

170



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

"LA PARTICIPACION DEL CONTADOR PUBLICO EN
LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL."

209185

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

J A I M E R U E D A D A Z A

ASESOR: C. P. C. JOSE FRANCISCO ASTORGA Y CARREON



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.
ASUNTOS VOTOS APROBATORIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

" La Participación del Contador Público en la Auditoría Gubernamental "

que presenta el pasante: Jaime Rueda Daza
con número de cuenta: 8904474-2 para obtener el título de :
Licenciado en Contaduría.

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán izcalli, Méx. a 22 de Noviembre de 2000.

PRESIDENTE L.D. Miguel Guillén Hernández.

VOCAL C.P. José Francisco Astorga y Carreón.

SECRETARIO L.C. Juan Manuel Cano Guarneros.

PRIMER SUPLENTE C.P. Fermín González Camberos.

SEGUNDO SUPLENTE C.P. Celia Eugenia Galicia Laguna.

**" LA PARTICIPACIÓN
DEL CONTADOR
PÚBLICO EN LA
AUDITORÍA
GUBERNAMENTAL "**

A DIOS.

Por brindarme la fabulosa oportunidad de vivir y estar siempre a mi lado guiando mi destino por un rumbo correcto y permitiéndome concluir con éxito este trabajo tanpreciado...Gracias.

A MIS PADRES.

Los dos seres mas hermosos que Dios pudo otorgarme en la vida, Socorro Rebeca Daza Rojas y Jaime Rueda Mirafuentes, Gracias por su gran apoyo, comprensión y amor, Gracias por convertir mis momentos malos en superaciones y mis momentos buenos en grandes éxitos, Gracias por darme una vida llena de felicidad, Gracias por su gran ejemplo y dedicación para realizar esta meta tan anhelada, Gracias por ser mis padres...Los Amo.

A MI HERMANA Y HERMANOS.

Ana Rueda Daza, Alfredo Ortiz Aviles y Ernesto Rueda Daza, por su inmenso cariño, paciencia y apoyo, con el que han compartido sus vidas conmigo, haciendo hermoso y placentero todo este tiempo juntos... Gracias.

A LA FAMILIA RUEDA CORONA.

Por su confianza y motivación para conseguir este trabajo tan ansiado ... Gracias.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO.

A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN.

A MIS PROFESORES.

A MI ASESOR EL C.C.P. JOSÉ FRANCISCO ASTORGA Y CARREÓN.

A JOSÉ VAZCONCELOS.

A LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION.

AL C.P. J. JESÚS CÁRDENAS GALLARDO.

AL C.P. EDUARDO ORTIZ PALACIOS.

AL LIC. SALVADOR RAMOS DÍAZ.

Mi mas grande agradecimiento a todas estas personas e instituciones, que me brindaron su confianza, consejo y oportunidad, para culminar con éxito el presente trabajo.

Jaime Rueda Daza.

ÍNDICE

OBJETIVOS:1

ABREVIATURAS:2

INTRODUCCIÓN:3

CAPÍTULO 1 LA AUDITORÍA.

1.1 Conceptos:5

1.2 Antecedentes y Evolución:8

1.3 Funciones:13

1.4 Importancia y Objetivos:15

1.5 Tipos de Auditoría:18

1.5.1 Administrativa:18

1.5.2 Estados Financieros:20

1.5.3 Interna integral:22

1.5.4 Operacional:23

1.6 El Auditor Público:27

CAPÍTULO 2 MARCO FUNCIONAL DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

2.1 Objetivos:30

2.2 Alcance:34

2.3 Enfoque:37

2.4 Metodología:40

CAPÍTULO 3 NORMAS DE AUDITORÍA INTERNAS GUBERNAMENTALES.

3.1 Creación de Normas Especificas para el Sector Público:	50
3.2 Clasificación de las Normas de Auditoría Interna Gubernamental:	55
3.3 Comparación con las Normas del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la Contaduría Mayor de Hacienda y el Instituto Mexicano de Auditores Internos:	74

CAPÍTULO 4 DESARROLLO E INFORME.

4.1 Concepto y Características:.....	77
4.2 Sistemas de Información Periódica:	84
4.3 Informe Ejecutivo:	86
4.4 Reporte de Observaciones Relevantes:	90
4.5 Reporte de Seguimiento de Medidas de Corrección:	95

CONCLUSIONES:	98
----------------------------	----

BIBLIOGRAFÍA:	101
----------------------------	-----

OBJETIVOS

El presente trabajo tiene como objetivos principales:

- A) Mostrar un marco general del concepto de Auditoría.
- B) Señalar la participación del contador público en la Auditoría del sector público.
- C) Presentar el marco funcional de la Auditoría Gubernamental.
- D) Exponer la necesidad de crear normas específicas de Auditoría para el Sector Público.
- E) Señalar los niveles de calidad que deben cumplirse en la práctica de la Auditoría Gubernamental.
- F) Mostrar las diferencias de las Normas de Auditoría Gubernamental con las distintas Normas existentes.
- G) Exponer a detalle la gran importancia del desarrollo de los diferentes informes, sistemas y reportes que origina esta Auditoría.

ABREVIATURAS.

A.C.	Asociación Civil.
I.M.C.P.	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
E.C.A.S.A.	Ediciones Contables y Administrativas Sociedad Anónima.
S.A.	Sociedad Anónima
S.E.C.O.G.E.F.	Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
Sr.	Señor.

INTRODUCCIÓN

El desarrollo del presente trabajo pretende mostrar que la profesión contable, no exenta de participar y contribuir en la gestión gubernamental, tiene el privilegio de contar con una poderosa herramienta capaz de coadyuvar enormemente en el logro de los objetivos de la Nación mexicana, que son la administración de los recursos, desarrollo y perfeccionamiento de la sociedad y velar por su bienestar. Sin embargo, esta herramienta que es la Auditoría, ha sido, hasta ahora, más desarrollada y definida para practicarse en el sector privado que en el sector público. Tradicionalmente en el sector público ha tomado prestado del sector privado sus normas, técnicas y procedimientos de Auditoría, para aplicarlos a sus propios organismos, sin embargo éstos no han sido suficientes ni completamente adecuados para cubrir sus necesidades.

Conscientes del enorme crecimiento que ha experimentado el sector público, así como de la crisis por la que atraviesa nuestro país actualmente, que se ha traducido en enormes desequilibrios de las estructuras económicas, políticas y sociales, como la desconfianza de la sociedad hacia sus instituciones y gobernantes, y a la vez la escasez de recursos, volumen y complejidad de las operaciones que realiza la Administración Pública Federal, es innegable la imperante necesidad de imprimir economía, eficiencia y eficacia a la actividad del sector público; para evitar dispendios y desviaciones, estimular al aparato productivo fortalecer la oferta de bienes y servicios a la sociedad, sentando de esta manera bases sólidas para superar los problemas y obstáculos existentes y continuar con el desarrollo al que aspiramos todos los mexicanos. Es por ello

CAPITULO 1

"LA AUDITORÍA"

que debe considerarse que la auditoría es un concepto que se traduce en una poderosa y valiosa herramienta, capaz de contribuir en esta enorme tarea.

Por lo antes expuesto, en el presente trabajo de tesis, se considero pertinente mencionar en primera instancia la importancia y objetivos de la materia de Auditoría, así como su clasificación y concepto para obtener un panorama general en la materia.

Como segundo capítulo ya contando con una visión general sobre la Auditoría, abordaremos el tema de la Auditoría Gubernamental, en el que mencionamos las características, alcances, enfoque y en detalle las cuatro etapas de su metodología.

En el tercer tema de este trabajo se hablo de la necesidad de normas específicas de auditoría en el sector público, para unificar la actuación mínima a las tareas de auditoría, además de establecer los niveles de calidad que deben de cumplirse en la practica de la misma.

El cuarto y último punto se habló sobre el sistema de información periódica, el cual por su gran importancia se detallo en sus diferentes informes y reportes.

1.1 CONCEPTOS.

La auditoría es una actividad universal, pues no es exclusiva de los contadores públicos, ya que se lleva a cabo por diferentes especialistas y profesionales en relación con numerosos eventos que ocurren en la sociedad.

Por lo tanto, se puede definir como el examen crítico y constructivo de sucesos individuales o colectivos, con objeto de emitir una opinión respecto a ellos y promover la implantación de acciones correctivas que se consideren necesarias para mejorar su ejecución.

Ahora, haciendo referencia al aspecto contable, se puede determinar que la auditoría es una investigación y apreciación sistemática de las transacciones, procedimientos y operaciones de una empresa y de los resultantes estados financieros; cuyo propósito es indicar la fidelidad con que se han seguido los criterios prescritos y expresar una opinión al respecto.

Para poder tener una idea más clara del concepto de auditoría a continuación se mencionan otros conceptos de diferentes autores:

El examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas para poder informar sobre los mismos. Este concepto nos lo da el autor Montgomery.

Por otra parte, el Sr. Erick L. Kohler dice que “auditoría es una revisión analítica hecha por contadores públicos, del control interno y registro de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica que precede a la expansión de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros”.

Arthur W. Holmes define “ la auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que rinden”.

El prestigiado despacho de contadores Públicos Mancera Hermanos menciona que “el examen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente, de una persona, de un fideicomiso, de una sociedad, de una corporación, de una institución, de una empresa, de una sucesión, de una oficina pública, de una copropiedad o de un negocio especial cualquiera, llevado a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellas”.

Los autores Alejandro Prieto y Luis Ruíz de Velasco definen que “la auditoría consiste en la intervención Técnica independiente que al examinar las cuentas del balance general, ejerza su crítica imparcial y serena para ratificar o rectificar en su caso, los juicios personales que pueden haber intervenido en la preparación del estado financiero”.

Asimismo, cabe mencionar la definición dada por el Instituto de Auditores Internos “La auditoría es una actividad de evolución, independiente en una organización destinada a la revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo, con la finalidad de prestar servicios a la administración. Es un control administrativo que mide y evalúa la efectividad de los otros controles”.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en los boletines de las normas y procedimientos de auditoría dice: “Auditoría es el examen de libros, comprobantes y otros registros contables de un individuo o corporación mediante el empleo y consideración sistematizada de normas que son afines a la naturaleza del examen, con el propósito de informar sobre la integridad y exactitud de la contabilidad y de una manera preponderante, emitir una opinión de que los estados financieros que se formulan presenten razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa auditada”.

También es importante incluir el concepto moderno de auditoría que nos dice: “Que es el examen de la dirección moderna, la inspección de los registros contables compilados mecánicamente, la clasificación y evaluación integral de datos y sus documentos afines y el uso de estadísticas en la selección análisis de muestras de auditoría”.

1.2 ANTECEDENTES Y EVOLUCIÓN.

El crecimiento de la contaduría Pública como profesión es uno de los fenómenos más sobresalientes del siglo xx, el número de personas dedicadas a la profesión comenzó a crecer rápidamente a partir de la Primera Guerra Mundial a un ritmo que se ha acelerado en cada década. Es sorprendente el aumento, en el número, de profesionales en ejercicio de la contaduría pública, la continua aplicación de su campo de acción e influencia en la vida económica del país.

La auditoría como la actividad sobresaliente en el campo de la contaduría pública, ha evolucionado de una simple operación de vigilancia para convertirse en una fuerza social de crítica constructiva.

Desde que se inició el comercio se ha practicado alguna forma de auditoría. En el año de 1340, las cuentas de la comuna de Génova eran llevadas en los libros denominados “mayor” por duplicado, en el que uno era operado por los funcionarios de la Tesorería de la Ciudad a los cuales se les llamaba Massarí y el otro lo operaban dos personas que se les denominaba Maestrí Razionalí, cuya función era la de vigilar y cotejar el trabajo que había realizado Massarí. Lo antes expuesto tal vez sea uno de los antecedentes más notables de lo que en la actualidad es la auditoría, que en un amplio sentido de la palabra se concretaba, en aquel tiempo, a analizar e interpretar las operaciones de la empresa.

