



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

100  
2g.

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**“LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL”**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION  
C O N T A B L E  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N :  
DARIO VEGA HERNANDEZ  
RAUL GUERRA GONZALEZ**

**ASESOR DEL SEMINARIO:  
L.C. FRANCISCO TORRES GUILLEN**



**MEXICO, D. F.**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**

**1996**

**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 esta 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.

INDICE

---

**INTRODUCCIÓN ... pag. 8**

**CAPITULO I.**

**GENERALIDADES ... pag. 9**

- 1.1. Concepto.**
- 1.2. Objetivos.**
- 1.3. Atribuciones y Funciones**
- 1.4. Clases y Tipos.**

**CAPITULO II.**

**FUNDAMENTO LEGAL DE LA AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL ... pag. 22**

- 2.1. *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.***
- 2.2. *Ley De Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.***
- 2.3. *Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.***
- 2.4. *Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.***
- 2.5. *Ley Orgánica de la Contabilidad Mayor de Hacienda.***
- 2.6. *Reglamento Interno de la Contabilidad Mayor De Hacienda.***
- 2.7. *Reglamento Interior De La Secretaría De Contraloría Y Desarrollo Administrativo.***
- 2.8. *Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.***

**CAPITULO III.**

**INSTRUMENTOS DE LA AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL ... pag. 26**

- 3.1.     *Presupuesto Por Programas.***
- 3.1.1.   *Estructura.*
- 3.2.     *Clasificación Por Objeto Del Gasto.***
- 3.2.1.   *Fundamentos Técnicos.*
- 3.2.2.   *Elementos Presupuestales.*
- 3.2.3.   *Requerimientos Presupuestales Que Satisfacen.*
- 3.2.4.   *Vinculación Con La Clasificación Económica.*
- 3.3.     *Programa Anual***
- 3.3.1.   *Planeación*

## CAPITULO IV.

### **NORMAS GENERALES DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL ... pag. 52**

- 4.1. Normas Personales.**
  - 4.1.1. *Independencia.*
  - 4.1.2. *Conocimiento Técnico y Capacidad Profesional.*
  - 4.1.3. *Cuidado y Diligencia Profesional.*
- 4.2. Normas Sobre la Ejecución del Trabajo.**
  - 4.2.1. *Planeación del Trabajo.*
  - 4.2.2. *Examen y Evaluación del Control Interno.*
  - 4.2.3. *Supervisión del Trabajo De Auditoria.*
  - 4.2.4. *Obtención de Evidencia.*
  - 4.2.5. *Tratamiento de Irregularidades.*
- 4.3. Normas sobre el Informe de Auditoria y su Seguimiento.**
  - 4.3.1. *El Informe de Auditoria.*
  - 4.3.2. *Seguimiento de las Recomendaciones.*

**CAPITULO V.**

**APLICACIÓN DE LA AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL ... pag. 82**

- 5.1. *Secretaría de la Contraloría y Desarrollo  
Administrativo "Secodam"***
- 5.1.1. *Propósito*
- 5.1.2. *Universo de Acción de la "Secodam".*
- 5.2. *Contaduría Mayor de Hacienda.***
- 5.2.1. *Objetivo.*
- 5.2.2. *Programa de Auditoría.*
- 5.2.3. *Tipos de Informes.*

## CAPITULO VI.

### **METODOLOGÍA DE LA FUNCIÓN DE AUDITORIA PUBLICA ... pag. 89**

- 6.1.      *Planeación General.***
- 6.1.1.    *Programación Anual de Control y Auditoria.*
- 6.2.      *Etapas del Trabajo de Auditoria.***
- 6.2.1.    *Planeación Detallada de la Auditoria.*
- 6.2.1.1.  *Estudio Preliminar.*
- 6.2.1.2.  *Examen y Evaluación de los Sistemas de Control.*
- 6.2.1.3.  *Determinación de los Objetivos Específicos de Auditoria.*
- 6.2.1.4.  *Formulación de Programas Específicos de Relajación.*
- 6.2.1.5.  *Comunicación Formal con los Auditados*

## INDICE

---

**CONCLUSIONES ... pag. 127**

**BIBLIOGRAFÍA ... pag. 128**

## INTRODUCCIÓN

---

**E**l propósito de este trabajo es dar a conocer la auditoría gubernamental en sus objetivos, funciones así como también sus aplicaciones en el sector público, encaminados al conocimiento para todos aquellos que se inician en la materia.

La base elemental de esta investigación son los fundamentos legales que nos hablan de las diferentes leyes y reglamentos del sector público, como lo son las referidas a los Servidores Públicos, ejemplo, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y las demás en relación al manejo adecuado y aplicación de los recursos públicos.

Otro punto a tratar son los instrumentos de Auditoría en la cual se maneja la elaboración del ingreso-gasto del país. El cual es encaminado a los siguientes puntos, presupuesto por programas, al programa anual, y la clasificación por objeto del gasto, de los que mencionaremos más detalladamente en el desarrollo del trabajo.

Más adelante se estudia las normas generales aplicables a la Auditoría Interna Gubernamental, en este caso se estructura en normas personales las cuales se subdividen en independencia, conocimiento técnico y capacidad profesional; otra clasificación sobre la ejecución del trabajo, que a su vez se subdivide en la planeación, examen y evaluación del control interno, supervisión del trabajo, obtención de evidencia y el tratamiento de irregularidades en los cuales se comunica los resultados. Las normas sobre el informe de Auditoría y su seguimiento de la cual se integra el informe de Auditoría y el seguimiento de las recomendaciones.

El otro punto a tratar es dar a conocer la vinculación entre la Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo y la Contabilidad Mayor de Hacienda; y como aplican la Auditoría Interna en el Sector Público.

Por último se maneja la Metodología de la función de la Auditoría Gubernamental, que no es otra cosa más que la aplicación y seguimiento de los puntos referidos anteriormente.

Se espera que la elaboración del trabajo sea de gran ayuda para objetivos académicos de la Institución.

## **C**oncepto

**L**a auditoría pública es una función independiente de apoyo a la función ejecutiva, orientada a la verificación, examen y evaluación de la organización, de la planeación, de los controles internos, de la productividad aplicable a las áreas y operaciones de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, con el propósito de determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos para el efectivo logro de las metas y objetivos.

La actividad de auditoría gubernamental es realizada directamente por la **SECODAM** y se encuentra constituida por un grupo de auditores especializados en las diversas áreas de operación de las Dependencias y Entidades.

## **O**bjetivos

Los principales objetivos de la auditoría pública, son:

- a) Verificar, examinar y evaluar si:

- ↳ Los recursos financieros, humanos y materiales que solicitan las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, son adquiridos en términos de **ECONOMÍA** en cantidad, calidad y costo.
  - ↳ Los recursos financieros, humanos y materiales adquiridos y existentes se manejan con **EFICIENCIA**, garantizando que los mismos resulten suficientes y no excesivos para llevar a cabo sus funciones.
  - ↳ La combinación de recursos y funciones que se lleva a cabo de términos de operación y registro, aseguran la **EFICACIA** necesaria para guardar una óptima relación entre bienes y servicios utilizados y producidos para alcanzar las metas y objetivos.
  - ↳ Como efecto de las causas anteriores, las metas y objetivos encomendados se alcanzan de manera **EFFECTIVA**.
- b) Determinar los errores e irregularidades, sus causas y efectos, así como emitir conclusiones y recomendaciones que coadyuven a la mejora de la operación para el adecuado cumplimiento de metas y objetivos.
- c) Dar puntual seguimiento a la implementación de las recomendaciones preventivas y correctivas para determinar el grado en el que son atendidas.

## **A**tribuciones y Funciones

Para el cumplimiento de sus objetivos, dicha actividad, tiene las siguientes atribuciones y funciones:

## CAPITULO ... I ... GENERALIDADES

---

- a) Efectuar revisiones integrales y/o específicas a las Dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.
- b) Preparar los elementos técnicos que permitan opinar a la **SECODAM** 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.
- c) Establecer los sistemas de procedimientos a que deba sujetarse la vigilancia de fondos y valores del Gobierno Federal, así como evaluar sus resultados.
- d) Verificar el correcto funcionamiento de las oficinas de la Federación, respecto al manejo y custodia o administración de fondos y valores del Gobierno Federal.
- e) 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.
- f) Informar a los Coordinadores de Sector y a los Órganos Internos de Control de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, sobre los resultados de las revisiones e inspecciones efectuadas, para la instrumentación de secciones y medidas correctivas que sean pertinentes.
- g) Suspender en 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; dando aviso a la Tesorería de la Federación para la sustitución correspondiente.
- h) Turnar los expedientes relativos a las investigaciones y auditorías que hubiere practicado, si de las mismas se detectaren presuntas responsabilidades de los servidores públicos, a las Dependencias de la Administración Pública Federal o al Coordinador Sectorial de las Entidades respectivas y en su caso a la Dirección General de

Responsabilidades y Situación Patrimonial, cuando compete a la **SECODAM**, para la imposición de las sanciones o denuncias que correspondan en términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y demás disposiciones legales aplicables.

- i) 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.
- j) Supervisar la impresión, envío, custodia y destrucción de valores, así como la acuñación de moneda.
- k) Vigilar el pago de bonificaciones a cargo de proveedores sobre pedidos de adquisiciones de bienes en los resultaren diferencias con motivo de los precios autorizados, en base a los dictámenes formulados, en consulta con la Dirección General Jurídica, de conformidad a las disposiciones legales conducentes

## **C**lases y Tipos

Auditoría es el género, el cual puede tener diversos atributos específicos de acuerdo a los que tendrá ciertas características que harán a una, distinta de la otra. Los atributos específicos que darán a cada auditoría su singularidad pueden ser, entre otros, el quién la practica, el objetivo que se persigue, el objeto a revisión, el alcance, el enfoque, la periodicidad, el usuario final, los procedimientos y técnicas, etc.

Definido el concepto y objetivos de la auditoría pública, a continuación se mencionan las clases y tipos de auditorías que la componen.

## **Auditoria Especifica**

La Auditoria especifica que como su nombre lo indica, se refiere a revisiones determinadas, aisladas y limitadas con alcances, enfoques y objetivos particulares ya sea:

- ↳ A determinadas unidades administrativas, recursos, áreas o programas, abarcando todas las fases que integran su operación ( organización, planeación, controles internos, observancia de la legislación y obtención de metas y objetivos ) y sometiendo a cada una de ellas a los diferentes tipos de auditoria que le sean aplicables ( administrativa, operativa, financiera, de legalidad o sustantiva ) o
- ↳ A determinadas fases de todas las unidades administrativas, recursos, áreas o programas que integran la operación, aplicando a cada una de ellas el tipo de auditoria que se requiera según sus objetivos particulares.

Las instancias que por sus características y por las propias de esta clase de auditoria pueden desempeñarla, son: Los Organos Internos de Control, los Auditores Gubernamentales, los Auditores Externos y los Contralores Estatales.

La auditoria especifica se puede aplicar cuando:

- a) Sean del interés del público en general o de un alto nivel ejecutivo, conocer el manejo de determinada unidad operativa, programa, recurso o actividad, para informar a terceros o formarse su propio criterio y emprender las acciones aplicables ( administrativas, penales y/o civiles ) a que haya lugar.

## CAPITULO ... I ... GENERALIDADES

---

- b) Sean del interés de algunas Dependencias o Entidades que preste sus servicios a otras Dependencias o Entidades, conocer de la oportunidad con la que se le retribuyen los servicios a cargo de estas últimas ( pago de Impuestos federales, estatales o municipales, cuotas a instituciones de salud, prima de seguros, etc. ).
  
- c) Sean del interés de la propia **SECODAM**, saber del cumplimiento de leyes, reglamentos, decretos u otros ordenamientos aplicables en la Administración Pública Federal, que por encargo del Ejecutivo Federal, tengan la obligación de verificar o bien el adecuado manejo de programas o recursos.
  
- d) Sean del interés del Propio Órgano Interno del Control, auditar unidades operativas, programas, recursos o actividades, en las que de acuerdo con la investigación previa, se determine la ausencia o insuficiencia de controles adecuados u otros indicios mediante los cuales determine la existencia de riesgo potenciales en su operación.
  
- e) Sean del interés del Ejecutivo Federal, de la **SECODAM** u otras Instancias autorizadas, obtener un dictamen de los Estados Financieros de una Entidad.

La auditoría específica, se compone a su vez de los siguientes tipos de auditoría:

## **Auditoria Administrativa**

Está orientada a la revisión, examen y evaluación de la **ORGANIZACIÓN** de las áreas que llevan a cabo las operaciones con el objeto de que garanticen el óptimo aprovechamiento de los recursos para el adecuado cumplimiento de los objetivos e incluye aquellos aspectos relacionados con:

- ↳ Su estructura orgánica, nivel jerárquico y calidad de los recursos humanos y materiales que la integran.
- ↳ Programas de capacitación, adiestramiento y control de calidad.
- ↳ División de actividades y supervisión.
- ↳ Existencia y aplicación de manuales de organización.
- ↳ Desconcentración y simplificación administrativas.
- ↳ Mecanismos de autoevaluación aceptados.
- ↳ Si la Entidad ha observado las leyes y reglamentos aplicables a aquellas transacciones y eventos que puedan tener un efecto importante en sus estados financieros.

Las auditorías de aspectos financieros en particular tienen como propósito determinar:

- ↳ Si los informes financieros y sus elementos como cuentas, fondos o partidas, se presentan razonablemente.
- ↳ Si la información financiera se presenta de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente.

- ↳ Si la Entidad auditada ha cumplido con los requisitos financieros y fiscales específicos.

Las auditorías de aspectos financieros en particular pueden incluir las siguientes materias ( por si o como complemento de auditorías administrativas y operativas, relacionadas con esa materias ):

- a) Seguimientos de estados financieros.
- b) Información financiera diversa ( estados de Ingresos y gastos, estados de entradas y salidas de efectivo e integraciones de activos fijos ).
- c) Informes y anexos sobre aspectos financieros ( gastos para programas o servicios específicos, modificaciones presupuestales y variaciones entre los resultados financieros estimados y reales ).
- d) Contratos ( licitaciones, precios unitarios, liquidaciones por terminación de contratos y cumplimiento de las condiciones contractuales ).
- e) Subvenciones.
- f) Control contable para regular la contabilidad, la preparación de Informes financieros y el procesamiento de las transacciones.
- g) Sistemas basados en procesamiento electrónico de datos.
- h) Sistemas financieros ( sistemas de nómina )
- i) Fraudes

## **Auditoria Operativa**

Está orientada a la revisión, examen y evaluación de la **PLANEACIÓN** de la función y de los **CONTROLES INTERNOS OPERATIVOS** que la regulan con objeto de que aseguren economía y eficiencia en la programación, manejo y salvaguarda de recursos para el adecuado cumplimiento de los objetivos.

Incluye aquellos aspectos relacionados con:

- ↳ La definición de metas y objetivos.
- ↳ El plan general de acción.
- ↳ Los presupuestos de operación e inversión.
- ↳ Existencia y aplicación de manuales de normas, políticas y procedimientos.
- ↳ Flujo de operación.
- ↳ Uso y archivo de documentación.
- ↳ Sistemas basados en procedimientos electrónicos de datos.
- ↳ Salvaguarda de recursos.
- ↳ Cumplimiento de leyes y reglamentos aplicables en materia de economía y eficiencia.
- ↳ Adquisición, uso y destino final de recursos.

## **Auditoria Financiera**

Está orientada a la revisión, examen y evaluación de los **CONTROLES INTERNOS CONTABLES**. La auditoría financiera se puede orientar a la auditoría de estados financieros o de aspectos financieros en particular.

Las auditorías de estados financieros tienen por objeto determinar:

- ↳ Si los estados financieros de la Entidad auditada presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo o cambios en su situación financiera conforme a los principios de contabilidad generalmente.

## **Auditoria De Legalidad**

Estas se orientan a la revisión, examen y evaluación del **CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES** que le sean aplicables a la operación financiera de una Dependencia o Entidad cuya inobservancia pudiese afectar significativamente las cifras presentadas en la información financiera o en la adquisición, salvaguarda y uso de recursos.

## Auditoria Sustantiva

El propósito principal de esta auditoría es el revisar, examinar y evaluar el grado de cercanía o desviación en la **OBTENCIÓN DE METAS Y OBJETIVOS** establecidos y de la efectividad de los logros obtenidos. Este tipo de auditoría incluye el análisis de modos y métodos alternativos a través de los cuales se pueden lograr los objetivos.

