



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA  
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTILÁN**

**LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO  
Y EL CONTADOR PÚBLICO**

**TESIS:**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**PRESENTA:**

**CESAR ALFONSO ESPINOSA PALAFOX**

**ASESOR: C.P. JOSÉ LUIS COVARRUBIAS GUERRERO**

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

2008

A la UNAM, por la  
oportunidad  
de estudiar

A mis padres:

Claudia y Alfonso  
Por todo el apoyo  
y la educación  
que me han dado.

A mis hermanos:

José Antonio  
Arturo y  
Diana Jimena

Amigos en general

## ÍNDICE

	Página
Introducción	1
Objetivos	5
Metodología de la investigación	6
<b>CAPÍTULO 1      CONCEPTOS GENERALES</b>	
1.1    Antecedentes	8
1.2    Concepto de Auditoría	9
A) Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (ILACIF)	9
B) Hermanos Mancera	9
C) Instituto Mexicanos de Contadores Públicos (IMCP)	9
1.3    Tipos de Auditoría	10
I    Auditoría Financiera	10
II   Auditoría Administrativa	10
III   Auditoría Operacional	10
IV   Auditoría Integral	11
V    Auditoría Fiscal	11
VI   Auditoría Ambiental	12
VII   Auditoría de Sistemas	12
VIII   Auditoría de Obra Pública	13
IX   Auditoría Programático-Presupuestales	13
X    Auditoría de Legalidad	14

1.4	Concepto Auditoría Al Desempeño	15
	A) Organismo Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)	15
	B) Auditoría Superior de la Federación (ASF)	16
1.5	Objetivos Básicos de la Auditoría al Desempeño	18
1.6	Objetivos Generales	19
1.7	Características de la Auditoría	22
1.8	Principios de Auditoría Gubernamental	23
1.9	Políticas básicas de auditoría Gubernamental	28
	1) Dirección de los Esfuerzos	29
	2) Requisitos de la Auditoría	29
	3) Sentido Constructivo	30
	4) Desarrollo Profesional de los Auditores	30
	5) Importancia de Conocer los Métodos, Políticas Procedimientos de la Entidad	31
	6) Oportunidad en la Labor de Auditoría	31
	7) Importancia de los Sistemas Administrativos y Financieros y su Evaluación	31
	8) Fases de Trabajo de Auditoría	32
	9) Revisión de Áreas Técnicas	36
	10) Prevención y Descubrimiento de Fraudes	36
	11) Comunicación Oportuna	36
1.10	Normas de Auditoría	37
	1) Normas de auditoría para atestiguar	38
	A) Normas Personales	38
	B) Normas de Ejecución del Trabajo	39
	C) Normas de información	40

2) Normas Aplicables a la Auditoría al Desempeño	40
I Postulados básicos de la Fiscalización Pública	42
II Normas generales de Fiscalización Pública	47
III Normas sobre los derechos y comportamiento de los auditores	51
A) Independencia	51
B) Competencia Profesional	55
C) Diligencia debida	56
1.11 Diferencias entre las normas de auditoría para atestiguar con las normas aplicables a la auditoría al desempeño	58

## **CAPÍTULO 2 PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

2.1 Relación existente entre la evaluación de programas y la auditoría al desempeño	63
I Evaluación de los procesos	65
II Evaluación de los productos	65
III Evaluación del flujo	65
IV Evaluación del costo beneficio	65
2.2 Enfoques de la auditoría al desempeño	66
2.3 Tipos de investigación	67
A) Investigación comparativa	68
B) Investigación antes y después	68
C) Investigación de muestreo	68
D) Investigación de estudios de casos	68
E) Elección de técnicas de recopilación de información	68
2.4 Instrumentos para la Planeación, Evaluación y Rendición de Cuentas	69
A) Planeación Genérica	70

- Ley de Planeación	71
- Plan Nacional de Desarrollo	72
- Programas de Mediano Plazo	73
1) Programas Sectoriales	74
2) Programas Estratégicos	74
A) Programas Regionales	74
B) Programas Especiales	74
3) Programas Institucionales	75
- Presupuesto de Egresos de la Federación	75
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria	75
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal	76
B) Planeación Específica	76
- Cuenta Pública	77
- Sistema Nacional de Indicadores	77
- Informe Presidencial	78
2.5 Criterios de Selección	78
1) Relevancia de la acción institucional	79
2) Evaluación Financiera, Programática y Presupuestal	79
3) Identificación de Áreas de Riesgo	79
4) Antecedentes de las Revisiones	80
2.6 Reglas de Decisión	80
A) Importancia	81
B) Pertinencia	81
C) Factibilidad	81
2.7 Normas de Procedimiento en la Fiscalización Pública en la Etapa de Planeación	81

