizado al 31 de diciembre de 1987 mediante la aplicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor publicado por el Banco de México, - con los efectos que se señalan en la nota 4.

1E. Valores en fondos patrimoniales

Estos se integran por inversiones de realización inmediata, - principalmente CETES, los cuales son parte del patrimonio de operación destinados a acumular capital para poder reemplazar el equipo y su utilización se hace por acuerdo del Patronato que administra el Instituto; sin embargo, principalmente para cubrir subsidios no entregados oportunamente por el Gobierno Federal, se han hecho disposiciones de estos fondos (103,068 en 1987 y 31,690 en 1986).

Por lo anterior, los rendimientos de estos fondos se presentan en el estado de ingresos y gastos después del remanente de operación.

1F. Fondos de fideicomiso para la investigación

Este fideicomiso fue creado con fondos aportados por terceros, principalmente proveedores, los cuales están invertidos en CETES. El propósito principal de este fideicomiso es destinar fondos a proyectos de investigación científica, en la rama de cardiología, el estudio y la aplicación de la especialidad.

La disposición de los fondos se hace a través de autorizaciones de un Comité Técnico en representación del Patronato. El fideicomiso de incremento con los rendimientos por importe de \$ 188,706 en 1987 y de \$ 94,950 en 1986.

1G. Propiedad, mobiliario y equipo

a) Se registran al costo de adquisición, o de avalúo en el caso de los bienes donados. En 1984 los inmuebles no utilizados en la operación se actualizaron con base en avalúo practicado por perito independiente y, a partir del ejercicio de 1986, la totalidad de activos fijos se actualizan aplicando el Índice Nacional de Precios al Consumidor, publicado por el Banco de México, con los efectos que se señalan en la nota 5.

b) La depreciación se calcula conforme al método de línea recta aplicando los siguientes porcentajes anuales:

Edificios y construcciones	5
Mobiliario y equipo médico y científico	10
Vehículos	20
Equipo de cómputo	25

1H. Provisión por autoaseguro

Con el fin de cubrir posibles contingencias por robo, incendio o cualquier otro siniestro sobre la propiedad en mobiliario y equipo, se creó una provisión de autoaseguro -- que hasta mayo de 1987 se incrementó con cargo a resultados del ejercicio por importe al que ascendían los rendimientos de las inversiones en valores de realización inmediata que -- para tal fin se mantuvieron hasta dicha fecha, en la que se dispuso de estos valores para cubrir otras necesidades de -- operación. Los incrementos de esta provisión ascendieron a -- \$ 3,098 en 1987 y a \$ 6,727 en 1986. Esta política no esta -- de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, pero su efecto en los estados financieros no se consideró importante.

1I. Erogaciones por separación de personal

Los pagos por indemnización y otras obligaciones que se hacen al personal en caso de separación, se cargan a los resultados del ejercicio en que se efectúan.

II. EXPLICACION DE ALGUNAS PARTIDAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

2. Efectivo y valores de realización inmediata

Este renglón al 31 de diciembre de 1987 y 1986 incluye \$ 89 y \$ 60,494 respectivamente de valores de realización inmediata destinados a cubrir las necesidades de efectivo circulante; de los que al 31 de diciembre de 1986, corresponden -- \$ 19,730 de efectivo que se tenía para el pago de los siniestros según se indica en la nota 1H.

Además este renglón al 31 de diciembre de 1987 y 1986 incluyen \$ 26,821 y 18,285 respectivamente de efectivo y cuenta de cheques correspondientes a 59,603 y 87,397 dólares norteamericanos.

