

00666



**Universidad Nacional Autónoma de México**  
**Programa de Posgrado en Ciencias de la Administración**

## **Examen General de Conocimientos**

### **Caso Práctico**

**“La función de los despachos de auditores externos  
en la evaluación de riesgos de auditoría  
en un Organismo Público Descentralizado  
del Gobierno Federal para la definición  
de una estrategia de auditoría eficaz”**

**Que para obtener el grado de:**

**Maestro en Auditoría**

**Presenta: Antonio Aguilar Olarte**

**Tutor: M.A. y C.P.C. Víctor Francisco Gamboa López**

**Asesor de Apoyo: M.A. y C.P.C. Ariosto Lara Liévano**

**México, D.F. noviembre de 2004**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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

**Programa de Posgrado en Ciencias de la  
Administración**

**Oficio: PPCA/GA/2004**

**Asunto:** Envío oficio de nombramiento de jurado de Maestría.

**Coordinación**

**Ing. Leopoldo Silva Gutiérrez**  
**Director General de Administración Escolar**  
**de esta Universidad**  
Presente.

At'n.: Biol. Francisco Javier Incera Ugalde  
Jefe de la Unidad de Administración del Posgrado

Me permito hacer de su conocimiento, que el alumno **Antonio Aguilar Olarte**, presentará Examen General de Conocimientos dentro del Plan de Maestría en Auditoría toda vez que ha concluido el Plan de Estudios respectivo, por lo que el Subcomité Académico de las Maestrías, tuvo a bien designar el siguiente jurado:

M. en C. Yolanda Funes Cataño	Presidente
M.A. Melesio Meza Coria	Vocal
M.A. Víctor Francisco Gamboa López	Vocal
M.A. Humberto Loredo Romo	Vocal
M.A. Ariosto Lara Lievano	Secretario
M.A. Julio Alonso Iglesias	Suplente
M.A. Isela Catalina Higuera Olivo	Suplente

Por su atención le doy las gracias y aprovecho la oportunidad para enviarle un cordial saludo.

Atentamente  
"Por mi raza hablará el espíritu"  
Cd. Universitaria, D.F., 19 de octubre del 2004.

**El Coordinador del Programa**

**Dr. Ricardo Alfredo Varela Juárez**

M.R.V.  
17

## AGRADECIMIENTOS

*A mi Universidad y a mi Facultad,  
por brindarme la oportunidad de realizar  
este estudio de posgrado*

*A mis padres, Ana Ma. y Constantino y a  
mi hermano Rafael, ya que sin su ejemplo,  
confianza y consejo, no sería quien soy.*

*A mi esposa Susana, quien siempre me  
ha apoyado y me ha regalado el tiempo  
de nuestra relación, para poder lograr  
ésta aspiración.*

*A mi hijo Aldair, con la esperanza de que esto  
lo motive y aliente en su vida escolar y siempre  
consiga todo lo que se proponga.  
Recuerda que el éxito está en tu capacidad,  
confianza y estudio constante.*

*A mis asesores, profesores y compañeros  
de la Universidad, con quienes aprendí  
cosas valiosas y compartí momentos inolvidables*

*A mis amistades y familiares, que siempre  
me insistieron en buscar y conseguir mis  
beneficios profesionales*

*Yo me quedo solo con la satisfacción  
de la promesa cumplida*

**LA FUNCIÓN DE LOS DESPACHOS DE AUDITORES EXTERNOS  
EN LA EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA  
EN UN ORGANISMO PÚBLICO DESCENTRALIZADO  
DEL GOBIERNO FEDERAL PARA LA DEFINICIÓN  
DE UNA ESTRATEGIA DE AUDITORIA EFICAZ**

**ÍNDICE**

I. INTRODUCCIÓN.....	3
II. MARCO CONCEPTUAL.....	6
1. Estructura del Estado Mexicano .....	6
1.1. Administración Pública Centralizada .....	9
1.2. Administración Pública Paraestatal .....	10
2. Órganos de Supervisión.....	13
2.1. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM).....	14
2.1.1. Unidad de Auditoría Gubernamental (UAG) .....	18
2.1.1.1. Funciones.....	20
2.1.1.2. Atribuciones.....	21
2.1.1.3. Necesidad de una auditoría externa en la Administración Pública.....	22
2.1.2. Dirección de Entidades Paraestatales (DEP) .....	24
3. Despachos de auditores externos .....	28
3.1. Conformación de un despacho de auditores externos.....	28
3.2. Tipos de servicios profesionales que se prestan a los Organismos Públicos.....	32
3.3. Como formar parte del padrón de despachos de auditores externos autorizados por la SECODAM.....	34
3.4. Proceso de asignación de auditorías a los despachos externos.....	37
3.5. Formalización de los servicios profesionales .....	38
4. Normatividad Gubernamental .....	43
5. Normatividad Contable.....	47
5.1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados .....	50
5.2. Normas de Auditoría.....	53
5.3. Supletoriedad .....	55
6. ¿Que es Auditoría? .....	57
6.1. Definición .....	57
6.2. Tipos .....	58
6.3. Aplicación.....	58
6.4. Utilidad y beneficios.....	59
7. ¿Que es riesgo? .....	60
7.1. Riesgo de Auditoría .....	62
7.2. Riesgo de Control .....	63
7.3. Riesgo de Detección .....	64

7.4. Riesgo de Estados Financieros .....	65
7.5. Riesgo de Empresa .....	66
8. ¿Cómo se evalúa el riesgo de auditoría?.....	67
8.1. Técnicas de evaluación del riesgo de auditoría .....	69
8.2. Que factores afectan al riesgo de auditoría.....	70
9. Estrategia de Auditoría .....	71
9.1. ¿Que es estrategia? .....	71
9.2. ¿Que es estrategia de auditoría? .....	72
9.3. ¿Cómo se establece? .....	73
9.4. ¿Para que sirve la estrategia de auditoría? .....	76
9.5. ¿Cómo se relaciona con los riesgos? .....	76
9.6. ¿Cómo impacta en la auditoría de estados financieros? .....	77
III. MARCO REFERENCIAL DEL ORGANISMO Y SU ENTORNO .....	78
IV. METODOLOGÍA DE LA ELABORACIÓN DEL CASO.....	81
1. Definiendo lo que es investigar .....	81
2. Definiendo el planteamiento del problema.....	82
3. Alternativas.....	83
4. Evaluación de alternativas .....	83
5. Selección de la alternativa de solución.....	84
6. Aplicación y control de la alternativa de solución.....	84
V. PRESENTACIÓN DEL CASO PRÁCTICO .....	85
1. Descripción del Organismo Público Descentralizado .....	85
1.1. Objeto social .....	89
1.2. Estructura orgánica (Organigrama) .....	92
1.3. Legislación que la regula .....	94
1.4. Dependencias a las que reporta.....	95
1.5. Estados Financieros .....	95
1.6. Información Presupuestal .....	105
2. Presentación del problema.....	108
VI. SOLUCIÓN DEL CASO PRÁCTICO.....	109
1. Considerandos.....	109
2. Alternativas.....	110
3. Evaluación de alternativas .....	112
4. Selección de la alternativa de solución .....	118
5. Aplicación de la alternativa de solución.....	121
6. Control de la alternativa de solución .....	127
7. Conclusiones y líneas de investigación a seguir.....	128
GLOSARIO .....	132
BIBLIOGRAFÍA .....	133
ANEXOS .....	134

## I. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene los siguientes objetivos.

- a) Brindar un elemento más a la Contaduría Pública, respecto de los mecanismos en que se prestan servicios de auditoría a las Dependencias Gubernamentales, por parte de los despachos de auditores externos.
  
- b) Aportar un documento, en el cual, los interesados puedan encontrar una guía respecto de la forma en que se lleva a cabo el proceso completo de la definición de una estrategia de auditoría eficaz y eficiente en una entidad pública.
  
- c) Cumplir con uno de los requisitos para obtener el Grado de Maestro en Auditoría, que otorga la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, a través de la División de Estudios de Posgrado, mediante la presentación del Examen General de Conocimientos, escogiendo la modalidad de “Estudio de casos”, en cumplimiento a lo establecido en el artículo 18 del Reglamento General de Estudios de Posgrado.

La estructura del presente trabajo se dividió en 6 capítulos, los cuales se pueden resumir de la siguiente manera:

El primer capítulo es una introducción al tema principal, en el cual se presenta una visión global de la problemática del establecimiento de una estrategia de auditoría eficiente y eficaz, por parte de los auditores integrantes de una firma de profesionales.

En el segundo capítulo se presenta el marco teórico que da forma al tema en cuestión. En él, se explican los conceptos básicos que se relacionan de una forma relevante con el contenido y estructura del ente sujeto a examen y de la aplicación de la solución del caso, además de mostrar los requisitos para formar parte del padrón de despachos externos que prestan servicios profesionales a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), y todas las actividades que realiza esta última para la adecuada asignación de trabajos a cada uno de sus despachos empadronados.

En el tercer capítulo, se analiza el marco referencial que le es aplicable al Organismo, así como una explicación del entorno que le rodea, lo anterior, con la finalidad de comenzar a comprender la actividad primordial del ente sujeto a análisis.

En el cuarto capítulo, se muestra la metodología de elaboración del caso, partiendo de definiciones básicas, hasta la presentación y explicación de alternativas de solución, selección de la óptima y su aplicación y control.

El quinto capítulo es la presentación del caso práctico referente a la evaluación de riesgos y el establecimiento de una estrategia de auditoría que sea óptima, eficaz y eficiente en un Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal, se explica la estructura del mismo, la regulación a la que está sujeto, las entidades a las cuáles tiene la obligación de reportar diversa información financiera, operativa, presupuestal, administrativa, etc. También se presentan sus estados financieros que serán objeto de análisis, así como alguna información presupuestal que nos permitirá allegarnos de datos adicionales y finalmente la explicación de la problemática a la cual se tendrá que dar solución.

En el sexto capítulo, se presenta el desarrollo de la solución al caso práctico analizado, tomando las consideraciones y alternativas que se calificaron como óptimas para poder mostrar las conclusiones al mismo. Adicionalmente, se presentan algunas líneas de investigación que pudieran ayudar a los investigadores a profundizar en el tema en cuestión.

## II. MARCO CONCEPTUAL

### 1. Estructura del Estado Mexicano

Antes de comenzar a adentrarnos en la estructura básica del Estado Mexicano, es conveniente que mencionemos las siguientes definiciones:

*“El Estado suele definirse como la organización jurídica de una sociedad bajo un poder de dominación que se ejerce en determinado territorio. Tal definición revela que son tres los elementos de la organización estatal: la población, el territorio y el poder. El poder político se manifiesta a través de una serie de normas y de actos normativamente regulados, en tanto que la población y el territorio constituyen los ámbitos personales y espacial de validez del orden jurídico.”<sup>1</sup>*

*“El territorio suele definirse como la porción del espacio en que el Estado ejercita su poder. Siendo éste de naturaleza jurídica, sólo puede ejercitarse de acuerdo con normas, creadas o reconocidas por el propio Estado. El ámbito espacial de validez de tales normas es precisamente el territorio en sentido político.”<sup>2</sup>*

Para poder identificar y delimitar lo que deberemos entender por territorio mexicano, hay que tomar en cuenta lo que establece nuestra carta magna, en su Capítulo II:

#### *“Artículo 42*

*El territorio nacional comprende:*

*I.- El de las partes integrantes de la Federación;*

---

<sup>1</sup> Introducción al estudio del derecho.- Eduardo García Maynes, Editorial Porrúa, 1990, p. 98

<sup>2</sup> Idem, p. 98

II.- El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;  
III.- El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;  
IV.- La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;  
V.- Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores;  
VI.- El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.”<sup>3</sup>

#### “Artículo 43

*Las partes integrantes de la Federación son los Estados de Aguascalientes, Baja California, Baja California Sur, Campeche, Coahuila, Colima, Chiapas, Chihuahua, Durango, Guanajuato, Guerrero, Hidalgo, Jalisco, México, Michoacán, Morelos, Nayarit, Nuevo León, Oaxaca, Puebla, Querétaro, Quintana Roo, San Luis Potosí, Sinaloa, Sonora, Tabasco, Tamaulipas, Tlaxcala, Veracruz, Yucatán, Zacatecas y el Distrito Federal.”<sup>4</sup>*

El segundo elemento de la organización estatal, es la población, la cual la conforman todas las personas que pertenecen a un Estado del territorio nacional.

*“La pertenencia al Estado hállase condicionada por un vínculo jurídico específico: la nacionalidad. Esta última debe ser distinguida de la ciudadanía, que implica la facultad de intervenir, con el carácter de órgano, en la vida pública.”<sup>5</sup>*

La CPEUM, en su artículo 30 establece que la nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o por naturalización.

*“Se da el nombre de sujeto, o persona, a todo ente capaz de tener facultades y deberes.”<sup>6</sup>*

---

<sup>3</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, texto vigente según última reforma publicada el 12/11/2002, en el D.O.F., Art. 42

<sup>4</sup> Idem, Art. 43

<sup>5</sup> Introducción al estudio del derecho, obra citada, p. 102

<sup>6</sup> Idem, p. 271

El último elemento de la organización del Estado es el poder.

*“Toda sociedad organizada ha menester de una voluntad que la dirija. Esta voluntad constituye el poder del grupo.”<sup>7</sup>*

La CPEUM, en su artículo 40, establece que *“es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa, democrática, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental”*, pero para comprender de una manera clara lo que significa ser representativa, democrática y federal, tomaremos en cuenta lo que nos señala el maestro Trinidad García:

*“El Estado mexicano, o sea la personificación jurídica de nuestra Nación, está constituido en Gobierno democrático, representativo y federal.*

*a) Es el Gobierno de México democrático porque se ejerce por el pueblo, o sea por quienes forman parte de la Nación, en su carácter de mexicanos.*

*b) Tiene carácter representativo, en virtud de que se ejerce por medio de los órganos creados por la Constitución y formados por los representantes del pueblo, en quienes éste ha delegado sus facultades.*

*c) Es federal, ya que la Nación está formada por una unión de entidades políticas o Estados, cuyos gobiernos interiores, con el Federal, constituyen el poder público del país. En estas condiciones, nuestro Gobierno es una República Federal.”<sup>8</sup>*

Para que la Federación pueda ejercer su poder, requiere de la división de poderes, la cual como lo establece el artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), se conforma por el poder

---

<sup>7</sup> Introducción al estudio del derecho, obra citada, p. 102

<sup>8</sup> Apuntes de introducción al estudio del derecho, Trinidad García, Editorial Porrúa, 1991, p. 51

Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial, los cuales conforman el Congreso de la Unión.

A su vez, el Poder Ejecutivo requiere para su adecuado funcionamiento de lo establecido por el artículo 90 de la CPEUM, el cual indica lo siguiente:

#### **“Artículo 90**

*La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la Ley Orgánica que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.*

*Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades paraestatales y el Ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.”<sup>9</sup>*

De lo anterior, se desprende que la conformación básica de la Administración Pública Federal se dividirá en Centralizada y Paraestatal. A continuación, analizaremos cada una de estas.

### **1.1. Administración Pública Centralizada**

La LOAPF, define claramente en su artículo 1, que se debe entender por Administración Pública Centralizada.

#### **“Artículo 1**

*La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.*

---

<sup>9</sup> CPEUM, Art. 90

*La Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada.”*<sup>10</sup>

## **1.2. Administración Pública Paraestatal**

Adicionalmente, el mismo artículo 1 de la mencionada LOAPF, establece que debe entenderse por Administración Pública Paraestatal.

### **“Artículo 1**

*Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.”*<sup>11</sup>

El Título Tercero, Capítulo Único de la mencionada LOAPF, conforma el marco regulatorio específico de la Administración Pública Paraestatal, al establecer lo siguiente, en forma específica, respecto de los Organismos Descentralizados:

### **“Artículo 45**

*Son organismos descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten.”*<sup>12</sup>

---

<sup>10</sup> Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Según última reforma publicada el 13/03/2002, en el D.O.F., Art. 1

<sup>11</sup> Idem, Art. 1

<sup>12</sup> Idem, Art. 45

#### “Artículo 48

*A fin de que se pueda llevar a efecto la intervención que, conforme a las leyes, corresponde al Ejecutivo Federal en la operación de las entidades de la Administración Pública Paraestatal, el Presidente de la República las agrupará por sectores definidos, considerando el objeto de cada una de dichas entidades en relación con la esfera de competencia que ésta y otras leyes atribuyen a las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos.”*<sup>13</sup>

#### “Artículo 49

*La intervención a que se refiere el Artículo anterior se realizará a través de la dependencia que corresponda según el agrupamiento que por sectores haya realizado el propio Ejecutivo, la cual fungirá como coordinadora del sector respectivo.*

*Corresponde a los coordinadores de sector coordinar la programación y presupuestación, conocer la operación, evaluar los resultados y participar en los órganos de gobierno de las entidades agrupadas en el sector a su cargo, conforme a lo dispuesto en las leyes.*

*Atendiendo a la naturaleza de las actividades de dichas entidades, el titular de la dependencia coordinadora podrá agruparlas en subsectores, cuando así convenga para facilitar su coordinación y dar congruencia al funcionamiento de las citadas entidades.”*<sup>14</sup>

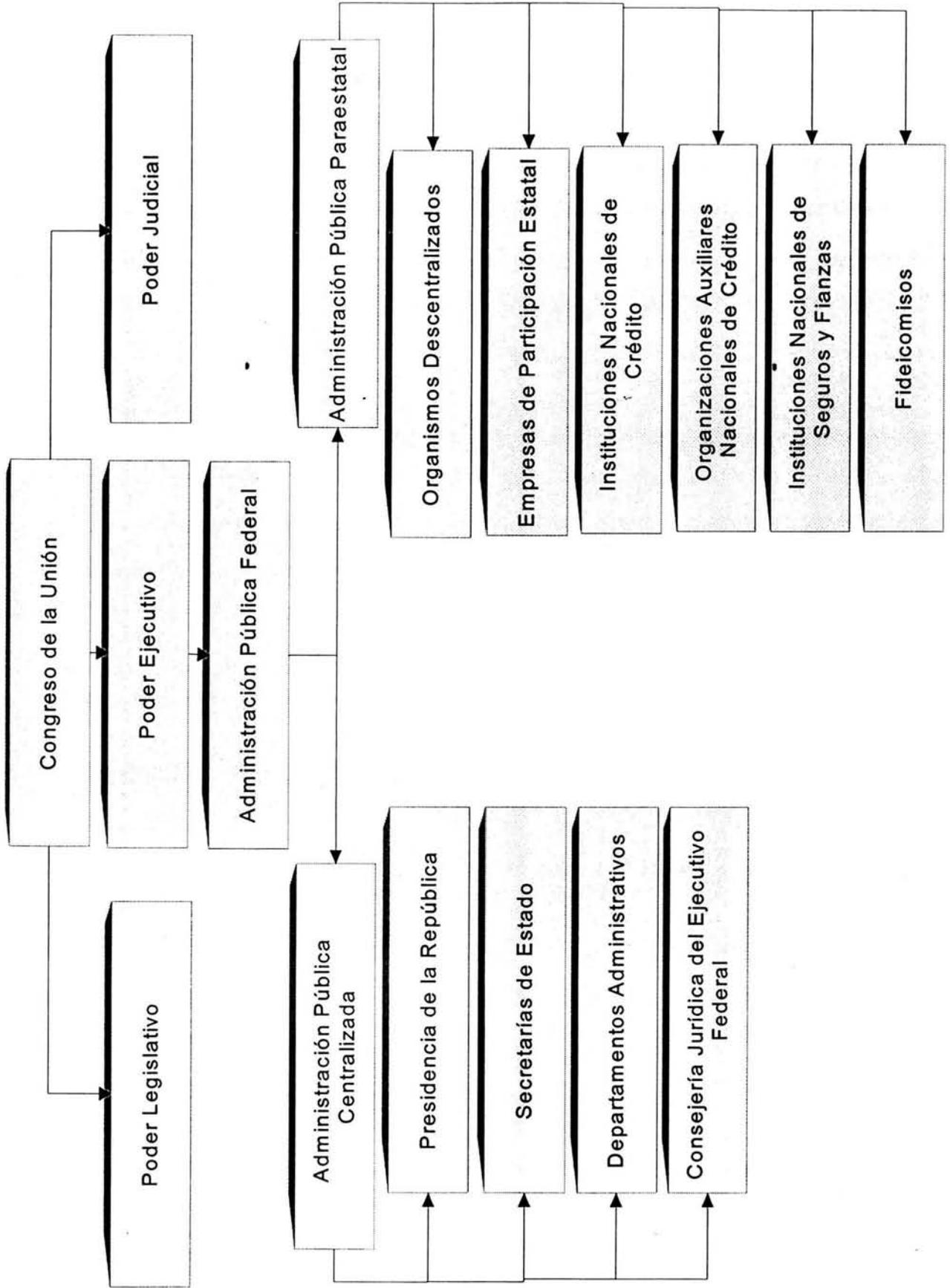
En la gráfica 1 se presenta un Organigrama de la conformación de la Administración Pública Federal.

---

<sup>13</sup> Idem, Art. 48

<sup>14</sup> Idem, Art. 49

**ESTRUCTURA DEL ESTADO MEXICANO GRÁFICA 1**



## 2. Órganos de Supervisión

Para el adecuado funcionamiento de la Administración Pública, existen diversos Órganos de supervisión, entre los que podemos citar los siguientes:

- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP)
- Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV)
- Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF)
- Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM)  
Ahora Secretaría de la Función Pública (SFP).
- Auditoría Superior de la Federación (ASF)

En virtud del tipo de Organismo que estudiaremos en el presente trabajo, analizaremos la estructura básica de la SECODAM como órgano de supervisión, por ser ésta la dependencia que tiene relación directa con él y con los despachos de auditores externos que prestan servicios profesionales.

**Para efectos del presente trabajo, cuando de haga referencia a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, se entenderá que nos referimos indistintamente a ella como la Secretaría, la SECODAM, la Secretaria de la Función Pública, o SFP, salvo que se indique lo contrario. Lo anterior, en virtud de que este trabajo fue realizado en el tiempo en que dicha Secretaría se denominaba SECODAM y contaba con las funciones y atribuciones que se indican en el presente.**

## 2.1. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM)

Para poder adentrarnos en la comprensión de los aspectos relativos a la SECODAM, necesitamos partir de su función en la Administración Pública Federal, para lo cual la LOAPF le confiere en su artículo 37 las atribuciones y facultades correspondientes.

Para los fines específicos que nos corresponden, a continuación se presentan los incisos aplicables del referido artículo 37 de la LOAPF:

### “Artículo 37

*A la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo corresponde el despacho de los siguientes asuntos:*

- I. Organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental. Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, y su congruencia con los presupuestos de egresos;*
- II. Expedir las normas que regulen los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal, para lo cual podrá requerir de las dependencias competentes, la expedición de normas complementarias para el ejercicio del control administrativo;*
- III. Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;*
- IV. Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control;*

VII. Realizar, por sí o a solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con el objeto de promover la eficiencia en su gestión y propiciar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas;

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

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

X. Designar a los auditores externos de las entidades, así como normar y controlar su desempeño;

.....

XII. Designar y remover a los titulares de los órganos internos de control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y de la Procuraduría General de la República, así como a los de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de tales órganos, quienes dependerán jerárquica y funcionalmente de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, tendrán el carácter de autoridad y

*realizarán la defensa jurídica de las resoluciones que emitan en la esfera administrativa y ante los Tribunales Federales, representando al Titular de dicha Secretaría;”<sup>15</sup>*

El Reglamento Interior de la SECODAM, fue publicado y reformado por Decretos aparecidos en el Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de 2001 y 29 de noviembre de 2001.

Por otro lado, el Reglamento Interior de la SFP fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2003, día en el cual entra en función de manera oficial la mencionada Secretaría de la Función Pública. En el reglamento interior, establece en su capítulo I, artículo 1, lo siguiente:

#### ***“CAPÍTULO I***

##### *De la Competencia y Organización de la Secretaría*

**ARTÍCULO 1.-** *La Secretaría de la Función Pública como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el desempeño de las atribuciones y facultades que le encomiendan la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos y demás ordenamientos legales aplicables en la materia; la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público; la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas; la Ley General de Bienes Nacionales, la Ley del Servicio Profesional de Carrera en la Administración Pública Federal y otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República.*

---

<sup>15</sup> LOAPF, Art. 37

La SECODAM (SFP), como cualquier otra entidad debe establecer una Misión, una Visión y unos objetivos, las cuales se encuentran plasmados en el “Manual General de Organización” y son los siguientes:

### *Misión*

*"Abatir los niveles de corrupción en el país y dar absoluta transparencia a la gestión y el desempeño de las instituciones y los servidores públicos de la Administración Pública Federal*

### *Visión*

*La sociedad tenga confianza y credibilidad en la Administración Pública Federal.*

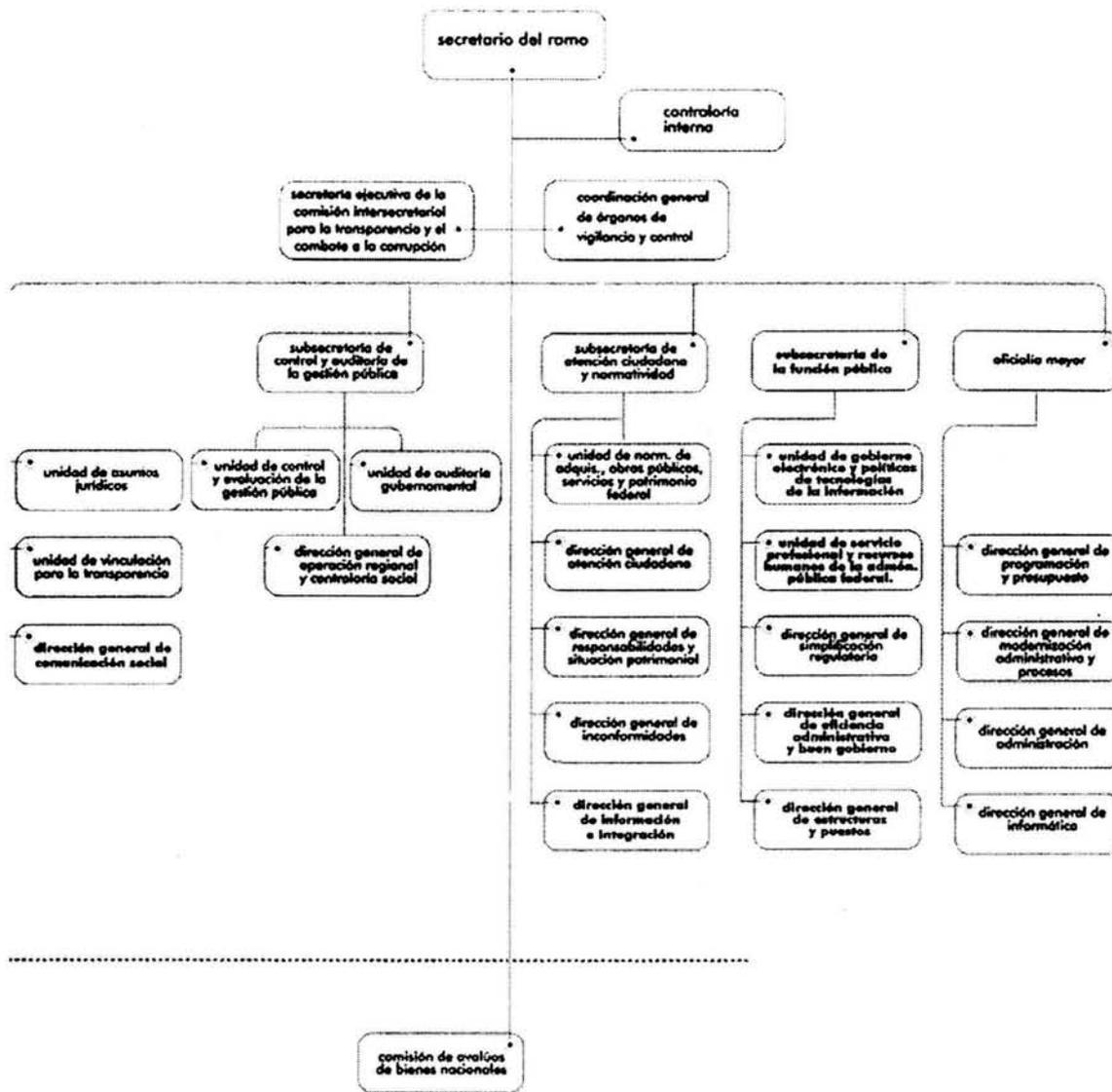
### *Objetivos*

- *“Prevenir y abatir prácticas de corrupción e impunidad, e impulsar la mejora de la calidad en la gestión pública*
- *Controlar y detectar prácticas de corrupción*
- *Sancionar las prácticas de corrupción e impunidad*
- *Dar transparencia a la gestión pública y lograr la participación de la sociedad*
- *Administrar con pertinencia y calidad el Patrimonio Inmobiliario Federal”* <sup>16</sup>

Asimismo, la SFP cuenta con el siguiente organigrama funcional:

---

<sup>16</sup> Manual General de Organización de la SECODAM, 2002, [www.secodam.gob.mx](http://www.secodam.gob.mx)



### 2.1.1. Unidad de Auditoría Gubernamental (UAG)

Como se puede apreciar en el organigrama anterior, la Unidad que se encarga de la supervisión de los aspectos de auditoría gubernamental es la Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, la cual depende directamente del Secretario del ramo. A dicha Subsecretaría, se le encargaron las siguientes funciones:

*“Se encarga del diseño y aplicación del sistema de control y evaluación gubernamental, que se opera con el concurso de los Órganos Internos de Control en las dependencias, órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal y Procuraduría General de la República, de los delegados en las secretarías y los comisarios en las entidades; asimismo determina y vigila la correcta aplicación de criterios de fiscalización y control en la aplicación de fondos federales asignados a los estados y municipios, con el apoyo de sus instancias de control.”<sup>17</sup>*

De las tres unidades de trabajo con que cuenta esta Subsecretaría, se encuentra la Unidad de Auditoría Gubernamental (UAG), la cual es la encargada en forma directa de llevar a cabo las actividades pertinentes de fiscalización a cada una de las entidades reguladas por la mencionada Secretaría.