Las Primeras auditorías eran revisiones meticulosas y detalladas de los registros y comprobantes y se hacían con el fin de saber si se habían anotado

· todas las transacciones en las cuentas adecuadas y si las cantidades eran correctas. Estas auditorías se hacían para asegurar al dueño del negocio de que sus empleados llevaban las cuentas correctamente y de que los activos se tenían a mano y se representaban por los importes correctos.

Después de la Revolución Industrial los negocios se ampliaron y se hicieron cada vez más complejos. Al incrementarse la Magnitud de las empresas se hizo necesario el empleo de un mayor número de personas y se desarrollaron sistemas de contabilidad más complejos. Los sistemas de contabilidad y el mayor número de empleados hizo posible que se dividieran las funciones en los negocios. Ningún empleado tenía ya la responsabilidad total de una transacción. Las funciones de custodiar los activos y de llevar los registros se separaron y se desarrollaron otros controles internos para proteger los activos y detectar desfalcos. Los auditores internos tienen desde entonces una función importante dentro de los sistemas de control interno. El gran volumen de las actividades de los negocios y la complejidad de ciertas operaciones hicieron prohibitivas las auditorías detalladas, además se hizo patente que los desfalcos y errores podían detectarse mucho más fácilmente por medio de un sistema de control interno adecuado. El trabajo de los auditores externos se enfocó hacia la revisión de los sistemas y pruebas consignados como evidencias para que se pudiera sustentar una opinión sobre la veracidad de lo expuesto en los estados financieros.

Todo gobierno de la era moderna ha establecido la necesidad de los servicios de auditores para determinar si el ingreso proveniente de los impuestos y los correspondientes desembolsos han sido adecuadamente manejados por aquéllos a quienes se encomienda su administración. Desde los

albores de la actividad comercial, el deseo de los propietarios de asegurarse del adecuado cumplimiento y honorabilidad de sus asistentes, ha conducido a la deliberada revisión de los registros y el control de los activos encomendados al cuidado de los asistentes.

El desarrollo de las grandes empresas condujo al reconocimiento de la necesidad de una función de auditoría regularmente efectuada por empleados entrenados, para asegurar la precisión de las cuentas y prevenir fraudes. El voluminoso detalle de los registros contables, necesario para llevar a cabo las diversas operaciones y la descentralización de las actividades contables en las sucursales, localizadas a considerables distancias de la compañía matriz, condujo a una función de auditoría encaminada primordialmente a la revisión de las operaciones contables. Antes de la era moderna de los equipos de proceso de información, la enorme posibilidad del error humano en la función contable llevó a que muchos ejecutivos reconocieran la necesidad de la verificación independiente de los registros detallados de las operaciones.

Los auditores empezaron eventualmente a ampliar sus actividades a campos de mayor alcance que abarcan la evolución de los controles administrativos. Este desarrollo incluyó distintos aspectos de las diferentes compañías, de acuerdo con las necesidades de sus respectivas administraciones. En muchos casos surgió en respuesta a peticiones de asistencia en relación con un problema particular de la administración ajeno a la organización contable. En otros casos fue la natural transición de las auditorías financieras a los controles de operación de producción de ingresos o de requerimientos de los gastos.

El concepto relativo al alcance del auditor para incluir otras áreas de control administrativo, empezó a difundirse lentamente en su inicio, pero cobró un gran ímpetu durante la Segunda Guerra Mundial, cuando en las principales industrias de defensa los auditores pugnaron por la revisión de las funciones no financieras.

A medida que los auditores de las diferentes compañías se reunieron e intercambiaron experiencias, surgió un nuevo concepto que es en la actualidad el básico en auditoría: La responsabilidad del auditor debe extenderse a todas las áreas de la administración, tanto de operación como financiera para proporcionar servicios constructivos y de protección, ahora se ocupa no sólo de descubrir áreas de posible fraude y de poner barreras contra éste, sino también de revelar y prevenir el desperdicio en las operaciones.

Los avances tecnológicos de las computadoras y la impresionante forma en que estos equipos han ganado terreno en las últimas décadas como instrumentos básicos para conducción de la administración. No solamente para conducir la administración se ha generalizado su uso. Se utilizan también para fines de producción; para programas de expansiones y desarrollos en distintas áreas y en general para el progreso y crecimiento de las empresas.

La computación ha conquistado un definitivo lugar como herramienta indispensable en la administración y en la contabilidad, para el proceso de datos en forma rápida y con un análisis nunca antes alcanzado.

Es por eso que el auditor tenga que enfrentarse al problema de la computación electrónica en sus actuaciones, igualmente esta situación ha

ocasionado que se implementen técnicas de auditoría íntimamente relacionadas con el procesamiento electrónico de datos. Aunado a lo anterior, deben existir recursos humanos que estén debidamente capacitados y especializados para el manejo de los sistemas de cómputo electrónicos y que su actuación sea lo más razonable y confiable.

Por lo cual la auditoría y el auditor tiene que ir actualizándose conforme va pasando el tiempo para mantenerse a la vanguardia de acuerdo a nuevas técnicas, normas y tecnologías.

1.3 FUNCIONES.

Las diversas organizaciones llegan a sus metas cuando tienen una buena coordinación de sus recursos, tanto humanos como económicos; por lo regular, los recursos económicos provienen de personas que se encuentran distanciadas de las organizaciones, por tal motivo, se deben presentar a estos socios, accionistas y al pueblo en general información administrativa acerca del destino de esos recursos, así como los rendimientos que han generado o el bienestar que se le dará a la ciudadanía y al país en general.

Anteriormente, la auditoría era considerada como un medio para descubrir fraudes, en la actualidad, no es esa la única función, también es el poder emitir un dictamen independiente y calificado, una opinión acerca de los informes administrativos con base en un análisis de la información objetiva y subyacente a los datos informados, para tomar decisiones y proporcionar recomendaciones referentes a algunas deficiencias en el control de las actividades, ahí mismo pueden contener explicaciones acerca de las causas y soluciones de ciertos problemas que se pueden presentar o simplemente identificarlos y sugerir una investigación para mejorar el rendimiento y la eficacia de las operaciones.

La Función de la auditoría, esta regulada por la fijación de normas y procedimientos que influyen directamente en su desarrollo, la función se le puede clasificar por objetivos (financiera u operacional), o por afiliación de los auditores (externos, internos o gubernamentales).

Las opiniones sobre los estados financieros emitidas por contadores públicos sirven de base para la compraventa de valores y para el otorgamiento de créditos. Los informes emitidos por auditores gubernamentales constituyen al escrutinio por parte de las legislaturas. En la sociedad actual, es indispensable que muchos tipos de informaciones financieras sean sometidos a una auditoría. Los administradores, accionistas, instituciones de crédito, agencias reguladoras y las ramas legislativa, judicial y ejecutiva de los gobiernos federal, estatal y local requieren de esas auditorías.

La auditoría ofrece a las personas una oportunidad que es rara en otros campos de actividad: la de decidir y juzgar, casi diariamente, lo que está bien y lo que no lo está, y sostener esas decisiones y juicios haciendo caso omiso de las presiones que le pueden ser impuesta.

1.4 IMPORTANCIA Y OBJETIVOS.

En años recientes la función de atestiguar o dar fe ha tomado un nuevo auge en nuestra sociedad a medida que las economías del mundo han ido creciendo y tornándose en más y más complejas.

Tanto en los países desarrollados como en aquéllos en proceso de desarrollo, la necesidad de establecer la confianza en los inversionistas y el público, por una parte para mantener la inversión de capital y, por otra parte, para respaldar y transmitir información económica importante para todos los segmentos de la sociedad, ha hecho subir el talento profesional del contador público, de su independencia mental y de su integridad.

Sin embargo, esta necesidad ha incrementado considerablemente las responsabilidades del contador público. El tamaño y complejidad de las organizaciones, tanto públicas como privadas, a las cuales él preste sus servicios, siendo de importancia para el bienestar de todo el conjunto de la sociedad, han aumentado más que en épocas pasadas, las exigencias en cuanto a aptitudes y conocimientos más variados, normas más elevadas y una comprensión más amplia y profunda de las demandas sociales.

La necesidad de la auditoría no es solamente para el dueño, funcionario o administrador general de la entidad; en muchos casos los dueños constituyen una masa anónima, cambiante, de individuos que necesitan conocer la situación real de la empresa, pero que no pueden por elemental principio de sobrevigilancia, apoyarse en cifras que solamente les proporcionan sus empleados o administradores.

También existen terceras personas interesadas en esa información.

A continuación mencionaremos a los usuarios interesados en conocer los resultados de una auditoría:

- Usuarios internos.
 - a) Propietarios. Los dueños, socios, accionistas o la Nación requieren conocer la rentabilidad de su inversión, los servicios y beneficios que proporcionarán.
 - b) Funcionarios. Los directivos necesitan elementos de juicio para tomar decisiones acertadas, que encaminen a la entidad hacia el logro de sus objetivos.
 - c) Trabajadores. Los empleados y obreros solicitarán información que les permita verificar el correcto reparto de utilidades.
- Usuarios Externos.
 - a) Acreedores. Los proveedores, instituciones bancarias, en general, todos aquellos que requieren de datos para el otorgamiento, ampliación o suspensión de créditos.
 - b) El Estado. Las autoridades hacendarias necesitan información financiera para verificar el pago de los impuestos. También interesa al Estado, datos para la formulación de cuadros estadísticos.

- c) Inversionistas. Los inversionistas potenciales consideran la conveniencia de invertir basándose en la información que les proporcionan los datos arrojados de una auditoría.

Es por eso que el análisis debe ser hecho por una persona ajena a la entidad con una amplia experiencia profesional que basándose en sus conocimientos teóricos, emita una opinión profesional con el fin de dar seguridad a los usuarios de esta información para la toma de decisiones.

Dentro de los objetivos generales de la auditoría se encuentran:

- a) Dar cuenta de las ventas, productos, ingresos, servicios, costo de ventas, ganancias, beneficios y pérdidas de tal manera que presenten razonablemente los resultados de las operaciones del período de tiempo cubiertos.
- b) Dar cuenta de los activos invertidos en la entidad a través de aportaciones o utilidades retenidas.
- c) Dar a conocer de manera significativa el resumen de todos los pasivos considerados en su conjunto con los activos y las inversiones.
- d) Ver que la información presentada este cumpliendo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

1.5 TIPOS DE AUDITORÍA.

Desde un punto de vista profesional y con base en los objetivos que guarda cada revisión, la auditoría se puede clasificar en diferentes tipos que son los siguientes:

- Auditoría administrativa.
- Auditoría de estados financieros.
- Auditoría interna integral.
- Auditoría operacional.

A continuación se indicará en que consiste cada una de las auditorías mencionadas en el párrafo anterior.

1.5.1 AUDITORÍA ADMINISTRATIVA.

Surge como una necesidad debido al notable desarrollo que han tenido la humanidad y la industria, pues en este tipo de auditoría se realiza una evaluación del uso que se les está dando a los recursos humanos y técnicos con el fin de mejorarlos.

Entre las diversas definiciones que se han dado, se pueden mencionar las siguientes:

Para Wiliam P. Leonard: “La auditoría administrativa puede definirse como el examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa,

de una institución, una sección del gobierno o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus finalidades humanas y físicas”.

Según José Antonio Fernández Arena: “La auditoría administrativa es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución”.

Por lo tanto se puede decir que este tipo de auditoría es el examen integral, metódico y constructivo del proceso administrativo en una empresa, institución o cualquier entidad económica. Cabe hacer mención que esta auditoría puede abarcar el proceso administrativo en su conjunto, o bien, solo algunas de sus etapas. El objetivo de efectuar una revisión de este tipo es verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo.

Es importante recordar que el auditor expresará su opinión acerca de la efectividad suficiente o corrección del proceso de decisiones de la administración y no sobre los resultados de esas decisiones.

La auditoría administrativa la realizan auditores externos que pueden ser contadores públicos o licenciados en administración, pero generalmente son estos últimos los que la efectúan debido a que poseen bases muy sólidas en cuestiones administrativas.

El informe que se tiene como resultado de la revisión puede tener como fin un uso interno donde se evalúen la organización de la compañía, los procesos de asignación de responsabilidades, los sistemas de comunicación y las capacidades del personal para cada una de las tareas fijas, entre otros fines.