2.8	Formatos que se utilizan en la etapa de planeación	83
	I Carta de Planeación	84
	II Programa de trabajo	86
	III Guía de Auditoría	86
	IV Orden de Auditoría	93
	V Acta de inicio de Auditoría	95
	VI Oficio de requerimiento	98
	VII Oficios complementarios	98

### **CAPÍTULO 3 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

3.1	Normas de procedimiento en la fiscalización Pública en la Etapa de Ejecución	101
	1) Supervisión y revisión	101
	2) Examen y evaluación del control interno	103
	3) Conformidad a las Leyes y Reglamentos Vigentes	103
	4) Pruebas de auditoría	104
	5) Examen de las cuentas	105
3.2	Técnicas de Auditoría	106
	A) Estudio General	106
	B) Análisis	107
	C) Inspección	109
	D) Confirmación	109
	E) Investigación	109
	F) Declaración	109
	G) Certificación	109
	H) Observación	109
	I) Cálculo	110
	J) Comprobación	110
3.3	Procedimientos	110
3.4	Papeles de trabajo	111
3.5	Elaboración de las Cédulas	113

3.6	Índices	125
3.7	Marcas de Auditoría	126

#### **CAPÍTULO 4 EL INFORME DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

4.1	Normas para la Elaboración de los Informes en la Fiscalización Pública	130
4.2	Características y tipos de informes	138
4.3	Características de Redacción del Informe	141
	A) Claridad	142
	B) Precisión	142
	C) Objetividad	142
	D) Concisión	142
	E) Sencillez	142
	F) Cortesía	143
4.4	Recomendaciones y observaciones	145
4.5	Discusión del informe gubernamental	146
4.6	Entrega del informe	146
4.7	Informes emitidos por órganos fiscalizadores	147
	I SFP	147
	II ASF	158
	a) Título de la Auditoría	159
	b) Criterios de Selección	159
	c) Objetivo	159
	d) Alcance	159
	e) Áreas revisadas	160
	f) Procedimientos de Auditoría Aplicados	160
	g) Resultados-Observaciones	160
	h) Acciones Emitidas	160

i)	Acciones que la ASF finca o impone en forma directa	160
j)	Dictamen	164
k)	Impacto de la Fiscalización	165
l)	Efectos Estratégicos	166
m)	Comentarios de la Entidad Fiscalizada	167
4.8	Propuestas	168
	Conclusiones	170
	Bibliografía	176
	Fuentes Electrónicas	177
	ANEXO	179

Informe de Auditoría número 05-0-09100-07-634  
Efectuada a la SCT en la cuenta pública 2005

## INTRODUCCIÓN

Debido a la situación actual que vive la administración pública, la cual ha originado a través de los años una burocracia pesada, ineficiente, mal preparada y en algunos casos corrupta; surge la necesidad de aplicar nuevas técnicas o procedimientos que permitan la oportuna detección de áreas débiles o áreas susceptibles de actos de corrupción, y mediante su estudio se implementen las soluciones que ayuden a transformar al sector gubernamental para que cumpla con más eficiencia, eficacia y economía su misión primordial que es la de “satisfacer a la sociedad”.

El presente trabajo tiene la intención de mostrar de una manera general, como se realiza una auditoría al desempeño, con la finalidad de que a través de su conocimiento se tenga una importante herramienta para poder medir el grado con el que el gobierno cumple con sus funciones, actividades y obligaciones.

Para lograr este objetivo, los mecanismos o procedimientos utilizados actualmente en la administración pública debe reforzarse y apoyarse mediante la aplicación de la Auditoría al Desempeño. Este tipo de auditoría consiste en el examen de las actividades gubernamentales enfocadas a la ejecución de una política pública general, sectorial o regional, mide el impacto social de la gestión pública y compara lo propuesto por las políticas públicas con lo realmente alcanzado. Dicho examen incluye la identificación de fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora, los criterios de los que se apoya son la eficacia, eficiencia y economía.