Al igual que la propia SECODAM, la UAG tiene establecida la siguiente misión, visión y objetivos:

### *Misión*

*“Apoyar la función de las áreas que integran a la SECODAM, así como otras instancias de los Poderes de la Unión, verificando y evaluando hechos constitutivos de presuntas responsabilidades, así como el correcto funcionamiento de las Contralorías Internas en la Administración Pública Federal y en la Procuraduría General de la República, para garantizar la probidad, eficiencia, eficacia y transparencia en el uso y aprovechamiento de los recursos públicos y en los servicios que se proporcionan a la sociedad o, en su defecto, para que se apliquen las sanciones procedentes.*

---

<sup>17</sup> Idem.

## *Visión*

*Realizar auditorías específicas a la Administración Pública Federal y Procuraduría General de la República y evaluaciones a los Órganos Internos de Control con criterios de excelencia, eficacia y eficiencia que le permitan ser, además de integrante, promotor permanente del cambio en los factores de la Administración Pública Federal, impulsando una cultura del desempeño basada en la honradez, la calidad y la actualización continua, modernizando las tareas gubernamentales, hasta lograr un gobierno con alta probidad y productividad que satisfaga las necesidades y anhelos de la sociedad*

## *Objetivos*

*Fiscalizar rubros específicos de la gestión de la APF. Promueve con el apoyo de los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como de la Procuraduría General de la República, la excelencia en su gestión y propiciar el cumplimiento de sus objetivos y metas.”<sup>18</sup>*

### 2.1.1.1. Funciones

De lo anterior, se desprende que las funciones de la UAG son:

- 1) Llevar a cabo las auditorías necesarias que permitan verificar el correcto funcionamiento de las Contralorías Internas.
- 2) Prevenir y desalentar las prácticas de corrupción en las dependencias.
- 3) Garantizar el adecuado aprovechamiento de los recursos públicos asignados a las dependencias.
- 4) Aplicar a los servidores públicos, las sanciones que correspondan en caso de contravenir las directrices anteriores.

---

<sup>18</sup> Idem.

- 5) Promover la mejora continua en las actividades de los servidores públicos que permitirán mantener altos estándares de calidad en los servicios que se prestan a la población.

### 2.1.1.2. Atribuciones

Podemos mencionar que a grandes rasgos, y dentro de las más relevantes, las siguientes atribuciones que se le establecieron a la UAG:

- 1) Mandar practicar las auditorías necesarias, para garantizar la adecuada operación de las entidades, así como de la aplicación de los recursos recibidos.
- 2) Señalar las infracciones cometidas por los funcionarios públicos en el ejercicio de sus atribuciones, para que se puedan dictar las sanciones correspondientes.
- 3) Instaurar las acciones necesarias para que se instruyan a los servidores públicos los más altos estándares de calidad y mejora continua en cada una de sus actividades.
- 4) Diseñar los lineamientos necesarios que permitan el desarrollo de las auditorías externas específicas.
- 5) Llevar a cabo el proceso de empadronamiento de los despachos de auditores externos que llevarán a cabo las revisiones a las dependencias.
- 6) Designar y remover a los despachos de auditores externos.
- 7) Efectuar las revisiones necesarias a los informes que generen en cada una de sus auditorías, los despachos de auditores externos, con la finalidad de establecer los controles pertinentes para fortalecer los mecanismos de las entidades o sancionar a los funcionarios públicos o a los auditores externos.

### 2.1.1.3. Necesidad de una auditoría externa en la Administración Pública

En la actualidad, derivado de los constantes cambios en la legislación, las operaciones sofisticadas tanto contables, fiscales, financieras, presupuestarias, etc, los constantes reportes a las instancias fiscalizadoras, así como a las novedosas transacciones globales, las funciones que tienen que desempeñar los diversos entes supervisores son bastas, por lo que para poderlas cumplir en forma cabal tienen que hacer esfuerzos adicionales y allegarse de los medios que les permitan contar con los resultados que la sociedad demanda, en tiempos cada vez menores. Adicionalmente, los estándares de calidad requieren que las operaciones e informes de los entes auditados sean puestas bajo la revisión de una entidad que sea ajena en todos sentidos, para garantizar con ello que los resultados gozan de una independencia extrema y otorguen reportes con altos grados de conveniencias a la sociedad. Es por ello que actualmente, los diversos órganos de supervisión, han instrumentado facultades específicas para que entidades externas sean autorizadas para la prestación de servicios de auditoría externa, bajo los lineamientos que las primeras establezcan.

Las necesidades que se buscan cubrir con el establecimiento de auditorías externas en las diversas dependencias de la Administración Pública Federal son:

- Otorgar confianza a la sociedad en general, en virtud de estar elaborando informes mediante despachos externos e independientes.
- Brindar áreas de oportunidad y mejora en las operaciones que llevan a cabo las entidades de la Administración Pública Federal, ya que son sujetas a un análisis con aspectos multidisciplinarios.

- Los órganos de supervisión pueden dedicar mayor tiempo y esfuerzo a la revisión de los objetivos por los que fueron creadas las entidades.
- Efectuar auditorías mediante entidades que contienen una estructura corporativa y profesional que pueda cubrir con todos los requerimientos que el negocio demande.

Pero el hecho de tener una necesidad, en este caso el contratar a un despacho de auditores externos para la realización de determinados trabajos de revisión de las cifras contables, presupuestales, etc, de un determinado ente gubernamental, no debe dejarse al arbitrio de dichos despachos sin contar con una determinada y bien estructurada supervisión por parte de las Autoridades correspondientes, en este caso de la propia SECODAM.

Hay que tomar en cuenta lo que ha ocurrido en otros países en el trabajo desempeñado por los despachos de auditores externos, en el desempeño de auditorías, en ese caso particular de entidades privadas. Baste mencionar lo siguiente, *“En la década de los ochenta, en Estados Unidos se presentaron problemas importantes en la calidad de los trabajos de Contadores Públicos lo que provocó un aumento en las demandas, litigios y reclamaciones a las firmas, y las compañías de seguros exigieron un mayor control de calidad. Con ese motivo se creó un comité especial (denominado Comité Anderson), que tuvo como objetivo estudiar la relevancia y efectividad de las normas de la profesión. Derivado de los resultados que arrojaron los trabajos de ese Comité, se estableció la conveniencia de revisar el Código de Ética Profesional; requerir que todos los miembros del Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados con actividades en auditoría y contabilidad pública o para el público*

*en general, participaran en un programa de educación profesional continua y que los requisitos educacionales fueran de al menos 150 horas cada tres años.”<sup>19</sup>*

En el año 2001, surgieron diversos problemas muy comentados, respecto de la ejecución de auditorías por parte de una reconocida firma internacional de auditores externos, irónicamente con un nombre igual al nombre del mencionado Comité.

### **2.1.2. Dirección de Entidades Paraestatales (DEP)**

Una de las Unidades con las que cuenta la Secretaría, dentro de su estructura orgánica es la “Coordinación General de Órganos de Vigilancia y Control”; misma que estará a cargo de un Coordinador General, el cual tendrá las siguientes atribuciones:

#### ***ARTÍCULO 9.***

*I. Coordinar, supervisar, integrar e interrelacionar a los titulares de los órganos internos de control en las dependencias, órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal y en la Procuraduría General de la República con el Titular de la Secretaría, a fin de garantizar el óptimo ejercicio de sus atribuciones;*

*II. Coordinar, integrar e interrelacionar a los delegados, subdelegados y comisarios públicos con el Titular de la Secretaría, así como dirigir y evaluar su desempeño con base en las políticas y prioridades que dicte el Titular de la Secretaría;*

*III. Dirigir a los titulares de los órganos internos de control para evaluar el cumplimiento integral de los objetivos que, en el ámbito de sus respectivas competencias,*

---

<sup>19</sup> Revista Contaduría Pública.- Artículo “Evaluación por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo de la Calidad de los Servicios de Auditores Externos”, C.P. y L.A. Norberto Agramonte Rivera.- Marzo de 1998, Pag. 10

*sean establecidos por los Subsecretarios y la propia Coordinación General con base en las políticas y prioridades que dicte el Titular de la Secretaría;*

*IV. Aprobar los programas de trabajo de delegados y comisarios públicos con base en las políticas y prioridades que dicte el Titular de la Secretaría;*

*V. Opinar sobre los programas de trabajo de los titulares de los órganos internos de control con base en las políticas y prioridades que dicte el Secretario;*

*VI. Diseñar y operar los sistemas de información para evaluar el desempeño de los delegados, subdelegados, comisarios públicos y titulares de los órganos internos de control y de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, ello con base en las políticas y prioridades que dicte el Titular de la Secretaría y con el apoyo de las unidades administrativas competentes de la misma;*

*VII. Proponer y someter a la consideración del Titular de la Secretaría, la designación y, en su caso, remoción de los delegados, comisarios públicos y titulares de los órganos internos de control, así como los de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, y mantener actualizado el catálogo respectivo;*

*VIII. Promover, previo acuerdo del Secretario, ante los titulares de las dependencias, órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal o de la Procuraduría General de la República, el establecimiento o modificación de las estructuras orgánicas y ocupacionales de los órganos internos de control, atendiendo a las necesidades del servicio y a las políticas y prioridades de la Secretaría, con el apoyo de la Oficialía Mayor;*

*IX. Ser el conducto para entregar los nombramientos correspondientes a los titulares de los órganos internos de control y los respectivos de los titulares de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de dichos órganos, así como de los delegados, subdelegados y comisarios públicos, y brindar el apoyo necesario en la toma de posesión de sus cargos.*

*Asimismo, notificar a los titulares de las dependencias, órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal y de la Procuraduría General de la República sobre las designaciones correspondientes;*

X. *Informar al Titular de la Secretaría sobre la evaluación del desempeño de delegados, comisarios públicos y titulares de los órganos internos de control, a fin de propiciar su óptimo desarrollo y funcionamiento;*

XI. *Coordinar la integración de los informes que deban rendir los comisarios públicos y delegados conforme a los requerimientos de información que determine la Unidad de Control y Evaluación de la Gestión Pública, con el fin de llevar a cabo la evaluación sectorial y de las entidades no sectorizadas, ello tomando en cuenta la participación que esa Unidad hubiere programado en los Comités de Control y Auditoría en órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal y en los Comités de Control Interno en las dependencias y en la Procuraduría General de la República;*

XII. *Con base en las experiencias y propuestas de los delegados, comisarios públicos y titulares de los órganos internos de control, sugerir a las áreas competentes de la Secretaría las adecuaciones y mejoras a la normatividad e instrumentos de control y evaluación, así como a los programas institucionales con el fin de asegurar las políticas y prioridades que dicte el titular de la Secretaría;*

XIII. *Promover, con el apoyo de otras unidades administrativas competentes de la Secretaría, la capacitación y el apoyo técnico que requieran los delegados y subdelegados, y los comisarios públicos, así como los titulares de los órganos internos de control y los de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades de los mismos;*

XIV. *Coordinar, supervisar y evaluar la participación de los órganos internos de control en la integración y seguimiento de los programas que las dependencias, órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal y la Procuraduría General de la República generen a efecto de dar cumplimiento al Programa que en materia de Transparencia y Combate a la Corrupción derive del Plan Nacional de Desarrollo y del Sistema Nacional de Planeación Democrática, tomando en consideración lo dispuesto en el artículo 8, fracción II de este Reglamento;*

XV. *Presentar al Titular de la Secretaría para su aprobación, propuestas de sectorización de los órganos de vigilancia y control en las dependencias, órganos desconcentrados y entidades de la Administración Pública Federal y de la Procuraduría General de la República, y*

*XVI. Las demás que le atribuya expresamente el Titular de la Secretaría.”<sup>20</sup>*

Como puede observarse, la función que se realiza para la Dirección de las Entidades Paraestatales, corresponde llevarla a cabo en primera instancia a las propias entidades, o a los Organismos Públicos Descentralizados del Gobierno Federal, a través de Órganos de Control Interno, así como auxiliados de los Comisarios Públicos, de los Delegados y Subdelegados, mismos que son designados por la propia Coordinación General de Órganos de Vigilancia y Control.

Cabe mencionar que en la mayoría de los casos, dichos Comisarios, Delegados y Subdelegados, son funcionarios públicos con un alto grado de experiencia en el sector público y en particular en el sector económico del Organismo, ya que comúnmente forman parte del gabinete de la coordinadora de sector del Organismo o entidad en cuestión.

Dicha estructura de vigilancia y control, ayuda a todos los Organismos a dar seguimiento a detalle de sus planes de acción, desviaciones en sus presupuestos, así como a sus observaciones derivadas de las auditorías que se generen por parte de los auditores externos o por los auditores de sus propios Órganos de Control Interno.

En forma particular, los Comisarios Públicos, Delegados y Subdelegados de las entidades y Organismos, forman parte de sus Órganos de Gobierno, participando en sus comités de control y auditoría, actuando con voz y voto, además de que tienen la encomienda de proponer sugerencias, modificaciones,

---

<sup>20</sup> Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública, DOF del 11-diciembre-2003.- Artículo 9.

adecuaciones a sus operaciones, controles internos, etc., y por consecuencia, hacer que se cumplan mediante su seguimiento, así como rendir informes.

### 3. Despachos de auditores externos

#### 3.1. Conformación de un despacho de auditores externos

Dentro de las garantías individuales que se marcan en la CPEUM, se encuentra la de dedicarse a ejercer actividades laborales que le convengan a cada persona, siempre que sean lícitas, tal como lo establece el artículo 5 de la misma, que indica textualmente lo siguiente:

##### Artículo 5

*“A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.*

*La Ley determinará en cada Estado, cuales son las profesiones que necesitan título para su ejercicio, las condiciones que deban llenarse para obtenerlo y las autoridades que han de expedirlo.”* <sup>21</sup>

En tal virtud, cualquier persona puede agruparse para formar una empresa determinada, en nuestro caso, para formar un despacho de contadores públicos,

---

<sup>21</sup> CPEUM, Art. 5

que se puedan dedicar entre otras cosas a la prestación de servicios de auditoría externa.

Adicionalmente, como lo establece el segundo párrafo del artículo 5 constitucional, antes descrito, determinadas profesiones requieren de título para su ejercicio, la forma de obtenerlo y la dependencia encargada de su expedición.

La ley de Profesiones en su artículo 1, establece que debe entenderse por título profesional.

### **Artículo 1**

*“Se entiende por título profesional el documento expedido por Instituciones del Estado o descentralizadas, y por Instituciones particulares que tengan reconocimiento de validez oficial de estudios, a favor de la persona que haya concluido los estudios correspondientes o demostrado tener los conocimientos necesarios de conformidad con esta ley y otras disposiciones aplicables.”<sup>22</sup>*

La misma Ley de Profesiones, en su artículo 2, establece que, entre otras, en el caso particular de los contadores públicos, éstos requieren de un título profesional para el ejercicio de sus labores.<sup>23</sup>

Además de tener el título profesional a que se refiere el artículo 2 anterior, hay que cumplir con lo establecido en el artículo 25 de la Ley de Profesiones que establece:

---

<sup>22</sup> Ley de Profesiones. México, 2002, Art. 1

<sup>23</sup> Idem, Art. 2

## Artículo 25

*“Para ejercer en el Distrito Federal cualquiera de las profesiones técnico-científicas a que se refieren los artículos 2 y 3, se requiere:*

- I. Ser mexicano por nacimiento o naturalización y estar en pleno goce y ejercicio de sus derechos civiles.*
- II. Poseer título legalmente expedido y debidamente registrado, y*
- III. Obtener de la Dirección General de Profesionistas patente de ejercicio.”<sup>24</sup>*

Cabe mencionar que la dependencia autorizada para la emisión de los títulos, es la Dirección General de Profesiones, dependiente de la Secretaría de Educación Pública.

Una vez que identificamos cuáles son los requisitos legales para la obtención del título de contador público y para su ejercicio, debemos identificar de que forma se puede constituir un despacho de contadores públicos.

Por lo que respecta a la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), ésta reconoce los siguientes tipos de sociedades:

## Artículo 1

*“Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades:*

- I. Sociedad en nombre colectivo;*
- II. Sociedad en comandita simple;*
- III. Sociedad de responsabilidad limitada;*
- IV. Sociedad anónima;*
- V. Sociedad en comandita por acciones; y*
- VI. Sociedad cooperativa.*

---

<sup>24</sup> Idem, Art. 25

*Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrán constituirse como sociedades de capital variable, observándose entonces las disposiciones del capítulo VIII de esta ley.”*<sup>25</sup>

Cabe mencionar que en ningún artículo de esta Ley, se prohíbe la conformación de un despacho de contadores públicos, bajo alguna de las 6 modalidades mencionadas en su artículo 1, siempre que se cumpla con la reglamentación estipulada en la misma. Pero no es común la conformación de un despacho de contadores públicos bajo éstas modalidades, ya que se refieren a “Sociedades Mercantiles”, y en estricta teoría, un despacho de ésta naturaleza no persigue fines de lucro, sino civiles.

Es en tal virtud, que la conformación de un despacho, se apega a la reglamentación del Código Civil para poder constituir una sociedad civil, por lo que dicho ordenamiento es el idóneo. Para poder comprender lo anterior, transcribimos lo siguiente:

*“El desarrollo profesional de un contador público naturalmente lo conduce a tener un crecimiento; bien en la cartera de clientes a quienes sirve, bien en los diferentes tipos de servicios que proporciona o en ambos sentidos. Lo anterior, normalmente implica que se plantee la posibilidad de aumentar su estructura organizacional que le permita continuar prestando, eficazmente, sus servicios profesionales y mantener su ritmo de crecimiento.*

*Al hacerlo tiene varias alternativas y una de ellas, quizás la que se dá con mayor frecuencia, es la de asociarse con su colaborador más cercano o con otro colega, pero buscando siempre la superación profesional en un ambiente de armonía, estudio y trabajo.*

---

<sup>25</sup> Ley General de Sociedades Mercantiles, Editorial Delma, México, 2002, Art. 1

*Si este fuera el camino que eligiera, entonces se recomendaría constituir una sociedad civil.*

*Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituye una especulación comercial. Así lo define el Código Civil en su artículo 2688 y parece ser el más adecuado a las circunstancias y necesidades de dos o más profesionistas porque sin tener el fin comercial que persiguen las sociedades mercantiles, si tiene un objetivo económico que no ofrecen las asociaciones civiles.”<sup>26</sup>*

### **3.2. Tipos de servicios profesionales que se prestan a los Organismos Públicos**

Dentro de los servicios profesionales que por lo general y en su gran mayoría los despachos de contadores públicos prestan a sus clientes, se encuentran los siguientes:

1. Auditoría
2. Servicios fiscales
3. Asesoría legal
4. Servicios contables (outsourcing)
5. Consultoría administrativa
6. Asesoría en comercio exterior
7. Servicios actuariales
8. Administración y control de riesgos

---

<sup>26</sup> Manual para estructurar y organizar pequeñas y medianas firmas de Contadores Públicos.- Comisión de Apoyo al ejercicio independiente.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1994, pag. 135

Uno de los objetivos que actualmente buscan las firmas de contadores públicos es el contar, en el mayor grado posible, con una amplia gama de servicios que ofrecer a sus clientes, para poder ayudarlos en el presente ámbito globalizado al cual tiene que enfrenarse cada día.

Respecto de los servicios profesionales que normalmente suelen prestarse a los Organismos Públicos, pueden mencionarse los siguientes:

#### I. Auditoría:

1. De estados financieros
2. Presupuestal
3. Indicadores estratégicos y metas no financieras
4. Ambiental
5. Cumplimientos fiscales
6. Contribuciones locales
7. Al proceso administrativo
8. Al control interno

#### II: Otros informes:

1. Cumplimiento con leyes y regulaciones específicas
2. Convenios de desempeño
3. Incentivos al personal
4. Al cumplimiento de fideicomisos

Cabe mencionar que se pueden prestar servicios a los Organismos Públicos, adicionales a los previamente contratados, siempre que se sigan ciertos

lineamientos específicos establecidos por la SECODAM, los cuales se muestran en el ANEXO A.

### **3.3. Como formar parte del padrón de despachos de auditores externos autorizados por la SECODAM.**

La SECODAM establece dentro de sus lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera, los requisitos que se deben llenar para poder formar parte del padrón de despachos de auditores externos que le pueden prestar servicios a las dependencias gubernamentales, durante un ciclo de auditorías.

Asimismo, la propia SECODAM establece la manera en que deben entenderse y aplicarse los mencionados lineamientos (ANEXO B).

Cabe recordar, lo mencionado anteriormente:

*“La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, le confiere a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), a través de su artículo 37, fracción X, la facultad de designar a los auditores externos en las entidades, así como normar y controlar su desempeño, correspondiendo a la Unidad de Auditoría Gubernamental (UAG), a través de la Dirección General Adjunta de Auditorías Externas y Específicas (DGAAEE) el desarrollo de tal actividad, conforme al artículo 16, fracción VI, y artículo 21 fracciones II y III de su Reglamento Interior.*

*Las firmas independientes participantes deben asumir el compromiso de la SECODAM de renovación y esfuerzo encaminados al favorecimiento de una gestión eficiente en las entidades auditadas, así como al combate de las prácticas nocivas que perjudican a la*

*sociedad. De esta manera se estará avanzando hacia el logro de la misión que se le ha encomendado a la Secretaría de Contraloría, de abatir los niveles de corrupción en el país y dar absoluta transparencia a la gestión y desempeño de las instituciones y de los servidores públicos de la Administración Pública Federal, con el propósito de recuperar la confianza y credibilidad de la sociedad. Resulta importante destacar el aspecto de prevención que marcan las líneas de acción de SECODAM, en el que deberán incidir las firmas de contadores públicos que auditen cualquier entidad u órgano desconcentrado.*

*Por lo antes expuesto, la SECODAM reitera a las firmas de auditores independientes, su apoyo total en la lucha contra la corrupción, de tal manera que la auditoría externa trascienda de analizar y evaluar la razonabilidad de cifras, a propuestas constructivas para mejorar el diseño y funcionamiento de los sistemas de control interno instrumentados en los entes auditados.”<sup>27</sup>*

Cabe mencionar que la SECODAM constantemente está revisando y monitoreando las bases de datos de los despachos externos en cuanto a diversos factores de la actuación profesional y estructurales del propio despacho, con la finalidad de actualizar el padrón. Lo anterior se refiere a que si un despacho fue autorizado por la SECODAM en un determinado año para prestarle servicios profesionales, no puede pensarse que dicha autorización será permanente. Aunado a lo anterior, la Secretaría tiene como política el que una firma de auditores externos no dictamine los estados financieros de una misma entidad por un período mayor a 4 años consecutivos. Lo anterior, para poder seguir cumpliendo con sus directrices de independencia, objetividad, y alto valor agregado.

---

<sup>27</sup> Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002.- Presentación.- Octubre de 2002.

Los requisitos que se deben reunir, para que la SECODAM pueda autorizar formar parte del padrón de despachos de auditores externos, consiste en la elaboración y entrega del formulario que para tal efecto publique la propia Secretaría, sobre los antecedentes profesionales de firma, denominado “Información básica requerida por la SECODAM para actualizar los antecedentes profesionales de las firmas de auditores independientes”. (ANEXO C).

Cabe mencionar que, una vez entregado dicho documento, la Secretaría efectuará su revisión, con la finalidad de cerciorarse que dicho despacho reúne las características de capacidad, trayectoria profesional, independencia, soporte técnico-profesional, etc., las cuales van a ser factores determinantes de su elegibilidad y permanencia en el padrón de despachos externos.

Al respecto, es importante mencionar que es de suma importancia mantener una buena relación con la Secretaría, ya que en cualquier momento el despacho de auditores externos puede ser objeto de revisión y también que *“Conviene destacar que como una variable con épocas anteriores, los auditores externos ahora conocemos las reglas del juego, es decir, sabemos el proceso y requisitos para ingresar al “padrón” mencionado, el proceso y criterios seguidos para asignar los trabajos, rotación a las firmas así como para la designación o incremento de los volúmenes de horas. También conocemos los cuestionarios utilizados y, lo que es más importante, si así lo desea alguna firma, el resultado de su evaluación”*.<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> Revista Contaduría Pública.- Artículo “Evaluación por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo de la Calidad de los Servicios de Auditores Externos”.- Obra citada, Pag. 10

### 3.4. Proceso de asignación de auditorías a los despachos externos

Una vez que la Secretaría ha designado y elaborado su padrón de despachos externos que le apoyarán en el desarrollo de las auditorías externas del año, comienza el proceso de la asignación de las auditorías, para lo cual, la Unidad encargada de desahogar éste punto es la Unidad de Auditoría Gubernamental, a través de la Dirección General Adjunta de Auditorías Externas, la cual, en el segundo semestre de cada año elaborara una propuesta de asignación del trabajo, misma que es sancionada por un Comité de Designaciones, el cual lo preside el Subsecretario de Normatividad y Control de la Gestión Pública y en el que participan todas las áreas de dicha Subsecretaría, así como el Contralor Interno de SECODAM.<sup>29</sup>

El proceso de asignación de trabajos de auditoría externa por parte de la Secretaría, no concluye ahí, sino que procede a efectuar constantemente, una evaluación del desempeño global de cada una de las firmas de auditores, con lo cual garantice en la mayor medida posible, con los estándares de calidad y eficiencia que está demandando, en caso de que el desempeño llevado a cabo por las firmas externas no le satisfagan, la autoridad puede tomar las medidas pertinentes, las cuales pueden consistir en la solicitud por escrito de aclaración de puntos específicos, amonestaciones privadas, sanciones, ó incluso la suspensión o eliminación del padrón de despachos externos. Pero dicha evaluación no la lleva a cabo la Secretaría en forma independiente, sino que es llevada a cabo apoyada en distintas áreas, según se puede apreciar en el texto siguiente:

---

<sup>29</sup> Sitio de internet.- <http://www.secodam.gob.mx/uag/lin.html>.- Unidad de Auditoría Gubernamental.- Tipos de auditorías.- Externas.

*“En paralelo al análisis de los informes, se lleva a cabo una evaluación del trabajo desarrollado por las firmas con base en la calidad observada en sus reportes, misma que se complementa con el punto de vista de los comisarios y de las propias entidades auditadas, lo cual arroja resultados concretos sobre el desempeño global de los despachos.”*<sup>30</sup>

### **3.5. Formalización de los servicios profesionales**

Una vez que ya se ha efectuado el proceso de formación del padrón de despachos de auditores externos, así como de asignación de auditorías a cada uno de ellos, el siguiente paso es precisamente la formalización de los servicios profesionales, lo cual se lleva a cabo mediante la firma del contrato respectivo, por parte de la Entidad u Órgano Desconcentrado, la SECODAM y el despacho de auditores externos.

*“El proceso de contratación de los auditores externos será responsabilidad de cada entidad u órgano desconcentrado, incluyendo la formalización del contrato; sin embargo, la UAG proporcionará un modelo general de contrato, el cual será aprobado previamente por el área jurídica de SECODAM. El documento aludido podrá ser modificado directamente por cada entidad u órgano desconcentrado para el caso de situaciones específicas; pero tratándose de adecuaciones sustanciales al modelo general, éstas deberán ser planteadas por escrito a la UAG para su autorización. La formalización de los contratos no deberá exceder de 30 días naturales posteriores a la recepción del oficio de designación.”*<sup>31</sup>

El formato del contrato que emite la SECODAM contiene, entre otros, ciertos elementos formales, mismos que en esencia no deben ser modificados por la

---

<sup>30</sup> Idem

<sup>31</sup> Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002.- Cláusula Cuarta.- Aplicación y entendimiento técnico de los lineamientos, Sección I.- Consideraciones Generales.

Entidad u Órgano Desconcentrado ni por el despacho. Los elementos mencionados son los siguientes:

- *“La declaración de la entidad en relación a su constitución y su capacidad legal para contratar los servicios de auditoría.*
- *La declaración del despacho en cuanto a su estructura, capacidad profesional y legal para realizar la auditoría.*
- *Las declaraciones conjuntas referentes a la facultad conferida a la SECODAM para la designación de los despachos de auditores externos y la supervisión de su desempeño.*
- *Las estipulaciones técnicas a que se sujeta la revisión y su plazo de ejecución.*
- *El monto total de honorarios y las condiciones de pago.*
- *El tratamiento de los viáticos y pasajes inherentes a la revisión.*
- *Los derechos y obligaciones que las partes asumen.*
- *La aplicación de penas convencionales por incumplimiento de obligaciones contractuales.*
- *Las posibles situaciones de cancelación por incumplimiento.*
- *Las posibles situaciones de terminación anticipada del contrato.”*<sup>32</sup>

Asimismo, dentro de las condiciones que se estipulan en el mencionado contrato, referentes a la forma en que la propia SECODAM se cerciorará del adecuado desempeño de las funciones encomendadas a cada uno de los despachos, establece los términos de supervisión que empleará, para lo cual, basada en las atribuciones que le otorga su Reglamento Interior, evaluará en cualquier etapa del desarrollo de la revisión a los despachos externos, los siguientes criterios:

- *“El apego a lo establecido en los lineamientos y la oportunidad en la entrega de los informes.*

---

<sup>32</sup> Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002.- Sección II.- Consideraciones específicas previas al desarrollo de las auditorías.- 3. Términos de contratación.