Cuando su destino es de tipo externo puede ser porque algunos usuarios de los informes financieros desean tener testificaciones independientes sobre aspectos que los estados financieros no revelan. En otros casos, algunas personas interesadas en la empresa quieren conocer opiniones independientes sobre la efectividad de la administración.

1.5.2 AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Es la revisión y evaluación de las actividades financieras y contables de una empresa por un período determinado, efectuada conforme a las normas y procedimientos de auditoría, con el objeto de emitir una opinión sobre la veracidad y razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros, así como cerciorarse que dichas operaciones se encuentren registradas de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Este tipo de auditoría ha sido y es sin lugar a dudas, una de las áreas de actuación del contador público que mayor impulso tiene, debido a que los usuarios externos de la información de la contabilidad dependen del auditor para asegurarse de que ésta es confiable.

Ahora bien, respecto al objetivo de esta auditoría el boletín b de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de

Contadores Públicos, dentro de sus pronunciamientos generales dice lo siguiente: “La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes”.

Este es el objetivo a corto plazo; pero a su vez, existe un objetivo a largo plazo que es el de servir como guía a las futuras decisiones de la administración en lo que a cuestiones financieras se refiere.

La auditoría de estados financieros sólo puede llevarla a cabo un contador público independiente que pueda efectuar su trabajo en forma imparcial. El producto terminado de este tipo de revisión se denomina Dictamen y al respecto de él, el boletín H-01(dictamen del auditor) de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos menciona que: “ el dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo”.

Cabe indicar que el público que ve el dictamen son inversionistas, proveedores, acreedores y autoridades gubernamentales entre otros; pues a ellos va dirigido el dictamen porque necesitan saber si la información que presentan los estados financieros de las empresas con las cuales tienen

relaciones de negocios o de tipo fiscal, como es el caso de las autoridades del gobierno, es razonable.

1.5.3 AUDITORÍA INTERNA INTEGRAL.

La auditoría interna integral es una función independiente de evaluación establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la organización. El objetivo principal de este tipo de auditoría es informar a los mandos superiores, sobre las deficiencias de naturaleza operacional, administrativa y contable detectadas en la ejecución de una sola auditoría en las que se está incurriendo en algunas áreas u operaciones de la entidad sujetas a examen. Asimismo, dar recomendaciones tendientes a la solución de los problemas detectados, previamente discutidos con los responsables del área correspondiente, de los cuales el auditor interno deberá dar seguimiento al cumplimiento de las medidas correctivas acordadas con ellos.

Al entrar en práctica la auditoría administrativa dentro de una auditoría interna integral, no debemos de olvidar que la naturaleza de la primera es la de funcionar como una medida previsoras y no sólo correctiva de las fallas de la administración. Así, el auditor interno no sólo debe informar sobre las deficiencias existentes, sino mostrar el hallazgo de situaciones que a futuro puedan afectar los resultados de la empresa en forma negativa.

Por lo anterior, decimos que el segundo objetivo de la auditoría interna integral es el de dar un servicio a todos los miembros de la organización, a través de proporcionarles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e

información relacionada con las actividades revisadas y promover un efectivo control interno a un costo razonable.

El alcance de la auditoría interna integral considera el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la organización y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas. Al ser la auditoría interna integral una combinación de los diferentes tipos de auditorías su metodología a seguir es la misma que en todas las revisiones de auditoría, la única variante es que el informe del auditor interno es, como su nombre lo indica, para efectos internos de la entidad.

La metodología de la auditoría interna integral es una combinación de los métodos y técnicas de las auditorías operacional, administrativa y financiera, el auditor aplicará en su examen, a su propio criterio, el método que considere más adecuado para llegar a la revelación de los problemas detectados más importantes, sin perder de vista la importancia de jerarquizarlos en la presentación del informe, considerando el impacto económico que representen para la empresa. Esto último, con la finalidad de que los directivos tomen decisiones prioritarias, correctas y oportunas, sobre los problemas más graves.

1.5.4 AUDITORÍA OPERACIONAL.

La auditoría operacional surgió de la extensión que se hizo de las responsabilidades del auditor interno hacia la revisión de operaciones tendientes a promover su eficiencia, ampliando así su función de vigilar la protección de los activos de la empresa que tradicionalmente había

caracterizado su labor. Era necesario una auditoría que juzgara imparcialmente los controles establecidos y que brindara los elementos para detectar las deficiencias existentes en la empresa y así poder hacer las recomendaciones que permitirán mejorar el desarrollo de las operaciones.

Podemos decir que los objetivos de la auditoría operacional son:

- Detectar problemas de operación y dar recomendaciones para solucionar y simplificar el trabajo.
- Prevenir o eliminar obstáculos a la eficiencia de las operaciones, para efectuar éstas al menor costo y con la mayor calidad posibles.
- Presentar el hallazgo de aquellas situaciones que impiden el cumplimiento de los planes de la administración en busca de la optima productividad.

El objetivo esencial de la auditoría operacional se cumple al presentar recomendaciones tendientes e incrementar la eficiencia y eficacia de las entidades auditadas.

La metodología que se comenta en el Boletín n° 2 de la Comisión de Auditoría Operacional, se simplifica en tres pasos:

- Familiarización.
- Investigación y análisis.
- Diagnóstico.

Estos pasos muy genéricos, podemos desglosarlos en los siguientes procedimientos más específicos:

- Familiarización.

El auditor pretende conocer en términos generales, cual es la estructura, organización, objetivos, políticas, procedimientos, sistemas y problemas de la empresa o área examinada.

- Visita a las instalaciones.

En esta fase del trabajo se adopta la técnica general de auditoría denominada observación.

- Análisis de operaciones financieras y administrativas.

El auditor debe de allegarse de toda la información financiera y administrativa que dé respuesta a las preguntas: ¿cómo marcha la empresa?, ¿cuál es su situación actual?, ¿cuáles son sus tendencias?, ¿cuáles son las áreas en las que existen problemas operacionales?.

- Entrevistas.

Por medio de este concepto se definirá cuales serán los objetos del trabajo a desarrollar, por lo que resulta conveniente que se lleven a cabo tantas veces como sean necesarias.

- Examen de la documentación.

El propósito de esta fase del trabajo, es verificar objetivamente toda la información obtenida en las etapas anteriores.

- Selección de operaciones a revisar.

La selección de las operaciones a revisar será en función a las características de cada una de ellas, procurando elegir aquella que ofrezca mayores posibilidades de mejoría y aumento de productividad de la empresa.

- Ejecución de la revisión.

Para llevar a cabo la auditoría, podemos utilizar un programa de trabajo ya definido, que constituye una base para futuras revisiones.

- Resumen de problemas detectados.

Es la sumariazación ordenada de los hallazgos más importantes de deficiencias en la operación y que representan atractivas oportunidades de aumentar eficiencia y disminuir costos.

- Discusión previa de los problemas detectados.

La finalidad de esta fase es que el auditor se asegure que sus hallazgos son reales y que los responsables de cada área coincidan con su existencia, precisamente en la forma en que se describe en el resumen.

- Informe.

El informe o diagnostico, constituye el producto terminado de la auditoría operacional, es la forma de dar a conocer a los interesados y encargados de los departamentos operativos que se ven afectados, de todos los hechos o circunstancias importantes observadas en la revisión así como de exponerles las sugerencias de carácter general que permitan mejorar el desempeño de las mismas.

1.6 EL AUDITOR PÚBLICO.

Las características que debe reunir están contenidas en las Normas Generales de auditoría, adicionalmente, el auditor público debe conocer su propia dependencia o entidad, no solo en lo que atañe a los estados financieros, sistemas contables, controles, etc., si no que debe estar familiarizado con los objetivos, políticas, planes, programas y presupuestos de la dependencia o entidad, así como con las operaciones que se realizan, en el caso de aquellos auditores de contralorías internas de entidades, deben estarlo, además, con los procesos industriales, comerciales y administrativos que en ella se llevan a cabo.

Los programas sociales son administrados en el ámbito federal, a través de las Secretarías de Estado y debido al número, complejidad de éstos y al presupuesto que se les asigna, la auditoría gubernamental representa un gran reto para la profesión de auditor; así, el auditor se encuentra en una expansión constante hacia todos los niveles de la administración pública, cuyos funcionarios reconocen la necesidad de revisiones periódicas a su gestión.

El auditor público tiene un enorme compromiso al que solo le puede hacer frente con gran esfuerzo, profesionalismo y actualización permanente.

Para estar en condiciones de precisar la responsabilidad del auditor público es necesario recordar la obligación que asumen los diferentes niveles de la dependencia o entidad.

Al titular de la institución le corresponde, en primer instancia y de manera corresponsable con el cuerpo directivo, la implantación y mantenimiento de los sistemas de control, así como la supervisión de las funciones delegadas. Asimismo, es responsabilidad de cada persona dentro de su ámbito de competencia el mantenimiento adecuado del sistema de control.

En el sentido más amplio, la función de los auditores consiste en acrecentar la confiabilidad de la información usada en las decisiones financieras de una amplia gama de personas y organizaciones. Esta función es un aspecto importante del proceso de distribución eficiente de los recursos dentro de la economía. Por lo tanto, es fundamental para la economía que los usuarios de la información tengan confianza en los auditores. Esa confianza depende de la comprensión mutua en cuanto a las verdaderas responsabilidades de los auditores y en cuanto a la creencia, por parte de los usuarios, de que esas responsabilidades se están cumpliendo.

Por su parte, la norma quinta de las normas generales de auditoría, señala que el auditor debe efectuar un adecuado examen del sistema de control interno operativo y contable establecido. De ahí que la responsabilidad del auditor sea verificar si dicho sistema contribuye al logro de las metas y objetivos organizacionales, para lo cual deberá:

- 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.

CAPÍTULO II

" MARCO FUNCIONAL DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL "

- Verificar si los sistemas de registro incluyen la totalidad de las operaciones y si los métodos y procedimientos utilizados permiten confiar en que la información financiera y operacional que de ellos emana refleja adecuadamente tanto lo referente a la obtención y empleo de los recursos, como al cumplimiento de las metas y objetivos de los programas.
- Asegurarse de la existencia e idoneidad de los criterios para identificar, clasificar y medir los datos relevantes de la operación, verificando igualmente que se haya adoptado parámetros adecuados para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones.
- Comprobar que los procedimientos establecidos aseguren razonablemente el cumplimiento de las leyes, reglamentos, normas, políticas y otras disposiciones de observancia obligatoria.

2.1 OBJETIVOS.

Antes de pasar al tema de este apartado daremos un panorama general a cerca del concepto de la auditoría gubernamental para posteriormente proceder a desarrollar los objetivos de la misma.

La auditoría gubernamental es aquella que realizan auditores a las dependencias y entidades de la administración pública, es una función independiente de apoyo a la función ejecutiva, orientada a la verificación, examen y evaluación de la organización, así como, a la planeación de los controles internos enfocados a la productividad tanto interna como externa y de la observancia de la legislación aplicable a las áreas y operaciones las dependencias y entidades del Gobierno en sus diferentes niveles: Federal, Estatal y Municipal, sus poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y sus sectores Central y Paraestatal de la Administración Pública Federal, con el propósito de determinar el grado de economía, eficacia en el manejo de los recursos, para el efectivo logro de las metas y objetivos.

Ultimamente han sido más cuestionables, por los contribuyentes, las actividades gubernamentales; más que de los accionistas de una empresa privada. No existen cuentas de accionistas en el gobierno, sólo cuentas de resultados o su equivalente, representados por la diferencia entre activos, pasivos y reservas. Son constantes las presiones hacia la administración Pública por parte de varios grupos interesados; como consecuencia, las políticas adoptadas por cada lado pueden o no ser las mejores para el contribuyente individual.

Los sujetos que participan en la auditoría Gubernamental se clasifican en sujetos que realizan la función y que son principalmente: la Contraloría Mayor de Hacienda y los Auditores Independientes; que son las propias dependencias o entidades de la Administración Pública Federal.