Incluye también aspectos tales como:

- ↳ Indicadores sociales.
- ↳ Grado de atención a la población objetivo.
- ↳ Beneficios obtenidos por la población objetivo.
- ↳ Cumplimiento de programas nacionales o sectoriales de los que la Dependencia o Entidad forman parte.
- ↳ Otros aspectos relacionados con programas prioritarios y/o sustantivos.

La auditoría sustantiva puede ser tan especializada, como especializada sea la operación o giro particular de la Dependencia o Entidad, por lo que puede incluir otros tipos de auditoría ( médica, técnica, etc. ).

## Auditoria Integral

La **SECODAM** ha venido desarrollando diversas actividades encaminadas a que la auditoría pública, se constituya en una función integral, esto es, que sea aplicable a las partes que entran en la composición de un todo.

## CAPITULO ... I ... GENERALIDADES

---

El propósito general de la auditoría integral es la evaluación del grado y forma de cumplimiento del objetivo social de una Dependencia o Entidad.

Para el logro de tal propósito la auditoría integral evalúa:

- ↳ El grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia.
- ↳ Si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida.
- ↳ Si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

Y efectúa el seguimiento de las medidas y acciones implantadas para mejorar la gestión de la Dependencia o Entidad.

La auditoría integral es un proceso continuo sustentado en la emisión de una opinión imparcial y calificada producto de informe elaborado por un grupo multidisciplinario.

La determinación del alcance que deba darse al proceso de la auditoría integral, estará en función de la naturaleza, magnitud y complejidad de cada una de la Entidades en que vaya a realizarse, debiéndose efectuar en una forma selectiva y contemplando los controles internos, tomando en cuenta además, tanto las diversas intervenciones y los objetivos que estas persigan, como la importancia relativa y riesgo de las investigaciones y operaciones de la Entidad en la auditoría.

Se reconoce, igualmente, que la práctica de la auditoría integral podrá enfocarse a una parte o la totalidad de las funciones de la Entidad, por lo que invariablemente la determinación del alcance deberá hacerse con base en un diagnóstico preliminar del entorno global de la misma, así como de sus objetivos, metas, programas, controles, sistemas y sus interrelaciones, y todo ello a la luz de los propósitos nacionales de

desarrollo generales y particulares respecto de la Empresa de que se trate.

La auditoría integral tiene un enfoque del presente al futuro, siendo necesario que el responsable de ejecutarla tenga una mentalidad de hombre creativo y en sus análisis se ubique en la posición mental de ser el encargado de la toma de decisiones en el más alto nivel de la organización, de manera tal que sus diagnósticos, recomendaciones e informes señalen, de acuerdo a sus puntos de vista, qué debe hacerse para que la Dependencia o Entidad alcance sus objetivos o bien qué acciones pueden tomarse para reencausar las operaciones cumpliendo con los conceptos de economía, eficiencia. Las instancias que por sus características y por las propias de esta clase de auditoría, pueden desempeñarla, son: Los Órganos Internos de Control, Los Auditores Gubernamentales y los Auditores Externos ( que aún cuando sus función se encamina primordialmente a la auditoría de estados financieros, pueden ser contratados para realizar auditorías integrales ).

## **L**ey Orgánica De La Administración Pública Federal

Establece las bases de organización Administración Pública Centralizada y Paraestatal, y define sus atribuciones para el despacho de los negocios de orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo Federal.

## **L**ey De Presupuesto, Contabilidad Y Gasto Publico Federal

Norma y regula estas materias y dispone que el registro de las operaciones y la preparación de informes financieros se realicen de acuerdo con los Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental; asimismo, señala que corresponde a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público girar las instrucciones sobre la forma y términos en que las Dependencias y Entidades lleven su contabilidad; formular la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal y someterla a consideración del Ejecutivo para su presentación al Poder Legislativo.

## **R**eglamento De La Ley De Presupuesto, Contabilidad Y Gasto Publico Federal

Reglamenta a la Ley y establece a los preceptos para la programación, presupuestación y evaluación del Gasto Público Federal, así como la Contabilidad Gubernamental.

## **L**ey Federal De Responsabilidades De Los Servidores Públicos

Contiene las disposiciones y procedimientos a observar en los casos violaciones, actos y omisiones en que los Servidores Públicos pueden incurrir al manejar o aplicar los recursos federales.

## **L**ey Orgánica De La Contaduría Mayor De Hacienda

Señala las atribuciones del Órgano Técnico de la H. Cámara de Diputados y dispone que ésta revisará la Cuenta Pública con el propósito de fiscalizar el ingreso y el gasto, de acuerdo a la aplicación de las leyes y del ejercicio de los presupuestos de egresos de la Federación.

## **R**eglamento Interior De La Contaduría Mayor De Hacienda

Dispone las facultades y atribuciones de la Contaduría Mayor de Hacienda como Órgano Superior de Fiscalización.

## **R**eglamento Interior De La Secretaria De La Contraloría Y Desarrollo Administrativo

Señala las atribuciones de la Secretaría, la facultad para opinar sobre los proyectos de normatividad contable, la designación de auditores externos, registros y recepción de declaraciones patrimoniales, así como determinar las sanciones derivadas del financiamiento de responsabilidades en que incurran los Servidores Públicos.

## **R**eglamento Interior De La Secretaria De Hacienda Y Crédito Público

Faculta a la Dirección General de Contabilidad Gubernamental para definir la forma y términos en que las Dependencias y Entidades deben rendir su información financiera, presupuestaria y contable, a fin de efectuar su consolidación, así como integrar la Cuenta Anual de la Hacienda Pública Federal.

## **P**resupuesto Por Programas

Se define como una técnica que opera en nuestro país en relación al ingreso - gasto, en función de la política gubernamental.

Observándolo desde este punto de vista puede constituir un instrumento legal, de un plan administrativo dentro del ámbito de un programa política, una medida del grado participación del estado en la vida económica y su correspondencia con la estructura de bienes, destinada a proveer los gastos públicos.

Esta técnica de planeación a corto plazo, tiene como función básica la de incorporar los objetivos y metas de largo y mediano plazo de acuerdo al plan de desarrollo, seleccionar combinar de recursos de la manera más adecuada, asignarlos precisando la unidad responsable de su ejecución.

Como puede observarse lo primero que requiere ésta técnica es el determinar objetivos y metas, mediante los cuales se trazarán los programas, mismos que estarán a cargo de las Dependencias Administrativas del Gobierno.

Dicha técnica está estructurada por niveles entre los cuales se distribuyen los recursos necesarios para realizar los programas.

Estos niveles deben de ser definidos con exactitud e integrados bajo una nomenclatura uniforme, la cual se representa a continuación.

## Estructura

**Función :** Es la primera categoría programática de las actividades que realiza el Estado con la finalidad de cumplir con las atribuciones que le son encomendadas.

**Subfunción :** Se encuentra subordinado al sentido y objetivo de la función a que pertenece cada subfunción, debe ubicarse solo dentro de una función y sus finalidades deben de ser congruentes y homogéneas.

**Programas :** Es el conjunto de acciones afines, que propician la realización de la subfunción a la cual pertenecen.

**Subprograma :** Es la división más específica de las acciones de programa en las que se incluyen metas parciales del mismo.

**Proyecto :** Nivel de programación presupuestaria de inversiones, relativo al conjunto de acciones destinadas a la creación y/o aplicación de una unidad económica, que incrementa el patrimonio institucional y contribuirá a la formación bruta de capita del país.

**Actividad:** Acciones concretas a desarrollar internamente relacionadas y complementarias entre sí.

**Tarea :** Nivel de desagregación inferior en el cual se agrupan eventos necesarios para dar cumplimiento a una actividad.

**Obra :** Cada una de las unidades físicas que forman parte de un proyecto.

Actualmente existen dos tipos de programas, los de operación y los de inversión, cada uno está integrado en cuanto a su estructura de la siguiente forma:

**Operación**

**Inversión**

**Función**

**Subfunción**

**Programa**

**Subprograma**

**Actividad**

**Proyecto**

**Tarea**

**Obra**

A manera de conclusión, en lo que se refiere a su aspecto informativo, el presupuesto por programas constituye una presentación sistemática de las actividades que realizan las Entidades de Sector Público presupuestario, así como las metas en función de las cuales se proyecta el trabajo de la administración y el costo de ejecución de los programas y proyectos a desarrollarse anualmente. También es un instrumento de

ejecución financiera que permite conocer las actividades que se pretenden realizar a su magnitud, costo y el organismo responsable de su ejecución.

## **C**lasificación Por Objeto Del Gasto

La implantación del presupuesto por Programas en México, implicó la realización de una serie de medidas a modernización y ajustes de los instrumentos y mecanismos de la presupuestación, con el objeto de lograr mayor flexibilidad operativa, progresiva descentralización y mayor eficiencia y eficacia en las acciones de la Administración Pública Federal.

Con el propósito de continuar avanzando con el proceso de mejoramiento y consolidación del Presupuesto de Egreso de la Federación, la Secretaría de Programación y Presupuesto realizó, previo estudio y análisis conjunto con las Dependencias y Entidades del Sector Público Federal, implementar una nueva Clasificación por Objeto del Gasto, que responda a las necesidades y requerimientos de la Administración, la Contabilidad Gubernamental, la Fiscalización y las Normas Jurídicas en materia presupuestaria y sirva como instrumento eficiente y eficaz para la planeación, programación, presupuestación y evaluación del Gasto Público Federal.

La presentación de la Clasificación por Objeto del Gasto en todo el Sector Público Federal; es la siguiente:

## Fundamentos Técnicos

### Premisas Generales

***Función:*** La Clasificación por Objeto del Gasto se define como un listado ordenado, homogéneo y coherente de los bienes y servicios que el gobierno adquiere para desarrollar sus acciones.

Conforme a lo anterior, su función consiste en identificar con claridad la demanda gubernamental de todos los recursos: humanos, materiales, tecnológicos y financieros, provenientes, tanto del país como del exterior, necesarios para el cumplimiento de sus actividades programadas.

Por lo tanto, debe entenderse que a esta Clasificación no le compete establecer diferencia en cuanto a la naturaleza corriente o de capital de los Objetos del Gasto que constituyen la demanda gubernamental. Establecer esta separación, es función de la Clasificación Económica.

Sin embargo, dada la estrecha relación existente en un sistema de clasificación presupuestaria, la Clasificación por Objeto del Gasto, proporciona a la Económica el ordenamiento coherente y homogéneo de los bienes y servicios que ésta tendrá que definir de acuerdo a la naturaleza económica de los mismos, en corriente y de capital. De esta forma, la Clasificación por Objeto del Gasto, le facilita cumplir con su función.

***Competencia:*** La Clasificación por Objeto del Gasto conforme su función, constituye un nomenclador de los bienes y servicios que el

gobierno adquiere, permitiendo el registro claro y detallado de las cuentas presupuestales. En este sentido, cabe señalar que su papel consiste en proporcionar los elementos principales como son: el código, el nombre y la descripción de los Objetos del Gasto requeridos por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Conforme a lo señalado la Clasificación no pretende en ningún caso, sustituir o modificar el esquema contable de las entidades, es decir, sus catálogos de cuentas internas que utilizan para el registro de sus activos, pasivos, capital o patrimonio, ingresos, costos y gastos, y la presentación de sus estados financieros.

***Ámbito Y Aplicaciones:*** La clasificación por Objeto del Gasto, enmarca su ámbito de acción en las dependencias del Sector Central y las entidades del Sector Paraestatal, con la finalidad de poder identificar a través de los elementos presupuestales: Capítulo, Concepto y Partida, la demanda total de bienes y servicios de la Administración Pública Federal.

Para la mejor interpretación y correcta aplicación de los elementos presupuestales señalados, se establecen los siguientes lineamientos:

- a) Los Capítulos y Conceptos contenidos en la estructura de la Clasificación, son la base para que la información presupuestal, tanto de las dependencias del Sector Central, como de las entidades del Sector Paraestatal, sea consolidada bajo criterios uniformes y homogéneos.

Esto significa que la utilización de los capítulos y conceptos de la clasificación, resulta necesaria e imprescindible en las cuentas presupuestales tanto de las dependencias como de la Administración Pública Federal.

- b) Para las dependencias del Sector Central, las partidas contenidas en todos y cada uno de los capítulos y conceptos de la clasificación, son indispensables para el registro y control detallado interno de sus presupuestos autorizados; por lo tanto, son de observancia general. Sin embargo, si alguna de las dependencias precisa de un mayor detalle en las partidas, podrá realizar el desglose que considere conveniente, respetando siempre la expresión y contenido homogéneo de las mismas, así como el del concepto y capítulo correspondiente.

Si por el contrario, alguna dependencia requiere la inclusión de un partida no prevista en la clasificación, podrá proponerla a la ..... quién decidirá lo procedente en este caso.

- c) Para las entidades del Sector Paraestatal, la utilización de las partidas que contiene la Clasificación, es igualmente necesaria. Para tal efecto, se procuró que los Objetos del Gasto que contemplan, tuvieran un carácter de aplicación general.

Sin embargo, considerando que el funcionamiento de estas entidades es diferente y diversificado, pudiera ser que algunas partidas de la clasificación, no satisfagan plenamente los requerimientos de sus registros y controles presupuestales internos. En este caso, las entidades podrán utilizar partidas propias que se adecuen mejor a tales necesidades, respetando que cada una de estas partidas sea congruente en su nombre y contenido, con cada uno de los conceptos y capítulos de la clasificación; pues como se señaló anteriormente, los conceptos y capítulos de la clasificación son de observancia general, ya que permiten la consolidación de la información presupuestal conjunta del Gobierno Federal.

## Elementos Presupuestales

Los elementos que conforman la estructura de la Clasificación por Objeto del Gasto, son:

**CAPÍTULOS.-** Constituyen conjuntos homogéneos y ordenados de los bienes y servicios que el Gobierno Federal adquiere, para la consecución de sus objetivos y metas. Este nivel de agregación es el más genérico y sirve para el análisis retrospectivo y prospectivo de la planificación.

**CONCEPTOS.-** Constituyen subconjuntos homogéneos y ordenados en forma más específica, producto de la desagregación de los bienes y servicios, contemplados en cada Capítulo; permite además la identificación de los recursos de todo tipo y su adecuada relación con los objetivos y metas programadas.

**PARTIDAS.-** Constituyen elementos afines, integrantes de cada Concepto, y representan expresiones concretas y detalladas del bien o servicio que se adquiere, permitiendo la cuantificación monetaria de los mismos.

## Objetivos

Entre los objetivos que se propone cumplir la clasificación por Objeto del Gasto, se identifican como principales, los siguientes, mismos que para su análisis se han dividido en generales y específicos:

## **Generales**

- a) De la planificación.- Que le permita medir los grandes agregados del gasto público, a través de los Capítulos respectivos, a efecto de facilitar la instrumentación de las decisiones de Política Económica y en particular, de la Fiscal.
- b) De la Programación.- Que le permita identificar de manera homogénea y clara, a través de los Conceptos de Gasto, los diversos insumos y recursos humanos, materiales y financieros, necesarios para alcanzar los objetivos y las metas establecidas en los programadas.
- c) De la Presupuestación.- Que le permita identificar con claridad, precisión y detalle en las Partidas, los bienes y servicios que el Gobierno Federal adquiere, así como facilitar la cuantificación financiera d los recursos utilizados.

## **Específicos**

- a) Establecer una mayor claridad y homogeneidad en los Capítulos, Conceptos y Partidas de Gasto Público.
- b) Establecer unidad y orden en la estructura y contenido de la clasificación.
- c) Proporcionar mayor flexibilidad y agilidad para el manejo y aplicación del Gasto Público.

- d) Dotar al sistema de información, de mejores y mayores elementos para el análisis presupuestario, financiero y económico.

## Requerimientos Presupuestales Que Satisface

La estructura de la Clasificación por Objeto del Gasto, tiende a satisfacer los siguientes requerimientos básicos:

***De La Administración Presupuestaria.-*** A través del ordenamiento coherente de Capítulos, Conceptos y Partidas, facilitar la identificación, combinación y cuantificación de los insumos y recursos humanos, materiales y financieros, necesarios para la programación, formulación, ejecución, control y evaluación presupuestaria en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

***De La Contabilidad Gubernamental.-*** A través de la información clara y precisa que requiere el análisis de la contabilidad, para los efectos de la formulación de la Cuenta Pública Federal y de las Cuentas Nacionales, identificar las transacciones entre las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con base al ordenamiento existente en los registros contables de cada entidad.