En el primer capítulo se abordan los conceptos básicos que maneja la Auditoría al Desempeño, que servirá para dar un panorama general del tema; se describirá su naturaleza, sus objetivos básicos, así como las normas por las que debe regir.

El segundo capítulo de la planeación de la Auditoría al Desempeño, trata de explicar el proceso que se lleva a cabo para la elección de los entes o dependencias del Gobierno que serán auditados, apoyado sobre las leyes que los rigen y otros documentos de gran impacto como es la Cuenta Pública.

En el capítulo tercero de la ejecución de la auditoría al desempeño, se describe la manera de aplicar las técnicas de este tipo de auditoría, que tendrá como fin, el de que a través de esta etapa el auditor logre reunir la información suficiente y pertinente que le permitirá evaluar si el ente auditado cumplió con las atribuciones que le confieren la ley y si cumplió con sus programas y metas establecidos, llegando el auditor así a los resultados de su auditoría.

El cuarto y último capítulo se enfoca al informe de auditoría considerado como el producto final de la auditoría, en el cual el auditor plasma los resultados obtenidos durante su auditoría. Además describirá los componentes o partes que lo conforman, como son: las áreas revisadas, procedimientos de auditoría aplicados, acciones emitidas, etc.

También se contemplan los principios, normas, objetivos, políticas, técnicas, prácticas y procesos de la auditoría al desempeño que rigen y guían la realización de esta, para que el resultado a los que se lleguen sean los correctos y tengan la calidad que requiere un trabajo de este tipo.

Asimismo, la auditoría al desempeño ayudará mediante los resultados de la misma, a mejorar la actuación de los servidores públicos al detectar las fallas o ineficiencias de las funciones o actividades que realizan, cuestión que en muchas ocasiones no son detectadas por ellos mismos debido a la rutina del trabajo, esto es, que se llega a estar tan integrado en su labor que pierde la percepción del sistema en conjunto, por lo que se

necesita tener la observación externa, un punto de vista distinto que pueda emitir una opinión sobre las operaciones que realiza el ente o dependencia.

Otro de los puntos a tratar es la legislación la cual señala a los entes, dependencias y servidores públicos, las funciones que deben desempeñar y la manera en que deben realizarse, las leyes nos permitirán identificar los programas y su impacto en el desarrollo del país, las dependencias o rubros que recibieron un gran monto de los recursos, y mediante el análisis de estos factores, entre otros definir a los entes que serán susceptibles de ser auditados.

El programa de la Licenciatura en Contaduría generalmente es muy apegado al sector financiero por su propia naturaleza de registrar las operaciones de una sociedad, y debido al universo de conocimientos que debe adquirir el estudiante a lo largo de la carrera, en muchas de las ocasiones no se puede profundizar en temas de esta índole, por lo cual el presente trabajo también espera servir como una aportación a la preparación de aquellos que tengan interés en desarrollarse en el área de auditoría ya sea en la iniciativa privada o el servicio público.

Aunque el tema de la auditoría al desempeño no es nuevo, aun no se ha comprendido el alcance que pueden tener los resultados en la utilidad para mejorar a los entes, así como al sector público en general.

## **OBJETIVOS GENERALES DE LA TESIS**

Determinar, analizar y aplicar las técnicas y procedimientos aplicables a la Auditoría al Desempeño en la Administración Pública.

Demostrar de qué manera contribuye la Auditoría al Desempeño a mejorar la actuación de los servidores públicos.

## **MATERIALES Y MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN**

La recopilación de información fue por medios electrónicos (CD y Unidad USB) y medios impresos (bibliográfica, fotocopias e impresiones).

El método de recopilación de información utilizado fue la consulta bibliográfica sobre el tema en cuestión, así como páginas de Internet.

# **CAPÍTULO 1:**

## **CONCEPTOS GENERALES**

## CAPÍTULO 1 CONCEPTOS GENERALES

### 1.1 ANTECEDENTES

A través del tiempo, la auditoría ha ido evolucionando en sus metas y objetivos, lo que ha obligado a crear nuevas técnicas y procedimientos que permitan obtener la confianza suficiente sobre la información que emiten las entidades. En un principio el objetivo primordial de la auditoría era el detectar y divulgar fraudes, con la práctica este objetivo evolucionó hasta convertirse en el de determinar y dar fe sobre la situación financiera de las entidades, afianzando el nombre de Auditoría de Estados Financieros o Auditoría Financiera.