Por lo tanto a la auditoría que realiza el órgano interno de control de la dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, se le denomina, Auditoría Gubernamental; así como al personal profesional que la realiza se le denomina Auditor Gubernamental.

Los principales objetivos de la auditoría gubernamental son:

a) Verificar, examinar y evaluar si:

- La confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional así como, los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información, es la adecuada.
- Los recursos financieros, humanos y materiales que solicitan las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal son adquiridas 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.

- Que los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento con políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos que pueden tener un impacto significativo en las operaciones y en los reportes, y deben determinar si la organización los está cumpliendo.
- Los medios de salva guarda de activos y verificar la existencia de tales activos.
- La combinación de recursos y funciones, que se lleva a cabo en términos de operación y registro, asegura la eficacia necesaria para guardar una óptima relación entre bienes y servicios utilizados y producidos para alcanzar las metas y objetivos.
- Las operaciones o programas para asegurar que los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidos y que las operaciones o programas estén siendo llevados a cabo según lo planeado.
- Como efecto de las causas anteriores, las metas y objetivos encomendados se alcanzan de una manera efectiva.
 - 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 las metas y objetivos.

- c) Dar puntual seguimiento a la implementación de las recomendaciones preventivas y correctivas para determinar el grado en que son atendidas.
- d) El aprovechamiento pleno de la realización de esfuerzos evitando duplicidades o tareas innecesarias.
- e) La eficiencia relacionada el costo de los recursos utilizados con el logro alcanzado, establecido su proporción con la prevista en el presupuesto. La clasificación de la eficiencia exige que el costo analizado y la dimensión de lo alcanzado sean proporcionales entre sí.

Para que se puedan medir la eficiencia y la eficacia, es necesario que los recursos empleados, las metas y logros alcanzados, se expresen en términos cuantitativos.

2.2 ALCANCE.

A la auditoría pública le compete verificar si las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal están logrando los propósitos para los que se aprobaron los programas y se asignaron los recursos presupuestales, basándose en factores tales como la disponibilidad y actualidad de la información y la facilidad e idoneidad con que se aplican determinadas técnicas analíticas y si tales objetivos o propósitos se alcanzan de manera económica, eficaz, y eficiente.

En consecuencia el campo de acción de la auditoría pública aborda todas las áreas, operaciones, sistemas, programas, recursos y actividades que integren la gestión pública. Dado el alcance de la función, la auditoría pública debe tener acceso total a los documentos, registros, recursos y al personal directamente responsable de cualquier actividad sujeta a revisión.

Debido a la diversidad de objetivos de cada tipo de auditoría, la profesión ha dado especial atención a la definición de responsabilidades del encargado del grupo de auditoría gubernamental, creando estándares para el efecto.

Los estándares para Organizaciones, programas, Actividades y Funciones de la auditoría gubernamental, son:

1. Aspectos financieros y de Cumplimiento. Determinar: (a) si los estados o información financiera de la entidad auditada presentan razonablemente la posición financiera y los resultados de operación

de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y (b) si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos que le son aplicables y que pueden tener un efecto material en los estados o información financiera.

2. Economía y eficiencia. Detener: (a) si la entidad está administrando y utilizando sus recursos (tales como personal, equipo y propiedades) de manera económica y eficiente, (b) causas de ineficiencia o prácticas antieconómicas y (c) si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos relativos a economía y eficiencia.
3. Resultado de Programas. Determinar: (a) si se han alcanzado los resultados y beneficios establecidos por la ley u otro grupo autorizado y (b) si la entidad ha considerado alternativas para alcanzar las metas establecidas a un menor costo.

El ámbito de actuación de la auditoría gubernamental, abarca todas las áreas, operaciones, sistemas, programas, recursos y actividades que integran la gestión gubernamental.

Esta debe tener un acceso total a los documentos, registros, recursos y al personal directamente responsable de cualquier actividad sujeta a revisión; por tal motivo, es imprescindible que tenga el nivel jerárquico proporcionado a su responsabilidad que le permitirá: Facilitar el acceso a todas las áreas, lograra el respaldo que demanda el ejercicio de su función, propiciará la imparcialidad de juicios que emite, Garantizará la autonomía que exige su función,

mantendrá siempre el enfoque del control verificativo y evitará el ejercicio del control operativo.

En un grado considerable los representantes y funcionarios gubernamentales tienen menos control sobre los objetivos y políticas que están bajo su responsabilidad, en comparación a los directivos de una organización comercial; sin embargo, algo se puede hacer para mejorar esta situación. Es aquí donde la participación del auditor Gubernamental es básica para aprovechar todo potencial de mejora y optimización de servicios.

2.3 ENFOQUE.

Se conoce como enfoque la manera de considerar o tratar el desarrollo de la auditoría. Dicho enfoque a sido reorientado recientemente con el objeto de que tanto la aplicación como los resultados de la auditoría se consoliden como un instrumento efectivo, mediante el cual el ejecutivo federal conozca de manera global y oportuna, el producto del manejo de los recursos, la atención a los programas sustantivos y el cumplimiento de las disposiciones normativas.

Las auditorías en organizaciones del sector público, suelen ser de naturaleza financiera y operacional; las auditorías en entidades gubernamentales llegan a ser más especializadas en función a las características financieras del área a auditar y se enfocan también hacia la revisión de cumplimientos, eficiencia y economía, y resultado de programas.

Las auditorías, de acuerdo con el enfoque, se dividen en los siguientes subprogramas:

Auditorías por flujo de operación.

Es el mecanismo del cual se obtiene resultados tendientes a cumplir con las características de auditoría integral y tiene las siguientes ventajas:

En un período anual se hace una revisión total de la operación de la dependencia o entidad; Se obtienen resultados de revisiones iguales en

períodos iguales a nivel macro; las revisiones tienen una secuencia lógica por lo que a calendarización y frecuencia se refieren.

Los flujos de operación son:

- I. Tesorería y nómina.
- II. Egresos.
- III. Conversión.
- IV. Ingresos y reportes financieros.

Cada revisión de flujo tiene una periodicidad de tres meses cumplir con el concepto de integrales, éstas deberán incluir los conceptos de auditoría administrativa, operativa, financiera, de legalidad y principales programas que la dependencia o entidad maneja y que se encuentren dentro del rubro revisado. Se agrupan áreas operativas, registros contables y codificación de revisiones de acuerdo con las bases generales del programa anual de control y auditoría.

En los casos en que un trimestre resulte insuficiente para realizar la revisión total de un flujo, ésta deberá contemplar en ese tiempo los aspectos más relevantes del mismo.

Auditorías específicas.

Incluyen aquellas que por requerimientos tanto internos como externos se realizarán de manera sistemática y las que de acuerdo con la operación y la problemática de la dependencia o entidad, y a juicio del órgano interno de control, deben ser programadas.

Auditorías de seguimiento.

Son revisiones encaminadas al seguimiento de medidas correctivas, programadas con la fuerza de trabajo y el tiempo necesarios, dependiendo de la problemática que esté pendiente de resolverse.

Auditorías a unidades administrativas.

Se refieren a la revisión integral a unidades administrativas, sucursales, delegaciones, etc. Ellas permiten que el factor sorpresa no se pierda en la auditoría, contar con la panorámica general de un centro de operación en un período más reducido y practicar revisiones en entidades que no cuenten con un órgano interno de control propio.

Estas auditorías son programadas con la frecuencia, duración y oportunidad que cada dependencia o entidad juzga necesario, dependiendo de su propia estructura y problemática y sólo en el caso de que el concepto se aplique.

Auditorías a programas sustantivos.

Se orientan a la revisión integral de los programas prioritarios asignados a las dependencias y entidades con la oportunidad, frecuencia y duración que cada órgano interno de control determina.

2.4 METODOLOGÍA.

La metodología del trabajo de auditoría pública consta de cinco etapas fundamentales.

1. Planeación General.
2. Planeación Detallada.
3. Ejecución de la Auditoría.
4. Informe de Auditoría.
5. Seguimiento de las Recomendaciones.

A continuación se tratarán brevemente estas etapas con el propósito de identificar las actividades que en ellas se realizan.

1. Planeación 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 necesario la conformación de un programa general de trabajo, el cual es elaborado anualmente.

Para su elaboración habrá que considerarse lo siguiente:

- Identificar mediante una investigación previa, las áreas, recursos, programas, unidades administrativas y operacionales que deben ser

revisadas, considerando los requerimientos específicos del titular, órgano de gobierno, comité de control y auditoría.

- 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.

2. Planeación Detallada.

Los objetivos 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.

En la planeación detallada se deben considerar las siguientes actividades:

a) 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 estudio profundo de cada uno de sus elementos, sino que este constituye mas 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 etapa de ejecución del trabajo.

En el estudio preliminar se deberán considerar los siguientes aspectos:

- Disposiciones legales aplicables.
- Objetivos, políticas, estructura orgánica e información financiera.
- Información relativa a las principales operaciones.
- Antecedentes de auditoría aplicadas y
- Visita a las áreas o instalaciones.

b) Examen y Evaluación de los Sistemas de Control.

Esta actividad le permitirá al auditor determinar los objetivos específicos, el alcance, los procedimientos y oportunidad que se le va a dar a la revisión.

c) Comunicación 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 involucradas,. Las fechas estimadas de inicio y terminación, el personal del órgano interno de control que participara y la fecha probable de lectura del informe preliminar.

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

Esta comunicación deberá ser en el sentido positivo, mencionando que la auditoría es una función de apoyo a las áreas operativas coadyuvando al logro de sus metas y objetivos. Así mismo el auditor deberá abstenerse de tomar una actitud prepotente, lo cual, lejos de ayudarlo a efectuar adecuadamente la revisión, incrementar la mala imagen que se tiene del personal de los órganos internos de control.

3. Ejecución de la Auditoría.

El objetivo de esta fase es obtener evidencia, que fundamente sólidamente la opinión del auditor.

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

a) Recopilación de Datos.

La recopilación de datos tiene como objetivo que el auditor se allegue de la información necesaria para su revisión.

En esta actividad, se deben cuidar los siguientes aspectos:

- Ser imparcial respecto a los datos que esta recabando, es decir conservar la objetividad.
- Cumplir con el programa de trabajo, en virtud que en este documento se enuncian las actividades y procedimientos necesarios para lograr los objetivos de la auditoría.
- En el caso que durante la revisión se tengan que hacer adecuaciones las actividades y procedimientos previstos, se tendrán que incluir en el programa de trabajo, con el fin de tenerlo 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 entrevista, entre otros.

Dado el volumen de las operaciones que se llevan a cabo en las dependencias y entidades, el auditor se ve obligado al empleo del muestreo en sus revisiones: para ello se vale de pruebas selectivas.

b) Registro 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.

Este registro se efectúa en papeles de trabajo mediante el empleo de gráficas, tablas, descripciones, organigramas, diagramas y árbol de decisiones, por citar algunos.

c) Análisis de Datos.

Una vez terminada la recopilación y registro se procede al análisis de los datos.

En este proceso de análisis, la información obtenida se somete a una crítica objetiva descomponiendo el todo en sus partes, con el fin de formar un juicio sobre la forma en que se desarrollan las operaciones auditadas.

Un enfoque muy eficaz para el análisis de datos es la actividad interrogativa, es decir, la sucesión de preguntas para comprender los hechos, por ejemplo: que, como, cuando, donde, porque, para que, cuanto.

Es importante señalar, que en esta etapa el auditor deberá tener presente que su trabajo no consiste únicamente en señalar pallas, sino en encontrar oportunidades de mejora, mediante la sugerencia de alternativas tales como la posibilidad de incremento en la productividad e inclusive en la simplificación o eliminación de operaciones.

d) Evaluación de Resultados.

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

En primer instancia, será necesario comprobar si los objetivos de la auditoría han sido cumplidos y sise tienen elementos de juicio suficientes para conformar la opinión profesional del auditor sobre los hechos y situaciones que ha examinado.

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

En el caso será decidir cual es la solución mas 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 mejor alternativa, ya que por ejemplo el sugerir 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 están alcanzando las metas y objetivos.

4. Informe de Auditoría.

Concluida la etapa de ejecución de la auditoría de la auditoría, el titular del órgano interno de control deberá hacer del conocimiento del titular de la dependencia o entidad los resultados de su investigación y análisis mediante un informe por escrito y con su firma.