- *Se efectuarán visitas a las oficinas centrales o regionales de los despachos designados, a fin de verificar los diversos aspectos que cada una de las firmas presentó en su última actualización de antecedentes profesionales, turnada previamente a esta Secretaría de Contraloría.*
- *El personal de la SECODAM y/o con el apoyo de los OICs en los entes auditados, efectuará visitas directas a los centros de trabajo en donde el auditor externo esté ejecutando su proceso de revisión, con el objeto de supervisar, entre otros aspectos, al personal de auditoría participante, el perfil del mismo, los períodos de intervención de parte de la firma en los distintos procesos de la auditoría externa, la aplicabilidad de procedimientos y alcances previamente determinados, el uso de viáticos de los auditores externos, etc., conforme a su programa de auditoría.*
- *La SECODAM seleccionará un bloque de despachos para revisar sus papeles de trabajo, en cualquiera de las distintas fases del proceso de auditoría, sobre la base de la presentación de informes concluidos.*
- *Con el fin de que los resultados obtenidos puedan ser presentados de manera global y sean sujetos de comparación, las supervisiones se basarán en el requerimiento de formularios específicos -preparados por la UAG- y en comentarios expofesos que señale esta instancia de fiscalización.*
- *Adicionalmente a la supervisión efectuada directamente por la UAG, en el mes de mayo de 2003 se enviarán cuestionarios específicos a las entidades u órganos desconcentrados, órganos internos de control y Coordinadores de Órganos de Vigilancia y Control (Comisarios Públicos), con el propósito de que supervisen el desempeño mostrado por el despacho de auditores externos y con ello estar en posibilidades de integrar una evaluación global sobre el trabajo desarrollado en la auditoría del ejercicio 2002.”<sup>33</sup>*

Cabe mencionar que los mencionados criterios, buscan siempre que se otorgue el máximo valor agregado a las Entidades u Órganos desconcentrados, así como la independencia en todo momento y el otorgamiento de servicios de alta calidad y proporcionados en el tiempo requerido.

Otro elemento más que forma parte del contrato de prestación de servicios es el referente a la forma y condiciones de pago de los honorarios de las firmas

---

<sup>33</sup> Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002.- Sección II.- Consideraciones específicas previas al desarrollo de las auditorías.- 4. Términos de supervisión de los auditores externos.

con motivo de su revisión. Cabe mencionar que también estos términos son controlados y supervisados por la propia SECODAM, a través de los lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002, en los cuales se establece que:

*“Se efectuarán cinco pagos parciales de honorarios –los cuales se especificarán en el contrato de auditoría externa- a los despachos, directamente por parte de las entidades u órganos desconcentrados, en las siguientes fechas y porcentajes:*

- |              |                         |      |
|--------------|-------------------------|------|
| • 1er. Pago: | 11 de noviembre de 2002 | 20 % |
| • 2º. Pago:  | 10 de diciembre de 2002 | 20 % |
| • 3º. Pago:  | 17 de marzo de 2003     | 30 % |
| • 4º. pago   | 15 de mayo de 2003      | 20 % |
| • 5º. pago   | 31 de julio de 2003     | 10 % |

*La UAG autorizará el número máximo de horas y sólo participará en la liberación del quinto pago, es decir emitiendo el pronunciamiento de “NO ADEUDO DE DICTAMENES E INFORMES”; por lo que el ente auditado tendrá la total responsabilidad de los primeros pagos que efectúe.*

*Una vez confirmada la entrega total de los dictámenes e informes de auditoría y la carta de conclusión de la auditoría, se emitirá el oficio de liberación, cuyo original se dirigirá al titular de la entidad u órgano desconcentrado.”<sup>34</sup>*

Otro de los puntos relevantes que se estipula en el contrato de prestación de servicios es el referente a la aplicación de penas convencionales por incumplimiento de obligaciones contractuales, por lo cual, en caso de que los despachos de auditores externos no cumplan cabalmente con alguno de los requerimientos específicos del contrato, se hará acreedor a sanciones

---

<sup>34</sup> Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002.- Sección II.- Consideraciones específicas previas al desarrollo de las auditorías.- 5. Mecánica de pago.

económicas respecto de ó del informe que no entregue en tiempo, para lo cual, la SECODAM establece en los propios lineamientos, las delimitaciones por incumplimiento que amerite la aplicación de penas convencionales.

*“Para la aplicación de las penas convencionales bastará el vencimiento del plazo de entrega, para que la UAG, dé aviso por escrito a la entidad u órgano desconcentrado del atraso en que ha incurrido el despacho, precisando que a partir de ese día iniciará la penalización. Los días de atraso se computarán a partir del día hábil siguiente a aquél en que se debió entregar el informe de que se trate y hasta el día hábil anterior a aquél en que efectivamente se entregue. Asimismo, la UAG avisará a la entidad u órgano desconcentrado de la fecha de entrega del informe correspondiente, para que ésta se encargue de aplicar la sanción correspondiente al despacho por su incumplimiento.*

*La fórmula para el cálculo de la aplicación de penas convencionales será la siguiente:*

$$\text{Monto de la pena} = \text{Costo del informe (1)} \times 0.01 \times \text{Días de atraso}$$

*(1) El costo del informe resulta de dividir el importe total del contrato antes del Impuesto al Valor Agregado, entre el número de informes que el despacho de auditores externos se obliga a entregar conforme a la aplicación de los presentes lineamientos.*

*Una vez que el auditor externo entrega el informe por el cual se le penalizó, corresponde a la UAG informarle por escrito el importe de la pena a cubrir ante la entidad ú órgano desconcentrado, de lo cual el despacho posteriormente remitirá a la UAG copia de la factura o recibo correspondiente.*

*La UAG se reserva el derecho de otorgar prórroga para la presentación de cualquiera de los informes de auditoría externa requeridos, de acuerdo a lo señalado en la consideración décima tercera de este documento.”*<sup>35</sup>

Asimismo, para poder poner fin a los servicios que se prestaron a los Organismos Públicos, mediante la contratación con la SECODAM, se requiere firmar, por las mismas tres partes contratantes, el correspondiente finiquito de los servicios de auditoría externa financiera. (ANEXO D).

#### *4. Normatividad Gubernamental*

En el ámbito gubernamental, la normatividad aplicable es sumamente basta, por lo que en este apartado, mencionaremos simplemente aquella que se refiera y aplique en forma directa a los Organismos Públicos Descentralizados, por ser estos los que nos atañen en el presente trabajo.

Dentro de la lista de la normatividad gubernamental aplicable, podemos mencionar la siguiente:

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Reglamento Interior de la SECODAM

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal

Ley Federal de Entidades Paraestatales

Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos

---

<sup>35</sup> Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002.- Sección II.- Consideraciones específicas previas al desarrollo de las auditorías.- 6. Delimitación de situaciones de incumplimiento que ameriten la aplicación de penas convencionales a los despachos de auditores externos.

La normatividad contable aplicable a los Organismos Públicos difiere en algunos aspectos de la que se utiliza en las entidades privadas, por mencionar algunos ejemplos, existen los principios de contabilidad gubernamental y los principios de contabilidad generalmente aceptados, dentro de los cuales, un concepto muy claro de observar es la forma en que se determinan y reconocen los efectos de la inflación en la información financiera, ya que en las entidades gubernamentales, se aplica una normatividad específica, las denominadas Normas de Información Financiera (NIF)<sup>36</sup>, mientras que en las entidades privadas, se aplica en Boletín B-10, emitido por el IMCP. Dentro de las diferencias básicas entre estos dos documentos, se encuentra el que para la primera, dicho reconocimiento no se realiza por todas las partidas integrantes de los estados financieros, mientras que para la segunda, se lleva a cabo por todas las partidas integrantes tanto del balance general como del estado de resultados.

Se pueden mencionar otras diferencias entre la normatividad gubernamental y la no gubernamental, como por ejemplo el reconocimiento de las obligaciones laborales, el de los impuestos diferidos, etc.

En el año 2002, se constituyó el “Consejo Mexicano para la Investigación y el Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.” (CINIF), como un Organismo independiente en su patrimonio y operación, por entidades líderes de los sectores público y privado (ASOCIADOS), con los siguientes objetivos:<sup>37</sup>

---

<sup>36</sup> Dichas normas son emitidas de manera conjunta por la SHCP y la SECODAM

<sup>37</sup> Boletín informativo CINIF N° 1, Diciembre de 2003, Pag. 1

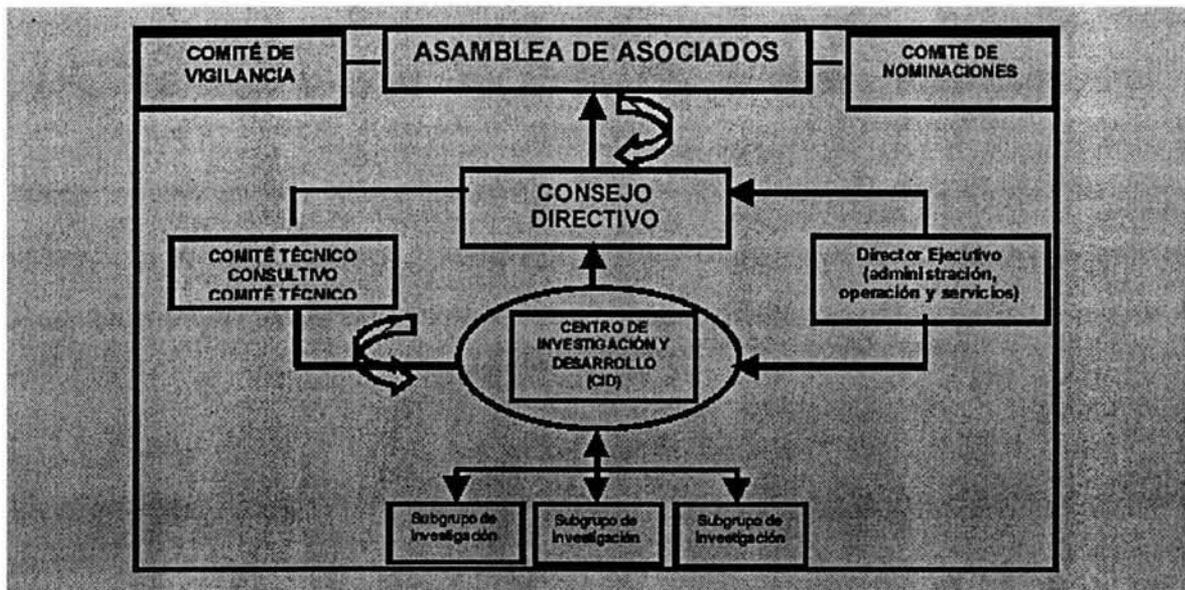
- *“Desarrollar normas de información financiera, transparentes, objetivas y confiables relacionadas con el desempeño de las entidades económicas y gubernamentales, que sean útiles a los emisores y usuarios de la información financiera.*
- *Llevar a cabo los procesos de investigación, auscultación, emisión y difusión de las normas de información financiera, que den como resultado información financiera comparable y transparente a nivel internacional.*
- *Lograr la convergencia de las normas locales de contabilidad con normas de información financiera aceptadas globalmente.”*

Dentro de los principales usuarios de los servicios que proporciona el CINIF, se encuentra la CNBV, la SHCP, el IMCP, la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) y la Asociación de Banqueros de México (ABM) a nivel nacional y se encuentra en coordinación con diversos Organismo Internacionales como el Financial Accounting Standards Board (FASB), el International Accounting Standards Board (IASB), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Banco Mundial (BM).

El CINIF cuenta con la siguiente estructura orgánica, autorizada por su Consejo Directivo: <sup>38</sup>

---

<sup>38</sup> Idem, Pag. 2



Dentro de las actividades primordiales que tiene que desarrollar el Centro de Investigación y Desarrollo (CID), se encuentran:

*“Como primer paso, durante los meses de agosto y septiembre, se preparó un programa de trabajo que aprobó el Consejo Directivo. Este programa, detalla las actividades a realizar, prioridades y fechas compromiso de entrega. También se llevaron a cabo las actividades necesarias para la contratación de los investigadores a que se hace referencia anteriormente.*

*El programa mencionado incluye cuatro proyectos, de los cuales, el primero es prioritario y se estima empezar a tener resultados para el segundo trimestre de 2004.*

- I. *Convergencia de principios y normas nacionales con los internacionales.*
- II. *Armonización de la normatividad contable del sector financiero (iniciando con el sector bancario) con los PCGA.*
- III. *Armonización de la normatividad contable gubernamental con los PCGA.*

*IV. Armonización de las prácticas contables específicas de las instituciones de educación superior con los PCGA.”<sup>39</sup>*

Como puede observarse, las actividades y perspectivas que tiene el CINIF son extensas y muy acordes a los requerimientos actuales de la profesión contable de México, esperamos que estas actividades primordiales que va a llevar a cabo mediante su Centro de Investigación y Desarrollo (CID), se lleven a cabo como se tienen contempladas y en el tiempo programado.

**5. Normatividad Contable**

No es la finalidad del presente trabajo abundar en términos, conceptos o definiciones respecto del contenido de la normatividad contable, por lo que únicamente nos abocaremos a mencionar aspectos concretos de la misma.

Dentro de la estructura básica de la normatividad contable, podemos mencionar a los principios de contabilidad generalmente aceptados, las circulares, las reglas particulares y el criterio prudencial. Pero son en esencia los primeros los que nos van a ayudar a definir con claridad el tratamiento que se debe dar a una transacción en particular.

Dichos **principios de contabilidad**, se clasifican en:

---

<sup>39</sup> Idem, pag. 3 y 4

SERIE "A".- Principios contables básicos.

Se refieren a aquellos boletines que tienen como objeto el "dejar establecida la estructura básica de la teoría de la contabilidad financiera. Esta teoría está formada por los conceptos fundamentales que rigen la cuantificación contable de los fenómenos económicos que se plasman en estados financieros." <sup>40</sup>

SERIE "B".- Principios relativos a estados financieros en general.

Esta serie, se refiere a aquellos boletines en los cuales se establece el "objetivo, las características y las limitaciones de los estados financieros en general". <sup>41</sup>.

Dichos principios surgen de la necesidad de proveer de información a los distintos usuarios de los estados financieros que se han establecido como básicos, con la finalidad primordial de la toma de decisiones.

SERIE "C".- Principios aplicables a partidas o conceptos específicos.

En ésta serie, como su propio nombre lo indica, se tratan asuntos específicos de determinadas partidas de los estados financieros, en los cuales se establecen las definiciones, las reglas de valuación, de presentación y de revelación que se emplearán en la elaboración de dichos estados financieros, con la finalidad de que dichas partidas o conceptos, estén registrados de manera uniforme por todos aquellos que preparan su información contable, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

SERIE "D".- Problemas especiales de determinación de resultados.

Al igual que la serie C, ésta serie D trata de las partidas o conceptos que presentan problemas especiales en cuanto a su definición, las reglas de su

---

<sup>40</sup> Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.- Decimoctava edición, febrero de 2003.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.- México, D.F., Boletín A-1, párrafo 8

<sup>41</sup> Idem, Boletín B-1, párrafo 1

valuación, presentación y revelación, pero enfocados de manera particular a aquellas cuentas de resultados.

*SERIE "E".- Reglas Particulares Para Industrias Especializadas.*

Esta serie abarcará aquellos boletines en los cuales se requiere una explicación a detalle de la manera en que se deberá realizar la contabilización, valuación, presentación y revelación de conceptos particulares para industrias especializadas, tales como el referente a las actividades agropecuarias.

Lo anterior, atendiendo a las constantes y frecuentes necesidades de emitir reglas particulares para industrias especializadas y que a su vez vayan eliminando paulatinamente la actual utilización de normatividades internacionales, a través de la supletoriedad.

A su vez, otro elemento importante de la normatividad contable son las **reglas particulares**, las cuales *"son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en: reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros. Las segundas se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros."*<sup>42</sup>

Por otro lado, el **criterio prudencial** se debe aplicar, generalmente a las reglas particulares, en virtud de que *"la medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre*

---

<sup>42</sup> Idem, Boletín A-1, párrafo 34

*alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares.”*<sup>43</sup>

Asimismo, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

*“La operación del sistema de información contable no es automática ni sus principios proporcionan guías que resuelvan sin duda alguna cualquier dilema que pueda plantear su aplicación.*

*Por esta relativa incertidumbre es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los requisitos mencionados en este boletín.*

*Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar, entonces, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.”*<sup>44</sup>

## **5.1. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados**

El ente encargado de la investigación, publicación, actualización, auscultación y emisión de la normatividad contable en México es el IMCP, a través de su Comisión de Principios de Contabilidad (CPC)

A continuación, se presenta el proceso que se lleva a cabo para poder considerar como definitivo y de aplicación obligatoria un principio contable,

---

<sup>43</sup> Idem, Boletín A-1, párrafo 35

<sup>44</sup> Idem, Boletín A-1, párrafos 50 a 52

claro, para aquellas entidades que elaboran su información financiera basada en los PCGA:

*“Los pronunciamientos de la Comisión de Principios de Contabilidad son producto de un largo proceso que se inicia con la identificación de dudas o áreas de oportunidad en materia contable que ameritan la definición de una solución concreta o de una interpretación de esta Comisión. Después del análisis y evaluación de las distintas alternativas por parte de los miembros de esta Comisión, se formula un documento con un proyecto de pronunciamiento, el cual una vez que ha sido aprobado por lo menos con los votos de las dos terceras partes de los integrantes de la Comisión, se envía al Comité Ejecutivo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos para que apruebe su divulgación.*

*Si el contenido de proyecto tiene el carácter de norma, se somete, durante un periodo suficientemente amplio, a un proceso de auscultación entre todas las personas interesadas en la información financiera. Todos los puntos de vista que se recogen se analizan y evalúan cuidadosamente y con base en ellos se modifica en lo procedente el documento respectivo. La versión corregida se envía nuevamente al Comité Ejecutivo junto con el voto razonado de los miembros de la Comisión que hubiesen objetado parcial o totalmente el pronunciamiento que se está proponiendo para que se apruebe su promulgación como una norma técnica obligatoria para los socios del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y para las entidades que se emitan información financiera de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. Al documento aprobado que contiene la norma se le conoce como “BOLETÍN”.”<sup>45</sup>*

De lo anterior, se puede apreciar, que la definición de los principios de contabilidad generalmente aceptados es la siguiente:

---

<sup>45</sup> Idem, Prólogo

*“Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.*

*Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros, son: la entidad, la realización y el periodo contable.*

*Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación, son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.*

*El principio que se refiere a la información es el de: revelación suficiente.*

*Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son: importancia relativa y consistencia.”<sup>46</sup>*

Pero, ¿por qué se considera que los principios de contabilidad son generalmente aceptados?

*“Se dice que los principios son generalmente aceptados porque los interesados en la información los requieren o los utilizan mucho más por conveniencias propias respecto a prácticas sanas de contabilidad, que por el imperio de una autoridad soberbia.”<sup>47</sup>*

Por otro lado, y como un complemento a los principios contables, las circulares tienen una finalidad específica, la cual es:

---

<sup>46</sup> Idem, Boletín A-1, párrafo 33

<sup>47</sup> Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias.- Como principios de contabilidad generalmente aceptados.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Tercera reimpresión, abril de 1995, pag. 15

*En otros casos, el objetivo del pronunciamiento es aclarar algún punto de un boletín o dar a conocer la interpretación de la Comisión sobre el tratamiento contable de una determinada situación. Estos pronunciamientos siguen parte del proceso señalado de los boletines y de las adecuaciones, excepto en lo relativo a la etapa de auscultación. Su contenido no asume la forma de una norma sino de una recomendación o aclaración. A los documentos que contienen estas opiniones o interpretaciones se les conoce como "CIRCULARES".*" <sup>48</sup>

## **5.2. Normas de Auditoría**

La emisión de las NAGA corresponde también al IMCP, a través de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA), de la cual podemos mencionar que:

*"Una de las comisiones normativas más antiguas y trascendentes de nuestro Instituto es la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (denominada así desde octubre de 1971), la cual fue establecida en el año de 1955, con el propósito fundamental de determinar los procedimientos de auditoría recomendables para el examen de los estados financieros que sean sometidos a la opinión del contador público."* <sup>49</sup>

Definición de normas de auditoría:

*"Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo."*

---

<sup>48</sup> Idem

<sup>49</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Vigésimatercera edición, enero de 2003.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.- México, D.F.- Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA)

*Las normas de auditoría y de atestiguamiento están sujetas, por tener carácter obligatorio, a un procedimiento especial de auscultación y de aprobación que establecen los propios estatutos.”<sup>50</sup>*

Definición de procedimientos de auditoría:

*“1. Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante las cuales el contador público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.*

*Los procedimientos de auditoría y demás recomendaciones de índole práctica, que se incluyen en los boletines, constituyen la opinión unánime o mayoritaria en su caso de los miembros de la Comisión, con respecto a la mejor forma de llevar a cabo ciertas fases del trabajo de auditoría, de obtener la evidencia suficiente y competente y, en general, de realizar dicho trabajo en forma satisfactoria y profesional.*

*2. Dichos procedimientos y recomendaciones deben ser aplicados en la realización del trabajo de auditoría. Esta aplicación deberá hacerse a juicio del auditor de acuerdo con las circunstancias, teniendo presente que el apartarse de ellos sin una razón justificada, constituye una falta de cumplimiento con las normas relativas a la ejecución del trabajo.”*

51

---

<sup>50</sup> Idem

<sup>51</sup> Idem

### 5.3. Supletoriedad

Dentro de la normatividad contable, se establece la posibilidad de considerar en la elaboración y presentación de la información financiera, las disposiciones establecidas en otras normatividades, básicamente internacionales.

Dicha situación, se tiene contemplada en particular en el Boletín A-8, de los PCGA, emitidos por el IMCP, denominado “Aplicación Supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad”, mismo que en su párrafo N° 8, establece:

*“Este boletín tiene como objetivo dejar establecidas las bases para aplicar el concepto de supletoriedad a los principios contables mexicanos, considerando que al hacerlo, se está preparando y presentando información financiera de acuerdo a ellos.”*<sup>52</sup>

Definición del concepto de supletoriedad:

*“En materia de principios de contabilidad generalmente aceptados en México, se entiende que existe supletoriedad cuando en un conjunto de normas específico se prevé la posibilidad de que la ausencia de disposiciones sea cubierta por un conjunto formal y reconocido de reglas distinto al mexicano.”*<sup>53</sup>

*“El boletín A-8 Aplicación Supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad es una estrategia de la profesión de contador público de México, que persigue dos objetivos básicos. El primero consiste en proporcionar un complemento importante a los principios de contabilidad generalmente aceptados (pcga), que facilite a las entidades de nuestro país la elaboración y presentación de información financiera de alta calidad, como requisito*

---

<sup>52</sup> Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.- Obra citada.- Boletín A-8, párrafo 8

<sup>53</sup> Idem, párrafo 9

*imprescindible para la competencia en los mercados de dinero y capital, bajo los marcos de globalización económica y del Tratado de Libre Comercio en Norteamérica.*

*El segundo consiste en inducir a las prácticas contables relativas a problemas que aún no han sido regulados por la profesión, hacia un camino de soluciones consistentes derivadas de marcos normativos expedidos por cuerpos con autoridad profesional experta y reconocida mundialmente.”<sup>54</sup>*

Pero la aplicación de la supletoriedad debe reunir ciertos requisitos, los cuales se establecen en el mencionado Boletín, en los párrafos 11 al 17, mismos que en resumen establecen:

- La supletoriedad se aplica exclusivamente cuando no exista norma específica emitida por el IMCP.
- Para que una norma internacional se aplique supletoriamente como principio de contabilidad mexicano, será necesario que ésta haya sido emitida en forma definitiva.
- Cuando el IMCP emita un principio de contabilidad sobre el tema respecto del cual se ha aplicado supletoriamente otra norma, se dejará de utilizar la norma supletoria y entrará en vigor el principio dictado por el IMCP.
- Asimismo, cuando existan circunstancias no previstas, ni en los principios de contabilidad del IMCP, ni en las normas internacionales, se podrán usar las disposiciones establecidas en los principios de contabilidad de otros países.

---

<sup>54</sup> Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias.- Como principios de contabilidad generalmente aceptados.- Obra citada, pag. 9

## 6. ¿Que es Auditoría?

- Normas y procedimientos de auditoría:

*“La auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.”*<sup>55</sup>

### 6.1. Definición

Existen diversas definiciones de lo que debe entenderse por auditoría, pero no nos abocaremos a profundizar en éste punto, solamente mencionaremos la esencia del término para nuestros fines específicos.

*“Auditoría.- Revisión y supervisión de una contabilidad”.*<sup>56</sup>

*“Auditoría.- Revisión de los libros de contabilidad, registros, y comprobantes de una empresa. Se realiza para determinar el grado de exactitud de aquellos. En un sentido amplio, se utiliza como sinónimo de revisión.”*<sup>57</sup>

La definición anterior se refiere a la auditoría en general, sin entrar en especificaciones de si se trata de la externa, interna, operacional, administrativa,

---

<sup>55</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Boletín 1010, párrafo 1.

<sup>56</sup> Diccionario Enciclopédico Visual 1997, Ediciones Trébol, S.L., Colombia, pag. 99

<sup>57</sup> Diccionario de Contabilidad.- Eduardo M. Franco Díaz, Siglo Nuevo Editores, S.A., Mazatlán, México, pag. 25

ecológica, internacional, etc. A continuación presentamos en forma particular la definición de la auditoría externa.

*“Auditoría- Representa el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional 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 los principios de contabilidad generalmente aceptados.”* <sup>58</sup>

## 6.2. Tipos

El empleo de la auditoría se puede dar en diversidad de áreas, prácticamente éstas dependen de la concepción que el profesional le dé al objetivo que esté persiguiendo, por lo que podemos mencionar como los más representativos y comunes a los siguientes tipos de auditoría:

- De estados financieros (externa)
- De control interno (interna)
- Operacional
- Administrativa
- Ecológica
- Fiscal
- De compra (due diligence)
- A sistemas de cómputo

## 6.3. Aplicación

El campo de aplicación de la auditoría es muy variado, ya que depende del fin que se busque cubrir con su realización. Podemos mencionar, por ejemplo, que uno de sus campos de aplicación es el obtener un cierto grado de confianza en

---

<sup>58</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Glosario de términos.

la información financiera, la cual va a estar avalado por un reporte (ya sea dictamen o informe), de un profesional de la contaduría pública, el cual va a desempeñar un trabajo de auditoría sobre dicha información.

Cabe recordar que una auditoría no tiene dentro de sus actividades la búsqueda de fraudes, por lo que no debe de cuestionarse la veracidad de su reporte en éste sentido, más sin en cambio, el profesional si debe de realizar ciertos procedimientos en su trabajo que le ayuden a obtener una comprensión global del negocio que revisa y sus operaciones, con lo cual va a poder minimizar el riesgo de no identificar un fraude potencial.

*“El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones. En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.”*<sup>59</sup>

#### **6.4. Utilidad y beneficios**

Así como los tipos de la auditoría son muy variados, de la misma forma, los beneficios de la misma son igualmente variados, lo cual depende en estricto sentido de la aplicación que se le dé al resultado de la auditoría.

---

<sup>59</sup> Idem.- Boletín 1010, párrafo 6

Decimos que para cada finalidad especial, se ha establecido un tipo específico de auditoría, por lo que podemos mencionar que la utilidad o beneficios dependerá del grado en que satisfagan los fines para los cuales fue contratado el servicio.

En general, los trabajos de auditoría se han catalogado como muy útiles, ya que aportan además del informe o dictamen, un valor agregado a los directivos, accionistas, y demás interesados en la toma de decisiones, sobre el funcionamiento de la empresa, sus puntos débiles, las áreas de mejora y en algunos casos las áreas críticas ó aquellas en las que los recursos no están siendo empleados de la manera más eficiente y eficaz posible, con lo que la empresa está perdiendo recursos valiosos.

Asimismo, en la mayoría de los trabajos de auditoría realizados, se elabora también un documento denominado carta de recomendaciones u observaciones, en el cual se plasman los puntos más relevantes de mejora en los que tendrán que centrar su atención los tomadores de decisiones de la misma.

Por todo lo mencionado anteriormente, se considera que el desarrollo de una auditoría supera los costos invertidos en su realización.

### 7. ¿Que es riesgo?

En estas épocas cobra una mayor relevancia el término “Riesgo”, en todas sus aplicaciones, ya que cada vez se vuelven más evidentes las consecuencias de no

contar con una adecuada prevención, control y monitoreo de los factores que detonan un riesgo en las empresas.

*“El concepto de administración de riesgos cobra un relevante papel dentro de la nueva concepción empresarial y no solo para fines de supervisión, sino también con fines autorregulatorios, que permiten a su vez elevar la productividad y eficiencia operativa, así como evitar futuras contingencias patrimoniales por falta de mecanismos de control interno y por condiciones adversas al entorno.”*<sup>60</sup>

Pero antes de seguir, veamos que debemos entender por un riesgo.

*“Riesgo.- Contingencia o posibilidad de un daño.”*<sup>61</sup>

*“Riesgo.- Estar una cosa expuesta a perderse, o a no verificarse. Contingencia o proximidad de un daño.”*<sup>62</sup>

Para todas las organizaciones es de vital importancia, poder establecer una conciencia -desde el más alto nivel jerárquico-, de que deben instrumentarse controles adecuados para que los posibles riesgos sean eliminados o detectados a tiempo con la finalidad de que las operaciones de la misma, sean llevadas a cabo conforme fueron planeadas.