3. Cuentas por cobrar

Este renglón se integra como sigue:

	1987	1986
Pacientes	\$ 22,497	\$ 19,859
Gobierno Federal	289,597 (1)	105,934 (1)
Gastos por comprobar	4,935	9,667
Diversos	18,380	4,465
	335,409	139,925
Reserva para cuentas incobrables	7,445	3,370
	\$ 327,964	\$ 136,555
	=====	=====

4. Inventarios

Los inventarios se integran como sigue:

	1987	1986
Almacén general	\$ 61,214	\$ 53,030
Lavandería y ropería	14,824	11,676
Farmacia	68,743	42,933
Cirugía	47,467	25,274
Almacén de Rayos X	14,741	12,564
Otros	86,117	27,768
Incremento por actualiz.	34,568	
	\$ 327,674	\$ 173,245

5. Propiedad, mobiliario y equipo neto

Este grupo lo integran los siguientes conceptos:

	1 9 8 7		
	Costo Original	Incremento por Actualización	Total
Terrenos no utilizados en la operación			
Revaluados anteriormente	\$ 21,756 (1)	\$ 1 040,884	\$1'062,640
No revaluados	982 (2)	28,733	29,715
	22,738	1'069,617	1'092,355
Edificios y construcciones	327,572		
No utilizados en la operación	1,306 (2)		
	328,878	8'997,282	9'326,160

Mobiliario y equipo médico y científico	541,729	4'423,723	4'965,452
Vehículos	2,786	3,443	6,229
Equipo de cómputo	34,949	192,540	227,489
	-----	-----	-----
	908,342	13'616,988	14'525,330
Depreciación acumulada (322,970)	(7'241,251)	(7'564,221)
	-----	-----	-----
	585,372	6'375,737	6'961,109
	-----	-----	-----
Equipo en tránsito	82,143		82,143
	-----		-----
Total	\$ 690,253	\$ 7'445,354	\$ 8'135,607
	*****	*****	*****

- (1) *Corresponde a un terreno ubicado en Palteros Mixcoac, donado por el Gobierno Federal.*
- (2) *Cifras que incluyen \$ 964 de terrenos y \$ 337 de construcciones de 2 casas ubicadas en el D. F. recibidas como herencia en una sucesión testamentaria, así como \$ 969 de la remodelación de una de ellas; actualmente se encuentra en proceso de obtenerse la inscripción en el Registro Público de la Propiedad de los títulos que amparen la propiedad de estos inmuebles.*
- (3) *Esta cantidad se integra por \$ 172,511 de incremento sobre revaluación de terrenos donados que se registro en 1984, - mas \$ 4'606,799 de actualización registrada en 1986 y mas- \$ 2'666,044 de la actualización registrada en 1987, conforme a lo mencionado en la nota 16; estas cifras mas la depreciación sobre el incremento por revaluación cargada a los resultados de los ejercicios de 1987 y 1986 por \$ 559,328 y por \$ 347,705, respectivamente, y mas la actualización registrada en 1987 de los inventarios y de sus consumos por \$ 34,568 y \$ 58,944, respectivamente, integra la cantidad de \$ 8'445,899 que corresponde al superávit por actualización.*
- (4) *El terreno en el que estan ubicados el edificio y las construcciones reflejados en este renglón corresponde a -- una porción de terreno expropiado por causa de utilidad pública a favor de la Secretaría de Salud, quedando a cargo de esta el pago por indemnización a los antiguos propietarios por la cantidad de \$ 13,563, según decreto del 22 de noviembre de 1976 publicado en el Diario Oficial de la Federación del 6 de diciembre de 1976 y en el del 30 de -- mayo de 1977; con el fin de asegurar la propiedad de las - construcciones e instalaciones, se tramitara la escrituración a favor del Instituto del terreno en donde se encuentran ubicadas.*

6. *Subsidios de operación recibidos del Gobierno Federal*

*Este renglón incluye en 1987 la cantidad de \$ 18,607 de -
ampliaciones de subsidios de 1986 y que se autorizaron y --
recibieron en julio y agosto de 1987 para cubrir gratifica-
ción de fin de año y prima vacacional por \$ 17,844, así
como seguro de vida colectivo por \$ 763.*

DIRECTOR GENERAL



DR. JUAN CARLOS FIGUEROA R.

CONTRALOR GENERAL



L.C. DELIA DICHI HERNANDEZ

CONCLUSIONES

La Secretaría de Salud (S.S.A.) siendo un órgano integrante del Gobierno Federal, se rige de acuerdo al Plan Nacional de Desarrollo que debe cumplir con los objetivos y metas programados y planeados, la cual elabora su presupuesto del ejercicio, a través de su Dirección General de Planeación y Presupuesto teniendo a su vez la concentración de la información de las entidades o dependencias, teniendo la obligación de enterar a la Secretaría de Programación y Presupuesto de las erogaciones realizadas en el ejercicio.