El informe debe de cumplir con los siguientes puntos que a continuación se mencionan y se desarrollaran más adelante en este trabajo de tesis:

- Oportunidad.

- Integridad.

- Competencia:

- Convicción.
- Claridad.
- Utilidad.

El informe debe de manifestar su opinión acerca de la propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro, del control e información, a de más del cumplimiento de las condiciones previstas en el presupuesto y sujetarse a las normas generales de auditoría interna gubernamental y a los procedimientos de auditoría de aplicación general.

En el informe se deberá asentar: observaciones, causas, efectos y recomendaciones, recordando que todo esto es responsabilidad del auditor interno que lo emite.

5. 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 operaciones de mejora son corregidas y se implantan los procedimientos pertinentes para evitar la recurrencia de estas o bien se aprovechan las sugerencias para mejorar las operaciones.

CAPÍTULO III

"NORMAS DE AUDITORÍA INTERNAS GUBERNAMENTALES"

La implantación de medidas correctivas se realiza de manera inmediata, mientras que las medidas preventivas requieren de mayor análisis y tiempo, estableciendo compromisos implantando una fecha probable en que las medidas quedarán implantadas.

Se han emitido diferentes lineamientos a seguir de los cuales mencionamos algunos:

Comprometer a los titulares de las áreas auditadas a la atención de las recomendaciones.

Verificar la instrumentación paralela de normas, políticas, procedimientos, etc., al desarrollo de las mejoras sugeridas.

Programar acciones oportunas que aseguren el cumplimiento de las recomendaciones propuestas.

Establecer un mecanismo que permita controlar adecuadamente la aplicación de las recomendaciones.

Programar acciones oportunas que aseguren el cumplimiento de las recomendaciones propuestas.

3.1 CREACIÓN DE NORMAS ESPECIFICAS PARA EL SECTOR PÚBLICO.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. junto con el Instituto Mexicano Auditores Internos, A.C., Han desarrollado estándares o normas para la practica profesional de la auditoría, así como la Contaduría Mayor de Hacienda y la Secretaría de la Contraloría General de la Federación continúan desarrollando estándares para la práctica de auditoría dentro del Sector Público, los cuales son de gran utilidad tanto para los miembros de dicho organismo como para la sociedad a la que sirven.

De acuerdo a la definición que nos marca el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las normas de auditoría interna gubernamental son:

“ Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.“.

Las normas de auditoría representan un requisito mínimo para la calidad de los servicios que proporciona un auditor y constituyen la referencia a través de la cuál el auditor evalúa su trabajo, sirviendo también como guía para ayudar al lector a entender el informe de auditoría.

A través de normas o estándares adecuados los auditores en lo individual tienen un elemento par medir el nivel y calidad de sus propias actividades, y recíprocamente para quienes requieren los servicios

profesionales de un auditor; los estándares son un elemento par medir también lo que se puede esperar y recibir de sus servicios.

La contribución de la auditoría gubernamental a la administración del sector público, depende de la oportunidad y de la calidad de los resultados de la auditoría, por esto se deben establecer normas de auditoría gubernamental que se encarguen de dictar los requerimientos de competencia técnica del personal de auditoría, que hagan guías detalladas de cada fase de la auditoría que garanticen una calidad mínima; ya que si la función de la auditoría es la credibilidad de los informes presentados a la administración, es obvio que el trabajo realizado por el auditor debe ser creíble por sí mismo.

Las normas de auditoría son por lo general, reglas y principios relacionados con:

- La naturaleza y alcance de la auditoría.
- Calificación técnica de los auditores.
- Grado de independencia exigido a los auditores.
- Planeación y preparación de la auditoría.
- Calidad de la información y evidencia requeridas para auditar.
- Discusión de los resultados de la auditoría con el poder ejecutivo.
- Preparación de los informes de auditoría.
- Como punto muy importante, una evaluación de los Sistemas de control internos existentes.

Una dificultad de los auditores, es el grado real de independencia del que gozan en la entidad y del personal a su cargo y depende, en gran parte, de los lazos políticos, nacionales, y de la relación con otras instituciones políticas.

Las normas de auditoría pueden reiterar la necesidad de independencia pero difícilmente pueden prescribir alguna estructura en particular de relaciones o principios institucionales para asegurar el nivel necesario de independencia.

El interés específico que tienen los usuarios de los informes de las auditorías gubernamentales es más amplio de las que pueden satisfacer los resultados de las auditorías financieras, por lo tanto las normas de auditoría gubernamental deben incluir no sólo la esencia de las normas adoptadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sino que además las normas complementarias para las auditorías de alcance ampliado.

Las normas de auditoría gubernamentales son substancialmente las mismas que aquellas de los organismos profesionales como Instituto Mexicano de Contadores Públicos, sin embargo, presentan ciertas diferencias debido a que incorporan una dimensión social que atiende al interés general de la Nación.

Podemos decir, que las normas son una guía y un instrumento de control para el uso adecuado de los servicios profesionales de un auditor, apoyándose en los siguientes boletines.

Boletín “A” Carácter y obligatoriedad de las normas.

Establece que las normas, pronunciamientos, lineamientos y otras disposiciones contenidas en los boletines, serán de observancia obligatoria para los Organismos Internos de Control y señala la participación de las diversas instancias que se involucran de manera directa en su funcionamiento.

En este sentido, como ha sido práctica común, los Organos de Gobierno, los titulares de Dependencias y Entidades y los niveles de decisión restantes, tienen una responsabilidad concreta respecto al control dentro de sus diferentes ámbitos de competencia, destacando en particular la de los titulares, pues es en ellos en quien recae el compromiso indelegable de proveer lo necesario para la implantación y mantenimiento de los sistemas de control requeridos, así como tomar las acciones necesarias para corregir las deficiencias detectadas y presentar ante las instancias que corresponden, reportes periódicos sobre la cobertura del sistema de control y su funcionamiento.

La observancia del carácter obligatorio de las normas y pronunciamientos permite dar uniformidad a las tareas de control y auditoría, además de establecer los niveles de calidad que deben cumplirse en el desarrollo de las mismas.

Boletín “B” Normas Generales de Auditoría Pública.

Las Normas Generales de Auditoría Pública, son los requisitos de calidad relativos a la personalidad de los auditores públicos, al trabajo que

desempeñan y a la información periódica que reportan tanto al titular de la dependencia o Entidad como a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

Dichas normas atañen a los organismos internos de control al formar parte de la función de auditoría pública.

3.2 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL.

A) Normas Personales.

a) Independencia.

Se refiere a la autonomía con la que debe de contar el auditor al momento de emitir su opinión acerca del estudio llevado acabo a los estados financieros de la empresa auditada, a fin de que garantice la imparcialidad en su juicio.

Los elementos que integran la independencia del auditor se clasifican de la siguiente manera:

Soberanía de Juicio.

Es la actitud de libertad de criterio que debe tener el auditor en la aplicación de los procedimientos, técnicas y pruebas de auditoría.

Imparcialidad.

Es abstenerse de intervenir en las diferentes circunstancias que se pudieran considerar como causales de conflictos que alterar la absoluta imparcialidad de su criterio.

A continuación se mencionan algunos tipos de impedimentos:

Personales.

Los directivos de la función de auditoría son los responsables de establecer políticas y procedimientos que ayuden a determinar si algún auditor no puede ser imparcial en alguna situación, debido a impedimentos personales como pueden ser:

- Relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras.
- Ideas preconcebidas respecto a personas, grupos u organismos.
- Responsabilidad previa en las decisiones o en la administración que puedan afectar las operaciones.
- Prejuicios que resulten de prestar servicios o de guardar lealtad a determinado grupo, organismo o nivel de gobierno
- Interés económico directo o indirecto.

Externos.

Se refiere a aquellos factores externos que limiten la auditoría interfiriendo en la capacidad del auditor para emitir su opinión, conclusiones y objetivos, como pueden ser:

- Interferencia o influencia externa que limite el alcance de una auditoría modificando su enfoque y aplicación de los procedimientos.

- Falta de elementos para justificar el tiempo para terminar completamente una auditoría.
- Interferir en el nombramiento o promoción del personal de auditoría.
- Influir en el juicio del auditor, en cuanto al contenido apropiado de un informe de auditoría.

Organizacionales.

La posición que guarde el auditor en la estructura orgánica a la que está asignado puede ser motivo de que sea afectada su independencia.

Objetividad.

El auditor debe ser capaz de tener la evidencia suficiente del trabajo realizado, con el fin de conformar una base firme para la emisión de sus juicios y opiniones.

b) Conocimiento técnico y capacidad profesional.

Son las características esenciales con las que debe de contar la persona que se integra al departamento de auditoría para hacer y vigilar que se cumplan los objetivos para los que fue creado.

Conocimiento Técnico.

Se refiere a los conocimientos técnicos de las diversas disciplinas relacionadas con las actividades auditadas, y la experiencia que permita juzgar la economía, eficiencia y eficacia.

Requisitos que debe cumplir el personal:

- Conocer los métodos y las técnicas aplicables a la auditoría, así como la capacidad y la experiencia necesaria.
- Conocer los organismos, programas y actividades gubernamentales.
- Poseer habilidad para comunicarse con claridad y eficacia.
- Tener la pericia necesaria para desempeñar el trabajo de auditoría.
- En el caso de auditorías financieras que conduzcan a la expresión de opinión, el auditor debe dominar los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas de Auditoría, y contar con Título Profesional.

Capacidad Profesional.

Se refiere a la capacidad profesional que se obtiene de la aplicación práctica de los conocimientos técnicos obtenidos y las experiencias vividas durante el desarrollo profesional del auditor, que le permite formarse un juicio más amplio acerca de la situación que guarda una compañía y enfrentarla con más responsabilidad.

Actualización De Los Conocimientos Técnicos.

Es obligación del auditor mantenerse actualizado en los diferentes ramos afines a su materia de actuación para que de esta manera el resultado de su trabajo sea oportuno y suficiente para poder emitir una opinión real.

d) Cuidado y diligencia profesionales.

Es el cuidado y diligencia que el auditor debe de tener para cumplir con las normas de ética profesional, así como con las normas generales de auditoría interna gubernamental y los procedimientos de auditoría que en caso sean aplicables.

Cuidado Profesional.

Se refiere a la actitud que debe de asumir el auditor, la cual debe de ser prudente y cautelosa en todos los casos en que sea necesario la aplicación de métodos y procedimientos de auditoría en el trabajo realizado, así como tener la suficiente visión de análisis de los problemas para de esta forma poder proponer medidas preventivas y correctivas en su oportunidad.

Diligencia Profesional.

Se refiere al trabajo que desarrolla el auditor, el cual deberá ser realizado con la dedicación y honestidad que corresponda a un profesional en la materia.

Comportamiento Ético.

Se refiere a que persona que se desarrolla en la sociedad como servidor público, está obligada a proteger los intereses de la misma y a conducirse con integridad, así como a regir su conducta en el Código de Ética Profesional, y a ser cauteloso en el sector profesional.

B) Normas Sobre La Ejecución Del Trabajo.

a) Planeación de la Auditoría.

Es indispensable para el auditor realizar una investigación previa a la ejecución del trabajo de auditoría, con el fin de definir sus objetivos, procedimientos, alcances, recursos y la oportunidad en la aplicación de los mismos, plasmándolos en programas de auditoría.

Investigación Previa.

Se refiere a que el auditor siempre que tenga a cargo la revisión de un área deberá informarse y recopilar los antecedentes de la misma, para que de este modo al momento de planear su programa, delimite al alcance y especifique los objetivos de la misma.

A continuación se mencionan algunos aspectos que deben considerarse:

- La imagen de la dependencia, sus antecedentes y la de sus principales funcionarios.
- Que la información que nos proporcionen sea efectiva y verídica.
- Los antecedentes en cuanto a errores e irregularidades.
- El manejo y establecimiento de controles de auditoría, así como la efectividad del equipo a su cargo.
- La existencia de restricciones y requisitos reglamentados.
- Las tendencias económicas.