Desde entonces la auditoría comienza a tener tal importancia, por lo cual se requiere ampliar su cobertura de acción en términos de eficacia, economía y eficiencia. De esta manera surge un nuevo tipo de auditoría a la cual se le denominó auditoría operacional de la que se origina la auditoría gubernamental, la cual, realiza evaluaciones de la gestión de los entes públicos, mediante exámenes con un enfoque integral, que incluyen los aspectos de cumplimiento, financieros y operacionales de ahí que surge la de desempeño.<sup>1</sup>

La auditoría es analítica, no constructiva; es crítica, investigativa, concerniente a las bases contables. La auditoría da énfasis a la prueba, el soporte de los estados y datos financieros. De este modo la auditoría tiene sus raíces principales en la lógica en la que se apoya fuertemente para sus ideas, la aplicación de las técnicas y métodos de prueba. Por lo que la lógica se ocupa de cómo establecemos que los hechos, conclusiones e inferencias, sean válidas o inválidas, pero alcanza a otros campos del conocimiento también, como el de las matemáticas, el de las ciencias normativas, comunicaciones y ética, como porciones de su teoría.

---

<sup>1</sup> IMCP, Auditoría Operacional, Año 1995

La auditoría formula conceptos únicos que no pueden tomarse de donde quiera porque son peculiares a la naturaleza y función de la auditoría. Asimismo la auditoría tiene una racional estructura de postulados, conceptos, técnicas y preceptos; entendida adecuadamente, es un riguroso estudio intelectual.

## **1.2 CONCEPTO DE AUDITORÍA**

El concepto de auditoría difiere entre los distintos despachos e instituciones dedicadas a su estudio, aunque generalmente se dice que es un análisis de la información, operaciones y/o funciones, en seguida se transcriben algunos conceptos.

### **A) Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (ILACIF)**

Es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones, recomendaciones, y, en el caso del examen de estados financieros, el correspondiente dictamen profesional.

### **B) Hermanos Mancera**

Es el examen de los libros de contabilidad, de los registros, documentación y comprobación correspondiente de una empresa, de un fideicomiso, de una sociedad, de una corporación, de una institución, de una asociación, de una oficina pública, de una copropiedad, de un negocio especial cualquiera y llevarlo a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar y dictaminar acerca de ellos.

### **C) Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)**

Es el proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva, las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otras situaciones que tienen

una relación directa con las actividades que se desarrollan en una entidad pública o privada. El fin del proceso consiste en determinar el grado de precisión del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

### **1.3 TIPOS DE AUDITORÍA**

La auditoría, por los objetivos que persigue se clasifica en varios tipos, entre los cuales, destacan la auditoría financiera, la auditoría administrativa y la auditoría operacional, sus conceptos son los siguientes:

- I. **Auditoría Financiera.-** Es el examen de los estados financieros elaborado por un contador público sobre libros de contabilidad, registros, documentación complementaria y transacciones de la entidad examinada para determinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones de acuerdo con las Normas de Información Financiera.
  
- II. **Auditoría Administrativa.-** Es un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo de sus recursos humanos y materiales.
  
- III. **Auditoría Operacional.-** Es la revisión de aquellas operaciones de la empresa que, con el fin de determinar su eficacia y eficiencia operativas, involucra un análisis y síntesis de las actividades derivadas de la utilización de los elementos humanos, materiales y técnicos aplicados a un área específica de la empresa. La auditoría es una técnica de auxilio de la dirección orientada hacia la investigación del grado de eficiencia con que se realizan las operaciones de la empresa y es,

además un control administrativo orientado hacia la medición de la eficacia de los demás controles implantados.

**IV. Auditoría Integral.-** Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un período determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos generalizados. La Auditoría Integral implica la ejecución de un trabajo con el trabajo o enfoque, por analogía de las revisiones financieras, de cumplimiento, control interno y de gestión, sistema y medio ambiente con los siguientes objetivos:

- Determinar, si el ente ha cumplido, en el desarrollo de sus operaciones con las disposiciones legales que le sean aplicables, sus reglamentos, los estatutos y las decisiones de los órganos de dirección y administración.
- Evaluar el grado de eficiencia en el logro de los objetivos previstos por el ente y el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles.
- Evaluar el impacto medioambiental producido de manera directa o indirecta por empresas que presentan un perfil ambiental diferente, condicionado por los riesgos aparentes asociados con sus procesos y productos; la edad, historia y estado de una planta, el marco jurídico en el cual opera.