***De La Fiscalización Presupuestaria.-*** Mediante la flexibilidad y claridad en el registro detallado de las operaciones presupuestarias, coadyuvar a la realización del análisis fiscal y, determinar responsabilidad en la administración y aplicación de los Gastos Públicos.

**Del Análisis Económico.-** A través de proporcionar algunos elementos que permitan el análisis del Gasto Público de acuerdo a su naturaleza, así como los efectos económicos de las actividades del Gobierno Federal y la incidencia del gasto gubernamental sobre los agregados mecroeconómicos, tales como: la renta nacional, el empleo, la formación bruta de capital, la distribución del ingreso, etc.

**De Orden Jurídico.-** Establecer congruencia con las normas jurídicas que rigen el proceso presupuestario, permitiendo la correcta interpretación y aplicación de las mismas, en función a la claridad de las de su contenido capitular, conceptual y de partidas específicas.

**De Vinculación Con Otras Clasificaciones.-** Establecer una adecuada Vinculación con otras clasificaciones presupuestarias, a través de la información que proporciona, por ejemplo: vincular las adquisiciones del Gobierno Federal con los resultados obtenidos en los programas y subprogramas de la clasificación Funcional Programática; proporcionar ordenadamente los elementos presupuestales en capítulos, conceptos y partidas de gasto a efecto de facilitar su identificación corriente y de capital, competencia de la Clasificación Económica; asimismo, coadyuvar a la clasificación del Volumen de gasto asignado a cada una de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, que se expresa en la Clasificación Administrativa; etc.

## **Vinculación Con La Clasificación Económica**

Como se mencionó, la Clasificación por Objeto del Gasto a través del listado homogéneo y coherente de los bienes y servicios contenidos en su estructura, pretende proporcionar el conjunto ordenado de la demanda

gubernamental, a efecto de facilitar a la Clasificación Económica su función de identificarlos y delimitarlos según su naturaleza en objetos de gastos corriente y de capital.

Para lograr lo anterior, la Clasificación por Objeto del Gasto, cuidó con especial atención que su estructura y contenido se reflejara la orientación de los bienes y servicios conforme los siguientes conceptos:

**Gasto Corriente.-** Son todas aquellas erogaciones en bienes, servicios y otros gastos diversos que para atender la operación permanente y regular de sus unidades productoras de bienes o prestadoras de servicios, realicen las dependencias de la Administración Pública Federal.

**Gasto De Capital.-** Son todas aquellas erogaciones en bienes, servicios y otros gastos diversos destinados a incrementar la capacidad instalada de operación administrativa o productiva de las dependencias u entidades de la Administración Pública Federal, los cuales se reflejan en un incremento de sus activos fijos patrimoniales o de capital.

De acuerdo a la conceptualización anterior, la estructura de la Clasificación por Objeto del Gasto, se interpreta de la siguiente manera:

Los Capítulos 1000, 2000 y 3000 relativos a los Servicios Personales, Materiales y Suministros y, Servicios Generales respectivamente, serán de naturaleza corriente cuando se utilicen para el funcionamiento permanente y regular de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, y se consideran como de capital cuando se utilicen para ampliar la capacidad instalada de operación administrativa o productiva de las mismas. En

### CAPITULO ... III INSTRUMENTOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

---

este sentido los capítulos mencionados tienen una naturaleza bivalente según el destino de su aplicación.

A diferencia de los Capítulos ya señalados, pueden distinguirse otros, cuya naturaleza es invariablemente de capital, siendo ellos: Bienes Muebles e Inmuebles ( capítulo 5000), Obras Públicas (capítulo 6000), e Inversiones Financieras (capítulo 7000).

Los Capítulos 4000 Transferencias y 9000 Deuda Pública, contienen, tanto gastos corrientes como de capital, los cuales por sí mismos pueden identificar por medio de sus conceptos como sigue:

Capítulo	4000	Transferencias	
Concepto	4100	Subsidios	Gasto Corriente
Concepto	4200	Aportaciones	Gasto de Capital
Capítulo	9000	Deuda Pública	
Concepto	9100	Amortización de la Deuda Pública	Gasto de Capital
Concepto	9200	Intereses de la Deuda Pública	Gasto Corriente
Concepto	9300	Comisiones y Gastos de la Deuda Pública	Gasto Corriente
Concepto	9900	Adeudos de Ejercicios Fiscales Anteriores ( ADEFAS )	Gastos Corriente y de Capital

La distinción del gasto Corriente y de capital en este último concepto, me hará en función de los bienes y servicios específicos por los cuales se generan dichos adeudos, de acuerdo a los criterios señalados para los capítulos y conceptos antes mencionados.

En cuanto al Capítulo 8000 Erogaciones Extraordinarias, su contenido no denota naturaleza económica del gasto, ya que su carácter de imprevisible o contingente, no permite anticipadamente asignarle un objeto de gasto específico, por lo tanto, dicha naturaleza se conoce hasta el momento en que se definen los objetos de gasto correspondiente.

## **P**rograma Anual

### **Planeación**

Previamente a la ejecución del trabajo de auditoría, el auditor deberá realizar una investigación para definir sus objetivos, alcances, procedimientos, recursos, tiempos y oportunidad de los mismos y precisarlo en los correspondientes programas.

### **Investigación Previa**

La investigación previa constituye un método de apoyo eficaz para seleccionar las áreas específicas donde se va a practicar la auditoría y obtener información que abra de utilizarse en la planeación. Es un proceso que permite conseguir rápidamente información sobre las áreas, programas, actividades y funciones, aunque sin someterla a una verificación detallada.

En la investigación previa se deberá considerar aspectos tales como:

- La reputación de la Dependencia o Entidad y la de sus principales funcionarios.
- La efectividad de los canales de comunicación.
- La experiencia anterior en cuanto a la existencia de transacciones de naturaleza " delicada", errores e irregularidades o actos ilegales.
- El funcionamiento del Comité de Control y Auditoría.
- La existencia de restricciones y requisitos reglamentarios.
- La naturaleza y la complejidad de los controles internos.
- Las tendencias económicas.
- La efectividad del control del titular sobre el sector o las entidades controladas, así como su naturaleza y complejidad.
- Cambios en sistemas, personal u organización.
- Efectividad del propio equipo de auditoría.
- Opinión y carta de sugerencias del auditor.

- Naturaleza y características del áreas, operaciones, programas o recursos sujetos a revisión.
- Asignación presupuestaria.
- Indicadores financieros y sustantivos.
- Leyes y reglamentos aplicables.

## **Planeación General**

Con el propósito de asegurar la adecuada cobertura de los aspectos prioritarios de la Dependencia o Entidad, recursos o programas a revisar, prevé oportunamente los recursos necesarios e informar a los niveles directivos o autoridades competentes con la debida anticipación acerca de los trabajos a realizar de acuerdo a las normas o requerimientos establecidos en cada Instancia, es esencial la conformación de un programa general.

## **Formalización De Programas Específicos De Revisión**

Concluida la investigación previa y estructurando en programa general es necesaria la planeación detallada, para lo cual se deberá elaborar programas específicos de revisión por escrito, pues los programas son esenciales para que las auditorías se efectúen con eficiencia y eficacia.

## **Examen Y Evaluación De Los Sistemas De Control**

El auditor público deberá efectuar un adecuado examen de control interno operativo y contable establecido.

## **Existencia Y Suficiencia De Los Sistemas De Control**

La administración es responsable de implantar un sistema eficaz de control interno operativo contable.

Este comprende el plan de organización y los métodos y procedimientos instituidos por la administración para asegurarse de que se cumplirán sus metas y objetivos con criterio de economía, eficiencia, eficacia y efectividad, que los recursos se emplearán de conformidad con las leyes, reglamentos y políticas aplicables; que los recursos estarán protegidos y a salvo de desperdicio, pérdida y mal uso; y que se obtendrá y conservará información confiable, la cual habrá de revelarse razonablemente en los informes.

El auditor público debe efectuar un examen y evaluación respecto a la existencia y suficiencia de los procedimientos, políticas y riesgos que conforman los sistemas de control.

## **Efectividad De Los Sistemas De Control**

El auditor público deberá realizar un examen de las transacciones que procesan los sistemas de control, con el propósito de verificar que los procedimientos, como políticas, mecanismos, registros, etc., que los integra, sean efectivos, funcionen de acuerdo a lo previsto, y que los objetivos de control persiguen los propios sistemas están siendo cumplidos.

## **Examen De Los Objetivos De Los Sistemas De Control**

Siendo que los sistemas de control comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada adopta la administración para salvaguardar sus recursos; obtener la suficiente información oportuna y confiable, promover la eficiencia operacional, y asegurar la observancia de las leyes, normas y políticas en vigor, con objeto de lograr el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos.

## **Prevención De Errores E Irregularidades**

Los sistemas de control establecidos por la administración, deben contener procedimientos, mecanismos y políticas que prevengan o minimicen la comisión de errores o irregularidades. Un buen sistema de control reduce la posibilidad de cometer errores o irregularidades, aunque no pueda prevenirlos totalmente.

## **Resultados De La Evaluación**

Como resultado del examen y evaluación de los sistemas de control, el auditor público deberá de hacer las recomendaciones necesarias para mejorar el diseño y funcionamiento de los elementos de los mismos. Asimismo, el precisar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

## **Responsabilidad De Quien Dirige La Función**

El directivo de mayor jerarquía en un grupo de auditores, no puede supervisar personalmente todas las labores que supone la ejecución de la auditoría; le es indispensable delegar parte de esa tarea en el rango de supervisores que dependen de él, pero , toda vez que le incumbe la responsabilidad de la totalidad del trabajo, tendrá establecer mecanismos y procedimientos adecuados de supervisión, y vigilar de cerca la actuación de los supervisores, asegurándose de que poseen los conocimientos técnicos y capacidad profesional suficientes para el adecuado cumplimiento de las atribuciones que se les confieren.

## **Supervisión Del Personal Subalterno**

Los auditores públicos con mayor experiencia, conocimiento técnico y capacidad profesional, deberán instruir y dirigir adecuadamente a sus subordinados respecto del trabajo que les hayan asignado en cumplimiento del programa de auditoría, y los deberán ayudar a desarrollar sus conocimientos y capacidades.

La mayor comprensión de los objetivos, alcance, enfoque, procedimientos y técnicas a aplicar por parte del personal subalterno, se facilitará si los supervisores promueven su participación en el diseño del programa de trabajo. El grado de supervisión que se ejerza sobre el personal de auditoría, dependerá tanto de los conocimientos y capacidad profesionales de los ayudantes o personal subalternos, como del grado de dificultad que tenga la auditoría y probabilidades de errores, o en regularidades en las actividades auditadas cuidando siempre de no coartar la libertad y flexibilidad necesaria para que el personal subordinado pueda lograr su propio desarrollo. La evidencia de la supervisión deberá dejarse asentada en los propios papeles de trabajo.

### **Intensidad De La Supervisión**

El grado de supervisión que se ejerza sobre el personal de auditoría, dependerá tanto de los conocimientos y capacidad profesionales de los ayudantes o personal subalterno, como del grado de dificultad que tenga la auditoría y de la probabilidad de errores o irregularidades en las actividades auditadas.

### **Campo De Supervisión**

La supervisión debe de abarcar la verificación de:

- a) La debida planeación de los trabajos.

- b) La ejecución del trabajo conforme al programa de auditoría y las modificaciones autorizadas al mismo, aplicando los procedimientos y técnicas con los alcances previstos.
- c) La apropiada formulación de los papeles de trabajo.
- d) El necesario respaldo de las observaciones y conclusiones.
- e) El adecuado cumplimiento de los objetivos de la auditoría.
- f) Los requisitos de calidad de los informes de auditoría en cuanto a precisión, claridad y objetividad, y que se formulen en términos constructivos, convincentes e inteligibles.
- g) El cumplimiento de las normas generales de auditoría pública y de los procedimientos de auditoría de aplicación general. Cuando por cualquier circunstancia el auditor tenga que apartarse de ellos, deberá dejar constancia, en los papeles de trabajo y en sus informes, de las razones de tal desviación.

## **Obtención De Evidencia**

El auditor público deberá realizar con la amplitud que estime necesaria, las pruebas adecuadas para obtener evidencia de calidad que fundamente sus conclusiones y recomendaciones.

## **Objetivo De La Evidencia**

La finalidad de la evidencia en auditoría, es obtener suficientes elementos de juicio que permitan al auditor llegar a un grado razonable de convencimiento acerca de la realidad de los hechos y situaciones observados, la veracidad de la documentación revisada, y la confiabilidad de los sistemas y registros examinados, para fundamentar sólidamente su opinión. Por ello, la validez de sus juicios depende de la calidad de la evidencia.

## **Calidad De La Evidencia**

La evidencia es de calidad cuando cumpla con los requisitos básicos de suficiencia, competencia, relevancia y pertinencia. Los papeles de trabajo deberán mostrar los detalles de la evidencia y revelar la forma en que se obtuvo.

## **Papeles De Trabajo**

La evidencia se deberá documentar en papeles de trabajo.

## **Criterios Para La Obtención De La Evidencia**

En la obtención de la evidencia, el auditor se guiará por los criterios de importancia relativa y de riesgo probable. La importancia relativa se refiere al significado de la evidencia en el conjunto de la información; el

riesgo probable, a las posibilidades de error en la conformación y comprobación de la evidencia.

## **Naturaleza Y Características De Los Papeles De Trabajo**

El resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría debe asentarse en cédulas y documentos que reciben el nombre genérico de papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo atestiguan la labor realizada y constituyen el nexo entre esta y el informe de auditoría. Deben formularse con claridad, pulcritud y exactitud, y consignar todos los datos referentes al análisis, comprobación, opinión y conclusiones sobre los hechos, transacciones o situaciones específicos examinados y sobre las desviaciones que presentan respecto de los criterios y normas establecidos o provisiones presupuestarias, hasta donde dichos datos sean necesarios para soportar, de manera indudable, la suficiencia, relevancia, competencia y pertinencia de la evidencia en que se basen las observaciones, conclusiones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría.

## **Propiedad Y Salvaguarda De Los Papeles De Trabajo**

El manejo y custodia de los papeles de trabajo son exclusivos del grupo de auditores.

La información contenida en ellos es de carácter confidencial y su uso y consulta están vedados por el secreto profesional a toda persona ajena al

grupo de auditores, salvo requerimiento o mandato de la autoridad competente.

Por lo tanto, es necesario implantar políticas y procedimientos para su preparación y salvaguardar que, además, prevean su conservación durante el tiempo que sea necesario para cumplir las disposiciones legales y administrativas establecidas al respecto.

## **Tratamiento De Irregularidades**

El auditor deberá presentar especial atención a aquellas transacciones o situaciones que denoten indicios de irregularidades, haciéndolas del conocimiento de las autoridades competentes.

## **Detención De Errores E Irregularidades**

En el desarrollo de cualquier revisión el auditor deberá estar consciente de las posibilidades e indicios de su manifestación, atendiendo a las debilidades del sistema de control, los riesgos potenciales sobre los recursos manejados, las particularidades en que se desarrollan las operaciones, las actitudes ante los controles por parte del personal, así como comportamientos irregulares del mismo.

El adecuado conocimiento de la naturaleza y particularidad de las operaciones, facilitan al auditor la identificación de indicadores de irregularidades. Los indicadores pueden surgir como consecuencia de los controles establecidos, por el resultado del trabajo efectuado por los propios auditores, o por otras fuentes de información.

Cuando se manifiestan tales indicadores, el auditor está obligado a ampliar el alcance de los procedimientos necesarios, a fin de precisar, en su caso, la existencia de irregularidades.

La aplicación de los procedimientos de auditoría no garantizan por sí mismos, el descubrimiento de toda irregularidad; por lo tanto, la manifestación posterior de una situación irregular realizada en el período sometido a revisión, no significa que el trabajo efectuado por el auditor público haya sido inadecuado, siempre y cuando pueda demostrar que lo efectuó de acuerdo con lo establecido por las normas generales de auditoría pública.

## **Investigación De Irregularidades**

La investigación de irregularidades demanda del auditor extremar su prudencia y profesionalismo, a fin de alcanzar con efectividad los objetivos propuestos para el caso.