Sin embargo, nos encontramos que al solicitar información contable de las entidades o dependencias de la Secretaría de Salud, dicha información no se encontraba depurada ni actualizada de la que obtuvieramos datos reales y veraces.

La información que se encuentra en la Secretaría de Salud, son de ejercicios pasados, y el personal que labora en la misma desconoce donde se encuentra la actual.

Es importante mencionar que a pesar de los obstáculos encontrados, conocimos a personal capacitado que cuenta con técnicas y procedimientos perfeccionados por ellos mismos, si se les diera un poco de importancia a sus conocimientos ayudaría en gran medida en el desarrollo contable y a su vez agilizaría la fluidez de información.

De acuerdo al organigrama que tiene la Secretaría de Salud, no corresponden a la realidad de sus necesidades, en las áreas operativas.

Para concluir con este punto, es preciso que se capacite al personal profesionalista para que participen en tareas administrativas, ya que los recursos humanos existen, pero son poco aprovechados y además se requiere concientizar a todo el personal de que su participación es importante para el logro de las metas y objetivos planeados para la adecuada toma de decisiones.

Como han podido observar, es importante para la administración de los recursos financieros se cuente con personal calificado y capacitado para que exista la información disponible y que sea oportuna y veraz.

Por último diremos, que la Secretaría de Salud esta en la mejor disposición de llevar un mejor control de sus Recursos Financieros, ya que solicita intervención de Despachos Externos para tratar de corregir sus deficiencias y considera que es indispensable impulsar a gente joven con ideas nuevas para el mejor aprovechamiento de sus recursos.

Por lo tanto, podemos concluir que después de haber elaborado nuestro estudio este es totalmente teórico, por las razones anteriormente expuestas.

Con esta investigación, tratamos de dar al estudiante de la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán, los elementos básicos de una Auditoría Gubernamental para que a los interesados en esta área puedan ampliarla y actualizarla en un momento determinado.

Es nuestra sugerencia que la Facultad de Estudios Superiores introduzca en su programa de estudios esta área, ya que es muy importante conocer la Contaduría Pública y pueda tener el estudio un amplio panorama en la rama del Sector Público.

Esperamos que el contenido de esta investigación sea de utilidad para el estudiante y en especial en la aplicación del Sector Público, son nuestros mejores deseos.

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

REVISTA DE LA CONTADURIA PUBLICA

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

ELEMENTOS DE AUDITORIA

*C.P. Víctor Manuel Mendivil Escalante
Ed. ECASA, México, D. F.*

**COMPILACION DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD, NORMAS, OBJETIVOS Y
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

*Jaime del Valle Noriega y Alberto Alvarez del Campo
Ed. Dofiscal Editores, México, D. F.*

AUDITORIA MONTGOMERY

*Philip L. Deftiese, Keneth P. Johnson, Roderick K. Macleoad
Ed. LIMUSA, México, D. F.*

AUDITORIA

*Erick L. Kohler
Ed. Diana, México, D. F.*

PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA

*Arthur W. Holmes
Ed. CECSA. México, D. F.*

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

AUDITORIA DE LAS OPERACIONES DEL GOBIERNO

*Carlos A. Isoard y Jimenez de Sandi
Ed. Fondo de Cultura Económica, México, D. F.*

CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Alfonso Mejía
Ed. Diana, México, D. F.

LA EVIDENCIA DE LA AUDITORIA

C.P. Manuel Flores Castro A.
Ed. ECASA, México, D. F.

ANALISIS DE LA GESTION DEL SECTOR PUBLICO

Francisco Sánchez G.
Ed. ECASA, México, D. F.

DICCIONARIO DE CONTABILIDAD

Eduardo M. Franco Díaz
Ed. Siglo Editores, S. A., México, D. F.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA

Ed. Porrúa, México, D. F.

LEY FEDERAL DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES

Secretaría de la Contraloría General de la Federación