**V. Auditoría Fiscal.-** Se define como la verificación racional de los registros contables y de la documentación, con el fin de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad. La Auditoría Fiscal consiste en la investigación selectiva de las cuentas del balance, de las cuentas de resultados, de la documentación, registro y operaciones efectuadas por una empresa, tendientes a comprobar que las

bases afectas a tributos se hayan determinado de acuerdo con las normas técnicas que regulan la contabilidad y cumpliendo con las disposiciones legales contenidas en el Código de Comercio, Código Orgánico Tributario, y demás leyes impositivas que corresponda aplicar.

La auditoría ha sido conceptualizada tradicionalmente como una técnica encaminada a suministrar una opinión acerca de la razonabilidad con que los estados contables representan la situación económico-financiera de la empresa.<sup>2</sup>

**VI. Auditoría Ambiental.-** Es el examen exhaustivo de los equipos y procesos de una empresa así como de la contaminación y riesgo que la misma genera, que tiene por objeto evaluar el cumplimiento de sus políticas ambientales y requerimientos normativos, con el fin de determinar las medidas preventivas y correctivas necesarias para la protección del ambiente y las acciones que permitan que dicha instalación opere en pleno cumplimiento de la normatividad ambiental vigente, así como conforme a normas extranjeras internacionales y buenas prácticas de operación e ingeniería aplicables.<sup>3</sup>

**VII. Auditoría de Sistemas.-** El propósito principal de las auditorías de sistemas es evaluar el control interno, tanto para opinar al respecto como para planear auditorías financieras o de otra índole. En las auditorías de sistemas se verificará que el ente haya establecido formalmente sistemas y procedimientos para garantizar el cumplimiento de los objetivos de control y que dichos mecanismos sean los idóneos y se apliquen en forma adecuada.

Las auditorías de este tipo se referirán necesariamente al diseño de los sistemas y procedimientos del ejercicio sujeto a revisión y las pruebas de cumplimiento se

---

<sup>2</sup> Gerencia de Fiscalización, División de Asistencia Técnica, *Curso de Auditoría General*, Febrero 1996

<sup>3</sup> Web: [www.profepa.gob.mx](http://www.profepa.gob.mx)

realizarán sobre las operaciones del año en curso. En la medida en que aporten suficientes elementos de juicio respecto al ambiente de control, permitirán opinar fundadamente sobre la operación en general y, en su caso, identificar áreas de riesgo susceptibles de revisarse con otros enfoques y criterios.

**VIII. Auditoría de Obra Pública.-** En los entes que hayan ejercido gasto de inversión en obras públicas, se revisarán los contratos correspondientes o una muestra representativa de ellos, principalmente con objeto de verificar que en su adjudicación se hayan observado las disposiciones de la Ley y demás legislación aplicable; que se hayan realizado todos los estudios previos necesarios para la ejecución de los trabajos; que las obras se hayan ejecutado de conformidad con los programas y proyectos respectivos y de acuerdo con las normas generales y específicas de construcción del ente; que las erogaciones correspondan a las presupuestadas y a los volúmenes de obra ejecutados; que los precios unitarios coincidan con los estipulados en los contratos y, en su caso, que los precios unitarios extraordinarios y los ajustes de costos se hayan calculado y aplicado correctamente; y que las obras se hayan supervisado debidamente para garantizar su calidad.

**IX. Auditoría Programático-Presupuestales.-** Este tipo de auditorías están enfocadas a comprobar si los entes alcanzaron con economía, eficiencia y eficacia los objetivos y metas fijados en los programas a su cargo; y a verificar tanto el estado que guardan los programas y los presupuestos como los resultados de su ejecución, en función de los objetivos, estrategias y prioridades de los programas sectoriales e institucionales, en su caso, de corto y mediano plazos.

La auditoría programático-presupuestal comprende las actividades, funciones y recursos de un programa de la estructura programática del Presupuesto de Egresos, asignado a una o varias unidades administrativas.