Cuando el asunto lo requiera, deberá obtener la participación de especialistas que apoyen el proceso; particularmente se hace necesaria la intervención de profesionales de rama jurídica.

El auditor deberá asegurarse de que todos los hechos o situaciones investigados y consignados en su informe, queden debidamente comprobados.

## **Tratamientos De Actos Ilícitos**

El auditor deberá proceder con el debido cuidado profesional al dar seguimiento a los indicios de actos ilícitos para no interferir con las investigaciones y/o procedimientos legales que puedan emprenderse en lo futuro. El debido cuidado implica que, cuando sea necesario, el auditor deberá consultar previamente a los asesores legales apropiados y/o a las autoridades a las autoridades que competa aplicar las leyes correspondientes.

En ciertas circunstancias, las leyes, reglamentos o políticas aplicables exigirán que el auditor, antes de ampliar las pruebas y otros procedimientos de auditoría, informe de inmediato de los indicios de actos ilícitos a las autoridades a las que competa investigar esa clase de hechos o aplicar las leyes correspondientes. El auditor también podrá estar obligado a suspender o a posponer la auditoría o una parte de ella para no interferir con una investigación en particular.

La mayoría de los auditores no están capacitados para investigar actos ilícitos de ciertos tipos que competen a las autoridades responsables de investigar esa clase de hechos o de aplicar las leyes correspondientes. No obstante, el auditor está obligado a conocer las características y tipos de los riesgos potenciales del área auditada y de los actos ilícitos que puedan ocurrir en ella para que estén en posibilidad de identificar los indicios de que esos actos puedan haber ocurrido.

# **N**ormas Generales

## **Normas Personales**

### **I. Independencia**

*SOBERANÍA DE JUICIO  
IMPARCIABILIDAD  
OBJETIVIDAD*

### **II. Conocimiento Técnico Y Capacidad Profesional**

*CONOCIMIENTO TÉCNICO  
CAPACIDAD PROFESIONAL  
ACTUALIZACIÓN DE LOS CONOCIMIENTO TÉCNICOS*

### **III. Cuidado Y Diligencia Profesionales**

*CUIDADO PROFESIONAL  
DILIGENCIA PROFESIONAL  
COMPORTAMIENTO ÉTICO*

## **Normas Sobre La Ejecución Del Trabajo**

### **IV. Planeación Del Trabajo De Auditoria**

*INVESTIGACIÓN PREVIA  
FORMULACIÓN DE LOS PROGRAMAS DE REVISIÓN  
PLANEACIÓN ANUAL DE INTERVENCIONES*

### **V. Examen Y Evaluación Del Control Interno**

*SUFICIENCIA DE LOS SISTEMAS DE CONTROL  
EFECTIVIDAD DEL FUNCIONAMIENTO DE LOS SISTEMAS  
DE CONTROL  
EXAMEN DE LOS OBJETIVOS DE CONTROL  
PREVENCIÓN DE ERRORES E IRREGULARIDADES  
RESULTADOS DE LA EVALUACIÓN*

### **VI. Supervisión Del Trabajo De Auditoria**

*RESPONSABILIDAD DE QUIEN DIRIGE LA FUNCIÓN  
SUPERVISIÓN DEL PERSONAL SUBALTERNO  
INTENSIDAD DE LA SUPERVISIÓN  
CAMPOS DE SUPERVISIÓN*

**VII. Obtención De Evidencia**

*OBJETO DE LA EVIDENCIA EN LA AUDITORIA  
CALIDAD DE LA EVIDENCIA  
CRITERIOS PARA LA OBTENCIÓN DE LA EVIDENCIA*

**VIII. Tratamiento De Irregularidades**

*DETECCIÓN DE ERRORES E IRREGULARIDADES  
INVESTIGACIÓN DE IRREGULARIDADES  
COMUNICACIÓN DE RESULTADOS*

**Normas Sobre El Informe De Auditoria Y Su  
Seguimiento**

**IX. El Informe De Auditoria**

*CARACTERÍSTICAS DEL INFORME DE AUDITORIA  
CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA*

OBSERVACIONES, CONCLUSIONES Y  
RECOMENDACIONES DISCUSIONES SOBRE LAS  
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DE LOS  
RESPONSABLES DE LAS ÁREAS AUDITADAS  
REPORTES ESPECÍFICOS  
RESPONSABILIDAD SOBRE LA INFORMACIÓN VERTIDA EN  
EL INFORME

## **x. Seguimiento De Las Recomendaciones**

OBJETO DE SEGUIMIENTO  
PROMOCIÓN DE LA TOMA DE ACCIONES

**L**as normas de auditoría adoptadas por los organismos profesionales, y las de auditoría interna gubernamental, son substanciales las mismas, toda vez que atañen a la esencia de la disciplina; sin embargo, presentan ciertas diferencias que tienen sus razón en los distintos que tipifican la naturaleza y alcance de las responsabilidades profesional que asume el auditor en cada caso.

Es así como las normas prescritas para la auditoría interna gubernamental se asemejan a las aplicables a los auditores internos, aunque su alcance es más amplio, al incorporar una dimensión social que atiende al interés general. Esto obedece a que al contraer el gobierno federal, ante la sociedad en su conjunto, el compromiso de conducir sus acciones y manejar los recursos con economía, eficiencia y eficacia, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal asumen esa responsabilidad con la sociedad a la que sirven; las normas generales de auditoría interna gubernamental son particularmente importantes, ya que establecen las pautas a seguir para poder juzgar la gestión en

términos de economía, eficiencia y eficacia, que son los criterios básicos adoptados en la actualidad para evaluar los resultados logrados con el manejo de los fondos públicos.

Las normas generales propiamente dichas son diez y están acompañadas cada una de pronunciamientos complementarios que facilitan la comprensión de su naturaleza, contenido y alcance, teniendo éstos últimos el mismo carácter de obligatoriedad respecto a su observancia y aplicación que las normas generales.

Las normas generales de auditoría interna gubernamental tiene como objetivos principales los siguientes:

1. Precisar los propósitos y alcance de la auditoría Interna Gubernamental.
2. Establecer los criterios generales para guiar, y contra los cuales evaluar, la práctica de la auditoría interna en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, uniformando el desarrollo profesional de esta función.
3. Establecer los requisitos personales y técnicos de quienes ejerzan la función de auditoría interna en el sector público.
4. Propiciar el adecuado entendimiento y aceptación del papel y responsabilidad de la función de la auditoría interna gubernamental, en todos los niveles de la Administración Pública Federal.

## I. Independencia

*EL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL DEBE DE SER AUTÓNOMO RESPECTO A LAS ACTIVIDADES QUE AUDITA, Y MANTENER UNA ACTITUD DE INDEPENDENCIA MENTAL QUE GARANTICE LA IMPARCIALIDAD DE SU JUICIO EN LA PLANEACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA, EN LA RENDICIÓN DE SUS INFORMES Y EN LOS DEMÁS ASUNTOS RELACIONADOS CON SU ACTUACIÓN PROFESIONAL*

### **Soberanía De Juicio**

Durante el desarrollo de su trabajo, el auditor interno gubernamental sostendrá en todo tiempo el señorío de su juicio profesional, guiándose exclusiva y libremente por su criterio en la planeación de sus revisiones, en la selección y aplicación de procedimientos, técnicas y pruebas de auditoría, en la definición de sus conclusiones y en la elaboración de sus informe.

### **Imparcialidad**

Todo auditor interno gubernamental está obligado a abstenerse de intervenir, con ese carácter, en los casos en que existan hechos, situaciones o relaciones que la legislación vigente, el propio auditor, o terceros interesados, consideren o pudieren considerar como causales de conflicto de intereses que vulneren la absoluta imparcialidad de su criterio.

En caso de que aún existiendo alguna limitación el auditor se viere obligado a practicar la auditoría, hará constar expresamente en su informe la situación en que se encuentra.

## **Objetividad**

En el desarrollo de su trabajo el auditor interno gubernamental se apoyará en hechos y en evidencias que lo lleven al convencimiento razonable de la realidad o veracidad de los actos, documentos o situaciones examinados, y que le permitan conformar una base firme para la emisión de sus juicios y opiniones.

## **II. Conocimiento Técnico Y Capacidad Profesional**

**EL PERSONAL ENCARGADO DE REALIZAR LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL DEBE POSEER EN CONJUNTO EL CONOCIMIENTO TÉCNICO, EXPERIENCIA Y CAPACIDAD SUFICIENTES EN AUDITORIA, CONTABILIDAD, CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y DEMÁS DISCIPLINAS QUE SEAN NECESARIAS PARA EL CUMPLIMIENTO DEL OBJETO DE LA AUDITORIA.**

## **Conocimientos Técnicos**

La variedad, complejidad y magnitud de las actividades encaminadas al logro de los fines que persigue el estado, requiere que el personal encargado de dirigir y realizar permanentemente la función de auditoría, o el que se contrate eventualmente para tal fin, posea, en conjunto, los conocimientos técnicos de las diversas disciplinas relacionadas con las actividades auditadas, que le permitan juzgar la economía, eficiencia y eficacia alcanzadas en el desempeño del cometido de la dependencia o entidad sujeta a examen.

## **Capacidad Profesional**

Los auditores internos gubernamentales deben de poseer, en su individual, la capacidad profesional suficiente para el adecuado desempeño de las responsabilidades que les sean asignadas.

La capacidad profesional se obtiene de la aplicación práctica de los conocimientos técnicos. La suma de experiencias ante diversas situaciones contribuye a la maduración del juicio profesional, facilitando el discernimiento de situaciones generales y particulares de las dependencias y entidades.

## **Actualización De Los Conocimientos Técnicos**

Los auditores internos gubernamentales deben mantener su competencia técnica, con la actualización en los adelantos en materia de normas, procedimientos y técnicas aplicables a la auditoría interna y en las disciplinas afines a la función.

### **III. Cuidado Y Diligencia Profesionales**

*EL DEBIDO CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL EN LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORIA Y EN LA PREPARACIÓN DEL INFORME RELATIVO, COMPROMETEN AL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL A ACATAR LAS REGLAS DE ÉTICA PROFESIONAL, AL BUEN JUICIO EN SUS ACCIONES Y RECOMENDACIONES, AL CUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS GENERALES DE AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL, Y AL EMPLEO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE APLICACIÓN GENERAL RELATIVOS AL CASO.*

#### **Cuidado Profesional**

En el desarrollo de su trabajo, el auditor interno gubernamental debe mantener una actitud prudente, establecer el adecuado alcance de sus revisiones, y aplicar la metodología apropiada a la naturaleza y complejidad de cada intervención.

La norma presupone, para el grupo de auditoría, los adecuados conocimientos y pericia requeridas para la aplicación de las normas, procedimientos y técnicas de auditoría, y la capacidad de análisis de la situación general y particular del área auditada, en lo que atañe al objeto de la revisión.

Supone, además, que durante el curso de su trabajo esté alerta ante la probabilidad de irregularidades, así como que sugiera oportunamente la adopción de medidas tendientes a prevenir y reducir los riesgos, daños o desperdicios de recursos que pudieran derivarse de la situación u operaciones del organismo auditado; mejorar la oportunidad, suficiencia, utilidad y confiabilidad de la información financiera y operacional, y aumentar la eficiencia de las operaciones.

## **Diligencia Profesional**

El auditor Interno gubernamental deberá desempeñar su trabajo con minuciosidad y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fe e integridad.

El auditor, como todo profesional, no es infalible; sin embargo, debe procurar que el margen de facilidad se reduzca al mínimo posible, para lo cual se requiere que su trabajo sea desarrollado con la dedicación y honestidad que son de esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter profesional.

## **Comportamiento Ético**

Independientemente de su formación académica, quién actúe como auditor interno gubernamental deberá regir su conducta por los pronunciamientos Códigos de Ética expedidos por los organismos que rigen las actividades del Contador Público y por los auditores internos, teniendo siempre presente que su carácter de servidor público lo obliga a proteger los intereses de la sociedad, además de acatar las disposiciones

contenidas en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Queda obligado, además a guardar el debido secreto profesional respecto de la información obtenida, y a no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos a la organización auditada, aún después de concluida su intervención.

#### **IV. Planeación De La Auditoria**

*LOS AUDITORES INTERNOS GUBERNAMENTALES DEBERÁN REALIZAR, PREVIAMENTE A LA EJECUCIÓN DE CADA AUDITORIA, UNA ADECUADA PLANEACIÓN DE LOS OBJETIVOS, ALCANCE, PROCEDIMIENTOS Y OPORTUNIDAD DE LOS TRABAJOS A DESARROLLAR.*

#### **Investigación Previa**

Con objeto de obtener los elementos necesarios para planear adecuadamente la auditoría, el auditor interno gubernamental deberá practicar una investigación previa, respecto de la naturaleza y características de las áreas, operaciones, programas o recursos sujetos a revisión. Dicha investigación deberá considerar principalmente: el estudio preliminar del control interno, el marco jurídico aplicable, la información relativa a las principales operaciones, los informes de auditorías

anteriores y, en su caso, visitas a las áreas o instalaciones relacionadas con el examen.

## **Formulación De Los Programas De Revisión**

El resultado de la investigación preliminar soporta la planeación de la auditoría. Dicha planeación debe hacerse constar en un programa formal de trabajo.

La formulación de adecuados programas de auditoría exige la determinación de los objetivos precisos del examen; la identificación del universo sujeto a revisión; el diseño y el alcance de los procedimientos a utilizar; el establecimiento de técnicas apropiadas; la asignación de los recursos humanos idóneos para el trabajo en cuestión; la referencia al uso de guías de revisión preestablecidos u otras instrucciones específicas, así como el señalamiento del período de ejecución.

## **Planeación Anual De Intervenciones**

Con el propósito de asegurar la adecuada cobertura de los aspectos prioritarios de la dependencia o entidad, prever oportunamente los recursos necesarios e informar a los niveles directivos o autoridades competentes con la debida anticipación acerca de los trabajos a realizar, es esencial la conformación de un programa anual de Intervenciones.

Para la identificación de las áreas, operaciones, programas o recursos prioritarios y para la determinación del alcance general de las auditorías, deberán tomarse en cuenta los factores de importancia relativa, riesgo potencial y calidad de los controles. Asimismo debe asegurarse la incorporación de los requerimientos específicos del titular de la

dependencia o entidad, para lo cual el programa anual deberá ser oportunamente comentado con él, y sancionado por la autoridad competente.

## **V. Examen Y Evaluación Del Control Interno**

*EL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL DEBE EFECTUAR UN ADECUADO EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LA SUFICIENCIA Y EFECTIVIDAD DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE, ADMINISTRATIVO Y OPERACIONAL ESTABLECIDO EN LA DEPENDENCIA O ENTIDAD.*

### **Suficiencia De Los Sistemas De Control**

El auditor interno gubernamental debe de efectuar un examen y evaluación respecto a la adecuación y suficiencia de los procedimientos, políticas y registros que conforman los sistemas de control, con objeto de verificar si éstos proporcionan una razonable seguridad de que las operaciones se realizan de manera tal que permitan alcanzar las metas y objetivos en los términos óptimos de economía, eficiencia y eficacia.

## **Efectividad Del Funcionamiento De Los Sistemas De Control**

El auditor interno gubernamental debe de realizar un examen de las transacciones que procesan los sistemas de control, con el propósito de verificar que los procedimientos, políticas, mecanismos, registros, etc., que los conforman, funcionan de acuerdo con lo previsto, y que los objetivos de control que persiguen los propios sistemas están siendo cumplidos.

### **Examen De Los Objetivos De Control**

Siendo que el sistema de control comprende el plan de organización y que todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada adopta la administración de una dependencia o entidad para salvaguardar sus recursos; obtener la suficiente información oportuna y confiable; promover la eficiencia operacional, y asegurar la observancia de las leyes, normas y políticas en vigor, con objeto de lograr el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos, el auditor interno gubernamental deberá:

- a) Cerciorarse de la existencia y propiedad de los procedimientos y mecanismos de salvaguarda de los recursos en general, así como del debido uso y funcionamiento de los mismos.
- b) Verificar si los sistemas de registro incluyen la totalidad de las operaciones realizadas, y si los métodos y procedimientos utilizados permitan confiar en que la información financiera y operacional que de ellos emana, reflejan adecuadamente tanto lo referente a la

obtención de empleo de los recursos, como el cumplimiento de las metas y objetivos de los programas.