- Modificaciones en sistemas, personal y organización.
- Existencia de sugerencias a cargo de auditores externos.
- Características de las áreas, operaciones, programas y recursos sujetos a revisión.
- Asignación presupuestal e indicadores financieros y sustantivos.

Con base en la investigación de estos aspectos se podrán definir:

- Los objetivos y alcance de la auditoría.
- La metodología a utilizar.
- Los criterios de evaluación, así como la coordinación con otras dependencias de auditoría.
- Designación y asignación de personal.

Planeación General.

Con el propósito de asegurar la adecuada y total cobertura de los aspectos prioritarios de las dependencias, recursos y programas a revisar, es indispensable conformar un programa general; tomando en cuenta los resultados obtenidos de la investigación previa, así como los factores de importancia relativa, riesgo y calidad de los controles internos.

Formulación De Los Programas De Revisión.

Cumpliendo con el punto anterior, es posible determinar un programa de revisión del área correspondiente con el fin de plasmar objetivos, alcance, procedimientos, periodo de la revisión y personal asignado a dicha revisión.

Los programas de auditorías proporcionan:

- Una descripción de métodos, técnicas, y procedimientos de auditoría que puedan ser aplicables.
- Contar con una base para asignar el trabajo a auditores y supervisores, así como para llevar un registro del trabajo realizado.

Los programas deberán incluir:

- Introducción y antecedentes.
- Objetivos y alcances de la auditoría.
- Métodos de la auditoría.
- Instrucciones especiales.
- Informe.

b) Examen y evaluación del Control Interno.

Se refiere al trabajo que debe de realizar el auditor en la investigación preliminar a cerca del control interno que tiene el área auditada, así como la de identificar las limitaciones y deficiencias de este, esto le servirá para poder valorar el alcance al que deberá de someterse el área, así como para seleccionar

las técnicas y procedimientos que se le aplicará para poder obtener la evidencia suficiente que soportará la opinión del auditor.

Existencia y Suficiencia De Los Sistemas De Control.

Se refiere a la investigación que realizará el auditor para cerciorarse si el control interno del área es suficiente para proporcionar una seguridad capaz de alcanzar las metas y objetivos esperados, y que los recursos se emplearan conforme a las leyes y políticas aplicables, asegurándonos que estén protegidos, así como obtener y conservar información confiable.

La necesidad de examinar y evaluar la efectividad de los sistemas de control se realizará cuando:

- El objetivo sea evaluar la idoneidad de los sistemas de control.
- La evaluación de los sistemas de control será un elemento natural de una auditoría que tenga como objetivo evaluar la efectividad del sistema que se emplee para cierto programa, servicio o función.
- La evaluación de los sistemas de control también podrá ser necesaria cuando se quiera determinar la causa por la cual no se haya logrado un desempeño satisfactorio.
- La evaluación de los sistemas de control será necesaria para definir la oportunidad y alcance de las pruebas que harán de practicarse para efectos de una auditoría financiera.

Examen De Los Objetivos De Los Sistemas De Control.

Con el objeto de lograr el cumplimiento de las metas de los sistemas de control, el auditor público deberá:

- Asegurarse de que existan procedimientos y mecanismos de salvaguarda del patrimonio de la empresa, así como verificar que los sistemas de registro incluyan la totalidad de las operaciones realizadas.
- Cerciorarse de la existencia de parámetros adecuados para evaluar la economía, eficiencia de la operación, así como comprobar que los procedimientos existentes cumplan con las leyes, reglamentos, normas y políticas de carácter obligatorio.

Prevención De Errores E Irregularidades.

Es necesario que los sistemas de control establecidos sean lo suficientemente confiables para prevenir o minimizar la existencia de errores o irregularidades.

Resultados De La Evaluación.

Basado en el estudio del sistema de control, el auditor deberá hacer las recomendaciones necesarias para mejorarlo.

- c) Supervisión del trabajo de auditoría.

El personal que realiza la auditoría debe ser cuidadosamente supervisado, durante el proceso de ésta, por las personas que están a cargo del trabajo.

Responsabilidad De Quien Dirige La Función.

Debido al gran número de operaciones que están a cargo del director es imposible que éste realice la supervisión total, por lo tanto es indispensable que exista una segregación de responsabilidades al personal que posea los conocimientos técnicos y capacidad profesional suficiente para la adecuada supervisión del trabajo, no obstante esta segregación de funciones, el director es el responsable.

Supervisión Del Personal Subalterno.

Los subordinados que sean designados para cumplir un programa de auditoría deberán ser instruidos por los auditores que cuenten con mayor experiencia y conocimientos técnicos adquiridos.

Intensidad De La Supervisión.

El grado de supervisión que el auditor ejerza sobre el subordinado dependerá tanto de los conocimientos y capacidad profesional con que cuente el personal, así como del grado de dificultad de la auditoría y de la probabilidad de errores e irregularidades.

Campos de Supervisión.

La supervisión debe abarcar la verificación de:

- La debida planeación de los trabajos.
- La ejecución del trabajo conforme al programa de auditoría, así como la aplicación de los procedimientos y técnicas de los alcances previstos.
- La apropiada formulación de los papeles de trabajo.
- El necesario respaldo de las observaciones y conclusiones.
- El adecuado cumplimiento de los objetivos de la auditoría.
- Los requisitos de calidad de los informes de auditoría y que se formulan en términos constructivos, convincentes e inteligibles.
- El cumplimiento de las normas generales de auditoría pública y de los conocimientos de aplicación general.

d) Obtención de evidencia.

El auditor 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.

Objetivo de la Evidencia.

La evidencia tiene como fin obtener elementos de juicio que permitan al auditor llegar a un grado razonable de convencimiento acerca de la realidad

de los hechos, la veracidad de la documentación revisada y la confiabilidad de los sistemas y registros, para fundamentar sólidamente su opinión.

Calidad de la Evidencia.

Se considerará a la evidencia que es de calidad cuando cumple con los requisitos de suficiencia, competencia, relevancia y pertinencia.

Siendo estos definidos como sigue:

Suficiencia: Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones, relevancia y pertinencia.

Competencia: Para que sea competente, la evidencia debe ser válida y confiable.

Relevancia: Es la relación que existe entre la evidencia y su uso.

Pertinencia: 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 se guiará por los criterios de la importancia relativa y de riesgo probable.

- La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable que la obtenida del propio organismo auditado.
- La evidencia que se obtiene de un sistema de control apropiado es más confiable que aquellas que sean obtenidas de un sistema de control deficiente.
- La evidencia que se obtiene físicamente mediante un examen, observación y cálculo o inspección, es más confiable que la que se obtiene de forma indirecta.
- Los documentos originales son más confiables que las copias.
- Es más confiable la información obtenida libremente que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras.

e) Papeles de trabajo.

La evidencia se deberá documentar en papeles de trabajo.

Naturaleza y Características de los Papeles de Trabajo.

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

Como regla general los papeles de trabajo deberán:

- Incluir el programa de auditoría por escrito, el cual deberá por medio de referencias relacionarse con los papeles de trabajo.

- Los papeles de trabajo deberán contener índices, referencias, cédulas, resúmenes adecuados, estar fechados y firmados por la persona que los prepara así como ser revisados por un supervisor.
- Los papeles deben ser completos y exactos con el objeto de que permitan sustentar debidamente los hallazgos, opiniones y conclusiones, así como demostrar la naturaleza y alcance del trabajo realizado.
- Deben ser comprensibles sin necesidad de explicaciones orales, ser legibles y ordenados como sea posible para no perder su valor como evidencia, limitarse a los asuntos que sean pertinentes e importantes para cumplir con los objetivos.

Propiedades y Salvaguarda de los Papeles de Trabajo.

La propiedad de los papeles de trabajo, la información contenida en ellos y su uso, son exclusivas del grupo de auditores, por lo que es necesario implementar políticas y procedimientos para su preparación y salvaguarda.

f) Tratamiento de irregularidades.

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

Detección de Errores e Irregularidades.

El auditor deberá estar consiente de las debilidades del sistema de control, los riesgos potenciales sobre los recursos manejados, las particularidades en que se desarrollan las operaciones, el manejo de los controles por parte del personal, así como comportamientos irregulares del mismo, para ampliar el alcance de sus procedimientos y poder emitir una opinión.

Investigación de Irregularidades.

En caso de detectar alguna irregularidad, el auditor deberá contar con la participación de especialistas que apoyen el proceso. El auditor deberá contar con el documento soporte que atestigüe los hechos y posteriormente recomendar la implantación o fortalecimiento de controles que eviten la recurrencia de practicas indebidas.

Tratamiento de Actos Ilícitos.

El auditor deberá consultar con anterioridad a los asesores legales apropiados y/o a las autoridades a las que compete aplicar las leyes, sin embargo el auditor está obligado a conocer las características y tipos de riesgos potenciales del área auditada y de los actos ilícitos que pudieren ocurrir en ella para estar en posibilidad de identificar oportunamente los indicios de éstos actos.

C) Normas Sobre El Informe De Auditoría y Su Seguimiento.

a) El informe de auditoría.

Al término de cada intervención el auditor presentará a la autoridad competente por escrito y con su firma, un informe acerca de la auditoría practicada.

Contenido del Informe de Auditoría.

El Informe de auditoría debe contener la naturaleza, alcance y objetivos del trabajo desarrollado, manifestar expresamente su opinión acerca del funcionamiento de los sistemas de operación, registro, control e información.

El informe debe de estar sujeto a las normas generales de auditoría pública y a los procedimientos de aplicación general.

Debe de contener la conclusión u opinión general del trabajo desarrollado y firmar del directivo de mayor jerarquía del grupo de auditores.

Observaciones, Conclusiones y Recomendaciones.

Las observaciones del auditor deberán caracterizarse por su relevancia, claridad, concisión y objetividad, y cuantificarse cuando sea posible, así mismas las conclusiones deberán ser objetivas y las recomendaciones deberán ser precisas, prácticas y orientadas a la eliminación de las irregularidades y deficiencias evitando su renuencia.

Discusión con los Responsables de las Áreas Auditadas.

El auditor discutirá su informe con los responsables de las áreas para conseguir pruebas adicionales y elementos de juicio que lo lleven a modificar su opinión y/o asegurar la solidez de la evidencia obtenida.

Reportes Específicos.

Los informes o reportes específicos que soliciten las instancias competentes, deberán observar las características enunciadas por esta forma.

Responsabilidad sobre la Opinión Vertida en el Informe.

El auditor es responsable de las conclusiones, juicios y recomendaciones vertidas en su informe:

b) Seguimiento de las recomendaciones.

El auditor hará el seguimiento de las acciones correctivas adoptadas como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría.

Objeto del Seguimiento.

El propósito de la auditoría pública es la mejora en general de la administración, por lo que el auditor debe vigilar que se lleven a practica acciones correctivas y de mejora

Promoción de la Toma de Acciones.

El auditor se cerciorará de que las medidas correctivas se hayan puesto en vigor oportunamente, de no ser así, hará constar por escrito en el informe que se presente ante los niveles decisorios o autoridades competentes.

3.3 COMPARACIÓN CON LAS NORMAS DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA Y EL INSTITUTO MEXICANO DE AUDITORES INTERNOS.

Las normas generalmente aceptadas, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., el Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C. y la Contaduría Mayor de Hacienda, mantendrán su vigencia para efectos de la aplicación de la auditoría pública, en tanto no se opongan a las de auditoría pública, toda vez que son en esencia las mismas ya que rigen el actuar de la profesión; sin embargo presentan ciertas diferencias que tienen su razón en los distingos que tipifican la naturaleza y el alcance la actividad profesional que asume el auditor en cada caso al incorporar en el de la auditoría pública, la dimensión social que atiende el interés general.

Estas normas aunque de aplicación generalizada para la profesión de contadores públicos, deberán ser observadas por todas las personas que practiquen auditoría pública independiente de su profesión.