Mediante este tipo de auditoría se verifica que los procesos de planeación, programación, presupuestación, control y registro de las actividades, metas físicas y metas financieras de las unidades responsables auditadas se sujeten a la normatividad establecida y a lo autorizado, y sean congruentes con el Programa General de Desarrollo del Distrito Federal; se identifican, en su caso, las causas de las variaciones registradas; y se evalúa la suficiencia de las acciones desarrolladas para el cumplimiento del objetivo del programa revisado.

**X. Auditoría de Legalidad.-** Se orienta específicamente a comprobar que los entes cumplan las disposiciones legales aplicables, sobre todo por lo que corresponde a sus instrumentos jurídicos básicos (de creación, organización, representación, etc.), a efecto de constatar la legalidad de sus actuaciones, el correcto funcionamiento de sus órganos jurídicos y la adecuada protección de sus intereses.

Es deseable que las auditorías de legalidad se efectúen como complemento de otras auditorías, a fin de que los resultados de las distintas revisiones permitan formarse una opinión completa de las materias examinadas.<sup>4</sup>

Asimismo, la auditoría dependiendo de quien la realice, se clasifica en externa e interna, la primera es aquella que es efectuada por una persona independiente o firma de contadores públicos, es decir, el auditor no es un empleado del cliente. Su relación con la administración es estrictamente profesional. Por su parte la *auditoría interna* es aquella

---

<sup>4</sup> Manual General de Auditoría, Contaduría Mayor de Hacienda del D.F. 2003.

que es realizada por los empleados de una empresa, que dependen de la administración de la misma. Es una función consultiva, pues quienes la llevan a cabo crean y evalúan procedimientos financieros y operativos, revisan los registros financieros y contables, y los métodos y sus temas de operación, evalúan el sistema de control interno existente, suman periódicamente los resultados de una investigación continua, emiten recomendaciones para mejorar los procesos e informan a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos.

#### **1.4 CONCEPTO DE AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

La auditoría en el sector público, tiene su fundamento en las disposiciones constitucionales y legales que la autorizan. En cada país la autoridad básica otorgada para efectuar la auditoría se encuentra en la constitución del estado, que normalmente establece una EFS, y en una o más leyes que facultan a dicha entidad para realizar la auditoría en el sector público. Es preferible que las disposiciones orgánicas definan y coordinen la auditoría efectuada en el sector público en su totalidad, incluyendo la auditoría externa efectuada por el EFS o por firmas privadas de auditores profesionales.

Partiendo de la definición de auditoría gubernamental como el examen crítico y sistemático del sistema de gestión pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la nación, veremos que la auditoría al desempeño tiene como objetivo analizar que el gasto público se haya realizado con eficiencia, eficacia y economía. Cada entidad de fiscalización tiene su propio concepto, aquí se muestran los elaborados por la INTOSAI y por la ASF.

#### **A) Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)**

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) es la organización central para la fiscalización pública exterior. Desde más de 50 años la INTOSAI ha proporcionado un marco institucional para la transferencia y el aumento de

conocimientos para mejorar a nivel mundial la fiscalización pública exterior y por lo tanto fortalecer la posición, la competencia y el prestigio de las distintas EFS en sus respectivos países. el intercambio de experiencias entre los miembros de la INTOSAI y los consiguientes descubrimientos y perspectivas constituyen una garantía para que la fiscalización pública avance continuamente hacia nuevas metas. La INTOSAI es un organismo autónomo, independiente y apolítico. Es una organización no gubernamental con un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC). La INTOSAI ha sido fundada en el año 1953 a iniciativa del entonces Presidente de la EFS de Cuba, Emilio Fernández Camus. En 1953 se reunieron 34 EFS para el primer Congreso de la INTOSAI en Cuba. Hoy día la INTOSAI cuenta con 188 miembros.