- c) Cerciorase de la existencia e idoneidad de los criterios para identificar, clasificar y medir los datos relevantes de la operación, verificando igualmente que se hayan adoptado parámetros adecuados para evaluar la economía, eficacia y eficiencia de la operación.
- d) Comprobar que los procedimientos establecidos aseguran razonablemente el cumplimiento de las leyes, reglamentos, normas, políticas y otras disposiciones de observancia obligatoria.

## **Prevención De Errores E Irregularidades**

Los sistemas de control establecidos por la administración de una dependencia o entidad, deben de contener procedimientos, mecanismos y políticas que prevengan o minimicen la comisión de errores o irregularidades. Un buen sistema de control reduce la probabilidad de cometer errores o irregularidades, aunque no puedan prevenirlos totalmente.

## **Resultados De La Evaluación**

Como resultado del examen y evaluación del sistema de control, el auditor interno gubernamental deberá hacer las recomendaciones necesarias para mejorar el diseño y funcionamiento de los elementos de los sistemas de control. Asimismo, el grado de confianza que le merezca el sistema

examinado, le permitirá precisar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

## **VI. Supervisión Del Trabajo De Auditoría**

*TODO EL TRABAJO QUE EJECUTE EL PERSONAL DURANTE EL PROCESO DE LA AUDITORIA, DESDE SU PLANEACIÓN HASTA LA RENDICIÓN DEL INFORME Y SU SEGUIMIENTO, DEBE DE SER CUIDADOSAMENTE SUPERVISADO.*

### **Responsabilidad De Quien Dirige La Función**

El titular del órgano interno de control de una dependencia o entidad, no puede supervisar personalmente todas las labores que supone la ejecución de la auditoría; le es indispensable delegar parte de esa tarea en el rango de supervisores que dependen de él, pero, toda vez que le incumbe la responsabilidad de la totalidad del trabajo, tendrá que establecer mecanismos y procedimientos adecuados de supervisión, y vigilar de cerca la actuación de los supervisores, asegurándose de que poseen los conocimientos técnicos y capacidad profesional suficientes para el adecuado cumplimiento de las atribuciones que se les confieren.

## **Supervisión Del Personal Subalterno**

Los auditores internos gubernamentales con mayor experiencia, conocimiento técnico y capacidad profesional, deberán de instruir y dirigir a sus subordinados respecto del trabajo que les hayan asignado en cumplimiento del programa de auditoría, y los deberán de ayudar a desarrollar sus conocimientos y capacidad.

La mayor comprensión de los objetivos, alcance, enfoque, procedimientos y técnicas a aplicar por parte del personal subalternos, se facilitará si los supervisores promueven su participación en el diseño del programa de trabajo.

## **Intensidad De La Supervisión**

El grado de supervisión que se ejerza sobre el personal de auditoría, dependerá tanto de los conocimientos y capacidad profesionales de los ayudantes o personal subalterno, como el grado de dificultad que tenga la auditoría y de la posibilidad de errores, o irregularidades, en las actividades auditadas, cuidando siempre de no coartar la libertad y flexibilidad necesarias para que el personal subordinado pueda lograr su propio desarrollo.

La evidencia de la supervisión deberá dejarse asentada en los propios papeles de trabajo.

## Campos De Supervisión

La supervisión debe de abarcar la verificación de:

- a) La debida planeación de los trabajos.
- b) La ejecución del trabajo conforme al programa de auditoría y las modificaciones autorizadas al mismo, aplicando los procedimientos y técnicas con los alcances previstos.
- c) La apropiada formulación de los papeles de trabajo.
- d) El necesario respaldo de las observaciones y conclusiones.
- e) El adecuado cumplimiento de los objetivos de la auditoría.
- f) Los requisitos de calidad de los informes de auditoría en cuanto a precisión, claridad y objetividad, y que se formulen en términos constructivos, convenientes e inteligibles.
- g) El cumplimiento de las normas generales de auditoría interna gubernamental y de los procedimientos de auditoría de aplicaciones general. Cuando por cualquier circunstancia el auditor tenga que apartarse de ellos, deberá dejar constancia, en los papeles de trabajo y en sus informes, de las razones de tal desviación.

## **VII. Obtención De La Evidencia**

*ATENDIENDO AL OBJETO DEL TRABAJO, EL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL DEBERÁ REALIZAR, CON LA AMPLITUD QUE ESTIME NECESARIA, LAS PRUEBAS ADECUADAS PARA OBTENER EVIDENCIA DE CALIDAD QUE FUNDAMENTE, OBJETIVA Y RAZONABLEMENTE, SUS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.*

### **Objeto De La Evidencia En Auditoria**

La finalidad de la evidencia en auditoría, es obtener suficientes elementos de juicio que permitan al auditor llegar a un grado razonable de convencimiento acerca de la realidad de los hechos y situaciones observados, la veracidad de la documentación revisada, y la confiabilidad de los sistemas y registros examinados, para fundamentar sólidamente su opinión. Por ello, la validez de sus juicios depende de la calidad de la evidencia.

### **Calidad De La Evidencia**

Se considera que la evidencia es de calidad cuando reúne las características de suficiencia, competencia y pertinencia.

- a) La evidencia es suficiente cuando, mediante la aplicación de una prueba o la concurrencia de varias, el auditor llega a un grado razonable de convencimiento acerca de la realidad o veracidad de los aspectos examinados.

- b) La evidencia es competente, cuando las pruebas realizadas son apropiadas a la naturaleza y características de los aspectos examinados.
  
- c) La evidencia es pertinente, cuando es congruente con las observaciones, conclusiones y recomendaciones de la auditoría.

## **Criterios Para La Obtención De La Evidencia**

En la obtención de la evidencia, el auditor seguirá por los criterios de importancia relativa y de riesgo probable. La importancia relativa se refiere al significado de la evidencia en el conjunto de la información; el riesgo probable, a la posibilidades de error en la conformación y comprobación de la evidencia.

El auditor interno gubernamental aplicará los procedimientos y técnicas de auditoría con la oportunidad y alcance que juzgue necesarios, de acuerdo con los objetivos de la revisión, la amplitud del universo sujeto a examen y las circunstancias específicas del trabajo, a fin de remitir los suficientes elementos de juicio. Por regla general, las pruebas se harán por muestreo en número suficiente para respaldar el juicio del auditor y las conclusiones del Informe. La comprobación absoluta puede resultar desproporcionadamente costosa en relación con el beneficio que se espera de la auditoría; no obstante, si el curso de la revisión se advierten situaciones de las que se pueda inferir la comisión de irregularidades, las pruebas deberán ampliarse hasta conseguir la evidencia suficiente.

## **VIII. Tratamientos De Irregularidades**

*EL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL, EN EL CURSO DE CUALQUIER AUDITORIA, DEBERÁ PRESENTAR ESPECIAL ATENCIÓN AQUELLAS TRANSACCIONES O SITUACIONES QUE DENOTEN INDICIOS DE IRREGULARIDADES, AUN CUANDO ESTAS SEAN AJENAS A LOS OBJETIVOS DE LA REVISIÓN; Y EN CUANTO TENGA EVIDENCIA DE ELLO, LAS HARÁ DEL CONOCIMIENTO DE LAS AUTORIDADES COMPETENTES A LA BREVEDAD POSIBLE A FIN DE QUE TOMEN LAS MEDIDAS CORRECTIVAS PERTINENTES.*

### **Detección De Errores E Irregularidades**

Aunque no es el objeto primario de la auditoría la detección de errores o irregularidades, en el desarrollo de cualquier revisión los auditores internos gubernamentales deberán de estar conscientes de las posibilidades e indicios de su manifestación, atendiendo a las debilidades del sistema de control, los riesgos potenciales sobre los recursos manejados, las particularidades en que se desarrollan las operaciones, las actitudes ante los controles por parte del personal, así como comportamientos irregulares del mismo.

El adecuado conocimiento de la naturaleza y particularidad de las operaciones, facilita al auditor la identificación de indicadores de irregularidades. Los indicadores pueden surgir como consecuencia de los controles establecidos, por el resultado del trabajo efectuado por lo propios auditores, o por otras fuentes de información.

Cuando se manifiestan tales indicadores, los auditores están obligados a ampliar el alcance de los procedimientos necesarios, a fin de precisar, en su caso, la existencia de irregularidades.

La aplicación de los procedimientos de auditoría no garantizan, por sí mismos, el descubrimiento de toda irregularidad; por tanto, la manifestación posterior de una situación irregular realizada en el período sometido a revisión, no significa que el trabajo efectuado por el auditor interno gubernamental haya sido inadecuado, siempre y cuando pueda demostrar que lo efectuó de acuerdo con lo establecido por las Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental.

## **Investigación De Irregularidades**

La investigación de irregularidades demanda del auditor interno gubernamental extremar su prudencia y profesionalismo, a fin de alcanzar con efectividad los objetivos propuestos para el caso.

Cuando el asunto lo requiera, deberá obtener la participación de especialistas que apoyen el proceso; particularmente se hace necesaria la intervención de profesionales de la rama jurídica.

El auditor interno gubernamental deberá asegurarse de que todos los hechos o situaciones investigados y consignados en su informe, quedan debidamente comprobados. Con base en lo anterior, deberá:

- a) Determinar la necesidad de recomendar la implantación o fortalecimiento de controles que eviten la recurrencia de prácticas indebidas.
- b) Diseñar procedimientos de auditoría que contribuyan a descubrir, oportunamente, la existencia de indicios de irregularidades.

## **Comunicación De Resultados**

En responsabilidad del auditor interno gubernamental comunicar oportunamente por escrito, de acuerdo con las normas establecidas, los resultados preliminares y definitivos de sus investigaciones.

## **IX. El Informe De Auditoria**

*AL TERMINO DE CADA INTERVENCIÓN, EL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL PRESENTARA AL TITULAR DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, O LA AUTORIDAD QUE LA HAYA ORDENADO POR ESCRITO Y CON SU FIRMA, UN INFORME ACERCA DE LA AUDITORIA PRACTICADA.*

### **Características Generales Del Informe De Auditoria**

El informe producto de cada auditoría deberá hacer una clara mención de la naturaleza, objeto y alcance del trabajo desarrollado, señalando en su caso, las limitaciones que se hubieran enfrentado para el cumplimiento de los de los objetivos propuestos.

La información que proporcione el reporte de auditoría acerca de los actos, hechos o situaciones observadas, debe de reunir principalmente los siguientes atributos de calidad:

- a) **OPORTUNIDAD.-** De tal manera que la información permita tomar a tiempo las acciones requeridas;
- b) **INTEGRIDAD.-** Deben incluirse todos los hechos importantes observados, sin omisión alguna, proporcionando una visión objetiva de las cuestiones advertidas y de las conclusiones y recomendaciones a que conducen;
- c) **COMPETENCIA.-** Asegurarse de que los resultados informados correspondan al objeto de la auditoría;
- d) **RELEVANCIA.-** Considerar los asuntos trascendentales para la situación u operación de las áreas examinadas, sin abundar en detalles innecesarios.
- e) **OBJETIVIDAD.-** Presentar con imparcialidad la verdad o realidad de los actos, hechos o situaciones comprobados, hasta donde dicha verdad o realidad sean razonablemente asequibles y estén respaldados con evidencia probatoria indubitable;
- f) **CONVICCIÓN.-** Hacer que la solidez de la evidencia conduzca a cualquier persona prudente a las mismas conclusiones a que llegó el auditor;
- g) **CLARIDAD.-** Cuidar que la estructura, terminología y redacción empleadas, permitan que la información presentada pueda ser entendida por cualquier persona, aún la no versada en el tema, y
- h) **UTILIDAD.-** Aportar elementos que propicien la optimización del uso de los recursos y el mejoramiento de la administración de la dependencia o entidad.

Adicionalmente, se considera requisito indispensable que todos los informes producto del trabajo del auditor sean formalizados mediante la firma del titular del Órgano Interno de Control.

## **Contenido Del Informe De Auditoria**

El texto de la norma de los señalamientos generales para el contenido del informe que rinde el auditor, en el que debe manifestar expresamente su opinión acerca de:

1. La propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro, control e información de las operaciones;

Cuando el objeto de la auditoría sea la verificación de aspectos contables y/o financieros se deberá informar acerca de:

- a) Si se han adoptado sistemas de control para el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales y disposiciones administrativas.
- b) Si los sistemas de contabilidad en uso operan satisfactoriamente y proporcionan una clasificación suficiente de la naturaleza y destino de las partidas a que se refieren, sujetándose a los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al caso.
- c) Los resultados obtenidos en el examen y evaluación que haya practicado sobre sistemas de control, conforme a los previsto en la norma quinta, y

- d) Si los sistemas de información de la dependencia o entidad se rigen por los preceptos aplicables, y aportan datos útiles para la toma de decisiones y para la rendición de cuentas.

Cuando la auditoria se practique para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones o programas, además de los puntos anteriores, el auditor deberá informar:

- e) Si los criterios elegidos por la dependencia o entidad para reconocer, clasificar y medir los objetivos, metas y realizaciones, son idóneos y permiten precisar la dimensión correcta de esos elementos.
- f) Si existen parámetros razonables para juzgar la suficiencia, insuficiencia o exceso de los recursos asignados al logro de metas y objetivos.
- g) Si las pautas que se siguen para establecer las relaciones entre la magnitud de los recursos y la dimensión de los objetivos, metas y realizaciones, permiten estimar aproximadamente la eficiencia lograda.
- h) Si la eficiencia se determina aplicando a las realizaciones el mismo criterio que se usa para calcular la dimensión de los objetivos y metas.
- i) Si son adecuados los criterios para medir la eficiencia de las actividades cuyos resultados no guardan relación directa con los recursos asignados a su realización, y

j) Si los registro que consignan las operaciones y resultados no contables, se rigen por esos criterios, y proporcionan convenientemente los datos requeridos.

2. El cumplimiento de las condiciones previstas en el presupuesto.

Los informes de auditoría indicarán, de manera explícita, si en la ejecución de los programas o actividades auditadas, la unidad administrativa responsable dio cumplimiento a las previsiones presupuestarias referentes al destino y monto de los recursos; señalarán claramente las desviaciones advertidas en cuanto al destino, cantidad, calidad y precio de los recursos empleados, indicando las razones esgrimidas por dicha unidad administrativa responsable, así como, en su caso, lo elementos de juicio que tenga el auditor para apoyar o cuestionar esas razones.

3. La sujeción de las Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental y a los procedimientos de auditoría de aplicación general.

El informe de auditoría debe de contener la declaración formal del auditor interno gubernamental, de haber desarrollado su trabajo de conformidad con esa normas y con lo procedimientos de auditoría de aplicación general, requeridos para el caso. Si por alguna circunstancia el auditor gubernamental se obligado a apartarse de tales normas y procedimientos, indicará en el informe los motivos que tuvo para ello, así como los criterios y procedimientos alternativos que haya seguido.

## **Observaciones, Conclusiones Y Recomendaciones**

Las conclusiones a que llegue el auditor interno gubernamental deben concernir primordialmente a la confiabilidad de la información y a la especificación de los actos, hechos y situaciones, favorables o cuestionables, que haya observado con relación al objeto de su revisión.

Las observaciones del auditor deberán caracterizarse por su relevancia, claridad, concisión y objetividad, y cuantificarse cuando sea posible. Las conclusiones deberán ser objetivas e indubitables, hasta donde lo permita la evidencia que las apoye, y las recomendaciones deberán ser precisas, prácticas y orientadas a la eliminación de las irregularidades y deficiencias, y evitar su recurrencia con el fin de mejorar el desempeño de la dependencia o entidad auditada.

## **Discusión De Las Conclusiones Y Recomendaciones Con Los Responsables De Las Áreas Auditadas**

Salvo casos de excepción, debidos a la naturaleza de la investigación o a la índole de las observaciones encontradas, como la presunción de actos indebidos, el auditor interno gubernamental discutirá su informe con los responsables de las áreas examinadas, antes de su presentación formal. En esa discusión podrá conseguir pruebas adicionales y elementos de

juicio que no se le hayan aportado durante el desarrollo de su trabajo y lo lleven a atemperar o modificar su opinión, y en todo caso, le permitirá asegurar, en lo posible, la solidez de la evidencia obtenida, la validez de sus conclusiones, la pertinencia de las recomendaciones y la objetividad e imparcialidad de su informe. Si hay desacuerdo entre los responsables de las áreas examinadas y el auditor, éste solicitará que se le presenten por escrito los puntos de vista contrarios, debidamente razonados, y los incluirá en su informe.