Lo anterior, además ayudará al auditor externo a otorgar un grado mayor de confianza en los controles internos establecidos, así como en la información financiera que se genere, provocando que los tiempos en que se incurran en la ejecución de la auditoría, se verán sustancialmente disminuidos (en virtud de

---

<sup>60</sup> Revista Contaduría Pública.- Septiembre de 2002, año 31, No. 361.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.- México, D.F.- Editorial, pág. 4

<sup>61</sup> Diccionario Enciclopédico Visual 1997.- Obra citada, pág. 803

<sup>62</sup> Diccionario de Contabilidad.- Obra citada.- pag. 178

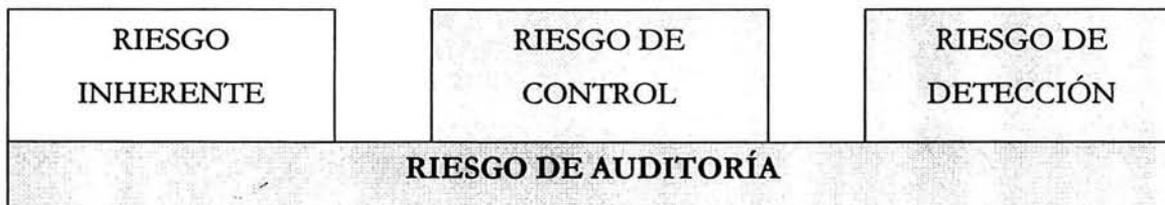
que se tendrán que realizar un menor número de pruebas sustantivas), y en consecuencia también los honorarios serán menores.

A continuación, se presentan los tipos de riesgos más relevantes que afectan a una auditoría de estados financieros.

### 7.1. Riesgo de Auditoría

El riesgo de auditoría representa la posibilidad de que el auditor pueda dar una opinión sin salvedades, sobre unos estados financieros que contengan errores y desviaciones de principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa.

El Riesgo de auditoría está integrado por el efecto combinado de tres diferentes tipo de riesgos, a saber, de control, de detección e inherente.<sup>63</sup>



**“Riesgo inherente.-** Representa el riesgo de que ocurran errores importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, en función de las características o particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto de los procedimientos de control interno que pudieran existir.

<sup>63</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Glosario de términos.

El riesgo inherente toma en cuenta el hecho de que la probabilidad de que ocurran errores importantes es mayor en algunos tipos de negocios, o en algunas cuentas o grupos de transacciones. Por ejemplo, el efectivo es más susceptible a robos o malos manejos que un inventario de artículos voluminosos. Por otra parte, una empresa que tiene su inventario distribuido en un gran número de pequeñas sucursales, puede tener un mayor riesgo en esta área que otra empresa que tenga concentrado su inventario en una sola localidad. Asimismo, una cuenta que incluya cálculos complejos es más susceptible a errores que una cuenta que incluya sólo cálculos sencillos.

Los riesgos inherentes y de control existen en forma independiente de la auditoría, la función del auditor consiste simplemente en evaluarlos adecuadamente. En el caso del riesgo de control el auditor debe aplicar las pruebas de cumplimiento necesarias para probar los controles en los que basó su evaluación.

## 7.2. Riesgo de Control

*“Riesgo de control- Es el riesgo de que los errores importantes que pudieran existir en un rubro específico de los estados financieros, no sean prevenidos o detectados oportunamente por el sistema de control interno contable en vigor.”<sup>64</sup>*

El riesgo de control disminuye en la medida en que aumenta la efectividad con que el sistema de control interno alcanza los objetivos, tanto generales como

---

<sup>64</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Glosario de términos.

específicos. Sin embargo, el riesgo de control nunca desaparece totalmente, aun cuando se alcancen todos los objetivos del sistema de control interno, debido a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de este tipo.

Para poder hacer frente a los riesgos de control, las entidades, emplean constantemente las denominadas “Actividades de control”, las cuales son políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se ejecutan las directivas de la gerencia. Ayudan a asegurar que se ejecutan las acciones necesarias para minimizar los riesgos sobre el logro de los objetivos del cliente.

Las actividades de control tienen diversos objetivos y se aplican en diversos niveles organizacionales y funcionales. Las actividades de control son uno de los componentes del sistema de control interno del cliente.

### 7.3. Riesgo de Detección

*“Riesgo de detección- Es el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten los posibles errores importantes que hayan escapado a los procedimientos de control interno.”*<sup>65</sup>

El riesgo de detección disminuye en la medida en que aumenta la efectividad de los procedimientos de auditoría aplicada por el auditor. Lo anterior, motivado a que normalmente no se examina la totalidad de las partidas que integran una cuenta o un rubro de los estados financieros.

---

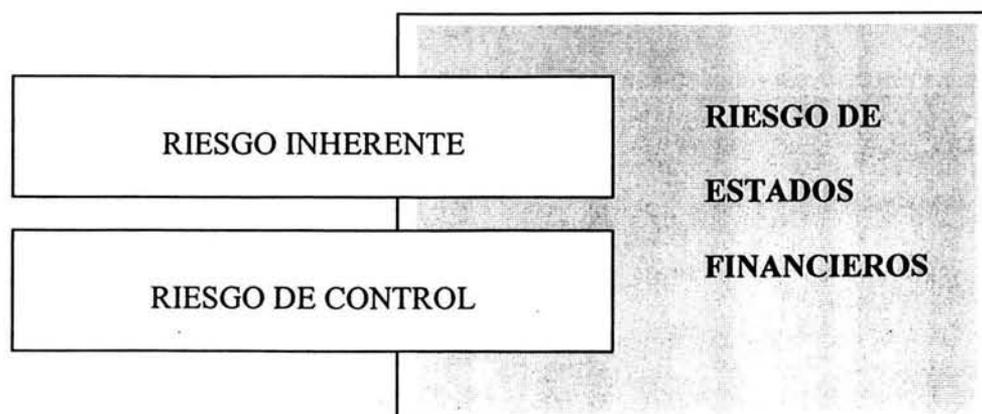
<sup>65</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Glosario de términos.

El riesgo de detección lo controla el auditor al determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de sus pruebas sustantivas, las cuales pueden ser aplicadas en forma selectiva a los elementos que integran los saldos o transacciones, o bien pueden consistir en procedimientos de revisión analítica.

El riesgo de detección se debe establecer en relación inversa a los riesgos inherentes y de control. A menor riesgo inherente y de control, mayor puede ser el riesgo de detección que acepte el auditor (pruebas más sencillas, alcances menores, o fechas más alejadas del cierre del ejercicio). Sin embargo, para las cuentas o grupos significativos de transacciones, no se pueden eliminar totalmente las pruebas sustantivas aun cuando los riesgos inherentes y de control sean bajos.

#### 7.4. Riesgo de Estados Financieros

El riesgo de estados financieros podemos considerarlo como la mezcla o conjunción de los riesgos inherentes y de control. Por lo anterior, podemos decir que es el riesgo de que los estados financieros del cliente, antes de ejecutar procedimientos de auditoría, contengan aseveraciones equívocas importantes.



## 7.5. Riesgo de Empresa

También conocido como riesgo de negocios, se define como:

**Riesgo de negocios.-** La probabilidad de que ciertos eventos, acciones u omisiones resulten en falla para que el cliente logre sus objetivos clave de negocios, o para definir objetivos de negocios que respondan a las expectativas de sus interesados clave.

*“La Administración Integral de Riesgos de Negocio (ERM, de sus siglas en inglés, Enterprise Risk Management) es la estrategia estructurada que pone en línea los procesos, las personas, la tecnología y el conocimiento, con el propósito de evaluar y administrar las incertidumbres que enfrentan los negocios.”<sup>66</sup>*

*“En la actualidad, las organizaciones están enfocando los esfuerzos corporativos en la búsqueda de nuevas opciones para incrementar el valor para sus accionistas. En ésta búsqueda, una tendencia importante es la administración integral de riesgos del negocio, la cual ayuda a generar este valor agregado. Es decir, el concepto de riesgo está complementando su definición tradicional, de eventos que impiden el logro de objetivos, para convertirse en oportunidades de desarrollo para una empresa. El riesgo genera oportunidades; las oportunidades generan valor y el valor se convierte en mejoras para el negocio y los accionistas.”<sup>67</sup>*

---

<sup>66</sup> Revista Contaduría Pública.- Septiembre de 2002, año 31, No. 361.- Obra citada.- pág. 6

<sup>67</sup> Revista Contaduría Pública.- Septiembre de 2002, año 31, No. 361.- Obra citada.- pág. 6

## 8. ¿Cómo se evalúa el riesgo de auditoría?

La evaluación del riesgo de auditoría puede ir cambiando durante el curso de la misma. Por ejemplo, en la fase de planeación el auditor puede estimar que los riesgos inherentes y de control son bajos. Sin embargo, después de aplicar los procedimientos de auditoría, puede concluir que dichos riesgos eran en realidad medios o altos. En este caso, tendrá que ampliar el alcance de sus procedimientos, o llevar a cabo procedimientos adicionales, que le permitan reducir el riesgo de detección, y así poder alcanzar el nivel de riesgo de auditoría planeado originalmente.

**“Evaluaciones de riesgo”**.- Se puede mencionar que hablando del contexto del cliente, es la identificación y análisis de los riesgos que influyen en el logro de sus objetivos. La evaluación de riesgos por parte de la empresa es uno de los componentes de su sistema de control interno. Pero éstas mismas evaluaciones de riesgo dentro del contexto del desarrollo de una auditoría, se refieren a la identificación y consideración de los efectos de los riesgos de negocios y de estados financieros del cliente sobre nuestra estrategia de auditoría, a la luz de la eficacia de su sistema para controlar tales riesgos.

Para poder realizar una evaluación adecuada de los riesgos en una auditoría, deben tomarse en cuenta, al menos, los siguientes elementos:

1. Entendimiento del negocio del cliente.
2. Resultado de la evaluación preliminar sobre el entorno de control del negocio del cliente.
3. El riesgo inherente y las características de las cuentas que se revisarán.

4. Consideraciones respecto del monto máximo que daremos a la "Importancia relativa".

La "Importancia relativa" representa el importe acumulado de los errores y desviaciones de principios de contabilidad, que podrían contener los estados financieros sin que, a juicio del auditor y a la luz de las circunstancias existentes, sea probable que se afecte el juicio o decisiones de las personas que confían en la información contenida en dichos estados.

El auditor debe establecer el límite de la Importancia relativa basado en su juicio profesional, considerando las necesidades o expectativas de un usuario normal y razonable de los estados financieros auditados.

Como ya se indicó, en los aspectos que deben considerarse para determinar la Importancia relativa se deben incluir tanto factores cuantitativos como cualitativos; sin embargo, el resultado deberá cuantificarse siempre que sea posible, para poder juzgar su efecto en los estados financieros.

El nivel de importancia relativa puede definirse en función del estado de resultados o del balance general, sin embargo, para efectos de planeación, el auditor deberá seleccionar el nivel más bajo y aplicarlo para todos sus procedimientos de auditoría.

## 8.1. Técnicas de evaluación del riesgo de auditoría

El auditor puede auxiliarse en diversas técnicas al momento en que vaya a realizar la evaluación de los riesgos de auditoría que llevará a cabo.

Desde luego, el auditor no toma en cuenta solamente una de ellas de manera aislada, sino que utiliza varias de ellas para poder allegarse de los mayores y mejores elementos para su evaluación de los riesgos de auditoría.

A manera enunciativa más no limitativa, mencionamos las siguientes técnicas de evaluación de riesgos de auditoría:

- Tablas de riesgos de auditoría
- Entrevistas con los funcionarios clave de la empresa o entidad
- Conocimiento de la empresa (incluyendo a su entorno, competidores, fuerzas de mercado, etc.)
- Conocimiento de la industria en que se desarrolla la actividad del cliente
- Evaluación de las principales cuentas y procesos contables que conforman los estados financieros de la compañía
- Expectativas de negocios de la administración de la compañía a corto plazo
- Análisis de las tendencias de las cifras de los estados financieros y sus componentes en años anteriores
- Juicio profesional

A continuación presentamos una de las formas en que se utilizan las tablas de riesgos de auditoría.

Tablas basadas en estadística que relacionan nuestras evaluaciones de riesgo combinado y la seguridad obtenida de otros procedimientos sustantivos para determinar el tamaño apropiado de la muestra en muestreo representativo. Se aplican a pruebas sobre ciertos saldos de cuentas (p.ej., confirmaciones de cuentas por cobrar, pruebas de costeo de inventarios) cuando no se esperan errores (o se esperan pocos).

**TABLA DE RIESGOS COMBINADOS**

		<b>RIESGO DE CONTROL</b>		
		<u>Mínimo</u>	<u>Moderado</u>	<u>Máximo</u>
<b>RIESGO INHERENTE</b>	Bajo	Mínimo	Bajo	Moderado
	Alto	Bajo	Moderado	Alto

## 8.2. Que factores afectan al riesgo de auditoría

Lo afectan tanto factores internos como externos.

Respecto de los factores que afectan al riesgo de auditoría, se nota claramente la interrelación que mantienen estos factores con los diversos tipos de técnicas con los que se pueden contar para realizar una evaluación eficaz de los riesgos de auditoría.

Los factores internos están, entonces, relacionados con conceptos del negocio, tales como decisiones de la administración, con el tipo de negocio, los tipos de

procesos contables que se realizan en las actividades de la compañía, la conciencia de la administración en el control interno, etc.

Los factores externos, por el contrario, están supeditados a aspectos tales como influencia de los competidores clave, las propias fuerzas del mercado, factores legales, fiscales y ambientales, influencias del sector industrial del cliente, etc.

## **9. Estrategia de Auditoría**

Comenzaremos por identificar cada uno de los elementos del término “Estrategia de Auditoría”. Como ya lo indicamos, “Auditoría” es el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional 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 los principios de contabilidad generalmente aceptados. Ahora señalaremos lo que es “Estrategia”

### **9.1. ¿Que es estrategia?**

Según el diccionario, se entiende por estrategia, lo siguiente:

*“Estrategia.- Habilidad para dirigir un asunto. Plan, táctica, método.”*<sup>68</sup>

---

<sup>68</sup> Diccionario Enciclopédico Visual 1997.- Obra citada, pág. 362

La estrategia la podemos considerar en términos generales como la mejor manera en que vamos a desarrollar un trabajo determinado. Esto involucra que dicha actividad se llevará a cabo con eficiencia y eficacia.

Por consiguiente, para poder conseguir la mejor estrategia, tienen que tomarse en cuenta diversos factores y/o escenarios posibles, de donde se deberá escoger una sola de ellas, en términos de los más bajos costos posibles, en el menor tiempo y obteniendo siempre el resultado que se espera.

## 9.2. ¿Que es estrategia de auditoría?

Con base en los términos anteriores, se observa de suma importancia la definición de una estrategia de auditoría que permita conseguir el objetivo final, que es el de emitir una opinión sobre las cifras de los estados financieros tomados en su conjunto, pero consiguiendo también determinados objetivos asociados, tales como los mejores costos para el despacho que desarrollará el trabajo y que se repercutirán al cliente, el desarrollar la auditoría con los menores recursos posibles y en el menor tiempo, entre otros.

Un aspecto muy importante que se debe considerar, será siempre el nivel o grado de riesgo que se asumirá respecto de los objetivos anteriores, esto es, que no por realizar el trabajo con los menores recursos y en el menor tiempo, se reducirá la calidad del trabajo de auditoría, y más aún, un riesgo muy importante para el dictaminador sería el que las pruebas que se llevaron a cabo no sean suficientes para soportar su opinión, independientemente del tipo que sea esta.

La estrategia de auditoría, entonces, la podemos definir como la definición adecuada con base en el estudio de la empresa, de los tipos de procedimientos o pruebas que han de realizarse, el momento en que se llevarán a cabo y la magnitud de las partidas que se analizarán, respecto del universo.

Asimismo, para la adecuada definición de la estrategia de auditoría, se deben tomar en cuenta aspectos tales como: el tamaño y complejidad del cliente y de sus negocios, si se trata de una primera auditoría o es recurrente y el conocimiento que tengamos del cliente, entre otros.

Nuestros procedimientos de planeación aportan al equipo que realizará la auditoría, la oportunidad para actualizar y/o aclarar su comprensión sobre las necesidades y expectativas del cliente, y nuestras responsabilidades. Este proceso permite diseñar una estrategia preliminar de auditoría acorde con los riesgos de negocios y riesgo de estados financieros del cliente, y planear el uso de los recursos de manera eficaz y eficientemente.

### **9.3. ¿Cómo se establece?**

La estrategia de auditoría se establece entonces, tomando en cuenta lo siguiente:

1. El riesgo de la empresa que se evaluó en una etapa anterior.
2. Los controles que tiene implantados el cliente y la eficacia de los mismos, la cual se evaluó al momento de realizar el estudio y evaluación de control interno.

3. Los riesgos inherentes de cada una de las cuentas contables que se consideran como de importancia relativa.

Con los elementos anteriores, el auditor que establecerá la estrategia de auditoría, tendrá que determinar los siguientes tres elementos relevantes:

1. Naturaleza.- La naturaleza de las pruebas que se llevarán a cabo a cada una de las cuentas de importancia relativa, las cuales se realizarán en la etapa de “pruebas sustantivas”. Esta naturaleza lleva relación directa con las técnicas de auditoría, a saber: análisis, cálculo, certificación, confirmación, declaración, estudio general, inspección, verificación, investigación y observación.

*“Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de prueba para el examen de los estados financieros. Por esta razón el auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamente su opinión objetiva y profesional.”*<sup>69</sup>

2. Oportunidad.- Esta oportunidad se refiere al momento en que las pruebas sustantivas de las cuentas se realizarán, ya sea en una etapa preliminar (antes del cierre del año), al cierre del año o en una visita posterior al cierre del año (eventos posteriores).

*“La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad.”*

---

<sup>69</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Boletín 5010, párrafo 7

*No es indispensable y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros, a la fecha del examen de los estados financieros. Algunos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.”*<sup>70</sup>

3. Alcance.- El alcance se refiere a la cantidad de partidas que se analizarán de cada una de las cuentas contables de importancia relativa, esto es, del 100% de partidas, cuántas se revisarán, en virtud de que la auditoría se realiza con base en pruebas selectivas. Este alcance se asocia directamente con las muestras que se toman del universo de partidas.

*“Dado que las operaciones de las empresas son repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, generalmente no es posible realizar un examen detallado de todas las transacciones individuales que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las transacciones individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la partida global. Este procedimiento, no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en muchas otras disciplinas. En el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de pruebas selectivas.*

*La relación de las transacciones examinadas respecto del total que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación, es uno de los elementos más importantes en la planeación y ejecución de la auditoría.”*<sup>71</sup>

---

<sup>70</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Boletín 5010, párrafos 10 y 11

<sup>71</sup> Normas y Procedimientos de auditoría.- Obra citada.- Boletín 5010, párrafos 8 y 9

#### **9.4. ¿Para que sirve la estrategia de auditoría?**

La utilidad de la estrategia de auditoría es de suma importancia, ya que nos permitirá establecer cuántas, cuáles y en que momento se realizarán las pruebas de auditoría que al final arrojarán las bases para soportar la opinión que se asentará en el dictamen.

No obvio en indicar que de la adecuada estructura de la estrategia de auditoría dependerá el éxito de la auditoría misma, en virtud que de no realizarse de ésta forma, se estarán realizando mayores pruebas a las necesarias (sobreauditar) ó en su caso, el llevar a cabo menores pruebas, las cuales no serán suficientes para soportar la opinión (subauditar). Ambos casos son perjudiciales para la auditoría, ya que se utilizarán inadecuadamente los recursos (humanos, materiales, etc.).

#### **9.5. ¿Cómo se relaciona con los riesgos?**

La estrategia de auditoría se relaciona estrechamente con los riesgos, ya que es uno de los elementos necesarios para poder definir a la misma. Dependiendo de los tipos de riesgo, la estrategia de auditoría será apoyada en pruebas más extensas o menos extensas o con una combinación diferente de los 3 elementos de ella (naturaleza, oportunidad y alcance).

## 9.6. ¿Cómo impacta en la auditoría de estados financieros?

El impacto que tiene la estrategia de auditoría en el trabajo que se desarrollará para la emisión de una opinión respecto de las cifras de los estados financieros tomados en su conjunto es total, ya que como explicamos anteriormente, de la definición correcta de la estrategia de auditoría dependerán las demás actividades a realizarse en la auditoría, tales como:

- La asignación del personal, tanto en número como en niveles, que realizará las pruebas, tanto de control como las sustantivas
- El apoyo que se necesitará obtener, respecto de ciertos especialistas en otras materias, tales como, fiscalistas, abogados, actuarios, laboristas, etc.
- Los tipos de pruebas que se realizarán de los controles que tiene implantado el cliente
- La cantidad de cuentas y partidas que se analizarán
- La magnitud en la elaboración de los programas de trabajo, tomando en cuenta las cuentas y partidas que se analizarán
- El momento en que se llevará a cabo tales pruebas
- La determinación del monto de importancia relativa
- Los tipos de pruebas de análisis de datos comparativos que se realizarán

Como puede observarse, el impacto y repercusión que tiene la estrategia de auditoría en el desarrollo de la misma es importante, sino vital.

### III. MARCO REFERENCIAL DEL ORGANISMO Y SU ENTORNO

El marco de estudio del presente caso práctico se localiza en un Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal, el cual tiene su sede en la Ciudad de México, Distrito Federal, el cual fue creado mediante decreto de la Presidencia de la República, a través de la Secretaría de Salud.

En tal virtud, dicho Organismo se desarrolla en el ámbito del sector salud, pero en la rama pública, por lo que no podemos decir que tiene competidores, como en el caso de las empresas privadas, pero si tiene en su entorno otros organismos que se encargan de proporcionar servicios de salud gratuitos o con cuotas de recuperación muy bajas, a la población en general.

Es en este sentido que podemos mencionar los siguientes factores importantes en el desarrollo de sus actividades primordiales:

#### I. Factores del entorno.

1) Condiciones y tendencias económicas existentes en el País.- Los problemas económicos de México han ocasionado, en algunas ocasiones, recortes en el Presupuesto Federal, provocando que el Hospital cuente con menores recursos provenientes del Gobierno Federal, el cual representa el 90% de su presupuesto total.

2) Impacto económico de decisiones federales.- Dentro del presupuesto federal, no se contemplan aumentos importantes en cuanto a gastos de

inversión, ocasionando el retraso del Hospital en cuanto a inversión física, la cual puede llegar a ser importante.

3) Normatividad.- La diversidad de normatividad, reglas, normas y disposiciones legales vigentes, tanto presupuestales, fiscales, contables y administrativas, provocan un desconocimiento o retraso en su aplicación por parte de los funcionarios del Hospital. Cabe aclarar que la SECODAM es la encargada en forma conjunta con la SHCP de expedir las Normas de Información Financiera que tiene que aplicar el Hospital en determinadas situaciones.

4) Competencia (Organismos Públicos).- El Hospital tiene que alcanzar los indicadores estratégicos establecidos por él mismo y por la Coordinadora de Sector (Secretaría de Salud). Si el Organismo no cumple con sus indicadores estratégicos establecidos, éste puede ser objeto de amonestaciones, y quedar calificado por debajo de los demás Organismos Públicos, y en ocasiones se pueden presentar recortes en el presupuesto federal, en virtud de no cumplir adecuadamente con los mencionados indicadores.

5) Clientes (público en general).- La población abierta es la masa de clientes con que cuenta el Hospital, siendo ellos quienes plasman sus necesidades, consistentes en que les presten servicios de salud de la más alta calidad a costos accesibles.

6) Médicos y enfermeras.- Obviamente, el área médica constituye la parte fundamental del Hospital, por tal motivo debe tenerse presente que ésta área

ejerce una influencia significativa que puede repercutir en las operaciones del Organismo.

7) Sindicato del área médica y enfermería.- El sindicato con el que cuenta el Hospital tiene suficiente influencia en las decisiones y operaciones de la entidad, en lo que respecta al área médica y de enfermería, lo que podría en un caso extremo repercutir en las operaciones normales del mismo, ya que en caso de que éstos sientan transgredidos sus derechos podrían efectuar una huelga.

8) Coordinadora de Sector (Secretaría de Salud).- Esta Secretaría es la encargada como coordinadora de sector de la autorización de determinadas acciones que pretenda realizar el Hospital, y si es el caso turnarlas a la SHCP.

## **II. Metas, estrategias y objetivos**

El Hospital, en su carácter de Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal ha establecido las siguientes metas, estrategias y objetivos centrales:

- Proporcionar atención médica integral de alta especialidad a la población en general a los costos más bajos posibles.
- Contar con la tecnología médica avanzada que le permita brindar adecuadamente los servicios de salud de alta calidad que le demanda la población.
- Fomentar que todos los recursos humanos con que cuenta tengan un profesionalismo calificado.

- Promover la investigación de alto nivel que ayude al país a mejorar la calidad de vida de su población.

## IV. METODOLOGÍA DE LA ELABORACIÓN DEL CASO

### 1. Definiendo lo que es investigar

Comenzaremos por la definición del término investigar, el maestro Zorrilla nos indica que *“El vocablo investigar viene del latín investigaré que quiere decir desarrollar actividades con el objetivo de registrar, indagar o descubrir la verdad”.... “El propósito de la investigación, en términos muy generales, es agregar algo nuevo a los conocimientos humanos”*.<sup>72</sup>

Por otro lado, la investigación tiene un fin específico, para poder servir a la sociedad para diversos fines, por lo que podemos mencionar que su principal objetivo estriba en *“descubrir respuestas a ciertos interrogantes, mediante la aplicación de procedimientos científicos”*<sup>73</sup>

Pero los objetivos de la investigación todavía van más allá de eso, ya que una de las pretensiones que tiene es: *“encontrar respuestas a los problemas trascendentes que el hombre se plantea y lograr hallazgos significativos que aumenten su acervo de conocimientos.”*<sup>74</sup>

---

<sup>72</sup> Introducción a la metodología de la investigación.- Santiago Zorrilla Arena, Aguilar León y Cal, editores, cuarta edición, 1990, México, D.F., pag. 40

<sup>73</sup> Introducción a la metodología de la investigación.- obra citada, pág. 41

<sup>74</sup> Idem, pág. 42

Así las cosas, tenemos que mencionar que la investigación se considera científica en virtud de que sigue un método, el cual la lleva a tener que realizar las actividades que se le acoplen de una manera ordenada, metódica e interrelacionada, por lo que *“el punto de partida de la investigación es, pues, la existencia de un problema que habrá de definirse, examinarse y analizarse críticamente, para poder luego intentar su solución”*<sup>75</sup>

## **2. Definiendo el planteamiento del problema**

Es indiscutible que para poder investigar sobre algo, deben existir ciertas circunstancias que lo hagan atractivo para el investigador, de otra forma, se pierde su interés y puede llegar a no concretarse en una conclusión o hipótesis.

Es por tanto que la selección de un tema de investigación debe ser algo personal, algo que llame la atención del investigador y de la población en general, o en casos particulares, de un sector específico de la misma, como puede ser de una agrupación, asociación, etc.

De la misma manera, la elección del problema a investigar debe tener ciertas características particulares, entre las que encontramos las mencionadas por el maestro Asti Vera:

- “ a) Tener vocación*
- b) Gozar de calificación intelectual*
- c) Contar con existencia bibliográfica*

---

<sup>75</sup> Idem, pág. 43

*La vocación es el placer con el que se aborda una investigación. La calificación intelectual es el dominio de los conocimientos sobre el tema que se va a investigar. Y contar con existencia bibliográfica consiste en no abordar un tema que carezca de información o fuentes que permitan establecer un marco adecuado para facilitar la tarea de informarse.”<sup>76</sup>*

### **3. Alternativas**

En todo estudio es indispensable contar con alternativas que nos ayuden a poder evaluar de una manera más completa el asunto que no atañe, ya que de esta manera tendremos opciones para analizar y poder decidirnos por la que mejor cumpla con determinadas características de solución.

Claro está que no siempre es fácil definir las alternativas adecuadas, puesto que podemos estar considerando aquellas que no representen más que simples variaciones de las anteriores, las cuales, si optamos por tomarlas, nos llevarán a una decisión mal aplicada y por ende a un error de aplicación.

### **4. Evaluación de alternativas**

Una vez que hayamos establecido o identificado las diversas alternativas con que contamos, es necesario poder estructurar una adecuada evaluación de las mismas a la luz de diversas situaciones y bajo diversas perspectivas, pero siempre dependiendo del ámbito bajo el que se desarrolla el caso a analizar.

---

<sup>76</sup> Idem, pág. 89

Una de las formas más convenientes en que se pueden evaluar las alternativas es partiendo de los extremos del caso para ir moviéndose alrededor de éstos y contar con mayores elementos de análisis.

### **5. Selección de la alternativa de solución**

La selección de la alternativa de solución debe de realizarse una vez efectuada una minuciosa revisión de los factores favorables y desfavorables de cada una de ellas, atendiendo siempre al logro del objetivo primario, el cual buscamos hacerlo de la manera más rápida, eficiente y al menor costo posible, sin demeritar la calidad del trabajo.

No debe perderse de vista el aspecto del costo-beneficio, ya que es importante medir el impacto de estos factores en la evaluación final de la alternativa.

### **6. Aplicación y control de la alternativa de solución**

El trabajo antes descrito desarrollado con las alternativas se considera el más laborioso, ya que una vez seleccionada la alternativa más apropiada, lo que procede es aplicarla al problema en cuestión, para poder conocer el resultado obtenido y su correspondiente valor agregado.