A continuación se mostrará un cuadro ilustrando la comparación de las distintas normas de cada institución mencionada anteriormente. (cuadro 1)

CUADRO COMPARATIVO DE NORMAS DE AUDITORÍA.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.	Contaduría Mayor de Hacienda.	Instituto Mexicano de Auditores Internos
<p>Normas Personales.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional 2. Cuidado y diligencia profesionales. 3. Independencia. 	<p>Normas personales.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cualidades profesionales. 2. Independencia. 3. Debido cuidado profesional. 4. Control de calidad. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Independencia. 2. Conocimiento técnico y capacidad profesional.
<p>Normas de ejecución del trabajo.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Planeación y supervisión 2. Estudio y evaluación del control interno. 3. Obtención de evidencia suficiente y competente. 	<p>Normas de ejecución para auditorías financieras.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Declaración de normas de auditoría del I.M.C.P. 2. Normas complementarias. 	<ol style="list-style-type: none"> 3. Alcance del trabajo. 4. Ejecución del trabajo de auditoría.
<p>Normas de información</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión. 2. Bases de opinión sobre estados financieros. 	<p>Normas para los informes de auditorías financieras.</p> <p>Declaración de normas de auditoría del I.M.C.P.</p> <p>Normas complementarias.</p> <ul style="list-style-type: none"> □ Declaración sobre normas de auditoría. □ Informe acerca del cumplimiento. □ Informe acerca de los controles internos. □ Informe de auditorías relacionadas con finanzas. 	

Cuadro 1

Continua...

CAPÍTULO IV

" DESARROLLO E INFORME "

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.	Contaduría Mayor de Hacienda.	Instituto Mexicano de Auditores Internos
	Normas de ejecución para auditorías del desempeño. <ol style="list-style-type: none"> 1. Planeación. 2. Supervisión. 3. Requisitos legales y reglamentarios. 4. Control interno. 5. Evidencia. 	
	Normas de los informes para auditorías del desempeño. <ol style="list-style-type: none"> 1. Forma. 2. Oportunidad. 3. Contenido del informe. 4. Presentación del informe. 5. Distribución del informe. 	
		5. Administración del departamento de auditoría interna.

Cuadro 1

4.1 CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS.

Definición.

Es el documento formal por medio del cual el órgano Interno de Control da a conocer los resultados obtenidos como producto del trabajo de auditoría.

Es un documento efectivo que permite que los resultados, contribuyan al mejor funcionamiento de la entidad.

En el informe se señalan en forma sintética las circunstancias y fallas observadas durante el desarrollo del trabajo del auditor y por el interés que pueden tener se comentan; así mismo, incluye sugerencias tendientes a solucionar problemas, instalar o modificar sistemas o mejorar procedimientos con el propósito de que el desarrollo de las operaciones, así como sus resultados ofrezcan la información más veraz y confiable posible.

Objetivos.

El informe persigue la finalidad de presentar a los interesados, un punto de vista objetivo acerca de los resultados en los aspectos financieros y administrativos demostrando que esos resultados son válidos y tienen razón de ser ya que son revisados en una cuidadosa investigación por parte del departamento de auditoría interna, de tal manera que se puedan basar en él informe para tomar decisiones oportunas y correctas que resuelvan los problemas eficazmente corrigiendo o mejorando el desarrollo de las operaciones y el funcionamiento de los sistemas de la entidad; es por ello que el informe debe elaborarse con mucho detenimiento, poniendo especial cuidado

en la forma en que se deben mostrar estos puntos de vista. Cada vez que un informe alcance este objetivo, se estará justificando la existencia del departamento de auditoría interna dentro de la entidad, empresa, dependencia, etc.

Importancia.

- a) Es el producto formal del trabajo de auditoría.
- b) Reflejar las conclusiones a las que llega el auditor.
- c) Es el documento que concentra los resultados obtenidos en la revisión.
- d) Con base en el se emprenden acciones para mejorar la gestión de la organización.
- e) Informa acerca del cumplimiento de las condiciones previstas en el presupuesto.
- f) Informa acerca de la correcta aplicación de las Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental y los Procedimientos de Auditoría de aplicación general.
- g) Informa acerca de la propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro, control e información de las operaciones.

La información que proporcione el informe de auditoría, debe reunir principalmente los siguientes atributos de calidad mencionados anterior mente en el capítulo segundo de este trabajo y desarrollados a continuación:

- Oportunidad.- Se refiere a que la información debe permitir tomar tiempo a las acciones requeridas.
- Competencia.- Asegurarnos de que los resultados informados corresponden al objeto de la auditoría.
- Relevancia.- Se deben considerar los asuntos que son trascendentales para la situación u operaciones de las áreas examinadas, sin abundar en detalles que sean innecesarios.
- Integridad.- Deben incluirse todos los hechos importantes que se observaron, proporcionando una visión objetiva de las cuestiones advertidas y de las conclusiones y recomendaciones a que conducen.
- Claridad.- Cuidar que la estructura, terminología y redacción empleadas permitan que la información presentada sea entendida por cualquier persona aún la no versada en el tema.
- Objetividad.- Presentar de manera imparcial la realidad de los actos, hechos o situaciones comprobados, respaldados con evidencia probatoria indudable.
- Utilidad.- Aportar elementos que propicien la optimización del uso de los recursos y el mejoramiento de la administración.

ESTA TESIS NO PUEDE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Convicción.- Hacer que la solidez de la evidencia conduzca a cualquier persona prudente a las mismas conclusiones a que llegó el auditor.

Estructura Del Informe.

El informe de auditoría interna gubernamental se integra por tres documentos, los cuáles forman parte del Sistema de Información Periódica y son:

- Informe Ejecutivo.
- Reporte de Observaciones Relevantes.
- Reporte de Seguimiento de Medidas Correctivas.

Contenido Del Informe.

El contenido del informe de auditoría, variará de acuerdo a la instancia que la practique y a los objetivos de la misma.

Existen algunos aspectos comunes y otros particulares con respecto a su contenido:

- a) Naturaleza, alcance y objeto del trabajo desarrollado.
- b) Manifieste 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 deberán informar acerca de:

- Si se han adoptado sistemas de control para el cumplimiento oportuno de las obligaciones.
- Si los resultados obtenidos en el examen y evaluación practicado, se obtuvieron de acuerdo a las normas de auditoría.
- Si los sistemas de contabilidad operan satisfactoriamente y si proporcionan una clasificación suficiente de las partidas y si están sujetas a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que sean aplicables al caso.
- Si los resultados obtenidos en el examen y evaluación practicado, se obtuvieron de acuerdo a las normas de auditoría.
- Si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera de la empresa.

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

- Si los criterios elegidos para reconocer, clasificar y medir los objetivos, metas y realizaciones, son idóneos y permiten precisar la dimensión correcta de esos elementos.
 - Si existen parámetros razonables para juzgar la suficiencia, insuficiencia o exceso de los recursos asignados al logro de metas y objetivos.
 - Si las pautas que se siguen para establecer las relaciones entre la magnitud de los recursos y la dimensión de las metas y objetivos, permiten estimar aproximadamente la eficiencia lograda.
 - Si la eficiencia se determina aplicando a las realizaciones el mismo criterio que se usa para calcular la dimensión de los objetivos y metas.
 - 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.
 - Si los registros que consignan las operaciones y resultados no contables, se rigen por esos criterios y proporcionan los datos requeridos.
2. El cumplimiento de las condiciones previstas por 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.

Se señalarán claramente las desviaciones advertidas en cuanto al destino, cantidad, calidad y precio de los recursos empleados, indicando las razones dadas por la unidad administrativa responsable, así como, los elementos de juicio que tenga el auditor para apoyar o cuestionar esas razones.

c) Sujeción a las normas generales de auditoría pública y a los procedimientos de auditoría de aplicación general.

El informe de auditoría debe contener la declaración formal del auditor público, de haber desarrollado su trabajo de conformidad con las normas y procedimientos de auditoría de aplicación general, requeridos para el caso.

Si por alguna circunstancia, el auditor público se ve 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.

4.2 SISTEMA DE INFORMACIÓN PERIÓDICA.

Definición.

Es el conjunto de documentos e informes que elaboran los Órganos Internos de Control, para reportar a los Titulares de las Dependencias y Entidades y a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, las acciones que llevan a cabo en materia de control y auditoría, que resulta de las intervenciones y del seguimiento de las recomendaciones.

Propósitos.

- a) Promueve que las acciones llevadas a cabo por los Órganos Internos de Control sean de manera programada y sistemática.
- b) Propicia que los resultados de las intervenciones de los Órganos Internos de Control aporten elementos de juicio relevantes que permitan medir la efectividad de los controles y evaluar la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones.
- c) Promueve la preparación homogénea de los informes y reportes.
- d) Simplificar y agilizar la preparación de la información para que permita su análisis y evaluación por parte de los interesados.
- e) Evita duplicidad de reportes.
- f) Mejora la calidad de la información.

- g) Promover la oportuna y adecuada instrumentación de las recomendaciones que el Órgano de Control determina como resultado de sus intervenciones, asegurando un estrecho seguimiento de su implantación.

Alcance.

El Sistema de información periódica se integra por los siguientes documentos:

a) Planeación Anual y Ejecución:

- Resumen del Programa Anual de Control y Auditoría.
- Programa Anual de Auditoría Detallada.

b) Comunicación de Resultados:

- Informe Ejecutivo.
- Reporte de Observaciones Relevantes.
- Reporte de Seguimiento de Medidas Correctivas.

4.3 INFORME EJECUTIVO.

El Informe Ejecutivo constituye el principal documento, al cuál se le anexan los reportes respectivos de Observaciones Relevantes, de Seguimiento, o ambos.

El Informe Ejecutivo constituye un documento que consigna, de manera resumida y consolidada por tipo de revisión, los resultados de las intervenciones.

Los principales objetivos de este informe son:

- a) Conocer en términos generales, la situación que guardan las áreas o programas revisados, mediante una opinión del titular del Órgano Interno de Control.
- b) Conoce los avances del programa, los logros obtenidos por la propia Dependencia o Entidad y los obtenidos mediante la implementación de medidas correctivas propuestas por el Órgano Interno Control.
- c) Obtiene un panorama general de la problemática detectada en las revisiones.

Debido a las características de este documento, no existe un formato preestablecido para su elaboración; no obstante, éste deberá contener los siguientes elementos:

1. Nombre del área, programa o recurso revisado, o al que se le dio seguimiento, o ambos.

2. Período de revisión.- Es el lapso que comprendió la revisión y dentro del cual se efectuaron las operaciones examinadas.

3. Objetivo.- El o los propósitos específicos que se determinaron desde el inicio para la auditoría, siendo claros y concretos.

4. Alcance.- Se refiere a la identificación de actividades y operaciones revisadas, así como a la profundidad que se dio a las pruebas realizadas.

5. Síntesis del resultado del trabajo realizado.- Deberá abarcar los siguientes conceptos:

- Logros obtenidos por el área revisada.- Estos se dan en función del presupuesto asignado, recursos utilizados y metas y objetivos alcanzados.
- Principios deficiencias encontradas.- Se anotarán de manera resumida las observaciones de mayor relevancia, que se encuentran con mayor amplitud en el reporte de Observaciones Relevantes, ya sean deficiencias, desviaciones, irregularidades, o bien, los aspectos susceptibles de mejora.

- Situación de la implementación de las recomendaciones.- Se deberá anotar en el propio Informe la situación que guarda el seguimiento que se ha dado a las recomendaciones propuestas en la actual revisión o en las anteriores practicadas al área.

6. Conclusión General.- En este apartado se incluirá la opinión del auditor respecto al área auditada.

En el desarrollo de la conclusión se deberá especificar:

- El objeto de la revisión.
- Responda al objeto de la revisión con la opinión del auditor.

El contenido de las conclusiones debe concernir primordialmente a la confiabilidad de la información y a la especificación de los actos, hechos y situaciones, sean estas favorables o cuestionables.

Asimismo, es recomendable que en este apartado se incluya la declaración formal del auditor respecto a la sujeción, en el desarrollo de su trabajo, a las Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental y a los procedimientos de auditoría de aplicación general.

7. Firma del titular del Órgano Interno de Control. Con el objeto de evitar duplicidad en la elaboración de informes y de que el resultado de las revisiones sea dado a conocer de manera oportuna, su presentación ante el titular de la Dependencia o Entidad, deberá hacerse justo al término de la

auditoría y ante la Secretaría de la Contraloría de manera trimestral acumulando los informes Ejecutivos emitidos con motivo de la conclusión de las revisiones en el periodo.