## **Reportes Específicos**

Los informes o reportes específicos que soliciten los titulares, los órganos de gobierno o la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, deberán observar las características enunciadas por esta norma.

## **Responsabilidad Sobre La Opinión Vertida En El Informe**

El auditor interno gubernamental es responsable de las conclusiones, juicios y recomendaciones vertidas en sus informes.

## **X Seguimiento De Las Recomendaciones**

*EL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL HARÁ EL SEGUIMIENTO DE LAS ACCIONES CORRECTIVAS ADOPTADAS COMO RESULTADO*

*DE LAS OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES CONTENIDAS EN  
EL INFORME DE AUDITORIA.*

## **Objeto Del Seguimiento**

Siendo el propósito fundamental de la auditoría interna gubernamental el coadyuvar a la mejora en general de la administración de las dependencias o entidades, la verificación de que las acciones correctivas y de mejora se lleven a la práctica constituye una de las principales responsabilidades de la función.

## **Promoción De La Toma De Acciones**

Cuando como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría sea necesario tomar medidas correctivas, el auditor se cerciorará que éstas se han puesto en vigor oportunamente, y que permiten alcázar los resultados deseados. Cuando no se hayan tomado las medidas sugeridas en asuntos que, a juicio del auditor, sean importantes para el logro de los objetivos o de la eficiencia de las operaciones de las áreas auditadas, hará constar este hecho en los informes que presenta posteriormente ante los niveles o autoridades competentes.

## **S**ecretaría De La Contraloría Y Desarrollo Administrativo

### **Propósito**

En este apartado se señala el universo de acción de la **SECODAM**, definiendo y diferenciando aquellas funciones que desarrolla en torno a la auditoría pública como funciones complementarias, pero que a la vez se constituyen en tareas sustantivas dentro del entorno global de la función integral de control y evaluación de la gestión pública, y aquellas que propiamente se identifican con la función de auditoría pública señalando las diferentes instancias que en ella participan, así como la naturaleza, dependencia, objetivo, atribuciones y funciones de cada una de ellas.

### **Universo De Acción De La Secodam**

Bajo este contexto la **SECODAM** ejerce sus tareas de control, fiscalización y evaluación y evaluación a través de las siguientes funciones.

- ↳ **Auditoría Pública.-** Esta función comprende la auditoría gubernamental y la auditoría pública. La gubernamental puede ser realizada por la **SECODAM**, los Órganos Internos de Control de Dependencias y Entidades, o por las Contralorías Estatales. La

auditoría pública se lleva a cabo también por auditores externos designados por la **SECODAM**.

- ↳ **Control y Fiscalización de la Gestión Pública.-** Que se orienta a optimizar los mecanismos y procedimientos de control y fiscalización, para que con un enfoque preventivo, se asegure el manejo honesto y transparente de los recursos públicos y la observancia del marco normativo que regula la función pública. Las acciones de este programa se realizan con la participación de los Órganos Internos de Control de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, los Comisarios, los Auditores Externos, las Auditorías Gubernamentales y los Contralores Estatales para el manejo de los recursos federales.
  
- ↳ **Evaluación Gubernamental.-** La **SECODAM** promueve y vigila que las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal realicen su autoevaluación conforme lo establece, en el caso de estas últimas, la Ley Federal de Entidades Paraestatales y su Reglamento, siendo una de las funciones de los Comisarios de las Entidades el opinar sobre los informes que presentan los directores de las Entidades en el seno de los Órganos de Gobierno. En este mismo sentido, los Comisarios de Dependencias participan en forma activa en estrecha coordinación con las Unidades de Contraloría Interna
  
- ↳ **Contraloría Social.-** Es un mecanismo preventivo que tiene como finalidad promover y alentar la participación social en las tareas de vigilancia del quehacer público, de tal forma que mediante la acción organizada de la ciudadanía y de sus organismos de representación se controle la adecuada aplicación de los recursos y el debido cumplimiento de las obligaciones y responsabilidades de los servidores públicos. Sus instrumentos operativos están representados fundamentalmente por Sistema Nacional de Quejas y Denuncias y Atención a la Ciudadanía, que es el canal de

comunicación entre la ciudadanía y el gobierno, a través del que expresa sus planteamientos sobre la gestión pública.

- ↳ **Promoción De La Eficiencia Y Eficacia En La Gestión Gubernamental.-** La promoción de la eficiencia y de la eficacia trasciende hacia las administraciones públicas estatales y municipales, mediante la concertación de acciones, donde la **SECODAM** apoya sus esfuerzos de modernización, con estricto respeto a su autonomía constitucional.
  
- ↳ **Modernización, Vigilancia Y Evaluación De Las Empresas Públicas.** Esta actividad está enfocada básicamente a la verificación y seguimiento del cumplimiento de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales y su Reglamento. Para ello se enfatiza en el control, fiscalización, vigilancia y evaluación de las Entidades Paraestatales en la aplicación de la auditoría interna y externa, y en el seguimiento, fiscalización y vigilancia del proceso de desincorporación de Entidades Paraestatales, no estratégicas ni prioritarias ( que incluye la realización de auditorías a las Entidades sujetas a este proceso ).
  
- ↳ **Responsabilidad De Los Servidores Públicos.-** El programa tiene como objetivo fundamental promover y vigilar el escrupuloso cumplimiento de las disposiciones y principios que contiene la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos para que el desempeño de los empleados al servicio del Estado obedezca a criterios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia para lo cual se lleva a cabo el Control Patrimonial de los Servidores Públicos, la verificación de las posibles responsabilidades y, en caso, la aplicación de sanciones que marca la ley.

- ↳ **Órganos Internos De Control.-** Son unidades de apoyo a la función directiva de una Dependencia o Entidad, que revisan y
  
- ↳ evalúan el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos y efectividad con que se alcanzan las metas y objetivos institucionales y proponen recomendaciones tendientes a mejorar el desarrollo de las operaciones. Estas unidades realizan sus funciones de acuerdo con las disposiciones, normas y lineamientos que expide la **SECODAM**. Con el fin de lograr objetividad e imparcialidad en los juicios que emiten, mantienen independencia sobre el desarrollo de todas aquellas acciones que por su naturaleza sean sujetas a su vigilancia y fiscalización, por lo que no realizan directamente funciones operativas.

## **C**ontaduría Mayor De Hacienda

### **Objetivo**

Como órgano técnico de la H. Cámara de Diputados, tiene a su cargo la revisión de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal y de la del Departamento del Distrito Federal.

El desempeño de sus funciones estará bajo el control de la Comisión de Vigilancia nombrada por la Cámara de Diputados.

## **Programa De auditoría**

Verificar si las Entidades a que se refiere el artículo 2° de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidas en la Cuenta Pública.

- a) Realizaron 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, cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes General de Deuda Pública, de Presupuesto, Contabilidad y de Gasto Público Federal y demás ordenamientos aplicables en la materia;
- b) Ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados;
- c) Ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de conformidad con sus partidas, y
- d) Aplicaron los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecida por la Ley;

## **Tipos De Informes**

### **Elaborar Y Rendir**

- A.** A la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe previo, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal. Este informe contendrá, enunciativamente, comentarios generales sobre:
- 1.** Si la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental;
  - 2.** Los resultados de la gestión financiera;
  - 3.** La comprobación de si las Entidades se ajustaron a los criterios señalados en las Leyes de Ingresos y en las demás Leyes fiscales, especiales y reglamentos aplicables en la materia, así como en los presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal;
  - 4.** El cumplimiento de los Objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados;

5. El análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones o conceptos similares, y
  6. El análisis de las desviaciones presupuestales;
- B. A la Cámara de Diputados el informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia en los Diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de su recepción. Este informe contendrá, además, el señalamiento de las irregularidades que haya advertido en la realización de las actividades mencionadas en este artículo.

## Metodología De La Función De Auditoría Pública

**E**L Auditor Público requiere de una metodología para el desarrollo de su trabajo. Por metodología se entiende el proceso empleado para recopilar y analizar información y para llegar a conclusiones y recomendaciones al respecto. La metodología que se seleccione deberá proporcionar toda la evidencia necesaria para cumplir los objetivos de la auditoría.

La metodología del trabajo de auditoría pública consta de cuatro etapas fundamentales:

- ↳ Planeación General
- ↳ Planeación detallada
- ↳ Ejecución
- ↳ Informe y seguimiento

A continuación se tratará cada una de estas etapas con el propósito de identificar las actividades que en ellas se realizan.

## **P**laneación General

Con el propósito de asegurar la adecuada cobertura de los aspectos prioritarios de la Dependencia o entidad, recursos o programas que se revisarán, prever oportunamente los recursos necesarios e informar a los niveles directivos o autoridades competentes con la debida anticipación acerca de los trabajos por realizar, es necesaria la conformación de un trabajo general de trabajo.

### **Para Su Elaboración Habrá De Considerarse Lo Siguiete:**

- ↳ Identificar con base en una investigación previa, las áreas, recursos, programas, unidades administrativas y operaciones que deben ser revisados, considerando los requerimientos específicos del titular, órgano de gobierno, comité de control y auditoría y de la **SECODAM**.
- ↳ Precisar los objetivos y lineamientos generales, alcance y metodología por utilizar ( por cada revisión ).
- ↳ Considerar la coordinación que deba o pueda existir con otras instancias de auditoría.

- ↳ Agrupar las revisiones en los subprogramas correspondientes.
- ↳ Registrar la programación en los formatos diseñados para tal efecto.

## **Investigación Previa**

El Órgano Interno de Control deberá contar con una amplia visión de los asuntos que constituyen las variables de la Dependencia o Entidad. La Investigación previa que realice el Órgano Interno de Control sobre dichas variables será la información que soporte la planeación de las actividades y la base para seleccionar las áreas, programas o recursos por auditar.

En esta investigación se deberá considerar aspectos tales como:

- ↳ La reputación de la Dependencia o Entidad y la de sus principales funcionarios.
- ↳ La efectividad de los canales de comunicación.
- ↳ La experiencia anterior en cuanto a la existencia de transacciones de naturaleza " **DELICADA** ", errores e irregularidades o actos ilegales.

- ↳ El funcionamiento del Comité de Control y Auditoría.
- ↳ La existencia de restricciones y requisitos reglamentarios.
- ↳ La naturaleza y complejidad de los Controles Internos.
- ↳ Las tendencias económicas.
- ↳ La efectividad del Control de titular sobre el sector o las Entidades controladas, así como su naturaleza y complejidad.
- ↳ Cambios en sistemas, personal u organización.
- ↳ Efectividad del propio equipo de auditoría.
- ↳ Opinión y carta de sugerencias del auditor externo y resultados de las revisiones que en su caso hubieren hecho la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados, la Dirección General de Auditoría Gubernamental de la **SECODAM** u otras instancias facultadas.
- ↳ Naturaleza y características de las áreas, operaciones, programas o recursos sujetos a revisión.
- ↳ Asignación Programática - Presupuestal
- ↳ Indicadores financieros y de gestión.
- ↳ Leyes y reglamentos aplicables.

- ↳ **Antecedentes de auditorías practicadas por el Órgano Interno de Control.**

Para precisar objetivos, lineamientos, alcance y metodología por cada revisión se consideran los objetivos y lineamientos generales que se encuentran contenidos en los boletines de la serie " D ", conviene mencionar que éstos son enunciativos más no limitativos. En cuanto al alcance, se tomarán en cuenta los recursos financieros, materiales y humanos que se requieran; además de los objetivos, lineamientos y período de ejecución. En relación a la metodología, la que se seleccione deberá proporcionar toda evidencia para cumplir con los objetivos de auditoría.

El Órgano Interno de Control también deberá considerar la coordinación que deba o pueda existir con otras instancias de auditoría, como auditores externos, auditores gubernamentales, otros auditores internos y profesionales independientes especialistas en diferentes ramos. Una vez realizado lo anterior, se procederá a agrupar la revisiones en los seguimientos subprogramas.

- ↳ **Auditoría Integral**
- ↳ **Auditoría Específica**
- ↳ **Evaluación de Programas**
- ↳ **Auditoría de Seguimiento**

## Programación Anual De Control Y Auditoría

El resultado de la Programación Anual quedará registrado en los formatos:

1. Resumen del Programa Anual de Control y Auditoría y
2. Programa Anual de Auditoría detallada.

El primero permite conocer la Programación Anual de las auditorías que se prevé practicar durante el año y con el segundo se conoce el contenido de las auditorías en cuanto a su alcance, objetivos, aspectos por revisar y periodo en que se efectuarán.

Ambos documentos deberán remitirse a la **SECODAM** dentro de los cinco últimos días hábiles del mes de noviembre del año anterior al ejercicio de que se trate.

Para la elaboración de los documentos antes citados deben contemplarse los lineamientos emitidos por la **SECODAM**, en el boletín " D ". Cabe destacar que para el contralor interno, el resumen del Programa Anual de Control y Auditoría se constituye en una herramienta fundamental para el desarrollo de su función.

## **E**tapas Del Trabajo De Auditoría

Una vez que se cuenta con la Programación Anual de Control y Auditoría, cada una de las intervenciones debe considerar tres etapas del trabajo sistemático:

- ↳ Planeación Detallada
- ↳ Ejecución
- ↳ Informe y Seguimiento

### **Planeación Detallada De La Auditoría**

Los objetivos básicos de la Planeación Detallada son:

- ↳ Realizar un mejor trabajo
- ↳ Ejercer un adecuado control sobre el grado de avance de la auditoría.
- ↳ Mejorar el aprovechamiento de los recursos ( incluye aprovechamiento de tiempos ).

En la Planeación Detallada se deben considerar las siguientes actividades.

## **Estudio Preliminar**

Con el objeto de obtener los elementos necesarios para planear adecuadamente la auditoría, se deberá practicar un estudio preliminar respecto de la naturaleza y características de las áreas, operaciones, programas o recursos sujetos a revisión.

Los conocimientos obtenidos al realizar dicho estudio no implican un análisis profundo de cada uno de sus elementos, sino que éste constituye más bien un examen superficial que posibilita adquirir una visión general sobre el funcionamiento del área o áreas, operaciones, programas, o recursos por examinar; el estudio profundo corresponde a la ejecución del trabajo.

El estudio preliminar contempla la información sobre:

- ↳ Disposiciones legales aplicables
- ↳ Objetivos, políticas, estructuras orgánica e información financiera
- ↳ Información relativa a las principales operaciones
- ↳ Antecedentes de auditorías practicadas
- ↳ Visitas a las áreas o instalaciones y
- ↳ Control Interno

## **Disposiciones Legales Aplicables**

Es necesario que el auditor público tenga conocimiento sobre el conjunto de disposiciones jurídicas internas y externas que regulan las funciones del área o áreas por revisar. Este conocimiento le permitirá normar su criterio de tal manera que en el momento de ejecutar la auditoría esté en posibilidades de comprobar que las funciones se realizan en concordancia con las disposiciones emitidas.

## **Información Relativa Al Área**

El Auditor deberá compenetrarse con el área o áreas por auditar; por lo tanto, deberá allegarse de la siguiente información:

- ↳ **Objetivos**
- ↳ **Políticas**
- ↳ **Estructura Orgánica**
- ↳ **Información Financiera**
- ↳ **Función y Procedimientos**
- ↳ **Programas y Presupuestos Asignados**
- ↳ **Información relativa a las Principales Operaciones**

## **Antecedentes De Auditorías Practicadas**

Cuando se tenga antecedentes de Auditorías Practicadas en las áreas que se van a revisar, resulta conveniente que se estudien los expedientes respectivos, con el objeto de adquirir conocimientos sobre la situación que guardan dichas áreas y, si es el caso, sobre la problemática que se detectó en ellas.

## **Visitas A Las Áreas O Instalaciones**

Si es el caso, el auditor público visitará las oficinas e instalaciones del área o áreas sujetas a revisión. Esta visita tiene por objeto observar las condiciones en que se desarrollan las operaciones y representa una oportunidad para tener un primer contacto con los titulares, a efectuar entrevistas con ellos y obtener un conocimiento general de los programas y actividades que tienen a su cargo.

## **Control Interno**

Por la importancia que reviste el estudio sobre la suficiencia y efectividad del sistema de Control Interno, a continuación se tratará este aspecto con más detalle.

## **Examen Y Evaluación De Los Sistemas De Control**

El auditor público deberá efectuar un adecuado examen de Control Interno operativo y contable establecido.