La aplicación de la alternativa de solución requiere de someter a este análisis de estudio al problema al cual se pretende dar solución, para poder conocer los

resultados, ya sean satisfactorios o desfavorables de mismo, según lo hayamos definido de antemano.

## V. PRESENTACIÓN DEL CASO PRÁCTICO

A continuación se presentan las descripciones del Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal que será objeto de análisis en este trabajo de caso práctico.

### 1. Descripción del Organismo Público Descentralizado

El Hospital fue creado como un Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal con personalidad jurídica y patrimonio propios mediante decreto publicado el 1 de enero de 1995, por la Presidencia de la República, a través de la Secretaría de Salud, con fundamento en el artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los artículos 31, 37, 39 y 45 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 14 y 15 de la Ley Federal de Entidades Paraestatales, 34 fracción I, 35 de la Ley General de Salud, 2º fracción V y 34 fracción VI de la Ley General de Bienes Nacionales.

El Hospital tiene su sede y únicas instalaciones en la Ciudad de México, Distrito Federal y desde su creación como Órgano Descentralizado ha brindado atención médica de alta calidad a millones de mexicanos en diversas áreas y especialidades de la medicina

El Hospital presenta la siguiente situación en cuanto a gravámenes fiscales federales y locales:

I) IMPUESTOS FEDERALES:

a) Impuesto sobre la renta (ISR)

El Hospital está exento del pago del impuesto sobre la renta, en virtud de lo dispuesto por los artículos 93, 95 fracción VI, inciso b), y 102, último párrafo de la Ley respectiva, en los cuales se señala lo siguiente:

*“Artículo 93.*

*Las personas morales a que se refieren los artículos 95 y 102 de esta Ley, así como las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo por lo dispuesto en el artículo 94 de esta Ley...”<sup>77</sup>*

*“Artículo 95.*

*Para los efectos de esta Ley, se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de las señaladas en el artículo 102 de la misma, las siguientes:*

*VI. Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los*

---

<sup>77</sup> Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Editorial Taxx, México, D.F.

*grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las siguientes actividades:*

*b) La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.”<sup>78</sup>*

Como complemento, el artículo 102, último párrafo de ley aludida establece:

*“Artículo 102.*

*Los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de esta Ley, sólo tendrán las obligaciones a que se refiere este artículo y las que establecen los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta Ley.”<sup>79</sup>*

b) Impuesto al activo (IA)

También, el Hospital está exento del pago del impuesto al activo al no ser contribuyente del impuesto sobre la renta, conforme al artículo 6 fracción I de la Ley del Impuesto al Activo, que a la letra establece:

*“Artículo 6.*

*No pagarán el impuesto al activo las siguientes personas:*

*I: Quines no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta.”<sup>80</sup>*

---

<sup>78</sup> Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003.- obra citada

<sup>79</sup> Idem

<sup>80</sup> Ley del Impuesto al Activo 2003, Editorial Taxx, México, D.F.

### c) Impuesto al valor agregado (IVA)

Asimismo, el Hospital está exento del pago del impuesto al valor agregado conforme a lo establecido en el artículo 15, fracción XV de la ley correspondiente.

#### *“Artículo 15.*

*No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:*

*XV. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorio y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.”<sup>81</sup>*

### II. IMPUESTOS LOCALES:

Dentro de las obligaciones fiscales locales del Hospital, encontramos que se encuentra afecto solamente al pago de los derechos por el suministro de agua y del impuesto sobre nóminas, en virtud de que, por lo que se refiere al impuesto predial, no es causante, por lo establecido en el artículo 155, fracción II del Código Financiero del Distrito Federal, el cual establece lo siguiente:

#### *“Artículo 155.*

*No se pagará el impuesto predial por los siguientes inmuebles:*

---

<sup>81</sup> Ley del Impuesto al Valor Agregado 2003, Editorial Taxx, México, D.F.

*II. Los del dominio público de la Federación, incluyendo los de organismos descentralizados en los términos de la fracción VI del artículo 34 de la Ley General de Bienes Nacionales”.*<sup>82</sup>

En esos términos, el citado artículo 34, fracción VI de la Ley General de Bienes Nacionales establece:

**“Artículo 34**

*Están destinados a un servicio público, y por tanto, se hayan comprendidos en la fracción V del Artículo 2o:*

*VI. Los inmuebles que formen parte del patrimonio de los organismos descentralizados de carácter federal, siempre que se destinen a infraestructura, reservas, unidades industriales, o estén directamente asignados o afectos a la exploración, explotación, transformación, distribución o que utilicen en las actividades específicas que tengan encomendadas conforme a sus respectivos objetos, relacionados con la explotación de recursos naturales y la prestación de servicios.*

*No quedan comprendidos entre los bienes a que se refiere el párrafo anterior los inmuebles que los organismos descentralizados utilicen para oficinas administrativas, o en general para propósitos distintos a los de su objeto.”*<sup>83</sup>

## **1.1. Objeto social**

El Hospital es un Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal, y tendrá por objeto social coadyuvar a la consolidación del Sistema Nacional de Salud, proporcionando servicios médicos de alta especialidad e impulsando los

---

<sup>82</sup> Código Financiero del Distrito Federal 2003, editorial ISEF, México, D.F.

<sup>83</sup> Ley General de Bienes Nacionales 2003.- Internet.

estudios, programas, proyectos e investigaciones inherentes a su ámbito de competencia, el cual tendrá como coordinadora de sector a la Secretaría de Salud.

Algunas de las funciones que le fueron encomendadas en forma específica al Hospital son:

- Proporcionar servicios de salud, particularmente en el campo de la alta especialidad de la medicina.
- Prestar servicios de hospitalización en los servicios de las especialidades con que cuenta, con criterios de gratuidad fundada en las condiciones socioeconómicas de los usuarios, sin que las cuotas de recuperación desvirtúen su función social.
- Diseñar y ejecutar programas y cursos de capacitación, enseñanza y especialización del personal profesional, técnico y auxiliar.
- Impulsar la realización de estudios e investigaciones clínicas y experimentales en las especialidades con que cuente.
- Difundir información técnica y científica sobre los avances que en materia de salud se registren.

Para la realización de sus actividades, el Hospital contará con un patrimonio, el cual se podrá conformar por:

- Los recursos que le transfiera el Gobierno Federal con motivo de su creación como Organismo Público Descentralizado.
- Los recursos que cada año le sean asignados, a través del Presupuesto de Egresos de la Federación.

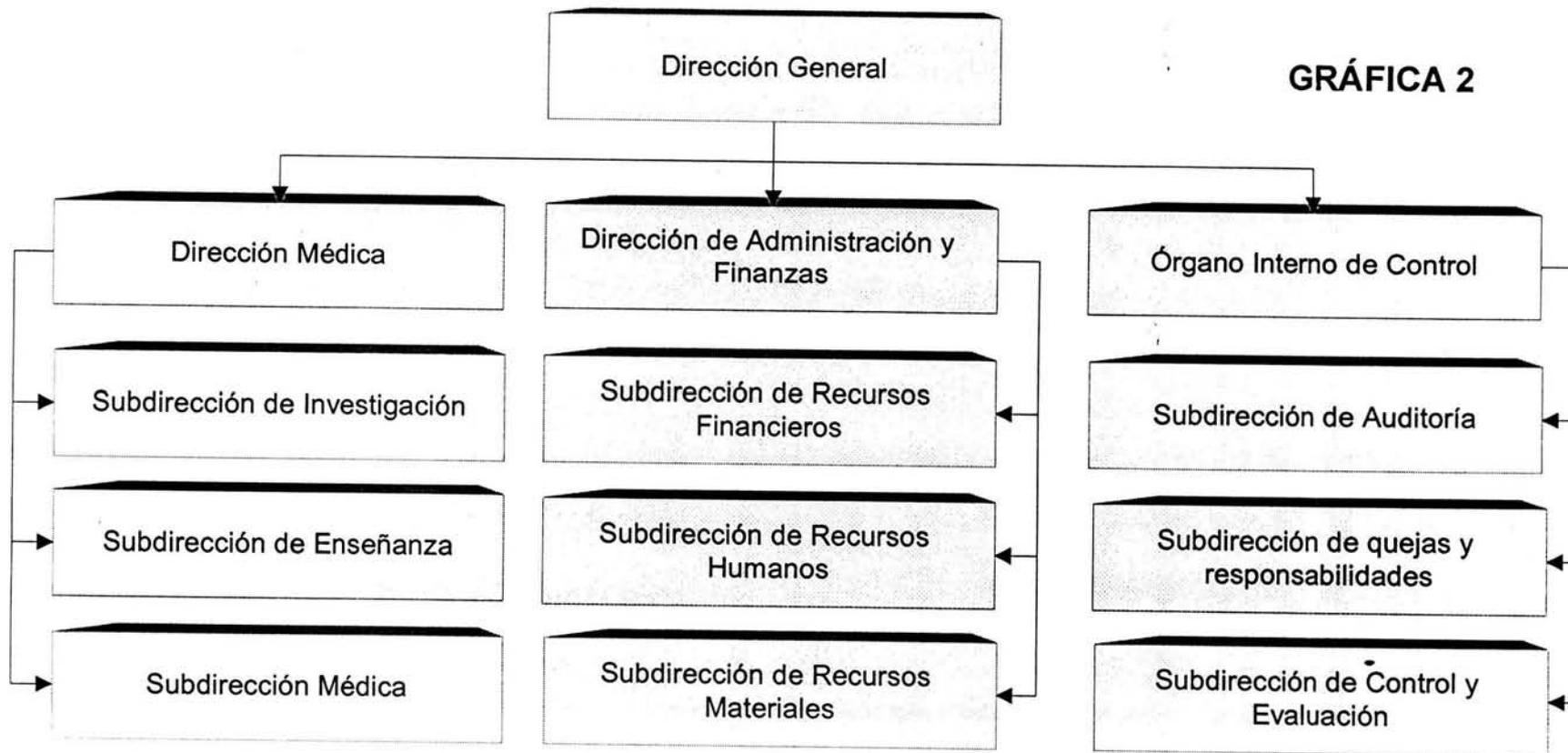
- Los subsidios, donaciones, herencias y legados que reciba de personas físicas o morales, nacionales o extranjeras.

Los Órganos de Administración con que contará el Hospital serán, una Junta de Gobierno y una Dirección General.

Asimismo, contará con un Patronato y un Consejo Técnico Consultivo, como Órganos de apoyo y asesoría, así como un Órgano de vigilancia y un Órgano Interno de Control el cual será parte integrante de la estructura del propio Hospital.

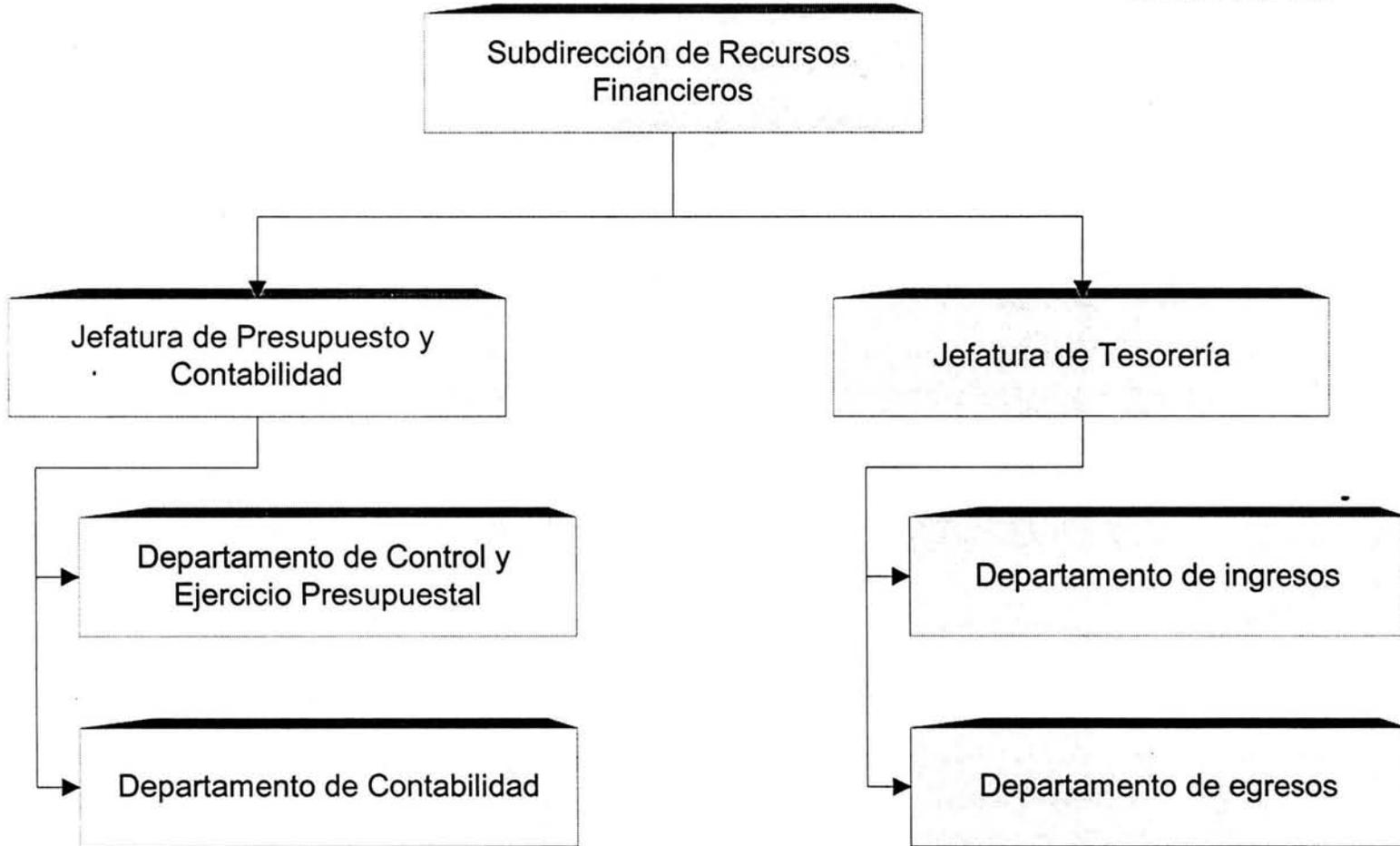
## 1.2. Estructura orgánica (Organigrama)

En la gráfica 2 se presenta un Organigrama de la conformación de la Dirección General del Hospital, a nivel Subdirección.



En la gráfica 3 se presenta un Organigrama de la estructura de la Subdirección de Recursos Financieros:

**GRÁFICA 3**



### 1.3. Legislación que la regula

El Hospital se encuentra inmerso en una serie de legislaciones, mismas que se encargan de regular su actividad en cuanto a las operaciones presupuestarias, de contabilidad, de información a diversas dependencias, así como las que se encargan del control de los recursos del mismo. Dentro de la diversidad de leyes, reglamentos, disposiciones, reglas, etc, podemos mencionar a las siguientes:

- Ley General de Salud
- Reglamento de la Ley General de Salud en Materia de Control Sanitario de la Disposición de Órganos, Tejidos y Cadáveres de Seres Humanos
- Reglamento de la Ley General de Salud en Materia de Investigación para la Salud
- Reglamento de la Ley General de Salud en Materia de Prestación de Servicios de Atención Médica
- Ley de Ingresos de la Federación
- Presupuesto de Egresos
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (por retenciones)
- Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Ley General de Importaciones
- Código Financiero del Distrito Federal (únicamente por los gravámenes de derechos por suministro de agua e impuesto sobre nóminas)
- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público
- Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas

- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal
- Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos
- Ley Federal de Entidades Paraestatales
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
- Acuerdo que establece las disposiciones de productividad, ahorro, transparencia y desregulación presupuestaria en la Administración Pública Federal

#### **1.4. Dependencias a las que reporta**

Básicamente y atendiendo a su labor social, el Hospital tiene la obligación de reportar en primera instancia a la Secretaría de Salud, por ser ésta su coordinadora de sector, así como a la Coordinación de Asesores del C. Secretario del Ramo, a la Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto (DGPOP), adicionalmente, tiene que reportar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

#### **1.5. Estados Financieros**

La información financiera que en el presente trabajo analizaremos será la referente a las cifras terminadas al 31 de diciembre de 2001, (cifras en pesos).

A continuación presentamos los estados financieros al 31 de diciembre de 2001, consistentes en balance general y estado de resultados:

## BALANCES GENERALES AL 31 DE DICIEMBRE

ACTIVO			PASIVO Y PATRIMONIO		
ACTIVO CIRCULANTE	2001	2000	PASIVO A CORTO PLAZO	2001	2000
CAJA	8,743	20,601	ACREEDORES DIVERSOS	17,568,971	20,277,343
FONDO FIJO	8,040	-	PROVEEDORES	14,857,588	21,086,174
BANCOS Y VALORES	53,196,360	44,832,859	IMPUESTOS POR PAGAR	14,828,095	35,830,179
FONDO PPTRIO DISP EN TESOFE	4,367,248	-	DESC. A FAVOR DE TERCEROS	2,596,246	1,816,987
DEUDORES DIVERSOS	15,059,599	52,141,107	RESERVA RECURSOS EXTERNOS	3,596,744	2,675,966
RESERVA DIF ALMACENES POR ACLARAR	(13,762,549)	-	APORTACIONES A FAVOR DE TERCEROS	5,810,903	4,459,280
IMPUESTOS A FAVOR	1,958,877	2,180,392	SUELDOS DEVENGADOS NO COBRADOS	3,448,583	547,404
ALMACEN	24,368,822	38,873,375			
RESERVA MATERIAL CADUCO	(917,219)	(791,820)	<b>TOTAL DE PASIVO A CORTO PLAZO</b>	<b>62,707,129</b>	<b>86,693,334</b>
ANTICIPO A CONTRATISTAS	363,458	140,082			
ESTIMACION PARA CUENTAS INCOBRABLES	(34,138)	(35,867)			
ANTICIPO A PROVEEDORES	753,986	753,986			
<b>TOTAL ACTIVO CIRCULANTE</b>	<b>85,371,226</b>	<b>138,114,714</b>			
<b>ACTIVO FIJO</b>			<b>PATRIMONIO</b>		
OBRAS EN PROCESO	29,304,913	14,645,082	PATRIMONIO	123,312,479	109,345,333
TERRENOS	155,288,955	148,736,305	PATRIMONIO RECURSOS EXTERNOS	8,520,331	7,241,710
EDIFICIOS	555,572,048	537,994,640	SUPERAVIT POR REVALUACION	774,008,425	741,526,714
MOBILIARIO Y EQUIPO	5,988,988	5,199,629	SUPERAVIT POR REVALUACION REC. EXT.	4,424,467	4,150,305
EQUIPO MEDICO QUIRURGICO Y DE LABORATORIO	379,377,992	358,852,709	RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES	(68,794,827)	(39,199,672)
EQUIPO DE TRANSPORTE	3,035,603	2,804,336	RESULTADO DEL EJERCICIO	(45,049,350)	(15,296,162)
MAQUINARIA Y EQUIPO	8,896,118	8,444,461			
COLECCIONES CIENTIFIC. ARTS. Y LITERARIAS	1,935	1,853	<b>TOTAL DE PATRIMONIO</b>	<b>796,421,526</b>	<b>807,768,228</b>
BIENES INFORMATICOS	12,973,886	11,658,899			
ACTIVO FIJO RECURSOS EXTERNOS	13,393,414	11,240,519			
DEPRECIACION ACUM RECURSOS EXTERNOS	(6,473,690)	(5,070,522)			
DEPRECIACION ACUM DE BIENES INFORMATIVOS	(8,439,152)	(6,843,942)			
DEPRECIACION ACUM MAQ. Y EQ.	(5,298,077)	(3,721,359)			
DEPRECIACION ACUM DE EDIFICIOS	(175,897,591)	(159,365,622)			
DEPRECIACION ACUM DE EQ. DE TRANS	(2,460,186)	(2,120,943)			
DEPRECIACION ACUM DE EQ.MEDICO, QUIRUR Y DE LAB.	(189,285,433)	(164,500,567)			
DEPRECIACION ACUM DE MOB. Y EQUIPO	(2,222,296)	(1,608,629)			
<b>TOTAL DE ACTIVO FIJO</b>	<b>773,757,429</b>	<b>756,346,847</b>			
<b>TOTAL DE ACTIVO</b>	<b>859,128,655</b>	<b>894,461,562</b>	<b>TOTAL DE PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>859,128,655</b>	<b>894,461,562</b>

**ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO  
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2001 - 2000**

<b>INGRESOS:</b>	<b>2001</b>	<b>2000</b>
TRANSFERENCIA DE GASTO CORRIENTE	819,386,208	729,893,415
CUOTAS DE RECUPERACION	49,813,538	62,331,479
PRODUCTOS FINANCIEROS	679,942	1,416,272
INGRESOS RECURSOS EXTERNOS	7,722,922	6,579,483
OTROS INGRESOS	898,053	1,306,046
DONATIVOS EN ESPECIE	5,534,289	1,352,363
<b>TOTAL DE INGRESOS</b>	<b>884,034,953</b>	<b>802,879,058</b>
<b>COSTOS:</b>		
SERVICIOS PERSONALES	677,552,893	598,130,680
MATERIALES Y SUMINISTROS	153,793,669	123,107,246
SERVICIOS GENERALES	65,234,117	65,856,278
DEPRECIACION BIENES INFORMATICA	1,268,368	1,702,483
DEPRECIACIONES DE EDIFICIOS	10,790,541	11,090,123
DEPRECIACIONES DE EQ. DE TRANS.	240,719	166,763
DEPRECIACIONES DE MAQ. Y EQ.	1,369,274	1,537,304
DEPRECIACIONES DE MOB. Y EQ.	532,104	434,358
DEPRECIACIONES RECURSOS EXTERNOS	1,156,455	1,394,725
DEPRECIACIONES EQ. MEDICO	17,146,162	14,752,688
<b>TOTAL DE COSTOS:</b>	<b>929,084,303</b>	<b>818,175,220</b>
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	<b>(45,049,350)</b>	<b>(15,296,162)</b>

Asimismo, a continuación, se presenta alguna información que consideramos necesaria se tenga presente, ya que nos ayudará en la comprensión de las operaciones del Organismo analizado, así como de la forma en que esta es contabilizada.

### 1. Políticas Contables

Las principales políticas contables seguidas por el Hospital para la preparación de sus estados financieros, son:

## **a) Base contable para la preparación de la información financiera**

El Hospital prepara sus estados financieros tomando en cuenta las instrucciones sobre forma y términos en que las entidades paraestatales deben llevar su contabilidad y que se encuentran incluidas en las Circulares Técnicas denominadas Normas de Información Financiera (NIF's) emitidas conjuntamente por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM) y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) conforme a lo dispuesto por la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Algunas de las reglas contables contenidas en estas NIF's no coinciden con los principios de contabilidad generalmente aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). Dichas diferencias son básicamente:

i.- La actualización de los activos a que se refiere la NIF-06 BIS "A", apartado D, de acuerdo a las reglas establecidas en ésta, debe hacerse mediante el método de Ajuste por Cambios en el Nivel General de Precios y en el caso de activos intangibles y sólo en circunstancias particulares que explícitamente lo justifiquen, podrá optarse por el método de Costos Específicos o utilizarse Índices Específicos basados en estudios técnicos.

Los PCGA, a partir del 1 de enero de 1997, establecen que la actualización de activos debe hacerse de acuerdo con el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) y no permiten el uso de avalúos.

ii.- De acuerdo a las reglas de la NIF-06 BIS "A", apartado D, las diferencias entre el costo histórico incluyendo intereses y fluctuaciones cambiarias y los

valores actualizados que se generan por la actualización de los activos fijos e inventarios, se registran en la cuenta patrimonial de Superávit por Revaluación.

iii.- Las reglas de la NIF-06 BIS "A", apartado D, no establecen el tratamiento que la entidad debe seguir para el reconocimiento de las fluctuaciones cambiarias y los intereses derivados de pasivos identificables con activos fijos. El Boletín B-10 y sus adecuaciones, no permiten que las fluctuaciones cambiarias se consideren parte del valor de los activos fijos y establecen que estas fluctuaciones y los intereses deben registrarse íntegramente en los resultados del ejercicio en que se incurren, con excepción de los intereses y las fluctuaciones cambiarias que se identifiquen con activos fijos que se encuentren en su etapa de construcción.

iv.- La NIF-06 BIS "A", apartado D, requiere que se reconozcan los efectos de la inflación en los estados financieros únicamente mediante la actualización de los activos no monetarios. De acuerdo con el Boletín B-10 y sus adecuaciones es necesario además, que se reconozcan los efectos de la inflación en las cuentas patrimoniales y que se cuantifique y registre el resultado por posición monetaria de cada ejercicio.

v.- El Boletín B-10 y sus adecuaciones requieren que las cifras de todos los estados financieros que se presenten se muestren en pesos de poder adquisitivo a la fecha del último balance general que se presenta; la NIF-06 BIS "A", apartado D, no requiere esta presentación.

## **b) Reconocimiento del costo de las obligaciones laborales al retiro de los trabajadores**

Las disposiciones de la NIF-08 BIS “Reconocimiento de las obligaciones laborales al retiro de los trabajadores en las entidades del sector paraestatal”, emitida por las Secretarías de Contraloría y Desarrollo Administrativo y de Hacienda y Crédito Público, no coinciden con las reglas establecidas en el Boletín D-3 “Obligaciones laborales”, emitido por el IMCP, pues en tanto que éste es de aplicación obligatoria, sin importar el efecto que provoque en los resultados, la NIF-08 BIS es de aplicación obligatoria siempre y cuando, no implique la determinación de un resultado del ejercicio de naturaleza desfavorable.

En el caso particular del Hospital, las relaciones laborales con sus trabajadores están sujetas a lo establecido en el Apartado “B” del artículo 123 Constitucional, de acuerdo con el Decreto de creación del Hospital, por lo que las pensiones al retiro de los trabajadores son asumidas en su totalidad por el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, (ISSSTE) además de que no existe la obligación de pagar las primas de antigüedad.

## **c) Efectos de la inflación en la información financiera**

El Hospital reconoce e incorpora los efectos de la inflación en la información financiera, conforme a los lineamientos establecidos en la NIF-06 BIS “A”, apartado D.

De conformidad con dicha norma, los rubros que son sujetos de actualización son: los inventarios, el activo fijo, así como aquellas otras inversiones en fase de construcción, y sus depreciaciones y amortizaciones acumuladas y del ejercicio.

#### **d) Inversiones temporales**

Las inversiones temporales se valúan al costo de adquisición al momento de su compra y se ajustan al valor de mercado al vencimiento de la inversión, reconociendo el ingreso generado por los intereses hasta el momento de su cobro.

#### **e) Valuación de inventarios**

Los inventarios están valuados a su costo de adquisición, por el método de costos promedio y estos se presentan actualizados a la fecha del balance general, conforme a la NIF-06 BIS "A", apartado D.

#### **f) Inmuebles, mobiliario y equipo**

Estos activos se registran a su costo de adquisición o construcción. Los valores de estos bienes se actualizan anualmente conforme a las reglas de la NIF-06 BIS "A", apartado D.

La depreciación se calcula, a partir del año siguiente al que entran en operación los activos, por el método de línea recta, en función a los valores actualizados de los activos y a tasas acordes con su vida útil estimada. Las tasas de depreciación utilizadas son:

	<u>%</u>
Edificios	5
Mobiliario v equipo	10
Equipo médico quirúrgico v de laboratorio	10
Equipo de transporte	20
Maquinaria v equipo	20
Bienes Informáticos	20

### **g) Recursos recibidos del Gobierno Federal**

Los recursos (subsidios) recibidos del Gobierno Federal para gastos de operación e inversión son registrados como ingresos, para ser aplicados a los costos de los programas de operación o como aportaciones al patrimonio si son aplicados a inversión.

### **h) Obligaciones laborales**

Las relaciones laborales del Hospital con sus trabajadores están sujetas a lo establecido en el Apartado “B” del artículo 123 Constitucional, por lo que las pensiones al retiro de los trabajadores son asumidas en su totalidad por el ISSSTE, además de que no existe obligación de pagar las primas de antigüedad.

El Hospital no tiene la obligación de reconocer pasivos por obligaciones labores de conformidad con lo establecido en la Circular Técnica NIF-08 “Norma de Información sobre el Reconocimiento de las Obligaciones Laborales al Retiro de los Trabajadores de las Entidades del Sector Paraestatal”, emitida por la Secretaría de Salud, de Hacienda y Crédito Público y de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

## i) Impuestos y retenciones federales

De conformidad con las disposiciones establecidas en los artículos 93, 95 y 102 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Hospital sólo tiene la obligación de retener y de enterar el impuesto y de exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando se hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en los términos de la Ley.