Tratándose de Dependencias que controlen a Entidades o de Entidades que controlen a otras con su propio Órgano Interno de Control, en las revisiones que se hagan de manera simultánea, a una misma fecha se deberá:

- Determinar la situación general del área por revisar.
- Emite un solo informe con resultados consolidados.

4.4 REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES.

Después de concluir cada una de las revisiones, se elabora un Reporte de Observaciones Relevantes, que contiene las principales deficiencias y desviaciones que se encontraron en las intervenciones y que tienen como características la relevancia, claridad, concisión y objetividad.

Este reporte se prepara adoptando un criterio de selectividad que permita hacer más útil la información y que reduzca considerablemente el volumen de la documentación.

Se presenta como un anexo del Informe Ejecutivo con el Propósito de propiciar la inmediata intervención del titular de la Dependencia o Entidad, a partir de conocer las observaciones relevantes de sus causas y efectos y de las recomendaciones propuestas.

- a) Lineamientos para la Elaboración y Presentación del Reporte de Observaciones Relevantes.

Los principales lineamientos que deberán guiar la elaboración de este reporte, son los siguientes:

1. Para identificar fácilmente la observación de que se trata, en particular al momento de dar seguimiento, los datos contenidos en las primeras tres columnas (número progresivo de revisión, fecha de terminación de la revisión y número de observación) son indispensables.

2. A fin de sistematizar y evaluar la información recibida, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación ha emitido criterios para identificar el tipo de observación que se está registrando, Estos criterios son numéricos y constan de cuatro dígitos, los dos primeros corresponden a la clave de la revisión y los dos últimos al rubro que afecta la observación.

Los dos últimos dígitos corresponden a los siguientes tipos de observación:

- 01 Inadecuados procedimientos de control.
- 02 Desapego a la normatividad.
- 03 Manejos y situaciones irregulares.
- 04 Errores en registro contable.
- 05 Falta de documentación soporte.
- 06 Faltantes, sobrantes, obsoletos, lento movimiento.
- 07 Adeudos o cartera vencida, incobrables.
- 08 Exceso presupuestal, pagos o desviaciones presupuestales.
- 09 Incumplimiento de programas y objetivos.
- 10 Obras irregularidades.

3. Si una revisión es cancelada, reportada como en proceso, terminada sin observaciones o bien reprogramada, en la columna de Revisión se incluirá la clave correspondiente, utilizándose en estos casos el espacio destinado a observaciones, causas y efectos para justificar cualesquiera de las cuatro situaciones anteriores. Si al término del trimestre quedan revisiones en proceso, las mismas habrán de ser reportadas (utilizando la clave correspondiente) y sus resultados se informarán una vez concluidas.

4. En los casos de auditorías reportadas con observaciones, sin observaciones o en proceso, el formato deberá incluir el total de semanas hombre utilizadas durante el trimestre, cuidando de no acumular en los siguientes reportes.

5. Las observaciones relevantes incluidas en el reporte deberán complementarse invariablemente con las causas que las originaron y con el efecto que las mismas traigan consigo.

6. En términos generales, las deficiencias y desviaciones pueden ser cuantificadas. Son montos por aclarar, cuando la propia observación se refiere a un monto. Son montos de riesgo, cuando la observación implica un riesgo potencial cuantificable.

7. Las recomendaciones propuestas deberán cubrir aspectos tanto preventivos como correctivos, ser precisas, prácticas y orientadas a la eliminación de las observaciones, evitando su incidencia.

Tratándose de Dependencias que controlen a Entidades o Entidades que controlen a otras con su propio Órgano Interno de Control, en las revisiones que se hagan de manera simultánea una misma fecha, deberá de consolidarse los resultados relevantes de dichas intervenciones.

De igual forma, cuando en un periodo se hayan concluido diversas revisiones sobre áreas, operaciones, sistemas, programas, recursos y actividades, sus resultados habrán de presentarse en forma consolidada.

Esta consolidación resultara de mayor utilidad en un lugar que la presentación de los resultados aislados, ya que además de reducir el volumen de información que se dirige al titular de la Dependencia o Entidad y a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, aportará mayores elementos de juicio, al proporcionar una visión integral de las situaciones importantes sobre recursos, áreas o programas completos.

Es evidente que dicha consolidación se facilitará en la medida en que las revisiones se programen y realicen de forma razonablemente homogénea, a fin de permitir la obtención de información uniforme; igualmente, una adecuada estructuración de los informes ejecutivos que invariablemente se presentarán a titulares de las unidades auditadas, simplificará esta consolidación.

Es importante que al momento de la revisión se tengan presente los elementos necesarios para estructurar adecuadamente los resultados de la auditoría, como son:

Observación.- Es la deficiencia, irregularidad, desviación u oportunidad de mejorar de las operaciones revisadas. La observación debe tener relación con el universo y alcance de la revisión.

Causa.- Es el motivo o motivos que origina la observación.

Efecto.- Es la repercusión y/o riesgos a los que están expuestas las Dependencias o Entidades, como consecuencia de las

deficiencias, irregularidades, desviaciones y oportunidades de mejora, detectadas en las operaciones revisadas.

Recomendación.- Es la sugerencia que se hace con el fin de subsanar las deficiencias, atacar las causas que dan origen a la observación y prevenir su incidencia.

La presentación de este formato será en tamaño doble carta, su periodicidad trimestral y el plazo para su entrega a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, será dentro de los primeros diez días hábiles del mes de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, según el trimestre de que se trate.

4.5 REPORTE DE SEGUIMIENTO DE MEDIDAS DE CORRECCIÓN.

La verificación de que las medidas correctivas y de mejora sugeridas se lleven a la práctica, constituyen una de las principales responsabilidades de la auditoría interna gubernamental.

Mediante el reporte de seguimiento de medidas correctivas, el titular del órgano interno de control deberá comunicar, el estado que guarda la implementación de las medidas correctivas propuestas, como resultado de las observaciones detectadas en las auditorías, así como si dichas medidas están siendo atendidas oportunamente.

Este informe se presenta, al igual que el reporte de observaciones relevantes, como un anexo del informe ejecutivo al titular de la dependencia o entidad y al Secretaría de la Contraloría General de la Federación, con el objeto de que conozca el grado de oportunidad con que son atendidas las recomendaciones propuestas para subsanar las observaciones reportadas por el órgano interno de control.

El Boletín “D” Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría”, señala que la verificación constante y sistemática de la implementación de las medidas correctivas por parte de las áreas revisadas, constituye la culminación del trabajo de auditoría y permite a los órganos internos de control convertirse en verdaderos promotores de eficiencia.

- a) Lineamientos para la elaboración y presentación del reporte de seguimiento de medidas correctivas.

Los lineamientos más importantes que deben observarse para laborar el Reporte de Seguimiento de Medidas Correctivas son:

1. Con el objeto de identificar plenamente la observación a la cual se está dando seguimiento, el dato de las cuatro primeras columnas será el mismo de la observación.

Cuando existen seguimientos que dan por solucionada parte de la observación, al reportar nuevamente el seguimiento, estos datos seguirán correspondiendo a la observación original.

2. Al momento de dar seguimiento a las recomendaciones propuestas, éstas pueden presentar varias características, mismas que se indican en el formato correspondiente. En cualquiera de los casos, habrá de consignarse la fecha de implementación o reprogramación, los comentarios a la característica del seguimiento y los importes, ya sea de riesgo o por aclarar, que fueron solucionados total o parcialmente y que fueron consignados en la observación original.

3. En el caso de que con motivo del seguimiento se llegaren a determinar nuevas observaciones, se deberá preparar el Reporte de Observaciones Relevantes correspondiente, haciendo mención, en el Reporte de Seguimiento, de los datos de la observación determinada.

La presentación de este formato al igual que el de Observaciones Relevantes será en tamaño doble carta, su periodicidad trimestral y el plazo para su entrega a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, será dentro de los primeros diez días hábiles del mes de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, según el trimestre de que se trate.

CONCLUSIONES.

- La demanda de auditoría gubernamental va paralela al incremento y crecimiento de la actividad pública y al énfasis, cada vez superior, de alcanzar mayor eficiencia en el gasto. Esta tendencia se da en los tres niveles del gobierno: federal, estatal y municipal. De igual forma se da la exigencia, porque se trabaje con mayor profesionalismo; en consecuencia, los auditores gubernamentales deben de pugnar por la excelencia en su trabajo, estar atentos por superar sus conocimientos, habilidades y mantenerse a la vanguardia tecnología, a demás de conocer a fondo los lineamientos profesionales tanto de organizaciones públicas como privadas.

- Actualmente los Contadores Públicos y otros profesionales, tienen un amplio campo para desarrollarse dentro las Dependencias y Entidades del Sector Público, lo que hace necesario que las escuelas de nivel superior incluyan en sus programas de estudio, materias que estén íntimamente relacionadas con el Sector Público, como pueden ser: Ley Orgánica de la Administración Pública, Presupuesto por programas, Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, Contabilidad y Auditoría Gubernamental, que son indispensables para su correcta actuación dentro del Sector Público, ya que actualmente el profesionista que egresa, no esta preparado para trabajar en este sector, debido a que desconoce las normatividad

básica, la contabilidad y lineamientos para el desarrollo de la auditoría gubernamental; lo mismo le esta sucediendo al personal de los despachos que actualmente dictaminan las Dependencias y Entidades del Sector Público.

- La auditoría gubernamental, a diferencia de la que se practica en el sector privado, hace necesario que se dé seguimiento a la implantación de las medidas correctivas sugeridas como resultado de las observaciones determinadas y contenidas en el informe de auditoría, de estas observaciones y recomendaciones, existe un órgano externo que se encarga de llevar un control minucioso y sistemático en coordinación con los Órganos Internos de Control de las mismas Dependencias y Entidades; así mismas, otras diferencias marcadas son las que determinan con toda precisión las causas y efectos, fechas de implantación, montos de riesgo y por aclarar de cada observación que se determina.

- Es fundamental el desarrollo de normas específicas y adecuadas para la auditoría del sector público, que dada su reciente expansión, sean entendibles y sirvan al propósito de las auditorías de efectividad y desempeño.

- Al contar con un sistema de control y evaluación gubernamental bueno, se podrá ofrecer una mejor y más eficiente forma de asignar equitativamente los bienes y servicios públicos a la ciudadanía; lo cual propiciará, el incremento en la confianza de la sociedad para con el gobierno y sus gobernantes, que garanticen el manejo honesto, racional, transparente y eficiente de los recursos públicos.

BIBLIOGRAFÍA

- Adam Adam, Alfredo y Becerril Lozada, Guillermo
La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal.
México, I.M.C.P, 1994.
- A.Bacon, Charles.
Manual de Auditoría Interna.
México, U.T.E.H.A., 1990.
- B: Meigs, Walter.
Principios de Auditoría.
México, Diana, 1991.
- Cook, Johny Winkle, Gary.
Auditoría.
México, Interamericana, 1992.
- Dávila Guzmán, Miguel Angel.
Auditoría Comprehensiva un Moderno Concepto en la
Auditoría Gubernamental.
México, I.M.C.P., 1993.
- Holmes, Arthur W.
Principios Básicos de Auditoría.
México, Continental, S.A., 1994
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Normas y Procedimientos de Auditoria.
México, I.M.C.P., 1997.
- Mejía, Alfonso.
Contabilidad Gubernamental.
México, Diana, 1984.

- Mendivil Escalante, Víctor Manuel.
Elementos de Auditoría.
México, E.C.A.S.A., 1995.
- Santillana González.
Conoce las Auditorías.
México, E.C.A.S.A., 1993.
- Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
Boletín “B” Normas Generales de Auditoría Interna
Gubernamental.
México, S.E.C.O.G.E.F., 1995.
- Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
Manual de Auditoría Pública.
México, S.E.C.O.G.E.F., 1993.
- Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
Normas Generales de Auditoría Pública.
México, S.E.C.O.G.E.F., 1991.