Antes de tratar este paso de la metodología es preciso que se tenga claro el concepto de Sistema de Control Interno emitido por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, y que se cita a continuación:

" El Sistema de Control comprende el plan de organización, métodos y procedimientos instituidos por la administración para asegurarse de que se cumplirán sus metas y objetivos con criterios de economía, eficiencia, eficacia y efectividad; que los recursos se emplearán de conformidad con las leyes, reglamentos y políticas aplicables; que los recursos estarán protegidos y a salvo de desperdicio, pérdida o mal uso; y que se obtendrá y conservará información confiable, la cual habrá de revelarse razonablemente en los informes ".

De conformidad con lo establecido en las Normas Generales de Auditoría Pública, el auditor público debe de efectuar un examen y evaluación de la suficiencia y efectividad de los sistemas de Control Interno contable y operacional establecidos en la Dependencia y Entidad.

En lo referente a la efectividad, el auditor a la efectividad, el auditor debe verificar que los procedimientos, políticas y registros que conforman los sistemas de control proporcionan una seguridad razonable de que las operaciones se realizan de manera tal, que permiten alcanzar las metas y objetivos en los términos de economía, eficiencia, eficacia y efectividad.

En lo referente a la efectividad, el auditor debe verificar que los procedimientos, políticas, mecanismos, registros, etc., que conforman los sistemas de control, funcionan de acuerdo con lo previsto, y que los objetivos de control que persiguen los propios sistemas están siendo cumplidos.

Para determinar la suficiencia y efectividad de los sistemas de control, se recomienda seguir una serie de pasos que continuación se señalan.

- ↳ Estudio Preliminar
- ↳ Evaluación Preliminar
- ↳ Evaluación Final
- ↳ Informe de resultados

Durante el estudio preliminar, el auditor identificará del área o áreas sujetas a revisión:

- ↳ Información General del Área
- ↳ Riesgos de Objetivos de Control
- ↳ Instrumentos para Obtener Información
- ↳ Aplicación de los Instrumentos
- ↳ Evaluación del Ambiente de Control

Se conoce como evaluación preliminar el análisis de los 5 aspectos anteriores, en donde el auditor podrá determinar si, aparentemente, se confía o no en el sistema de Control.

En la evaluación final se aplica una serie d pruebas conocidas como "De cumplimiento", que tiene como finalidad probar si dicho sistema funciona en la práctica según lo planeado.

En el informe de resultados, se plasman las recomendaciones derivadas de la evaluación anterior así como los objetivos de la auditoría y el alcance de las revisiones, ampliándolo en los aspectos en donde sea débil el sistema y limitándolo en los que sean confiables.

Durante el examen y evaluación del sistema de control, existen diversos métodos para plasmar la información en papeles de trabajo, que son:

- A) **Método Descriptivo.-** En el que se hace una narración de las diversas características del control de área.
- B) **Método De Cuestionario.-** En éste se obtiene información mediante una serie de preguntas escritas, previamente estructuradas, con el propósito de conocer aspectos específicos del sistema de control o del procedimiento revisado.
- C) **Método Gráfico.-** Es aquel que esquematiza el procedimiento que se esta revisando mediante el empleo de símbolos.

El criterio y la experiencia profesional posibilitarán elegir el o los métodos que permitan obtener los mejores resultados.

Se debe mencionar que el examen y evaluación del sistema de control de una área específica puede ser útil para varias intervenciones que se efectúen en diferentes períodos.

## **Determinación De Los Objetivos Específicos De La Auditoría**

Concluido el examen y evaluación del sistema de control, el auditor cuenta con la información suficiente para determinar los puntos débiles de control y estar en posibilidad de precisar los objetivos específicos y el alcance de la revisión.

Los objetivos son los fines hacia los que se van a dirigir las actividades de auditoría, por lo que deberán enunciarse en forma explícita y concisa; así mismo, deberán ser alcanzables y susceptibles de medición.

Los objetivos específicos deberán estar directamente vinculados con los objetivos generales planeados para la auditoría pública, ser congruentes con los objetivos generales manejados en el Programa Anual de Auditoría y no desviarse de los programados, para así llegar a definir actividades concretas a las que se podrá asignar tiempo y responsables.

En cuanto al alcance de la revisión, es decir, la extensión y la profundidad con que se va a desarrollar el trabajo de auditoría, dependerá de los resultados obtenidos en el estudio preliminar y en el examen y evaluación de los sistemas de control; este alcance será más amplio en aquellos aspectos que denoten escasa confiabilidad o recurrencia de deficiencia.

---

## Formulación Del Programa Especifico De Revisión

Después de que se conoce los objetivos específicos de la revisión de una área en particular, el auditor debe proceder a elaborar su programa de trabajo; éste es esencial para que las auditoría se efectúen con eficiencia y eficacia. Los programas de auditoría proporcionan:

- ↳ Una descripción de los métodos, técnicas y procedimientos de auditoría que se sugiere aplicar para cumplir los objetivos de la misma.
- ↳ Una base para asignar sistemáticamente el trabajo a los auditores y supervisores.
- ↳ El fundamento para llevar un registro sumario del trabajo realizado.

El programa de trabajo debe de contener, como mínimo, la siguiente información:

- ↳ **Introducción Y Antecedentes.-** Deberá proporcionarse información sobre la legislación que sirva de fundamento a la Dependencia o Entidad, programas, actividad o función que se vaya a auditar; sus antecedentes, sus objetivos actuales y los sitios donde se efectúen principalmente las operaciones correspondientes, así como otra información semejante que requerirá el auditor para comprender u ejecutar el programa de auditoría.
- ↳ **Objetivos específicos de la revisión.-** Deberán enunciarse de acuerdo a lo descrito en la determinación de los objetivos específicos de la auditoría.

- ↳ **Alcance de la revisión.-** Se delimitará el universo sujeto a revisión; implica identificar las operaciones, actividades, sistemas o procedimientos que serán revisados durante la intervención.
- ↳ **Método de Auditoría.-** La metodología deberá describirse indicando pruebas y demás procedimientos de auditoría que se sugiera aplicar, así como los planes de muestreo que deberán seguir los auditores. Cuando se trate de auditorías coordinadas, el grupo de auditores que se encargue de planear el trabajo regularmente deberá sugerir los métodos que habrán de emplearse en la auditoría, a fin de asegurarse de que será comparable la información que se obtenga en las distintas localidades.
- ↳ **Instrucciones Especiales.-** En esta sección del programa se podrán precisar las responsabilidades de cada grupo de auditores, como preparar los programas de auditoría, supervisar el trabajo de auditoría, preparar los borradores de los informes, obtener y evaluar los comentarios de los auditados y procesar el informe final.
- ↳ **Referencia a los papeles de trabajo.-** Se anotarán las claves que permiten localizar y ordenar el conjunto de cédulas que se van a elaborar en la auditoría.
- ↳ **Informe.-** El programa de auditoría deberá incluir el formato general que vaya a utilizarse para elaborar el informe e indicar, en la medida en que sea posible, los distintos tipos de información que se vaya a presentar.

Al elaborar los programas específicos de revisión y establecer las prioridades del trabajo de auditoría, es importante considerar lo siguiente:

- ↳ Deberán ser lo suficientemente flexibles para cubrir demandas y situaciones imprevistas.

- ↳ Contendrán instrucciones directas y claras, ya que constituyen la guía del auditor.
- ↳ Se presentarán atendiendo a las actividades, secciones o áreas, dependiendo de las características de la revisión.
- ↳ Se someterán a la aprobación del titular de Órgano Interno de Control, ya que aun cuando él delega funciones de coordinación y ejecución de los trabajos, es responsable directo de las actividades de Control y Auditoría.

Un programa de auditoría puede tener diversos usos, entre los que conviene citar las siguientes:

- ↳ Prever una dirección para el trabajo de acuerdo con la capacidad de los auditores.
- ↳ Verificar el trabajo realizado y el pendiente de hacer.
- ↳ Ayudar a controlar el trabajo y a delimitar responsabilidades.
- ↳ Controlar los papeles de trabajo, anotando en el programa la clave de la cédula en que se dio cumplimiento señalado.
- ↳ Servir de guía para la planeación de auditorías futuras.

Los objetivos y el programa de trabajo deben orientar la ejecución de la auditoría. Este enlace permite cumplir con las Normas Generales de Auditoría Pública relativa a la planeación y supervisión del trabajo de auditoría.

## **Comunicación Formal Con Los Auditados**

Es importante señalar que, en forma previa a la ejecución de la auditoría, deberá explicarse al titular del área sujeta a revisión.

- ↳ Los Objetivos que se persiguen
- ↳ Las Áreas que están involucrando
- ↳ Las Fechas estimadas de inicio y terminación
- ↳ El Personal de Órgano Interno de Control que participará
- ↳ La Fecha probable de lectura del informe preliminar, resultado de la intervención.

La comunicación adecuada con el titular del área respectiva y el personal que directamente ejecute o participe en los programas y operaciones a revisar, será de gran apoyo para el proceso de obtención de información y documentación para el examen.

## **Ejecución De La Auditoría**

### **Actividades Para La Ejecución De La Auditoría**

El objetivo de esta fase es obtener evidencia, esto es, obtener suficientes elementos de juicio que permitan al auditor llegar a un grado razonable de

convencimiento acerca de la realidad de los hechos y situaciones observados, la veracidad de la documentación revisada y la confiabilidad de los sistemas y registros examinados, para fundamentar sólidamente su opinión. Por ello, la validez de sus juicios depende de la calidad de la evidencia.

Con todo trabajo sistemático, la etapa de ejecución de la auditoría debe tener una secuencia lógica, que en términos generales es la siguiente:

- ↳ Recopilación de Datos
- ↳ Registros de Datos
- ↳ Análisis de Datos
- ↳ Evaluación de Resultados

Es importante mencionar que el registro no atañe únicamente a los datos recopilados, sino que deben hacerse también con el producto del análisis y de la evaluación de resultados.

Antes de proceder al estudio de cada una de estas actividades, conviene tener presente que durante el desarrollo de cada una de ellas se utilizan distintos instrumentos, entre los que destacan los papeles de trabajo, las técnicas y procedimientos de auditoría y la supervisión del trabajo de auditoría.

## **Recopilación De Datos**

La recopilación de datos tiene por objetivo que el auditor se alleguen de la información necesaria para su revisión

En esta actividad, se deben cuidar los siguientes aspectos:

- ↳ Ser imparcial respecto a los datos que se están recabando, es decir, conservar la objetividad.
- ↳ Cumplir con el programa de trabajo, en virtud de que en este documento se enuncia las actividades y procedimientos necesarios para lograr los objetivos de la auditoría.
- ↳ En el caso de que durante la revisión se tenga que hacer adecuaciones a las actividades y procedimientos previstos, se tendrán que incluir en el programa de trabajo, con el fin de mantenerlo actualizado.
- ↳ Cuidar que la información recabada corresponda al objetivo de la auditoría, para que no se distraigan tiempo y recursos en actividades innecesarias.

Para la recopilación, el auditor puede valerse del estudio documental, la observación directa o entrevistas, entre otros.

Dado el volumen de las operaciones que se llevan a cabo en las Dependencias o Entidades, el auditor se ve obligado al empleo del muestreo en sus revisiones; para ello se vale de pruebas selectivas.

Al igual que el muestreo, la prueba selectiva describe el proceso para obtener información acerca del conjunto de una población o universo, examinando una parte del mismo.

El muestreo puede clasificarse en dos grandes grupos:

- ↳ Muestreo Dirigido
- ↳ Muestreo Estadístico

En el muestreo dirigido, con base en el criterio, el auditor por su experiencia profesional elige el tamaño y las características de la muestra.

El muestreo estadístico es aquél en que la determinación del tamaño u características de la muestra se efectúa por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades. Algunas de estos métodos, conocidos como planes de muestreo, son:

- ↳ De Atributos
- ↳ De Variables
- ↳ De Suspensión o Continuación
- ↳ De Descubrimiento

### **Registros De Datos**

Recopilada la información, se debe proceder al registro de ella, para asentar por escrito los hechos en el momento en que se detectan.

Aquí, el auditor puede valerse de gráficas, tablas, descripciones, organigramas, diagramas y árbol de decisiones, por citar algunos.

Este registro se efectúa en los papeles de trabajo.

El auditor podrá confiar en la utilidad de sus registros, en la medida en que la recopilación de datos se haya realizado de acuerdo a los aspectos mencionados en el punto anterior.

## **Análisis De Datos**

Una vez terminada la recopilación y registro, se procede al análisis de los datos. En este proceso de análisis, información obtenida se somete a una crítica objetiva descomponiendo el todo en sus partes, con el fin de formarse un juicio sobre la forma en que se desarrollan las operaciones auditadas.

El análisis debe comprender principalmente lo siguiente:

- ↳ Conocer el hecho que se analiza.
- ↳ Describir ese hecho.
- ↳ Examinarlo críticamente.
- ↳ Hacer comparaciones.
- ↳ Definir las relaciones con otros elementos.
- ↳ Identificar y explicar las deficiencias, sus causas y sus efectos.

Un enfoque muy eficaz para el análisis de datos es la actividad, es decir, la sucesión de preguntas para comprender los hechos; por ejemplo: qué, cómo, cuándo, dónde, por qué, para qué y cuánto; etc., ...

El trabajo del auditor público se orienta, básicamente, a la verificación, examen y evaluación de la organización, de la planeación, de los controles internos, de la productividad tanto interna como externa, y de la observancia de la legislación aplicable a las áreas y operaciones de la Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal; sin embargo, el auditor público deberá tener presente que su trabajo no consiste únicamente en señalar fallas, sino en encontrar oportunidades de mejora, mediante la sugerencia de alternativas, tales como:

- ↳ Posibilidad de incremento en la productividad
- ↳ Oportunidad de simplificación o eliminación de operaciones

### **Posibilidad De Incremento En La Productividad**

El auditor debe localizar los puntos que puedan mejorarse, mostrando cuantitativa y/o cualitativamente los beneficios potenciales, consecuencia de la aceptación de sus sugerencias. Es necesario investigar, evaluar, probar y demostrar que las medidas propuestas representan un menor costo en relación a los procedimientos establecidos.

Oportunidad de simplificación o eliminación de operaciones

El auditor, en su caso, debe sugerir al responsable del área auditada la eliminación o simplificación de operaciones. Esta situación puede generarse porque se detecte:

- ↳ Existencia de procedimientos excesivos
- ↳ Duplicidad de Actividades
- ↳ Inadecuada Comunicación

Con la finalidad de detectar las situaciones antes mencionadas, es conveniente plantear las siguientes preguntas:

- ↳ ¿ La operación es realmente necesaria ?
- ↳ ¿ Se encuentra relacionada con un objetivo definido en el desarrollo de una función ?
- ↳ ¿ Desempeña un papel indispensable en las actividades del departamento y de la Dependencia o Entidades ?
- ↳ ¿ El esfuerzo realizado justifica su costo ?

Por último, cabe mencionar la conveniencia de que el auditor sea una persona con amplios conocimientos sobre la normatividad relacionada con la organización; sin embargo, si para llevar a cabo su labor requiere interpretar el significado e intención de los términos normativos utilizados, deberá asesorarse con el personal especializado.

### **Evaluación de Datos**

Al concluir la etapa de análisis, se debe proceder al evaluación de los resultados a los que el auditor ha llegado.

En la primera instancia, serán necesarios comprobar si los objetivos de la auditoría ya han sido cumplidos y si se tienen elementos de juicios suficientes para conformar la opinión profesional del auditor sobre los hechos y situaciones que ha examinado.

En este punto, el auditor debe considerar que ya han sido analizadas las operaciones y sean determinados las observaciones ( deficiencias, irregularidades, desviaciones y oportunidades de mejora ), así como las causas ( que dan origen a las observaciones ) y sus posibles efectos ( repercusión y/o riesgos a las que están expuestas las observaciones ) que alteran el ciclo y que evitan su adecuado funcionamiento. En seguida, se plantearán varias recomendaciones, a fin de que se corrijan los hechos observados y se ataquen las causas.

El caso será decidir cual es la solución más adecuada, ya que no siempre la que parece la mejor decisión conduce al resultado idóneo. Es necesario considerar los elementos humanos, materiales, técnicos y financieros disponibles en el momento de tomar la decisión, ya que por ejemplo, el sugerirle la implantación de un ciclo operativo de tecnología muy avanzada puede resultar negativo por no contar con personal calificado ni con el apoyo financiero requerido. Al evaluar las opciones, el auditor no debe olvidar que la finalidad de la auditoría es mejorar el control interno y determinar el grado de economía, eficiencia, eficacia y efectividad con que se están alcanzando las metas y objetivos.