## 2. Inventarios

La integración del rubro de Inventarios al 31 de diciembre de 2001 y 2000 por \$ 23,451,603 y \$ 38,081,555, respectivamente, se conforma de la siguiente manera:

	2001	2000
Almacén de Varios	985,149	1,394,286
Almacén de Mantenimiento	2,225,101	1,625,707
Almacén de Medicamentos	9,459,042	22,770,709
Almacén de Ropería	3,459,721	2,718,178
Almacén de Víveres	240,755	212,795
Almacenes Periféricos	7,065,579	8,981,816
Suma	23,435,347	37,703,490
Valor Revaluado	16,255	378,065
Material Caduco	917,219	791,819
Reserva para material caduco	-917,219	-791,819
Total	23,451,603	38,081,555

### 3. Reserva Especial para Proyectos de Investigación

Los donativos que recibe y aplica el Hospital para fines específicos de investigación al 31 de diciembre de 2001 y 2000 ascienden a \$ 3,596,744 y \$ 2,675,966, respectivamente, y se integran de la siguiente manera:

	2001	2000
<b>Enseñanza:</b>		
Saldo Inicial	\$ 1,157,029	\$ 1,145,448
Ingresos recibidos	4,618,464	4,391,454
Importe aplicado a recursos	-4,357,395	-4,379,874
Suma	1,418,098	1,157,029
<b>Farmacia:</b>		
Saldo Inicial	1,493,288	1,492,622
Ingresos recibidos	4,257,018	2,786,602
Importe aplicado en estudios e investigaciones	-3,713,494	-2,785,936
Suma	2,036,812	1,493,288
<b>Investigación:</b>		
Saldo Inicial	25,649	42,991
Ingresos recibidos	711,009	117,278
Importe aplicado en estudios e investigaciones	-594,824	-134,619
Suma	141,834	25,649
Total	\$ 3,596,744	\$ 2,675,966

Los recursos captados por la Dirección de Enseñanza se originan principalmente por el cobro de inscripciones a cursos que se imparten en el Hospital. Adicionalmente, la Dirección de Investigación obtiene recursos provenientes de donativos de diversas empresas e Industrias Nacionales y

extranjeras, para la realización de investigaciones médicas, que generen lanzamientos al mercado de nuevos medicamentos y tratamientos.

#### 4. Patrimonio

En los ejercicios de 2001 y 2000, el Hospital presentó las siguientes cifras en lo referente a su patrimonio, el cual en términos del Decreto de su creación y de sus estatutos, el patrimonio del Hospital se integra por los remanentes de ingresos sobre gastos que se obtengan anualmente, así como de las donaciones y otro tipo de aportaciones que se reciban

	2001	2000
Patrimonio inicial	\$ 116,587,043	\$ 81,153,199
Subsidio del Gobierno Federal	11,679,600	33,914,473
Activos Fijos recibidos por donativo	2,623,374	798,424
Activos Fijos adquiridos por recursos externos	942,793	720,947
Patrimonio final	\$ 131,834,811	\$ 116,589,043

#### 1.6. Información Presupuestal

Adicionalmente, presentamos alguna información presupuestal del Organismo, con cifras al 31 de diciembre de 2001, (cifras en pesos), con la finalidad de que se tenga un panorama mas completo sobre su operación.

Vale la pena recordar que en aspectos presupuestales, se manejan renglones del gasto, para poder identificar plenamente a que se destinarán los recursos obtenidos y poder elaborar de una forma comparable y homogénea la cuenta de

la Hacienda Pública Federal. Los renglones del gasto que utiliza en Organismo en cuestión son los siguientes:

<u><i>Renglón del Gasto</i></u>	<u><i>Descripción</i></u>
<b>Gasto Corriente</b>	
1000.	Servicios Personales
2000.	Materiales y suministros
3000.	Servicios Generales
<b>Gasto de Inversión</b>	
5000.	Bienes muebles
6000.	Obra Pública

En enero de 2001, la Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto, dependiente de la Oficialía Mayor de la Secretaría de Salud, notificó al Hospital que de conformidad con el Presupuesto de Egresos aprobado a dicha Secretaría para el ejercicio fiscal 2001, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 2000, se le asigna un presupuesto para el presente ejercicio fiscal de \$ 888,354,876, correspondiendo \$ 820,014,876 a recursos fiscales y \$ 68,340,000 a recursos propios.

El mencionado presupuesto original autorizado al Hospital fue modificado en diversas ocasiones durante el ejercicio 2001, hasta llegar al total del presupuesto modificado autorizado, el cual asciende a \$ 891,559,620, por lo que la ampliación asciende a \$ 3,204,744.

A continuación se presenta un cuadro mostrando las cifras del presupuesto original, las modificaciones y el presupuesto final autorizado para el ejercicio 2001.

Concepto	Capítulo	PRESUPUESTO		
		Original	(Reducción)	Modificado
Partida			Ampliación	
	<b>Gasto Corriente</b>	<b>878,948,076</b>	<b>-2,624,256</b>	<b>876,323,820</b>
<b>1000</b>	<b>Servicios Personales</b>	<b>660,679,764</b>	<b>3,785,232</b>	<b>664,464,996</b>
1100	Remuneraciones al personal permanente	227,437,932	20,743,200	248,181,132
1200	Remuneraciones al personal transitorio	21,326,904	-706,716	20,620,188
1300	Remuneraciones adicionales y especiales	153,420,888	13,319,064	166,739,952
1400	Erogaciones del Gobierno Federal	54,961,440	2,682,948	57,644,388
1500	Pagos por otras prestaciones sociales	141,504,000	4,540,188	146,044,188
1600	2% impuesto sobre nóminas	10,701,240	1,319,364	12,020,604
1700	Pago estim. a serv. pub. de mando y enlace	1,398,960	1,508,304	2,907,264
1800	Previsiones para servicios personales	49,928,400	-39,621,120	10,307,280
<b>2000</b>	<b>Materiales y Suministros</b>	<b>154,704,072</b>	<b>-10,065,276</b>	<b>144,638,796</b>
2100	Material de administración	6,533,304	198,588	6,731,892
2200	Alimentos y utensilios	20,214,168	-3,606,744	16,607,424
2300	Materias primas y materiales de prod.	16,348,536	-14,990,580	1,357,956
2400	Materiales y artículos const.	1,465,692	459,084	1,924,776
2500	Productos químicos, farmacéuticos y de lab.	94,859,940	8,179,896	103,039,836
2600	Combustibles, lubricantes y aditivos	7,080,024	-7,236	7,072,788
2700	Vestuario, blancos y artículos deportivos	8,201,604	-298,284	7,903,320
<b>3000</b>	<b>Servicios Generales</b>	<b>63,564,240</b>	<b>3,655,788</b>	<b>67,220,028</b>
3100	Servicios básicos	14,742,948	5,006,508	19,749,456
3200	Servicios de arrendamiento	1,528,404	8,040	1,536,444
3300	Servicios de asesoría y consultoría	2,464,260	1,845,984	4,310,244
3400	Servicio comercial y bancario	5,763,876	231,552	5,995,428
3500	Servicio de mantenimiento y conservación	22,680,840	-2,179,644	20,501,196
3600	Servicio de impresiones	258,084	99,696	357,780
3700	Subrogaciones	12,117,888	-377,076	11,740,812
3800	Servicios oficiales	3,203,136	-979,272	2,223,864
3900	Pérdidas de erario y gastos	804,000	0	804,000
	<b>Gasto de Inversión</b>	<b>9,406,800</b>	<b>5,829,000</b>	<b>15,235,800</b>
<b>5000</b>	<b>Bienes Muebles e Inmuebles</b>	<b>5,386,800</b>	<b>297,480</b>	<b>5,684,280</b>
5100	Mobiliario y equipo de admón.	0	383,508	383,508
5200	Maquinaria y equipo agrop. e ind.	0	941,484	941,484
5400	Equipo e instrumental médico y lab.	5,386,800	-1,045,200	4,341,600
5500	Herramientas y refacciones	0	17,688	17,688
<b>6000</b>	<b>Obra Pública</b>	<b>4,020,000</b>	<b>5,531,520</b>	<b>9,551,520</b>
6100	Obras públicas por contrato	4,020,000	5,531,520	9,551,520
	<b>TOTAL</b>	<b>888,354,876</b>	<b>3,204,744</b>	<b>891,559,620</b>

## 2. Presentación del problema

Como se mencionó en el título, el desarrollo del caso práctico versa sobre un Organismo Público Descentralizado del Gobierno Federal, en el cual identificamos como un problema, el que los despachos de auditoría externa puedan definir claramente la estrategia de auditoría que emplearán en la revisión de los estados financieros del mencionado Organismo Público. Derivado de lo anterior, la pregunta a solucionar será:

**¿Cómo establecen los despachos de auditoría externa, una estrategia de auditoría eficaz y eficiente que ayude a evaluar los riesgos de auditoría en un Organismo Público Descentralizado?.**

Consideramos que este es un tema relevante y de suma importancia en el desempeño de las funciones de los despachos de auditores externos ante los Organismos Públicos, ya que representa un área de oportunidad para ellos, puesto que el establecer adecuadamente una estrategia de auditoría que sea capaz de soportar el riesgo de auditoría en cada una de las revisiones, les otorgará mayores beneficios tanto económicos como profesionales. Asimismo, a la entidad revisada, le proporcionará un mayor valor agregado, ya que será objeto de una auditoría enfocada a los puntos estratégicos de su función primordial.

## VI. SOLUCIÓN DEL CASO PRÁCTICO

### 1. Considerandos

Para poder dar solución al caso práctico que nos atañe, es indispensable tener en cuenta los siguientes considerandos, los cuales nos ayudarán a tener una visión completa del mismo y poder tomar la alternativa óptima:

- El Hospital es un ente con fines no lucrativos.
- Esta será la primera auditoría que le practicará el despacho de auditores externos al Hospital.
- El despacho lleva varios años formando parte del padrón de auditores externos de la Secretaría.
- El despacho ha designado a un equipo de auditoría de 3 personas de tiempo completo y 3 personas en trabajos de supervisión, todos ellos con una amplia experiencia en el sector y en el desarrollo de este tipo de revisiones, para atender al 100% las necesidades del Organismo.
- La asignación de las funciones de cada uno de estos auditores será:

<b>Puesto del auditor</b>	<b>Años de experiencia</b>	<b>Funciones</b>
Socio auditoría	27 años	Autorización/Supervisión
Gerente de auditoría	15 años	Supervisión
Encargado de auditoría	6 años	Supervisión / Informes
Ayudante de auditoría II	3 años	Ejecución / Supervisión
Ayudante de auditoría I	1 año	Ejecución
Ayudante de impuestos II	2 años	Ejecución

- El Hospital cuenta entre su estructura orgánica con un Órgano de Control Interno.
- El Hospital es uno de los más grandes del país en cuanto a atención al público en general.
- Hay que recordar que el Hospital no aplica al 100% las disposiciones establecidas en los PCGA del IMCP, ya que posee una reglamentación específica, mediante las NIF's.
- Por reglamentaciones específicas, el Organismo tiene que reportar sus estados financieros, información presupuestal y programática a su Coordinadora de Sector (Secretaría de Salud), así como a las otras instancias de fiscalización, como la SHCP, la SECODAM (SFP), etc.

## 2. Alternativas

Para poder resolver el problema planteado en el Capítulo V, inciso 2, es necesario que el auditor externo posea diversas alternativas de estrategia de auditoría, de las cuales va a poder elegir la que sea más eficaz y eficiente en cuanto a los elementos con que cuenta para desarrollar su trabajo y que pueda disminuir los riesgos a tal grado que le permita emitir una opinión respecto de la razonabilidad de su situación financiera y pueda contar con los elementos suficientes que soporten dicha opinión.

Para cumplir lo anterior, al auditor estableció como alternativas de estrategia de auditoría las siguientes:

ALTERNATIVA	DESCRIPCIÓN
Alternativa 1	Desarrollar una auditoría (tradicional) en la cual no se tomen en cuenta la evaluación de los riesgos de auditoría inherentes, de control, ni la participación del Órgano de Control Interno del Hospital.
Alternativa 2	Encargar a los ayudantes de auditoría, la elaboración de la evaluación de los riesgos de auditoría para que se pueda realizar un estudio de control interno del Hospital.
Alternativa 3	El encargado de la auditoría, elaborará un estudio detallado de los riesgos de auditoría que influyen en las cuentas contables más importantes del Hospital, apoyándose en los papeles de trabajo que ha desarrollado el Órgano de Control Interno, buscando siempre poder capacitar a los ayudantes en el desarrollo de la auditoría.
Alternativa 4	Coordinarse con el Órgano de Control Interno del Hospital, para que ellos elaboren el estudio del control interno y con base en ese trabajo, el despacho de auditores externos, determine los niveles de riesgo de auditoría en cada una de las cuentas contables del Hospital.

### 3. Evaluación de alternativas

Una vez definidas las alternativas con que cuenta el auditor externo en la fase de planeación, para realizar la auditoría de los estados financieros del Hospital, se tiene que elegir aquella que sea más adecuada, tomando como base la eficacia.

Para cumplir lo anterior, se evalúan a continuación cada una de las alternativas antes citadas:

#### **ALTERNATIVA 1**

Desarrollar una auditoría (tradicional) en la cual no se tomen en cuenta la evaluación de los riesgos de auditoría inherentes, de control, ni la participación del Órgano de Control Interno del Hospital.

#### **PUNTOS NEGATIVOS**

- Limitada visión en cuanto a todos los factores de riesgo que afectan al Organismo.
- No se aprovecha la experiencia del personal del Órgano de Control Interno.
- No se proporciona un valor agregado en los servicios

#### **PUNTOS POSITIVOS**

- Ahorro en tiempos de auditoría
- Ahorro en honorarios para el despacho de auditores.

<p>profesionales prestados al Hospital.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El trabajo se desarrollará de la misma forma que el año anterior.</li> <li>• La auditoría se realizaría en un tiempo mayor, ya que se tendrían que realizar pruebas sustantivas más extensas.</li> <li>• No se cumplirían adecuadamente con las normas y procedimientos de auditoría, ocasionando posibles contingencias al despacho.</li> </ul>	
---	--

**CONCLUSIÓN.**

Esta no es una buena alternativa, ya que posee muchos puntos desfavorables, que podrían ocasionarle al despacho una pérdida de confianza con sus clientes, ya que existe el riesgo de que no se detecten situaciones importantes en cuanto al ambiente de control interno. Asimismo, no se estarían cumpliendo adecuadamente las NAGA's, en virtud de no haberse realizado un estudio completo del control interno del Organismo.

## ALTERNATIVA 2

Encargar a los ayudantes de auditoría, la elaboración de la evaluación de los riesgos de auditoría para que se pueda realizar un estudio de control interno del Hospital.

### PUNTOS NEGATIVOS

- Los ayudantes de auditoría no tienen todavía la experiencia suficiente para poder desarrollar una evaluación de riesgos de auditoría.
- No se utilizan los papeles de trabajo del Órgano de Control Interno.
- Duplicidad de funciones entre el auditor externo y el Órgano de Control Interno.
- Alto costo de capacitación del personal, por el riesgo que se corre.
- No se estaría cumpliendo con la regla de asignación de responsabilidades de acuerdo con el grado de nivel y

### PUNTOS POSITIVOS

- Los ayudantes de auditoría se estarían capacitando en cuanto a la evaluación de riesgos.
- Disminución de los honorarios devengados, ya que el trabajo de la evaluación de riesgos y control interno lo desarrollarían los ayudantes.

experiencia.	
<p><b>CONCLUSIÓN.</b></p> <p>No se considera como una alternativa adecuada, ya que a pesar de que el trabajo lo estaría supervisando el encargado, se corre un alto riesgo de auditoría en cuanto a que la evaluación de los riesgos la estarían desarrollando los ayudantes, mismos que cabe recordar no tienen suficiente experiencia. Adicionalmente, se estaría duplicando el trabajo realizado por los auditores internos y externos, lo que podría ocasionar entre otras cosas, que la Secretaría objete el pago de algunos honorarios.</p>	

### ALTERNATIVA 3

<p>El encargado de la auditoría, elaborará un estudio detallado de los riesgos de auditoría que influyen en las cuentas contables más importantes del Hospital, apoyándonos en los papeles de trabajo que ha desarrollado el Órgano de Control Interno, buscando siempre poder capacitar a los ayudantes en el desarrollo de la auditoría.</p>	
<p><b>PUNTOS NEGATIVOS</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Se incurre en mayores tiempos de realización de la planeación de la auditoría.</li> <li>• Los honorarios podrían</li> </ul>	<p><b>PUNTOS POSITIVOS</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Adecuada segregación de funciones.</li> <li>• Se cumple con la norma de capacitación al personal.</li> </ul>

<p>incrementarse por la repercusión de los honorarios del encargado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se pueden identificar errores en los controles del Hospital, ya que la evaluación la está realizando un profesional experimentado.</li> <li>• Se aprovecha el trabajo realizado por el Órgano de Control Interno.</li> <li>• Se cumplen cabalmente las NAGA's, al llevar a cabo un estudio de control interno.</li> <li>• El auditor externo está en posibilidades de emitir una carta de sugerencias y observaciones a la estructura de control interno, ya que elaboró directamente su estudio.</li> </ul>
<p><b>CONCLUSIÓN.</b></p> <p>Esta es la alternativa más adecuada, ya que consolida los elementos de planeación, segregación de funciones, capacitación, bajo riesgo de auditoría, generación de valor agregado al cliente, el trabajo lo desarrolla una persona experimentada y existe coordinación con el Órgano de Control Interno, tal como lo requiere la Secretaría.</p>	

## ALTERNATIVA 4

Coordinarse con el Órgano de Control Interno del Hospital, para que ellos elaboren el estudio del control interno y con base en ese trabajo, el despacho de auditores externos, determine los niveles de riesgo de auditoría en cada una de las cuentas contables del Hospital.

### PUNTOS NEGATIVOS

- Retraso en la emisión del dictamen de estados financieros, ya que el auditor externo tiene que esperar a que el auditor interno termine su trabajo de evaluación de control interno.
- En virtud de que el auditor externo no lleva a cabo el estudio del control interno, no se están cumpliendo cabalmente las NAGA's
- El auditor externo no obtiene un conocimiento adecuado de las deficiencias que pueden existir en la estructura del control interno.
- El auditor externo no estaría en

### PUNTOS POSITIVOS

- Ahorro en los honorarios de auditoría, ya que una parte del trabajo la estaría desarrollando el Órgano de Control Interno del Hospital.
- El auditor externo puede dedicar el tiempo que ahorra en el análisis de cuentas sustantivas.
- No se duplicarían los trabajos relativos al análisis del control interno.

<p>posibilidades de emitir una carta de sugerencias y observaciones a la estructura de control interno, ya que no elaboró directamente su estudio.</p>	
<p><b>CONCLUSIÓN.</b></p> <p>Esta tampoco es una alternativa adecuada, ya que se observa que no se cumplen adecuadamente los requerimientos establecidos por las NAGA's, ya que el despacho de auditores externos es quien debe realizar su estudio y evaluación, para que pueda desarrollar su estrategia de auditoría. Además de que no obtiene un pleno conocimiento de las actividades desarrolladas por el Hospital en cuanto a sus procesos y controles.</p>	

#### *4. Selección de la alternativa de solución*

Una vez establecidos los puntos positivos y negativos de cada una de las alternativas, se tiene que elegir aquella que sea la más adecuada para poder realizar la auditoría del Organismo Público que nos atañe, buscando siempre que ésta sea desarrollada de la manera más óptima y eficiente. Veamos a manera de resumen las conclusiones de cada una de las alternativas para realizar la elección de la mejor:

## **ALTERNATIVA 1**

### **CONCLUSIÓN.**

Esta no es una buena alternativa, ya que posee muchos puntos desfavorables, que podrían ocasionarle al despacho una pérdida de confianza con sus clientes, ya que existe el riesgo de que no se detecten situaciones importantes en cuanto al ambiente de control interno. Asimismo, no se estarían cumpliendo adecuadamente las NAGA's, en virtud de no haberse realizado un estudio completo del control interno del Organismo.

## **ALTERNATIVA 2**

### **CONCLUSIÓN.**

No se considera como una alternativa adecuada, ya que a pesar de que el trabajo lo estaría supervisando el encargado, se corre un alto riesgo de auditoría en cuanto a que la evaluación de los riesgos la estarían desarrollando los ayudantes, mismos que cabe recordar no tienen suficiente experiencia. Adicionalmente, se estaría duplicando el trabajo realizado por los auditores internos y externos, lo que podría ocasionar entre otras cosas, que la Secretaría objete el pago de algunos honorarios.

### **ALTERNATIVA 3**

#### **CONCLUSIÓN.**

Esta es la alternativa más adecuada, ya que consolida los elementos de planeación, segregación de funciones, capacitación, bajo riesgo de auditoría, generación de valor agregado al cliente, el trabajo lo desarrolla una persona experimentada y existe coordinación con el Órgano de Control Interno, tal como lo requiere la Secretaría.

### **ALTERNATIVA 4**

#### **CONCLUSIÓN.**

Esta tampoco es una alternativa adecuada, ya que se observa que no se cumplen adecuadamente los requerimientos establecidos por las NAGA's, ya que el despacho de auditores externos es quien debe realizar su estudio y evaluación, para que pueda desarrollar su estrategia de auditoría. Además de que no obtiene un pleno conocimiento de las actividades desarrolladas por el Hospital en cuanto a sus procesos y controles.

Como puede observarse la alternativa más adecuada y por la cual optaremos para la realización de este trabajo, es la número 3, ya que es la que contiene los mayores elementos de valor agregado para ofrecer al cliente, reduce al mínimo los riesgos para el despacho, segrega funciones y capacita a todo el personal de auditoría.

### 5. Aplicación de la alternativa de solución

Ya que se ha escogido la alternativa más adecuada para el desarrollo de la auditoría al Organismo Público en cuestión, procedemos a desarrollarla en el ambiente del Hospital, tomando en cuenta las consideraciones que se han establecido anteriormente en el capítulo V.

El encargado de la auditoría, en la etapa de planeación de la auditoría, desarrollará un plan de trabajo para la evaluación del control interno, en el cual, tendrá que incluir lo siguiente:

- Entendimiento del negocio del Hospital.
- Nivel de compromiso y competencia de los funcionarios de nivel medio y superior, respecto de la operación del Hospital.
- Identificación de las cuentas contables relevantes ó significativas, respecto de su comparación entre su saldo y el monto de la importancia relativa determinada.
- Grado de eficacia de los controles administrativos y contables que tiene establecido el Hospital en cada una de las transacciones y procesos que lleva a cabo.
- Volumen de transacciones que se procesan en cada uno de los departamentos operativos del Hospital.
- El grado de subjetividad en la cuantificación de las cuentas contables.
- Identificación de los procesos contables en los cuales se desarrollan las cuentas relevantes o significativas.

A) Como ya se mencionó en el capítulo II, tema 8 “Cómo se evalúa el riesgo de auditoría”, se debe establecer el monto correspondiente a la importancia relativa. En este caso, tomaremos como base para su determinación el total de los ingresos del Hospital:

Total de ingresos \$ 884,034,953 x 0.25% = \$ 2,210,087 Importancia relativa

B) A continuación, se determinarán las cuentas relevantes

Cuenta	Importe	> Import. Relativa	Alto vol. Transacc.	Alto grado subjetivid.	Cuenta relevante
Caja	8,743	NO	NO	NO	NO
Fondo fijo	8,040	NO	NO	NO	NO
Bancos y valores	53,196,360	SI	SI	NO	SI
Fondo pprio. disponible en Tesofe	4,367,248	SI	SI	NO	SI
Deudores diversos	15,059,599	SI	SI	NO	SI
Reserva diferencia almacenes por aclarar	(13,762,549)	SI	NO	SI	SI
Impuestos a favor	1,958,877	NO	NO	SI	SI
Almacén	24,368,822	SI	SI	NO	SI
Reserva material caduco	(917,219)	NO	NO	SI	SI
Anticipo a contratistas	363,458	NO	NO	NO	NO
Estimación para cuentas incobrables	(34,138)	NO	NO	SI	SI
Anticipo a proveedores	753,986	NO	NO	NO	NO
Activo Fijo	1,163,833,852	SI	NO	NO	SI
Depreciación Activo Fijo	(390,076,424)	SI	NO	NO	SI
Acreedores diversos	17,568,971	SI	SI	NO	SI
Proveedores	14,857,588	SI	SI	NO	SI
Impuestos por pagar	14,828,095	SI	SI	SI	SI
Desc. a favor de terceros	2,596,246	SI	NO	NO	SI
Reserva recursos externos	3,596,744	SI	SI	NO	SI
Aportaciones a favor de terceros	5,810,903	SI	SI	NO	SI

Sueldos devengados no cobrados	3,448,583	SI	SI	NO	SI
<b>Cuenta</b>	<b>Importe</b>	<b>&gt; Import. Relativa</b>	<b>Alto vol. Transacc.</b>	<b>Alto grado subjetivid.</b>	<b>Cuenta relevante</b>
Patrimonio	123,312,479	SI	NO	NO	SI
Patrimonio recursos externos	8,520,331	SI	SI	NO	SI
Superávit por revaluación	774,008,425	SI	NO	SI	SI
Superávit por revaluación rec. Ext.	4,424,467	SI	NO	SI	SI
Resultado de ejercicios anteriores	(68,794,827)	SI	NO	NO	NO
Resultado del ejercicio	(45,049,350)	SI	SI	NO	SI
Transferencia de gasto corriente	819,386,208	SI	SI	NO	SI
Cuotas de recuperación	49,813,538	SI	SI	NO	SI
Productos financieros	679,942	NO	NO	NO	NO
Ingresos recursos externos	7,722,922	SI	SI	NO	SI
Otros ingresos	898,053	NO	NO	NO	NO
Donativos en especie	5,534,289	SI	NO	NO	SI
Servicios personales	677,552,893	SI	SI	NO	SI
Materiales y suministros	153,793,669	SI	SI	NO	SI
Servicios generales	65,234,117	SI	SI	NO	SI
Depreciación bienes informática	1,268,368	NO	NO	SI	NO
Depreciaciones de edificios	10,790,541	SI	NO	SI	SI
Depreciaciones de eq. De trans.	240,719	NO	NO	SI	NO
Depreciaciones de maq. Y eq.	1,369,274	NO	NO	SI	NO
Depreciaciones de mob. Y eq.	532,104	NO	NO	SI	NO
Depreciaciones recursos externos	1,156,455	NO	NO	SI	NO
Depreciaciones eq. Medico	17,146,162	SI	NO	SI	SI

C) Derivado del estudio y evaluación al control interno, a las pláticas con los funcionarios de alta jerarquía en el Hospital, así como el entendimiento del negocio del cliente, percibimos que los controles que tiene establecido el Hospital y que operan en forma constante y estructuradamente, son eficientes.

D) Los procesos contables que identificamos y a través de los cuales se procesan la mayor parte de las transacciones del Hospital, son:

1. Tesorería
2. Compras
3. Ingresos
4. Egresos
5. Cálculo de depreciaciones
6. Provisión de impuestos

E) Ya que el encargado de la auditoría ha llegado a este grado de comprensión del Organismo, tiene que llevar a cabo una junta de trabajo con los auditores del Órgano de Control Interno, para que pueda apoyarse en el trabajo desarrollado por éstos en cuanto a los controles, riesgos y aspectos importantes que hayan podido identificar en sus diversas revisiones.

De estas reuniones, el auditor externo pudo conocer los siguientes aspectos relevantes y que le servirán para documentar su auditoría y disminuir pruebas sustantivas:

- 1) Las cuentas bancarias del Organismo se encuentran bien controladas, ya que constantemente (cada mes), se revisan por el departamento contable, para evitar partidas en conciliación con una antigüedad considerable.
- 2) El Hospital tiene algunas deficiencias en el área de inventarios, ya que cada año cuándo se llevan a cabo los inventarios físicos ( y en ocasiones también

en los inventarios sorpresivos), se han detectado algunos faltantes y sobrantes en sus existencias.

- 3) Las diferencias faltantes de los inventarios físicos del último año, se aplicaron a deudores diversos a nombre de la persona encargada de ese almacén, con la finalidad de que ésta persona sea responsable de su aclaración, en caso contrario, se le descontará el importe vía nómina.
- 4) El Hospital posee una gran cantidad de activos fijos, lo que ocasiona que se pueda perder el control de ellos. A partir de este año, se empezó a realizar una conciliación de las partidas físicas contra las registradas contablemente, se asignarán responsables y se colocarán calcomanías con código de barras en cada uno de los activos para poderlos controlar a través de lectores ópticos.
- 5) Los ingresos son obtenidos en su gran mayoría del Gobierno Federal, a través de ministraciones periódicas, y éstas son constantemente monitoreadas por la propia SHCP y la Coordinadora de Sector, la Secretaría de Salud.
- 6) En virtud de que las compras en el sector gobierno representan un riesgo en cuanto a la posible extorsión de los funcionarios para asignar compras de importancia considerable, el Órgano de Control Interno tiene instrumentados programas para estar presente en todos y cada uno de los comités de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios, como los de Obras Públicas y Servicios, de acuerdo a lo establecido por las leyes respectivas.
- 7) Los gastos por concepto de sueldos y salarios, así como de las demás prestaciones laborales, representan hasta un 65% del total de erogaciones del Hospital, ya que se cuenta con una plantilla de aproximadamente 7,000 empleados, tanto sindicalizados como de confianza, por tal motivo, es necesario tener controles eficaces.

F) Una vez que hemos determinado los aspectos anteriores, y basados en los controles existentes, el encargado de la auditoría establecerá la estrategia de auditoría a desarrollar en el Organismo Público en cuestión.

Cabe aclarar que para este paso, solamente se toman en cuenta las cuentas relevantes.