## Instrumentos De Auditoría

A continuación se tratarán los principales instrumentos que utiliza el personal de auditoría, para el óptimo desarrollo del trabajo.

## Técnicas Y Procedimientos De Auditoria

La forma de obtener evidencia está fundamentada en la aplicación en las técnicas de auditoría.

Las técnicas de auditoría son los métodos de investigación y prueba que el auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Es importante distinguir entre este concepto y el de procedimiento, que es la conjunción de dos o más técnicas.

Las principales técnicas utilizadas para la ejecución de la auditoría son, en esencia, las mismas que establece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en las Normas y Procedimientos de Auditoría, y son las siguientes:

- A. **Observación.-** Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos.
  
- B. **Inspección.-** Es el examen físico de bienes materiales o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de una

activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

- C. **Confirmación.-** Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la organización 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.
- D. **Cálculo.-** Es la que verificación matemática de una partida.
- E. **Estudio General.-** Apreciación sobre la fisonomía o características globales de la organización, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.
- F. **Análisis.-** Clasificación y agrupamiento de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades y significativas.
- G. **Certificación.-** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.
- H. **Declaración.-** Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los servidores públicos de las Dependencias y Entidades.

- I. **Investigación.-** Obtención de información, datos y comentarios de los servidores públicos de las Dependencias y Entidades.

Dada la naturaleza de la auditoría pública, es imposible establecer procedimientos rígidos para la realización del trabajo; el auditor debe decir que técnicas o procedimientos serán aplicados en cada caso.

## **Papeles De Trabajo**

El resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría debe asentarse en cédulas y documentos que reciben el nombre genérico de papeles de trabajo.

La importancia de estos documentos radica en el hecho de que en ellos consta la evidencia del trabajo realizado y constituyen en nexos entre la revisión y el informe de auditoría, por lo que deben formularse con claridad y pulcritud y exactitud.

En los papeles de trabajo se deben consignar todos los datos referentes al análisis, comprobación y conclusiones sobre los hechos, transacciones o situaciones específicas examinadas, y sobre las desviaciones que presentan respecto a los criterios y normas establecidos o previsiones presupuestarias, hasta donde dicho dato sea necesario para soportar de manera indudable, la suficiencia, revelaría, competencia y pertinencia de la evidencia en que se base el auditor para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría.

Cabe destacar que los papeles de trabajo, producto de una auditoría, son propiedad de la Dependencia o Entidad, pero en virtud de que contienen la evidencia en la cual el auditor fundamenta sus opiniones y

recomendaciones, su manejo y custodia son exclusivas del Órgano Interno de Control. Además, la información contenida en ellos es de carácter confidencial y su uso u consulta están vedados por el secreto profesional, a toda persona ajena al grupo de auditores, salvo requerimiento o mandato de autoridades competentes

## Evidencia En La Auditoria

La evidencia debe proporcionar al auditor suficientes elementos de juicio que le permiten llegar a un grado razonable de convencimiento acerca de la realidad de los hechos y situaciones observadas, la veracidad de la documentación revisada y la confiabilidad de los sistemas y registros examinados, para fundamentar sólidamente su opinión profesional. Ello se logra cuando la evidencia es de calidad, es decir, cuando reúne las características de suficiencia, competencia, pertinencia y relevancia.

- A. **Suficiencia.-** Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor. Para determinar si la evidencia es suficiente se requiere aplicar el criterio profesional.
  
- B. **Competencia.-** Para que sea competente, la evidencia debe ser válida y confiable.
  
- C. **Relevancia.-** Se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho.

D. **Pertinencia.-** Cuando es congruente con las observaciones, conclusiones y recomendaciones de la auditoría.

En la obtención de la evidencia, el auditor deberá guiarse por los criterios de importancia relativa y de riesgo probable.

Importancia relativa está referida al significado de la evidencia en el conjunto de la información, y el riesgo probable, a las posibilidades de error en la conformación y comprobación de la evidencia. Esta siempre debe consignarse en los papeles de trabajo.

El auditor público, en el curso de cualquier auditoría, deberá presentar especial atención a aquellas transacciones o situaciones que denoten indicios de irregularidades, aún cuando estas sean ajenas a los objetivos de la revisión; en cuanto tenga evidencia de ello, es su responsabilidad comunicar oportunamente y por escrito a las autoridades competentes los resultados preliminares y definidos de sus investigaciones a la brevedad posible, a fin de que se tomen las medidas correctivas pertinentes.

## **Informe Y Seguimiento**

### **Informe De Auditoría**

Concluida la etapa de ejecución de la auditoría, el titular del Órgano Interno de Control deberá hacer del conocimiento del titular de la Dependencia o Entidad, en forma directa si en la estructura del organismo

se contempla la Contraloría Interna, o bien a través del Oficial Mayor cuando orgánicamente se cuente con la unidad de Contraloría Interna, los resultados de sus investigación y análisis a través de un informe por escrito y con su firma.

El informe de auditoría pública es el documento formal por medio del cual la Contraloría Interna o la Unidad de Contraloría Interna, según se establece en el párrafo anterior da a conocer los resultados obtenidos como producto del trabajo de auditoría realizado.

El informe producto de cada auditoría deberá hacer una clara mención de la naturaleza, objeto y alcance del trabajo desarrollado, señalando en su caso, la limitaciones que se hubieren enfrentado para el cumplimiento de los objetivos propuestos.

## Calidad Del Informe De Auditoría

Para que el informe cumpla con su cometido, debe reunir los siguientes atributos de calidad:

- A. **Oportunidad.-** De tal manera que la información permita tomar a tiempo las acciones requeridas.
- B. **Integridad.-** Deben incluirse todos los hechos importantes observados sin omisión alguna, proporcionando una visión objetiva de las cuestiones advertidas y de las conclusiones y recomendaciones a que conducen

- C. **Competencia.-** Asegurarse de que los resultados informados corresponden al objeto de la auditoría.
  
- D. **Relevancia.-** Considerar los asuntos trascendentales para la situación u operaciones de las áreas examinadas, sin abundar en detalles innecesarios.
  
- E. **Objetividad.-** Presentar con imparcialidad la verdad o realidad de los actos, hechos o situaciones comprobados, hasta donde dicha verdad o realidad sean razonablemente asequibles y estén respaldadas con evidencia probatoria indudable.
  
- F. **Convicción.-** Hacer que la solidez de la evidencia conduzca a cualquier persona prudente a las mismas conclusiones a que llego el auditor.
  
- G. **Claridad.-** Cuidad que la estructura, terminología y redacción empleada permitan que la información presentada pueda ser entendida por cualquier persona.
  
- H. **Utilidad.-** Aportar elementos que propicien la optimización del uso de los recursos y el mejoramiento de la Administración de la Dependencia o Entidad.

## Contenido Del Informe De Auditoría

El contenido del informe de auditoría variará de acuerdo a la instancia que la practique y a los objetivos de la misma. Los siguientes son aspectos, algunos comunes y otros particulares con respecto a sus contenido:

- A. Naturaleza, alcance y objetivo del trabajo desarrollado.
- B. Opinión expresa del auditor acerca de:
  - ✓ La propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro, control e información de las operaciones
  - ✓ El cumplimiento de las condiciones previstas en el presupuesto.
- C. La sujeción a las Normas Generales de Auditoría Pública y a los procedimientos de auditoría de aplicación general.
- D. Conclusión y opinión general del trabajo desarrollado
- E. Firma del Directivo de mayor jerarquía del grupo de auditores.
- F. Otros que haya solicitado la instancia competente.

### **Observaciones, Conclusiones Y Recomendaciones**

En todo informe, el auditor público deberá asentar observaciones, conclusiones y recomendaciones, salvo que la auditoría se reporte sin observaciones.

- ↳ **Observaciones.-** Deberán caracterizarse por su relevancia, claridad, concisión y objetividad, y cuantificarse cuando sea posible.
- ↳ **Conclusiones.-** Deberán ser objetivas y concernir a la confiabilidad de la información.
- ↳ **Recomendaciones.-** Deberán ser precisas, prácticas y orientadas a la eliminación de irregularidades.

Las conclusiones a que llegue el auditor deben concernir primordialmente a la confiabilidad de la información y a la especificación de los actos, hechos y situaciones, favorables o cuestionables, que haya observado con relación al objeto de su revisión.

- ↳ **Discusión con los responsables de las áreas.-** Salvo caso de excepción, debidos a la naturaleza de la investigación o a la índole de las observaciones encontradas, como la presunción de actos indebidos, el auditor discutirá su informe con los responsables de las áreas examinadas, antes de su presentación formal. En esa discusión podrá conseguir pruebas adicionales y elementos de juicio que no se le haya aportado durante el desarrollo de su trabajo y lo lleven a reafirmar o modificar su opinión y, en todo caso, le permitirá asegurar, en lo posible, la solidez de la evidencia obtenida, la validez de sus conclusiones, la pertinencia de las recomendaciones y la objetividad e imparcialidad de su informe. Si hay desacuerdo entre los responsables de las áreas examinadas y el auditor, este solicitará que le presenten por escrito los puntos de vista contrarios, debidamente razonados, y los incluirá en su informe. El auditor deberá prestar especial atención a aquellas transacciones o situaciones que denoten indicios de irregularidades, haciéndolas del conocimiento de las autoridades competentes.
  
- ↳ **Reportes específicos.-** Los informes o reportes específicos que soliciten las instancias competentes deberán observar las características ya enunciadas.
  
- ↳ **Responsabilidad sobre la opinión vertida en el informe.-** Para concluir, cabe señalar que todas las conclusiones, juicios y recomendaciones vertidas en el informe son responsabilidad del auditor que las emite.

## Seguimiento De Las Recomendaciones

Una vez presentado el informe es necesario hacer el seguimiento de las acciones correctivas adoptadas como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría, ya que se considera que la auditoría pública a cumplido con su cometido hasta que las deficiencias, irregularidades, desviaciones u oportunidades de mejora, son corregidas y se implantan los procedimientos pertinentes para evitar la recurrencia de éstas, o bien se aprovechan las sugerencias para mejorar las operaciones.

Por lo general, al titular del área auditada le corresponde el establecimiento de las medidas correctivas y, conjuntamente con el auditor, concertar compromisos de implantación donde se señale al responsable de cada actividad y la fecha probable en que las medidas quedarán instauradas.

Algunos de los problemas o fallas encontrados, por el solo hecho de haber sido detectados y evaluados, originan la adopción de medidas inmediatas que no requieren de un estudio especial.

Cuando se trata de observaciones relevantes, se necesita, por lo general, la aplicación de un conjunto de medidas que requieren varias decisiones y aún de la aprobación del titular de la Dependencia o Entidad. En términos generales, la implantación de medidas correctivas se realiza de manera inmediata, mientras que las medidas preventivas requieren de mayor análisis y tiempo.

Durante el proceso de implantación, el auditor deberá, en caso de que se lo soliciten, asesorar y dar orientación.

Es necesarios que el titular del área auditada comunique al personal a su cargo los cambios que se ejecutarán en las operaciones, a fin de que el personal operativo pueda desempeñar su trabajo de mejor forma, por lo que el auditor deberá cerciorarse de esta situación.

Por su parte, la Secretaría de Contraloría de Desarrollo Administrativo a emitido diversos lineamientos para orientar el seguimiento de las medidas correctivas por parte de los Órganos Internos de Control, los que se transcriben a continuación:

- ↳ Comprometer a los titulares de las áreas auditadas a la atención de las recomendaciones.
- ↳ Programar acciones oportunas que aseguren el cumplimiento de las recomendaciones propuestas.
- ↳ Evaluar los logros y mejoras alcanzadas como producto de la aplicación de sugerencias.
- ↳ Verificar la instrumentación paralela a las normas, políticas, procedimientos, etc., al desarrollo de las mejoras sugeridas.
- ↳ Supervisar, en caso necesario, el desarrollo de las acciones que deberán realizarse para atender las recomendaciones propuestas.
- ↳ Establecer un mecanismo que permita controlar adecuadamente la aplicación de las recomendaciones.

## **Supervisión Del Trabajo De Auditoría**

Un aspecto de gran importancia para la obtención de resultados en una auditoría es la supervisión del trabajo que realiza el equipo encargado de ejecutarla. Esto implica que el supervisor se haga responsable del

cumplimiento de los objetivos de la revisión. La supervisión es la coordinación de los recursos durante la realización de un auditoría, a fin e vigilar, revisar y verificar el logro de los objetivos.

Las Normas Generales de Auditoría Pública establecen a este respecto, que todo trabajo que ejecute el personal durante el proceso de la auditoría hasta la rendición del informe y su seguimiento, debe ser cuidadosamente supervisado.

De lo anterior se desprende que la supervisión se da tanto en la planeación y ejecución, como en el informe y seguimiento de la auditoría; sin embargo es en la ejecución donde más se le identifica y desarrolla.

### **Los Campos De La Supervisión Abarca La Verificación De:**

- A. La debida planeación de los trabajo.**
- B. La ejecución de las labores conforme al programa de auditoría y las modificaciones autorizadas a este, es decir, que se apliquen los procedimientos y técnicas con los alcances previstos.**
- C. La apropiada formulación de los papeles de trabajo.**
- D. La obtención del respaldo necesario de las observaciones y conclusiones.**
- E. El adecuado cumplimiento de los objetivos de la auditoría.**

- F. Los requisitos de calidad de los informes de auditoría, en cuanto a precisión, claridad y objetividad, y que se formulen en términos constructivos, convincentes e inteligible.**
  
- G. El cumplimiento de las Normas Generales de Auditoría Pública y de los procedimientos de auditoría de aplicación general. Cuando por cualquier circunstancia el auditor tenga que apartarse de ellos, deberá dejar constancia en los papeles de trabajo y en sus informes, de la razones de tal desviación.**

**El grado de supervisión que se ejerza sobre el personal de auditoría dependerá tanto de los conocimientos y capacidad profesional de los ayudantes o personal subalterno, como del grado de dificultad que tenga la auditoría y de la probabilidad de errores o irregularidades en las actividades auditadas, cuidando siempre de no coartar la libertad y flexibilidad necesarias para que el personal subordinado pueda lograr su propio desarrollo.**

**La supervisión se debe realizar en todos los trabajos y a todos los niveles, y quedar a cargo de las persona de mayor experiencia, conocimiento técnico y capacidad profesional en cada nivel, las cuales deberán dejar evidencia de la supervisión en los papeles de trabajo.**

## CONCLUSIONES

---

**L**as Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal constituyen un instrumento fundamental en la consecución de los objetivos políticos, económicos y sociales del Estado Mexicano. En este contexto, es de vital importancia que los Organismos Públicos ajusten sus operaciones a principios de racionalidad que garanticen el incremento en la productividad y la mejora permanente en la producción de bienes y prestación de servicios, en estricto apego a la disposiciones jurídicas aplicables y de conformidad con las políticas sectoriales e institucionales establecidas.

**C**onsiderando que la función de auditoría pública es una herramienta imprescindible en el proceso antes señalado, resulta prioritario que su desarrollo se realice en un marco de coordinación y apoyo, el cual exige el esfuerzo conjunto de los titulares de las Dependencias y Entidades, de los responsables de las áreas y del propio equipo de trabajo de la Contraloría Interna o Unidades de Contraloría Interna.

**L**a Auditoría Pública es una función socialmente útil y necesaria. Por ello, quienes la realizan han adquirido una responsabilidad que va más allá del mero cumplimiento de una relación laboral y se transforma en una oportunidad permanente de hacer aportaciones objetivas que redunden en una mejora constante en la administración, ya que éste es el objetivo de toda Auditoría Pública.

## BIBLIOGRAFÍA

---

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal .... México 1995.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.

Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos

Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.

Apuntes de Auditoría VI

Prof. Cella Pérez

Santillana González : Conoce la Auditoría Páginas 25 a 39 y 233 a 240

Normas Generales de la Auditoría Gubernamental  
" Secodam 1993 "

Manual de Auditoría Pública :

Secodam

Secogef, 1991

Clasificación por Objeto del Gasto, Secretaría de Programación y Presupuesto, 1981

La Auditoría Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública Federal " Secodam "

Diario Oficial ..... Febrero 21 De 1992

Diario Oficial ..... Diciembre 28 De 1994