<b>Cuenta relevante</b>	<b>Riesgo inherente</b>	<b>Riesgo de control</b>	<b>Riesgo Combinado</b>
Bancos y valores	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Fondo pprio. disponible en Tesofe	Bajo	Mínimo	Mínimo
Deudores diversos	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Reserva diferencia almacenes por aclarar	Alto	Mínimo	<b>Bajo</b>
Impuestos a favor	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Almacén	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Reserva material caduco	Alto	Mínimo	<b>Bajo</b>
Estimación para cuentas incobrables	Alto	Mínimo	<b>Bajo</b>
Activo Fijo	Bajo	Mínimo	Mínimo
Depreciación Activo Fijo	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Acreedores diversos	Bajo	Moderado	<b>Bajo</b>
Proveedores	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Impuestos por pagar	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Desc. a favor de terceros	Bajo	Mínimo	Mínimo
Reserva recursos externos	Bajo	Mínimo	Mínimo
Aportaciones a favor de terceros	Bajo	Mínimo	Mínimo
Sueldos devengados no cobrados	Bajo	Moderado	<b>Bajo</b>
Patrimonio	Bajo	Mínimo	Mínimo
Patrimonio recursos externos	Bajo	Mínimo	Mínimo
Superávit por reevaluación	Bajo	Mínimo	Mínimo
Superávit por	Bajo	Mínimo	Mínimo

reevaluación rec. Ext.			
Resultado del ejercicio	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Transferencia de gasto corriente	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Cuotas de recuperación	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Ingresos recursos externos	Bajo	Mínimo	<b>Mínimo</b>
Donativos en especie	Bajo	Mínimo	<b>Mínimo</b>
Servicios personales	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Materiales y suministros	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Servicios generales	Alto	Moderado	<b>Moderado</b>
Depreciaciones de edificios	Alto	Mínimo	<b>Bajo</b>
Depreciaciones eq. Medico	Alto	Mínimo	<b>Bajo</b>

## 6. Control de la alternativa de solución

La alternativa de solución que escogimos nos ha resultado adecuada, en virtud de que nos permite contar con información a detalle de los riesgos con que cuenta el Organismo revisado, pero al mínimo detalle, esto es al nivel de cuenta contable que hemos identificado como relevante.

Además, podemos lograr que el personal del Órgano de Control Interno del Hospital se involucre en la planeación y en el desarrollo de esta evaluación de riesgos, lo que nos puede ayudar en el desarrollo de la auditoría del siguiente ejercicio, además de proveernos un valor agregado a proporcionar a la Administración del Organismo.

La manera en que controlaremos esta alternativa es mediante el empleo constante en toda la auditoría de esta técnica, y haciendo participar a todo el

equipo de auditoría en su implantación, monitoreo, revisión y aprobación a los niveles que se establezca conveniente.

Asimismo, se encargará de su control el propio encargado de la auditoría en el plano más elemental, también lo hará el gerente y el socio, pero atendiendo un nivel más alto de supervisión. Cabe mencionar que esta supervisión y monitoreo se llevará a cabo a través de marcas de supervisión en los propios papeles de trabajo y con memorándums descriptivos.

### *7. Conclusiones y líneas de investigación a seguir*

La evolución que han tenido tanto los negocios como la Contaduría Pública en los últimos años nos ha llevado cada vez más a tomar en cuenta, además de los aspectos nacionales de regulación, los internacionales, mismos que nos obligan a desarrollar trabajos más rápidos, eficientes y con los menores recursos posibles, llevando a cabo las alianzas estratégicas necesarias para el logro de los objetivos.

Dichas alianzas estratégicas pueden estar implementadas, en particular, en la coordinación con el Órgano de Control Interno del Hospital, lo cual nos va a permitir el coordinar las actividades de supervisión, desarrollo de programas de trabajo, seguimiento a las observaciones, implementación de medidas preventivas y correctivas, registro oportuno de ajustes en la contabilidad, etc.

En el caso particular del caso práctico analizado, pudimos identificar la importancia que tiene el establecimiento de una planeación de la auditoría

orientada al logro de los objetivos, tanto de la firma de auditores externos, como del Organismo revisado y de las Autoridades competentes. Dicha importancia estriba en el hecho de que la auditoría se desarrollará atendiendo los riesgos que presentan cada una de las cuentas contables relevantes, así como el riesgo resultante del estudio y evaluación del control interno implementado por el Organismo.

Es de sugerirse que en el desarrollo de las auditorías que se lleven a cabo con base en las NAGA's o en cualquier otra normatividad de auditoría, se contemple el empleo de la evaluación de riesgos inherentes y de control al menor grado posible, ya que de esta manera se estarán analizando los aspectos que influyen en la empresa, tanto internos como externos, así como los que influyen en la determinación y contabilización de las diversas cuentas contables de la misma.

Al observar e implementar lo anterior, estamos ante un desarrollo más eficiente del trabajo, ya que aparentemente estamos empleando más tiempo en la ejecución de la planeación, pero podemos reducir los tiempos de ejecución de pruebas sustantivas de auditoría, ya que estamos dedicándonos a la identificación de los aspectos realmente relevantes del Organismo revisado, provocando que nuestras pruebas de saldos sean exclusivamente las necesarias y orientadas a las que hayamos detectado con un riesgo de auditoría importante.

Cabe recordar que lo que buscan nuestros clientes es que desarrollemos nuestro trabajo de auditoría en el menor tiempo posible, con los menores recursos, que cumpla con sus expectativas y que le podamos ofrecer áreas de mejora en cada una de sus actividades esenciales de negocio. Lo que busca la firma de auditores

externos es disminuir al máximo rango posible el riesgo de auditoría, generar utilidades de cada trabajo, capacitar a los ayudantes, lograr alianzas estratégicas que deriven en negocios futuros y conseguir la satisfacción total de los clientes, ya que ellos nos llevarán a nuevos trabajos a desarrollar. Y lo que buscan las autoridades es recobrar la credibilidad de la información que generan al público usuario, así como tener el control de las entidades a su cargo. Todo lo anterior, lo podemos lograr los contadores públicos, en particular los auditores externos, al estar desarrollando nuestro trabajo basándonos en las normas profesionales nacionales e internacionales, que nos exigen el desarrollo de una planeación (incluyendo la supervisión) adecuada que cubra los riesgos de la auditoría y por ende el soporte de nuestra opinión, de ahí la importancia del desarrollo de este tema y a la vez el compromiso que asumimos todos aquellos que nos dedicamos a la emisión de un dictamen de auditoría.

Podemos concluir que para poder desarrollar auditorías cada vez más específicas, detalladas y alineadas a las necesidades de los clientes y de las regulaciones nacionales e internacionales actuales y futuras, es necesario implementar análisis de riesgos al menor detalle posible (por cuenta contable), así como un estudio completo de los factores externos e internos del cliente, lo cual los ayudará a conocer mejor las actividades del cliente, sus operaciones, sus competidores, amenazas, fortalezas, riesgos, oportunidades, debilidades, etc.

De este amplio conocimiento que se obtenga podremos apoyar y orientar a nuestro cliente de una forma novedosa y cada vez más involucrados en la forma de operar en su industria, proveyéndoles de un alto valor agregado que

se traducirá en ampliación de servicios a otorgar, mayor reputación y satisfacción profesional.

Resta mencionar solamente, que en esta área de la Contaduría Pública existe un amplio campo de desarrollo respecto de la forma en que podemos profundizar cada vez más en proporcionar un servicio de auditoría personalizado y hecho a la medida de las necesidades de cada uno de nuestros clientes, para que ellos se sientan totalmente satisfechos, ya que habremos desarrollado un plan de acción atendiendo a sus actividades, planes, proyecciones, etc y no tomado solamente del libro de recetas o una simple copia del legajo de papeles de trabajo del año anterior.

## GLOSARIO

CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
SECODAM	Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo
SFP	Secretaría de la Función Pública
LOAPF	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
CNBV	Comisión Nacional Bancaria y de Valores
CNSF	Comisión Nacional de Seguros y Fianzas
ASF	Auditoría Superior de la Federación
CINIF	Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.
LFRASP	Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos
LAASSP	Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público
LOPSRM	Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas
LGBN	Ley General de Bienes Nacionales
PCGA	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
NAGA	Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas
CPC	Comisión de Principios de Contabilidad
CONPA	Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría
NIF	Normas de Información Financiera
ISSSTE	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor

## BIBLIOGRAFÍA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 1917, actualizada con la última reforma aplicada el 12 de noviembre de 2002.

Lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002. SECODAM. Octubre de 2002.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.- Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1976, actualizada con la última reforma aplicada el 13 de marzo de 2002.

Reglamento Interior de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.- Decretos del Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de 2001 y 29 de noviembre de 2001.

Introducción al estudio del derecho.- Eduardo García Maynes, Editorial Porrúa, Cuadragésimo primera edición, México, 1990.

Apuntes de introducción al estudio del derecho, Trinidad García, Editorial Porrúa, Vigésimo novena edición, México, 1991.

Ley de Profesiones, Editorial Porrúa, México, 2002

Ley General de Sociedades Mercantiles, Editorial Delma, México, 2002

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Editorial Taxx, México, D.F.

Ley del Impuesto al Activo 2003, Editorial Taxx, México, D.F.

Ley del Impuesto al Valor Agregado 2003, Editorial Taxx, México, D.F.

Código Financiero del Distrito Federal 2003, editorial ISEF, México, D.F.

Ley General de Bienes Nacionales 2003.- Internet.

Introducción a la metodología de la investigación.- Santiago Zorrilla Arena, Aguilar León y Cal, editores, cuarta edición, 1990, México, D.F.

Revista Contaduría Pública.- Septiembre de 2002, año 31, No. 361.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.- México, D.F.

Revista Contaduría Pública.- Artículo “Evaluación por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo de la Calidad de los Servicios de Auditores Externos”, C.P. y L.A. Norberto Agramonte Rivera.- Marzo de 1998, Pag. 10

Diccionario Enciclopédico Visual 1997, Ediciones Trébol, S.L., Colombia,

Diccionario de Contabilidad.- Eduardo M. Franco Díaz, Siglo Nuevo Editores, S.A., Mazatlán, México,

Normas y Procedimientos de auditoría.- Vigésimatercera edición, enero de 2003.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.- México, D.F.

Normas Internacionales de Contabilidad Supletorias.- Como principios de contabilidad generalmente aceptados.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Tercera reimpresión, abril de 1995

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.- Decimoctava edición, febrero de 2003.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.- México, D.F.

Manual para estructurar y organizar pequeñas y medianas firmas de Contadores Públicos.- Comisión de Apoyo al ejercicio independiente.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 1994

Manual General de Organización de la SECODAM, 2002

#### SITIOS DE INTERNET:

[www.secodam.gob.mx](http://www.secodam.gob.mx)

[www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx)

[www.secodam.gob.mx/uag/lin.html](http://www.secodam.gob.mx/uag/lin.html).-

[www.funcionpublica.gob.mx](http://www.funcionpublica.gob.mx)

[cinif@prodigy.net.mx](mailto:cinif@prodigy.net.mx)

#### ANEXOS

## **ANEXO A**

DISPOSICIONES ESPECÍFICAS PARA  
LA CONTRATACIÓN DE SERVICIOS Y  
AUDITORIAS ADICIONALES, EN EL  
SECTOR PARAESTATAL Y ÓRGANOS  
DESCONCENTRADOS

# DISPOSICIONES ESPECÍFICAS PARA LA CONTRATACIÓN DE SERVICIOS Y AUDITORIAS ADICIONALES, EN EL SECTOR PARAESTATAL Y ÓRGANOS DESCONCENTRADOS

---

## INTRODUCCIÓN.

La SECODAM –con fundamento en lo señalado por la fracción X del Artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal- designa anualmente a los auditores externos que dictaminan a las entidades paraestatales y órganos desconcentrados, normando y controlando su desempeño, correspondiendo a la Unidad de Auditoría Gubernamental (UAG) y en específico a la Dirección General Adjunta de Auditorías Externas y Específicas el desarrollo de tal actividad, conforme a los Artículos 16 fracción VI y 21 fracciones II y III, respectivamente, de su Reglamento Interior.

En virtud de sus facultades, la UAG emite las presentes disposiciones que establecen los requisitos que deben cubrir las entidades paraestatales y órganos desconcentrados del Gobierno Federal, que requieran contratar a alguna de las firmas de Contadores Públicos Independientes designadas por esta Secretaría (las cuales conforman el padrón de auditores externos designados ejercicio 2002) para que desarrollen otro tipo servicios o auditorías, de tal manera que no se afecte la independencia mental del auditor al opinar sobre la razonabilidad de cifras de los estados financieros. De igual forma, las presentes disposiciones regulan la contratación de servicios o auditorías adicionales que requieran contratar las entidades paraestatales y órganos desconcentrados con despachos distintos a los designados por la SECODAM.

La UAG cuenta con la información actualizada de los antecedentes profesionales de los auditores externos que se señalan en relación anexa, por lo que conoce los servicios que pueden proporcionar, tiene identificadas las capacidades de cada una de las firmas para asumir el compromiso de trabajos adicionales y propicia la adecuada prestación del servicio a la instancia solicitante; adicionalmente, su desempeño está sujeto a un proceso permanente de evaluación que permite fortalecer su actuación profesional y, en consecuencia, su inclusión en dicho padrón.

## II. CONSIDERACIONES GENERALES.

- 1 a. Estos lineamientos son de observancia obligatoria para las entidades paraestatales y órganos desconcentrados del Gobierno Federal que requieran contratar servicios o auditorías adicionales a la de estados financieros con los despachos designados por SECODAM, debido a que cuenta con las facultades legales para su designación y control.
- 2 a. Para los efectos de las presentes disposiciones, por “servicios” deberá entenderse como aquellos trabajos, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, que proporcionen las Firmas de Contadores Públicos Independientes, dentro del campo de la Contaduría Pública, exceptuando aquellos que son proporcionados por otras disciplinas.

- 3 a. Antes de iniciar cualquier procedimiento para la contratación de servicios o auditorías adicionales con las firmas designadas por SECODAM (criterios 1 y 2), es necesario contar con la autorización de la UAG. **Por regla general, los servicios y auditorías adicionales se deberán contratar con despachos distintos al designado para llevar a cabo la auditoría financiera en la entidad u órgano desconcentrado.** Cuando no se requiera que la prestación del servicio la efectúe alguna de las firmas designadas por SECODAM, bastará con el aviso (previo a su contratación) a la UAG de la contratación realizada (criterio 3).
- 4 a. Una vez que se obtenga por escrito la aprobación de la UAG –quien podrá solicitar la opinión de los Coordinadores de Órganos de Vigilancia y Control (Comisarios Públicos), Coordinadora de Sector u Órgano Interno de Control, respectivos- para contratar los servicios del auditor externo, se podrá formalizar el contrato y al término del trabajo se deberá remitir un ejemplar del informe o dictamen a la UAG y otro al Comisario Público respectivo.
- 5 a. La revisión de papeles de trabajo correspondiente al dictamen fiscal por parte del Servicio de Administración Tributaria, no será causa para la contratación de los servicios de los despachos de Contadores Públicos responsables de la emisión de dicho informe, excepto en casos previamente acreditados.
- 6 a. Toda contratación con despachos externos designados por SECODAM para efectuar auditorías adicionales, debe tomar como base una cuota preferencial máxima por hora de \$ 240.00 (Doscientos cuarenta pesos 00/100 MN)), más el Impuesto al Valor Agregado. Cabe señalar, que se analizarán los casos específicos que ameriten la consideración de otra cuota por hora.
- 7 a. Estos criterios sustituyen y dejan sin efecto a los emitidos en octubre de 2001 y entrarán en vigor a partir de las designaciones 2002.

### III. CRITERIOS

#### 1. *Auditorías de asignación exclusiva por SECODAM*

De conformidad con lo señalado en los Arts. 134, 135 y 136 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, las auditorías podrán ser de tipo financiero, operacional, de resultado de programas y de legalidad. En lo externo estas auditorías serán asignadas por la SECODAM con los auditores que ésta designe.

Ejemplos:

- Dictamen de estados financieros;
- Dictaminación del presupuesto anual (total o de programas prioritarios);
- Dictaminación de los distintos procesos de desincorporación;
  
- Dictaminación de proyectos financiados con recursos de Organismos Financieros Internacionales;
- Dictaminación sobre aspectos fiscales federales;
- Dictaminación sobre contribuciones locales (Código Financiero del Distrito Federal)
- Dictaminación del cumplimiento de indicadores de desempeño (establecidos en convenios o bases); y
- Las auditorías externas que expresamente ordene SECODAM sobre revisiones específicas.

Las entidades paraestatales y órganos desconcentrados que requieran contratar los servicios arriba señalados -los cuales no deberán estar considerados en el contrato de auditoría externa financiera del ejercicio 2002- solicitarán a la UAG la autorización correspondiente.

## ***2. Auditorías y Servicios susceptibles de contratarse con autorización de SECODAM.***

Corresponde a la Unidad de Auditoría Gubernamental autorizar toda contratación que se pretenda efectuar con los auditores externos designados por SECODAM, para que presten servicios o realicen auditorías o revisiones específicas adicionales distintas a las señaladas en el criterio uno, por parte de las entidades paraestatales y órganos desconcentrados.

En virtud de lo señalado en el punto anterior y con base en el Art. 48 del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio 2002 y numeral 97 de las Normas Presupuestarias de la Administración Pública Federal, las entidades paraestatales u órganos desconcentrados deberán plantear por escrito a la UAG el fundamento jurídico-normativo, el propósito de la auditoría solicitada, el costo total a incurrir, desagregado por las horas a invertir (el costo por hora y las horas hombre), la forma de pago (porcentajes y fechas de pago), el plazo previsto para su ejecución (estimando la fecha de inicio y conclusión), el personal participante por parte de la firma(su nombre y cargo) y finalmente, los tipos de dictámenes, informes o reportes esperados y la fecha de presentación.

En caso de que las firmas designadas por SECODAM sean incluidas en algún proceso de adjudicación por licitación pública o invitación cuando menos a tres personas, la entidad deberá proporcionar a la Unidad de Auditoría Gubernamental, cuando así lo requiera, información sobre el proceso de adjudicación que se utilizó para la selección de la firma a contratar; explicando los motivos y fundamentos legales que sustenten el tipo de selección que se utilizó, por lo cual, se deberá proporcionar -según sea el caso- una copia de las convocatorias públicas, las invitaciones a cuando menos tres personas; además, deberá entregarse copia de las propuestas técnicas y económicas de cada proceso y el dictamen del comité de adquisiciones.

### **3. Auditorías y Servicios susceptibles de contratarse con aviso a SECODAM**

Las entidades paraestatales y órganos desconcentrados pueden contratar otras firmas de contadores públicos independientes distintas a los auditores externos designados por SECODAM, para que presten servicios o lleven a cabo auditorías adicionales. Para efectuar lo anterior, bastará con dar aviso por escrito (previo a su contratación) al Titular de la Unidad de Auditoría Gubernamental (con copia para el Comisario Público), donde se indique el nombre del despacho, el tipo de servicio o de auditoría y las razones que se consideraron para su contratación, el plazo previsto para su ejecución y los dictámenes, informes y reportes esperados, de modo tal que se entregue un ejemplar del informe o estudio correspondiente al Coordinador de Órganos de Vigilancia y Control (Comisario Público), respectivo.

Lo anterior, contribuirá para que la UAG con base en sus facultades en materia de control y evaluación de los auditores externos, conozca de aquellas firmas independientes que no son designadas pero que están prestando servicios o realizando auditorías adicionales en las entidades paraestatales y órganos desconcentrados.

## **IV. OBSERVANCIA DE NORMATIVIDAD**

La aplicación de estos criterios por parte de las entidades u órganos desconcentrados *no implica que puedan obviarse o ignorarse* las distintas disposiciones de naturaleza jurídico-legal que constituyen el marco normativo básico de la contratación de servicios. Se asume que -en el ejercicio de sus atribuciones y con base en la autonomía de gestión- las entidades paraestatales y órganos desconcentrados actúan de *buena fe* y con plena *responsabilidad administrativa y profesional* en la contratación formal de servicios, observando estrictamente las *disposiciones específicas* vigentes en materia de presupuesto, contabilidad, gasto público y adquisiciones, tales como: administración y representación legal de las entidades; constitución y funcionamiento de comités de adquisiciones; rendición de informes sobre los servicios contratados; racionalidad, austeridad y disciplina presupuestal; asignaciones presupuestales aprobadas para el año calendario; justificación de los programas y

presupuestos relacionados con el servicio por contratar; formalización documental de compromisos; autorizaciones necesarias; planeación de adquisiciones; contratación de servicios por períodos mayores a un año; garantías exigibles; impedimentos para contratar servicios; criterios de evaluación de las propuestas de servicios; ejercicio de las distintas opciones de adjudicación y su fundamento dictaminado; montos máximos para adjudicaciones directas; facultades de la SHCP y la SECODAM para verificar e inspeccionar las contrataciones de servicios; criterios para la programación y presupuestación de las adquisiciones; otorgamiento de anticipos y demás disposiciones aplicables.

Las entidades u órganos desconcentrados están obligados a proporcionar, de manera oportuna, información suficiente y pertinente sobre la licitación, invitación restringida o adjudicación directa, para contratar los servicios o auditorías a que se refiere el presente documento, en las sesiones (ordinarias o extraordinarias) de sus respectivos Comités de Adquisiciones (cualquiera que sea su denominación), en los términos del artículo 22, fracciones II y IX, de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público.

## **V. INVOLUCRAMIENTO DE LOS ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL (OICs)**

Se deberá dar conocimiento al órgano de control interno en las entidades u órganos desconcentrados (o en la coordinadora de sector) sobre las contrataciones de servicios o auditorías adicionales -a que hacen referencia estas disposiciones- que efectúen las entidades paraestatales y los órganos desconcentrados.

## **ANEXO B**

### **APLICACIÓN Y ENTENDIMIENTO TÉCNICO DE LOS LINEAMIENTOS**

## APLICACIÓN Y ENTENDIMIENTO TÉCNICO DE LOS LINEAMIENTOS:

### *Primera*

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal señala como facultad de SECODAM designar a los auditores externos de las entidades paraestatales, así como controlar y evaluar su actuación. En consecuencia, la SECODAM a través de la UAG emite el presente documento que es de observancia general y obligatoria en el desarrollo de las actividades de auditoría externa para el ejercicio 2002 y se considera parte integral del contrato de prestación de servicios correspondiente. En caso de dudas o controversias en su uso y aplicación, la UAG será la facultada para la interpretación de estos Lineamientos Generales en el ámbito administrativo.

### *Segunda*

En la elaboración y presentación de los diversos informes, los auditores externos deberán apegarse a lo señalado en los presentes lineamientos, además de acatar las normas y procedimientos de auditoría emitidas por el IMCP; así también, deberán examinar que la información financiera, presupuestal y fiscal sobre la que efectúan su revisión, esté formulada, respectivamente, conforme a los Principios de Contabilidad Gubernamental, Generales y Específicos; Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el IMCP; las Normas de Información Financiera (NIF's), emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; los ordenamientos contenidos en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su Reglamento; las Leyes de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público y de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas y sus reglamentos; las disposiciones fiscales vigentes para el ejercicio sujeto a revisión; y otras leyes, lineamientos y políticas aplicables.

**Los despachos de contadores públicos independientes que se designen en los órganos desconcentrados deberán considerar que a éstos les aplican disposiciones normativas específicas relacionadas con su sistema de registro contable y presupuestal, así como, con la información financiera que de éste se deriva; es por ello que para llevar a cabo su revisión con objetividad deberán, en principio, analizar si los sistemas de registro contable están debidamente autorizados y cumplen con la normatividad establecida al respecto. Será importante que derivado de ese análisis se detecte a aquellos órganos desconcentrados que no preparen los estados e informes financieros a que están obligados por la normatividad y se emitan las recomendaciones que incidan en su corrección.**

### *Tercera*

La capacidad técnica del auditor será la base para respaldar su criterio y juicio profesional y, debe ser el parámetro constante sobre el cual se sustenten los resultados de la auditoría; por lo tanto, en caso de surgir discrepancias de opinión con la administración de las entidades u órganos desconcentrados auditados, éstas deberán ser discutidas, aclaradas y resueltas entre ambas partes, sin necesidad de recurrir a la SECODAM para que ésta funja como intermediario. En caso de requerirse interpretación de disposiciones legales y fiscales diversas, será necesario el pronunciamiento específico de la autoridad competente, sin menoscabo de que exista un argumento soportado documentalmente.

**La UAG se reserva el derecho de solicitar a los despachos de auditores externos el cambio de socio responsable de la revisión.**

## PROCESO DE COMUNICACIÓN:

### *Cuarta*

El proceso de contratación de los auditores externos será responsabilidad de cada entidad u órgano desconcentrado, incluyendo la formalización del contrato; sin embargo, la UAG proporcionará un modelo general de contrato, el cual será aprobado previamente por el área jurídica de SECODAM. El documento aludido podrá ser modificado directamente por cada entidad u órgano desconcentrado para el caso de situaciones específicas; pero tratándose de adecuaciones sustanciales al modelo general, éstas deberán ser planteadas por escrito a la UAG para su autorización. *La formalización de los contratos no deberá exceder de 30 días naturales posteriores a la recepción del oficio de designación.*

Los presentes lineamientos se localizan en la dirección de internet, [www.secodam.gob.mx/uag/-----](http://www.secodam.gob.mx/uag/-----), y la impresión física de éstos deberá anexarse al contrato que signarán las administraciones de los entes auditados con las firmas de auditores externos. Será indispensable instruir su distribución entre el personal involucrado en el proceso de la auditoría para que tenga conocimiento de las necesidades de esta Secretaría en materia de auditoría externa y, en consecuencia, de los requerimientos del auditor externo.

### *Quinta*

Por lo que se refiere al seguimiento de hallazgos derivados de los informes de auditoría externa -tanto del ejercicio como de ejercicios anteriores- será el OIC en la entidad u órgano desconcentrado el responsable de registrar, controlar y dar el seguimiento a los avances alcanzados en la atención de los hallazgos. Los Titulares del Órgano Interno de Control deberán incluir dichas actividades en su Programa Anual de Control y Auditoría (PACA) del ejercicio correspondiente.

Al respecto, y con el propósito de que dichos órganos conozcan la problemática detectada en el proceso de la revisión, los auditores externos presentarán una carta de sugerencias, la que incluirá además de las observaciones al control interno, un apartado específico de **hallazgos** reportados en otros informes de auditoría externa. Dicha carta de sugerencias será el único informe que considerarán los OICs para dar de alta los hallazgos en el Sistema de Información Periódica (SIP).

Será necesario que en la discusión de cada uno de los informes, el auditor externo solicite por escrito la presencia de un representante del OIC de cuando menos el segundo nivel jerárquico, con la finalidad de que previo a la emisión de la carta de sugerencias conozca de la problemática que se va presentando en el desarrollo de la auditoría.

### *Sexta*

En los casos de entidades paraestatales que presenten omisiones e incumplimientos en materia de contribuciones fiscales federales y/o locales, será responsabilidad de sus respectivas administraciones efectuar las gestiones necesarias ante las instancias correspondientes con el propósito de abatir en el corto plazo esta situación. Conviene reiterar que es una preocupación de SECODAM que las entidades paraestatales sean las primeras en cumplir con sus obligaciones fiscales y que se mantengan al corriente en el pago o entero de ellas.

*Séptima*

Cualquier aclaración o revisión de papeles de trabajo a solicitud de autoridades fiscales federales y/o locales, posterior a la emisión del dictamen respectivo, será atendida por el auditor externo responsable de la auditoría correspondiente, sin que tal solicitud implique un costo adicional al establecido en el contrato de prestación de servicios respectivo, con excepción de que la autoridad solicite al auditor externo el desarrollo de un alcance mayor al de su revisión inicial o le solicite la preparación de un trabajo distinto al ya realizado.

Para que las entidades efectúen los pagos de servicios a que hace referencia el párrafo anterior, será necesario que cuenten con la autorización de la UAG.

*Octava*

Los auditores externos deberán establecer un vínculo efectivo de comunicación y coordinación con los servidores públicos de las entidades y órganos desconcentrados, de tal manera que en la reunión inicial de presentación se defina la elaboración de un Cronograma Detallado para la Entrega de la Información Solicitada, que permita la preparación y generación oportuna de la información y documentación requeridas en las distintas fases de la revisión, conforme al Programa de Trabajo de cada despacho. De dicho cronograma se entregará un ejemplar a la UAG dentro de los 15 días hábiles posteriores a la formalización del contrato. Ese Cronograma deberá tener un seguimiento permanente por ambas partes para evitar incumplimientos, que en principio, serán imputables a las entidades u órganos desconcentrados.

*Novena*

El auditor externo deberá enviar a la UAG el Cronograma Detallado Para la Entrega de Información conjuntamente con su Programa de Trabajo Detallado, que incluya los procedimientos de auditoría generales y específicos que han de emplearse, el alcance de los mismos y la oportunidad con que se han de aplicar. En la misma fecha se deberá presentar el Formato PT-01 "Programa semanal por actividad y categoría del personal del despacho" (Formato 4).

El Formato PT-1 y el Programa Detallado se deberán actualizar en la medida en que el avance de la auditoría y la extensión del alcance del examen así lo requieran. Dichas modificaciones no se remitirán a la UAG; sin embargo, se deberán plasmar en los papeles de trabajo y en los controles establecidos al respecto, junto con el soporte documental que los motivó. Lo anterior, será necesario para efectos de aclarar las discrepancias respecto al programa original, en las supervisiones que efectúe la UAG y los OICs.

*Décima*

Dentro del ciclo de ejecución de las revisiones, las administraciones de las entidades u órganos desconcentrados deberán considerar con suficiente antelación la presencia de los auditores externos en el levantamiento físico de los inventarios y en las sesiones del Comité de Control y Auditoría que se programen.

*Décima  
primera*

En caso de presentarse circunstancias que retrasen el inicio de la auditoría, o desfasen los periodos de ejecución de la misma, es necesario que los despachos avisen de inmediato y por escrito a la UAG sobre tal situación (con copia a la administración de la entidad u órgano desconcentrado). Cualquier omisión o demora al respecto y, en consecuencia, las repercusiones que de ello se deriven serán imputables plenamente a la firma de auditores independientes.

***Décima  
segunda***

Los informes de auditoría externa deberán ser entregados en estricto apego a las fechas establecidas. El socio responsable de cada auditoría de la firma de auditores externos, está obligado a proporcionar a la administración de cada entidad u órgano desconcentrado por lo menos *-con cinco días hábiles de anticipación-* las versiones preliminares de los informes que en su caso ameriten discusión, así como la información financiera para su firma.

***Décima  
tercera***

Para la presentación de cada uno de los informes de auditoría externa requeridos en el presente documento, la UAG podrá autorizar prórroga en casos debidamente justificados y por única vez. La solicitud de prórroga debe ser planteada por escrito por la administración de las entidades u órganos desconcentrados, en coordinación con el despacho externo *con diez días hábiles de anticipación*, siendo necesario que se expliquen claramente las razones por las cuales se retrasará la entrega de la información o del informe de que se trate y el tiempo que se requiere para su atención. La UAG será la instancia competente para analizar si cada solicitud está debidamente motivada, y si procede otorgar la prórroga solicitada.

***Décima  
cuarta***

El estado que guarde la contabilidad, en cuanto a su confiabilidad y oportunidad para la preparación de los estados financieros, es responsabilidad de la administración de cada entidad u órgano desconcentrado, conforme a lo establecido en el artículo 83 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, por lo que en caso de existir atraso en el registro contable de las operaciones, el auditor externo deberá informarlo a la UAG, toda vez que el proceso de la revisión se vería afectado por esa causa.

**PROCESO DE REVISIÓN:**

***Décima  
quinta***

Es necesario que los informes resultantes de las auditorías externas aporten elementos que trasciendan de la importancia relativa a situaciones plenamente identificables, para que de inmediato la UAG promueva las acciones que subsanen en el corto plazo, las deficiencias importantes, actos de corrupción o posibles desvíos de recursos.

**Cuando alguno de los informes no sea aplicable a la entidad u órgano desconcentrado que se audita, el despacho deberá dar aviso oportunamente y por escrito a la UAG de tal situación, precisando las causas por las cuales no se emite el informe.**

***Décima  
sexta***

Los auditores externos deberán mantener una comunicación efectiva con el Órgano Interno de Control de las entidades u órganos desconcentrados, así como con los auditores gubernamentales de SECODAM, a fin de coordinar esfuerzos que coadyuven a eficientar las labores de auditoría y fiscalización, en un marco de respeto a las funciones y actividades que cada instancia de control tiene encomendadas. En caso de que los auditores externos utilicen y aprovechen los resultados del trabajo previo desarrollado por los OICs o por los auditores gubernamentales, en las distintas áreas o rubros de revisión, deberán aplicar aquellos procedimientos de auditoría adicionales y necesarios para garantizar la obtención de evidencia comprobatoria, suficiente y competente, que tenga relación con las operaciones o eventos examinados. Cabe señalar que el informe resultante será responsabilidad del auditor externo y deberá ser suscrito por él.

***Décima  
séptima***

En caso de presentarse la asignación de una entidad u órgano desconcentrado que hasta el ejercicio inmediato anterior haya sido dictaminado por otra firma de contadores públicos, se considera conveniente que el nuevo auditor entable comunicación con carácter confidencial con el auditor antecesor. Dicha comunicación se encaminará a la obtención de información con la que el auditor sucesor podrá tener mayores elementos de juicio sobre:

- El ámbito, marco de actuación y universo de operaciones del ente auditado; así como el alcance de los procedimientos en las cuentas de naturaleza histórica, incluyendo los inventarios iniciales; asimismo, permitirá evaluar la aplicación consistente de los principios de contabilidad generalmente aceptados en el ejercicio, con los aplicados en el ejercicio anterior.
- Información específica sobre áreas de riesgo y problemas derivados del sistema de contabilidad y registros.

En relación con lo anterior, es necesario que el auditor predecesor esté dispuesto y ponga a disposición del auditor sucesor sus papeles de trabajo para su consulta, lo cual constituye una conducta apropiada y pone de manifiesto principios fundamentales de cooperación, fortaleciendo las relaciones profesionales conforme a lo establecido en el Código de Ética de la Profesión Contable.

***Décima  
octava***

Durante el ejercicio de revisión las firmas de contadores públicos independientes informarán por escrito a la SECODAM cuando existan indicios de que la entidad que se está auditando vaya a ser desincorporada del sector paraestatal; lo anterior será indispensable para reorientar la auditoría y proporcionar al auditor externo los “Lineamientos Generales para la Preparación y Entrega de Informes de Auditoría de Entidades en Proceso de Desincorporación” preparados por la UAG para tales efectos. A las firmas que se les asignen desde un inicio este tipo de revisiones se les proporcionarán por separado dichos lineamientos.

***Décima  
novena***

Para el caso de entidades paraestatales y órganos desconcentrados ejecutores de proyectos que reciben recursos de *Organismos Financieros Internacionales*, y que por estipulación contractual deban ser dictaminados por auditores independientes, la SECODAM a través de la UAG designará a las firmas que se encargarán de desarrollar esas revisiones, las cuales no necesariamente serán las que fueron designadas para llevar a cabo la auditoría de los estados financieros básicos. Los despachos que para este efecto sean designados deben atender los requerimientos de información con base en los términos generales de referencia que para tal efecto preparó esta Secretaría y que se entregarán a los despachos de auditores participantes en el momento de su designación.

***Vigésima***

La UAG se reserva el derecho de instruir a los auditores externos para que participen en reuniones de trabajo con los Comisarios Públicos de SECODAM para comentar los avances del proceso de revisión, así como el seguimiento de hallazgos derivados de las auditorías externas efectuado por los OICs o para aclarar e intercambiar puntos de vista sobre aspectos técnicos contables, financieros y de auditoría.

## SUPERVISIÓN DEL DESEMPEÑO DE LOS AUDITORES EXTERNOS:

### *Vigésima primera*

Con el propósito fundamental de verificar el cumplimiento de expectativas de SECODAM, en cuanto a obtener servicios de excelencia y calidad de parte de los despachos de contadores públicos independientes, que efectivamente contribuyan con el desarrollo institucional de las entidades paraestatales y órganos desconcentrados; el desempeño de los auditores externos estará sujeto a un proceso permanente de supervisión por parte de la UAG, durante todo el desarrollo de la auditoría. El método, los parámetros de supervisión y la presentación de resultados serán determinados por dicha Unidad de acuerdo con lo establecido en la consideración No. 4 de la Sección II de estos lineamientos. La UAG se reserva el derecho de realizar dichas supervisiones en forma directa o con el apoyo de los OICs.

## DESARROLLO DE TRABAJOS ADICIONALES:

### *Vigésima segunda*

Cuando las entidades paraestatales u órganos desconcentrados requieran contratar servicios o auditorías adicionales con alguno de los **despachos designados** por SECODAM, se deberán sujetar a lo establecido en el punto 2 de la Sección III de las “Disposiciones Específicas para la Contratación de Servicios y Auditorías Adicionales, en el Sector Paraestatal y Órganos Desconcentrados” (**Apéndice C**). **Por regla general, los servicios y auditorías adicionales se deberán contratar con despachos distintos al designado para la auditoría financiera en la entidad u órgano desconcentrado.**

Cuando las entidades paraestatales u órganos desconcentrados requieran contratar servicios y auditorías adicionales con *despachos no designados* por SECODAM, deberán dar aviso de tal situación (previo a su contratación) a la Unidad de Auditoría Gubernamental, de conformidad con lo establecido en el punto 3 de la Sección III de las “Disposiciones Específicas para la Contratación de Servicios y Auditorías Adicionales, en el Sector Paraestatal y Órganos Desconcentrados” (**Apéndice C**).

De igual forma, cuando alguna entidad u órgano desconcentrado requiera la auditoría de alguna de sus oficinas (no empresas subsidiarias o filiales) en el extranjero, deberá apegarse a las “Disposiciones específicas para la Contratación de Despachos de Contadores Públicos Independientes para revisar Representaciones, Delegaciones y Oficinas de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, así como de la Procuraduría General de la República, Ubicadas en el Exterior” (**Apéndice D**).

Por lo que respecta a los párrafos primero y tercero anteriores, y previo a su contratación, la administración de la entidad y órgano desconcentrado de que se trate, deberá plantear por escrito la solicitud de autorización a la UAG. En caso de no observar los criterios antes referidos la UAG promoverá la aplicación de sanciones de conformidad con la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

Por lo que corresponde a los despachos designados, será motivo para su cancelación en el registro de auditores externos de la SECODAM, el no contar con autorización previa de la UAG, para llevar a cabo auditorías adicionales en las entidades designadas.

*Vigésima  
tercera*

Existen otras instancias de fiscalización [Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) e Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT)], quienes requieren el cumplimiento de obligaciones específicas por parte de las entidades paraestatales y órganos desconcentrados, por lo cual es necesario que se acredite dicha obligación y, en consecuencia, se solicite la autorización de la UAG (ver Apéndice C).

Por lo anterior, el auditor externo deberá indicar si el ente auditado tiene la obligación de dictaminar o emitir informes para tales efectos, precisando el fundamento jurídico que acredite dicha obligación. Cabe señalar que el cumplimiento de dichas obligaciones deberá ocurrir en las fechas establecidas por las autoridades correspondientes.

**ASPECTOS INHERENTES AL PROCESO DE AUDITORÍA:**

*Vigésima  
cuarta*

Los auditores externos designados en entidades de Banca de Desarrollo y Aseguradoras (**Apéndice A**) deben considerar que la CNBV y la CNSF, mediante sus circulares 1222 (**Apéndice G**), 1479 (**Apéndice G-1**) y S-19.1 (**Apéndice H**), respectivamente, establecen una serie de requisitos, opiniones, informes y comunicados que se deben preparar y enviar en tiempo y forma a dichas Comisiones, en forma adicional a los informes requeridos por la SECODAM.

Por lo anterior, en el **Apéndice A-1** se relacionan los informes que solicita la SECODAM y que coinciden con los requerimientos de la CNBV y de la CNSF establecidos en sus circulares (cuaderno de dictamen, estados financieros y notas; informe de irregularidades; carta de sugerencias y dictamen sobre la información adicional que acompaña a los estados financieros básicos dictaminados), especificando la información que en forma adicional y separada también debe preparar y entregar el auditor externo únicamente a dichas Comisiones, a la UAG y a los Comisarios Públicos, remitiendo copia del acuse de recibido a la DGAAEE.

Es importante señalar que la circular 1222 emitida por la CNBV hace referencia a la Banca Múltiple, sin embargo, dicha Comisión ratificó a la UAG que le es aplicable a la Banca de Desarrollo.

*Vigésima  
Quinta*

Anualmente la Unidad de Contabilidad Gubernamental e Informes sobre la Gestión Pública de la SHCP, emite un documento denominado "Tipos de Cambio de Divisas Extranjeras para Cierres Contables al 31 de Diciembre", con el propósito de apoyar la preparación y homogeneizar la presentación de los estados financieros de las entidades públicas federales; tal documento será distribuido por la UAG a los auditores externos en cuanto sea proporcionado por la referida Unidad Administrativa. Cabe destacar que para las Instituciones Nacionales de Crédito, el tipo de cambio aplicable es el que determine el Banco de México para el cierre anual.

*Vigésima  
sexta*

En apego a las instrucciones emitidas por la Unidad de Asuntos Jurídicos de SECODAM la comprobación de gastos de viaje se sujetará a lo siguiente:

Para la comprobación de gastos de viaje -entendiéndose para estos efectos sólo los que se refieran a hospedaje, alimentación y transporte- que generen los colaboradores de las firmas de auditores externos designados por SECODAM, será necesario que al efectuarlos soliciten la expedición de comprobantes con requisitos fiscales y a nombre del despacho al que pertenecen. Para efectos de la recuperación del costo erogado, el despacho deberá emitir la factura o recibo de honorarios correspondiente a nombre de la entidad u órgano desconcentrado, debiendo anexar fotocopia de los comprobantes que soporten la totalidad de la erogación.

Las erogaciones por estos conceptos sólo deberán ser reembolsados por las entidades u órganos desconcentrados considerando las políticas y lineamientos establecidos en cada entidad u órgano desconcentrado en materia de pago de viáticos. Las entidades y órganos desconcentrados auditados vigilarán que sólo se reembolsen aquellos gastos estrictamente indispensables para los fines de la auditoría.

*Vigésima  
séptima*

Cada despacho entregará a la UAG la “Carta de Conclusión de la Auditoría” (validada por la entidad), en la cual presente el detalle de los pagos recibidos con motivo de la auditoría designada, incluyendo el pago de los gastos de viaje generados, así como los pagos recibidos por la ejecución de servicios o auditorías adicionales (distintos a la auditoría de estados financieros) que hayan realizado en el periodo de ejecución de la auditoría externa. En consecuencia, la UAG efectuará los análisis respectivos y procederá, en su caso, a la emisión del oficio de liberación del último pago. En el **Formato 7** se presentan los términos en los que se espera recibir dicha carta.

*Vigésima  
octava*

Respecto a la aplicación de la Circular Técnica NIF-06 BIS “A” Norma de Información Financiera para el Reconocimiento de los Efectos de la Inflación, que deben utilizar las entidades del sector paraestatal en el ejercicio sujeto a revisión, en el **Apéndice F** se especifica el apartado de la Norma que deben utilizar, con el propósito de que los auditores externos la consideren en su proceso de revisión.

*Vigésima  
novena*

En la misma fecha que se presente el Cronograma de Entrega de Información, se deberá remitir a la UAG el directorio de los principales servidores públicos de la entidad u órgano desconcentrado, incluyendo el nombre, cargo, dirección, teléfono, e-mail y fax del: Titular, responsable de administración y finanzas, representante legal y el servidor público que por parte de la entidad fungirá como enlace y será el canal de comunicación directo con la UAG de SECODAM. Además, deberán incluir los datos del Titular del OIC. Es importante que durante el tiempo que dure el proceso de auditoría, el despacho informe por escrito a la UAG sobre los cambios de servidores públicos que se presenten.

En relación al equipó de trabajo del despacho designado, se indicarán los nombres del personal, su perfil y sus números telefónicos, además de la mención de las oficinas foráneas que se involucrarán –en su caso- en el trabajo de revisión de las unidades foráneas de la entidad u órgano desconcentrado.

## **ANEXO C**

**INFORMACION BÁSICA REQUERIDA POR  
LA SECODAM PARA ACTUALIZAR LOS  
ANTECEDENTES PROFESIONALES DE LAS  
FIRMAS DE AUDITORES  
INDEPENDIENTES**

**INFORMACION BÁSICA REQUERIDA POR LA SECODAM PARA ACTUALIZAR LOS ANTECEDENTES  
PROFESIONALES DE LAS FIRMAS DE AUDITORES INDEPENDIENTES**

*PAPEL MEMBRETADO DEL DESPACHO*

TITULAR DE LA UNIDAD  
DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL  
DE LA SECRETARÍA DE CONTRALORÍA  
Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO

En cumplimiento de los lineamientos generales para la preparación y entrega de los informes de auditoría externa financiera ejercicio 2002 y con el propósito de actualizar los antecedentes documentales de la firma (1), que se mantienen en esa Secretaría, a continuación relaciono la información requerida:

Domicilio de la firma: (2)

Teléfonos: (3)

No. de fax: (4)

Dirección electrónica: (5)

Fecha del acta constitutiva (6) última modificación a la estructura o razón social (7)

I. RELACIÓN DE SOCIOS			II. ÁREA DE TRABAJO (ver al calce) (9)						III. REGISTROS (10)					
N O M B R E (8)	AÑOS DE SERVICIO	% TIEMPO DEDICADO	1	2	3	4	5	6	No. DE CERTIFICADO PROFESIONAL	SHCP	CNBV	CNSF	DF	IMSS
• SENIORS:														
• JUNIORS:														
• ASOCIADOS:														

1. Auditoría de estados financieros
2. Contabilidad
3. Fiscal
4. Consultoría Administrativa
5. Informática
6. Otros (especificar)

#### IV. N° DE COLABORADORES DEL DESPACHO:(11)

POR ÁREAS:	POR CARGOS DE AUDITORÍA:	POR CARGOS ADMINISTRATIVOS:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• AUDITORÍA</li> <li>• CONTABILIDAD</li> <li>• FISCAL</li> <li>• CONSULTORÍA</li> <li>• INFORMATICA</li> <li>• OTROS</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• GERENTES:</li> <li>• SUPERVISORES:</li> <li>• ENCARGADOS</li> <li>• AUDITORES:</li> <li>• AYUDANTES:</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• CAPTURISTAS:</li> <li>• SECRETARIAS:</li> <li>• ADMINISTRATIVOS:</li> </ul>
<b>TOTAL DE PERSONAL POR ÁREA:</b> ( de planta permanente y temporal)	<b>TOTAL DE PERSONAL TÉCNICO:</b> ( de planta permanente y temporal)	<b>TOTAL DE PERSONAL DE APOYO:</b> ( de planta permanente y temporal)

#### V. No. DE COLABORADORES QUE PARTICIPAN EN AUDITORÍAS DESIGNADAS POR SECODAM: (11A)

ENTIDAD Y/O ÓRGANO DESCONCENTRADO:

NOMBRE Y PUESTO	TIPO DE AUDITORÍA				
	FINANCIERA	DESINCORPORACIÓN	BIRF	BID	OTRA *

\* Especificar (de desempeño, específica, etc.)

Anexar cuadro por cada entidad y/o órgano desconcentrado que se esté auditando.

#### VI. OFICINAS EN EL INTERIOR DE LA REPÚBLICA (12)

NOMBRE (S) DE LA (S) FIRMA (S) Y SOCIO RESPONSABLE	DOMICILIO	UBICACIÓN		TIPO DE REPRESENTACIÓN (ver al calce) (13)							
		CIUDAD	ESTADO	1	2	3	4	5	N	I	

1. Oficina Regional o Foránea  
 2. Representación local asociada  
 3. Asociación en participación  
 4. Corresponsalia  
 5. Membresía profesional compartida  
 N. Nacional  
 I. Internacional

VII. EXPERIENCIA PROFESIONAL DE LA FIRMA:										
NÚMERO DE CLIENTES			SERVICIO PROFESIONAL (15)				VOLUMEN DE AUDITORÍAS (16)			
POR GIRO DE ACTIVIDAD (14)			AUDITORÍA FINANCIERA	CONSULTORÍA ADMIVA.	ASESORÍA FISCAL	OTRO (7)	SECTOR	MONTO FACTURADO (\$MILES)	Nº DE HORAS	%
<input type="checkbox"/> 1 COMERCIAL		%					PRIVADO PÚBLICO SOCIAL			
<input type="checkbox"/> 2 INDUSTRIAL		%								
<input type="checkbox"/> 3 SERVICIOS		%					TOTAL:	\$	h	100%
<input type="checkbox"/> 4 FINANCIERO		%					(*) Especificar:			
<input type="checkbox"/> 5 EXTRACTIVO		%								
<input type="checkbox"/> 6 AGROPECUARIO		%								
<input type="checkbox"/> 7 PESQUERO		%								
<input type="checkbox"/> 8 EDUCATIVO		%								
<input type="checkbox"/> 9 CULTURAL		%								
<input type="checkbox"/> 10 OTROS (*)		%								
TOTAL:		100%								

### VIII. CONTROL DE CALIDAD: (17)

- Criterios y requisitos profesionales para la contratación de personal:
- Criterios para la asignación de trabajo y de personal:
- Políticas y procedimientos de supervisión del trabajo:
- Política para la preparación y revisión de informes:
- Procedimientos adoptados para asegurar la calidad del servicio:

*Detallar*

### IX. ACTUALIZACIÓN PROFESIONAL DEL PERSONAL TÉCNICO DE LA FIRMA: (18)

- Políticas específicas:
- Síntesis del programa de actualización continua y su calendarización:
- Actividades específicas de entrenamiento y desarrollo en auditoría:
- Capacitación en aspectos exclusivos del sector público:

*Detallar*

### X. DESARROLLO PROFESIONAL DE LA FIRMA: (19)

- Criterios para la aceptación y continuidad de clientes:
- Control de calidad internacional:

(Fecha)  
(20)

(21)

---

C.P.  
SOCIO DIRECTOR

## INSTRUCTIVO DE LLENADO FORMATO 1

No.	CONCEPTO	SE DEBE ANOTAR
1.	DESPACHO:	La razón social completa de la firma, tal como se asiente en el acta notarial vigente.
2.	DOMICILIO:	El domicilio legal del despacho, especificando: calle, número (exterior e interior), colonia, municipio o delegación en el D.F., código postal y localidad.
3.	TELÉFONOS:	Los números telefónicos del despacho (señalando la clave lada).
4.	FAX:	Los números de fax del despacho (señalando la clave lada).
5.	DIRECCIÓN ELECTRÓNICA:	La dirección electrónica correspondiente (e mail), en caso de disponer de este servicio.
6.	FECHA DEL ACTA CONSTITUTIVA:	La fecha en que se constituyó el despacho, tal como se asiente en el acta notarial, identificando el número de ésta, el número y nombre del notario y la ciudad donde se formalizó el acto ( <i>anexar copia fotostática del documento, sólo cuando sea la primera vez que se presenta la solicitud</i> ).
7.	ÚLTIMA MODIFICACIÓN:	La fecha, el número del instrumento notarial donde se asiente la más reciente modificación a la estructura o razón social del despacho, el número y nombre del notario y la ciudad donde se formalizó el acto ( <i>anexar copia fotostática del documento, cuando sea aplicable</i> ).
8.	RELACIÓN DE SOCIOS:	El nombre completo de cada uno de los socios que constituyen la firma, los años de servicio de cada uno en el despacho y el porcentaje de su tiempo dedicado a las actividades profesionales de la firma. ( <i>Anexar copia del currículum vitae sintetizado de la firma y de los socios dedicados a auditoría, así como del socio director del despacho</i> ).
9.	ÁREA DE TRABAJO:	Una "X" en la columna que corresponda al área de trabajo en que se desarrolla cada uno de los socios, de acuerdo con la siguiente clasificación: <ol style="list-style-type: none"><li>1. Auditoría de estados financieros.</li><li>2. Contabilidad.</li><li>3. Fiscal.</li><li>4. Consultoría administrativa</li><li>5. Informática.</li><li>6. Otros (especificar).</li></ol> Asimismo, el porcentaje aproximado de tiempo dedicado por la firma a cada área de trabajo.

## INSTRUCTIVO DE LLENADO FORMATO 1

No.	CONCEPTO	SE DEBE ANOTAR
10.	REGISTROS:	El número de certificado profesional emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y los números de registro con que cuenta cada uno de los socios activos expedidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, el Gobierno del Distrito Federal y el IMSS; en caso de estar en trámite, indicar el documento y la fecha de solicitud respectiva. <i>(Anexar copia de certificado profesional de los socios que cuenten con este documento).</i>
11.	Nº DE COLABORADORES:	El número de colaboradores del despacho, clasificándolos por área de actividad y por cargos de auditoría y administrativo.  A) Describir a cada uno de los colaboradores que participan en las auditorías externas designadas por SECODAM, señalando el cargo, el nombre y tipo de auditoría en que participan (adicionar cuadro por entidad y/o órgano desconcentrado auditado).
12.	OFICINAS EN EL INTERIOR DE LA REPÚBLICA:	Si cuentan con oficinas o representaciones en otras ciudades: el nombre completo de la firma, el socio responsable, su domicilio completo, dirección electrónica y los números telefónicos y de fax. En caso de contar con representación internacional, identificarla de manera similar.
13.	TIPO DE REPRESENTACIÓN:	Una "X" para señalar el tipo de asociación o vínculo profesional (ver claves al calce del formato) establecido entre las firmas, y otra "X" para indicar si la representación es nacional o internacional. <i>En los casos 3, 4 y 5, anexar copia del acuerdo o documento suscrito entre las partes, que especifique su relación profesional y el grado de responsabilidad asumido, tanto por la ejecución de trabajos como por la emisión de informes.</i>
14.	Nº DE CLIENTES POR GIRO DE ACTIVIDAD:	La clasificación de la clientela actual del despacho según el giro de actividad a que se dedican, indicando su distribución en porcentajes. <i>(Anexar un listado de los clientes más importantes de auditoría -máximo 20- por los últimos dos años, indicando su nombre, tipo de actividad, número aproximado de empleados, volumen de trabajo, tipo de auditoría y ejercicios auditados).</i>

## INSTRUCTIVO DE LLENADO FORMATO 1

No.	CONCEPTO	SE DEBE ANOTAR
15.	SERVICIO PROFESIONAL:	Una "X" en la columna correspondiente al tipo de servicio profesional ofrecido a la clientela actual de la firma, de acuerdo con su giro de actividad.
16.	VOLUMEN DE AUDITORÍAS:	El monto facturado o el número de horas por concepto de auditorías financieras durante el último ejercicio, especificando en porcentaje cuánto corresponde a los sectores privado, público y social.
17.	CONTROL DE CALIDAD:	Describir ampliamente los criterios, políticas y procedimientos adoptados para asegurar el control de calidad del trabajo de auditoría, según se solicita en el formato. <i>(una descripción amplia puede presentarse por separado)</i>
18.	ACTUALIZACIÓN PROFESIONAL DEL PERSONAL TÉCNICO DE LA FIRMA:	Describir ampliamente las políticas vigentes y la descripción del programa formalmente establecido para la actualización profesional del personal técnico de la firma en materia de auditoría. <i>(Anexar copia del programa vigente de actualización continua, así como del calendario del último ciclo de capacitación impartido).</i>
19.	DESARROLLO PROFESIONAL DE LA FIRMA:	Describir ampliamente los criterios con que se determina la aceptación de clientes potenciales, así como la continuidad para seguir ofreciendo servicios a los clientes actuales; si la firma está sujeta a la revisión de control de calidad de una firma internacional: la periodicidad de la revisión, su alcance y sus procedimientos para asegurar el seguimiento y atención de las observaciones.
20.	FECHA:	El día, mes y año en que se elabora este formato.
21.	FIRMA:	El nombre y firma del socio director del despacho.

## **ANEXO D**

### **“FINIQUITO DE LOS SERVICIOS DE AUDITORÍA EXTERNA”**

(HOJA MEMBRETADA DEL DESPACHO)

México, D.F., de 2003.

Titular de la Unidad de Auditoría Gubernamental  
 SECODAM  
 Presente

De conformidad con la consideración vigésima séptima de las consideraciones generales de los "Lineamientos Generales para la Preparación y Entrega de los Informes de Auditoría Externa Financiera 2002, se manifiesta la conformidad de la conclusión y pago del servicio prestado para efectuar el proceso de dictaminación financiera de acuerdo con el contrato de auditoría externa. Adicionalmente, se incluyen los pagos por los gastos de viaje generados en dicha auditoría, así como, los pagos por los servicios y auditorías adicionales que realizó el despacho en la entidad (u órgano desconcentrado).

**I. AUDITORÍA FINANCIERA**

A) FINIQUITO DEL CONTRATO DE AUDITORÍA EXTERNA No. /02

**1. CONTRATO**

NÚMERO	CONCEPTO	HORAS AUTORIZADAS	IMPORTE c/IVA	FECHA	PERÍODO
/02	Auditoría financiera				

**1.1. MODIFICACIONES CONTRACTUALES**

NÚMERO	CONCEPTO	HORAS AUTORIZADAS	IMPORTE c/IVA	FECHA	PERÍODO
/02					

**1.2 GARANTÍAS PRESENTADAS**

FIANZA NO.	AFIANZADORA	CONCEPTO	IMPORTE	VIGENCIA
		Garantía de cumplimiento del trabajo	\$	

**2. PAGOS EFECTUADOS**

FACTURA	FECHA	CONCEPTO	IMPORTE c/IVA
		1er. pago parcial	\$    suma: \$
		2° pago parcial	
		3er. pago parcial	
		4° pago parcial	

3. FINIQUITO

CONCEPTO	IMPORTE c/IVA
Importe total del contrato incluyendo convenios	\$
Importe total pagado al despacho	\$
Importe pendiente de pago	\$

Con fecha \_\_\_\_\_, fue entregado a esa Secretaría el último de los informes de auditoría, con el cual se dan por concluidos los trabajos.

Manifestamos a nuestra entera conformidad que el pago del saldo pendiente a favor del despacho, corresponde al pago total de los honorarios contratados pendientes de pago y que no existe ningún otro adeudo a la fecha del presente finiquito del contrato No. \_\_\_\_\_/02.

B) VIÁTICOS PAGADOS POR LA ENTIDAD PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA FINANCIERA

PERSONAL COMISIONADO		LUGAR	No. DE DIAS Y PERIODO DE COMISIÓN		IMPORTE DE VIÁTICOS (\$) c/IVA			
No.	NOMBRE	CARGO	DIAS	PERIODO	TRANSPORTACIÓN	ALIMENTACIÓN	HOSPEDAJE	TOTAL
					TOTAL			

II. CONTRATACIÓN DE SERVICIOS O AUDITORIAS ADICIONALES (DISTINTOS A LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS)

A) INFORMACIÓN DE LOS SERVICIOS O AUDITORIAS CONTRATADOS

No. DE CONTRATO	FECHA DE FORMALIZACIÓN	NOMBRE Y DESCRIPCIÓN DEL TRABAJO	IMPORTE c/IVA	PERIODO
			TOTAL	

B) VIÁTICOS PAGADOS POR SERVICIOS O AUDITORIAS ADICIONALES

PERSONAL COMISIONADO		LUGAR	No. DE DIAS Y PERIODO DE COMISIÓN		IMPORTE DE VIÁTICOS (\$) c/IVA			
No.	NOMBRE	CARGO	DIAS	PERIODO	TRANSPORTACIÓN	ALIMENTACIÓN	HOSPEDAJE	TOTAL
					TOTAL			

C. SOCIO APODERADO  
DESPACHO

C. REPRESENTANTES LEGAL  
ENTIDAD U ÓRGANO DESCENCRADO