La INTOSAI define a la auditoría al desempeño como el control de la economía de las actividades administrativas, de acuerdo con principios y prácticas administrativos razonables y con las directrices señaladas, el control de la eficiencia en la utilización de los recursos humanos, financieros y de cualquier otro tipo, junto con el examen de los sistemas de información, de las medidas de rendimiento y control, y de los procedimientos seguidos por las entidades fiscalizadas para corregir las deficiencias encontradas y el control de la eficacia con que se han llevado a cabo los objetivos de la entidad fiscalizada y de los resultados alcanzados en relación con los pretendidos.”<sup>5</sup>

#### **B) Auditoría Superior de la Federación (ASF)**

Este es la Entidad de Fiscalización Superior (EFS) de México y define a la auditoría al desempeño como “el examen objetivo, sistemático, multidisciplinario, propositivo, organizado y comparativo, tanto de las actividades gubernamentales enfocadas a la ejecución de una política pública general, sectorial o regional, como de aquellas inherentes al funcionamiento de los entes públicos federales, a nivel institucional, de

---

<sup>5</sup> Web: <http://intosai.connexco-hosting.net>

programa, proyecto o unidad administrativa. Miden el impacto social de la gestión pública y comparan lo propuesto por las políticas públicas con lo realmente alcanzado. Dicho examen incluye la identificación de fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora. Los criterios de evaluación utilizados son la eficacia, eficiencia y economía, así como la calidad de los bienes y servicios, la satisfacción del ciudadano y el comportamiento de los actores, cuando ello resulta procedente. La intención es conocer si los entes públicos cumplieron con sus objetivos, metas y atribuciones, y si ejercieron sus recursos de acuerdo con la normativa y el propósito para el cual les fueron asignados.

El fin último de este tipo de evaluaciones es promover gestiones públicas honestas y productivas, fomentar la rendición de cuentas transparente y oportuna, impulsar la adopción de mejores prácticas y reforzar la actitud responsable de los servidores públicos.

Sus resultados proporcionan una visión objetiva de la forma en que se llevan a cabo las tareas gubernamentales, y aportan a los legisladores federales y a las entidades fiscalizadas, información, observaciones y recomendaciones para incrementar la calidad de los bienes y servicios que produce y presta el sector público federal.”<sup>6</sup>

De la auditoría al desempeño se deriva un tipo más de auditoría, conocido como auditoría de seguimiento la cual consiste en constatar y evaluar las gestiones realizadas por las entidades fiscalizadas para atender las observaciones, recomendaciones y demás acciones emitidas en ejercicios anteriores, a fin de fortalecer el control interno, evitar la recurrencia de errores y, en su caso, promover el fincamiento de responsabilidades ante las autoridades competentes. Los procedimientos aplicados en este tipo de revisiones se basan fundamentalmente en el análisis de la información y

---

<sup>6</sup> ASF, Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005, año 2007

documentación que presentan las entidades fiscalizadas y la verificación en campo de las medidas instrumentadas para corregir lo observado.”<sup>7</sup>

Derivado de la comparación de los conceptos sobre la auditoría antes descritos, podemos señalar que la auditoría enfocada hacia el examen independiente de los estados financieros de dar fe o dictaminar sobre la presentación razonable de los mismos, es la forma más conocida en el sector privado; en el sector público es diferente ya que engloba todos los conceptos del examen de estados financieros y de la auditoría interna de igual aplicación que en el sector privado; además agrega aspectos de cumplimiento de las disposiciones legales y los objetivos de los programas, así como el uso de los recursos públicos de manera eficiente, efectiva y económica.

### **1.5 OBJETIVOS BÁSICOS DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

Así como en las auditorías del sector privado existen objetivos como el dar fe de la información contable que emite la entidad y la detección de fraudes, la auditoría al desempeño tiene los propios que le permiten elaborar sus procedimientos para alcanzarlos. Los principales objetivos que se deben tener en cuenta al realizar una auditoría de este tipo son los siguientes:

- a) Comprobar en que grado las entidades del sector público y sus servidores han cumplido adecuadamente con sus funciones y atribuciones asignadas.
- b) Evaluar si las funciones de los servidores se han ejecutado de manera eficiente, efectiva y económica.
- c) Evaluar si los objetivos y las metas propuestas han sido logrados y de que manera.

---

<sup>7</sup> ASF, Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005, año 2007

- d) Comprobar si la información producida por el ente auditado es correcta y confiable.
- e) Constatar si se han cumplido las disposiciones legales aplicables.

Para alcanzar tales objetivos, los auditores efectúan exámenes independientes de la manera en que las entidades públicas y sus servidores cumplen con las funciones administrativas y financieras las cuales conllevan la responsabilidad de una adecuada utilización de los recursos humanos, materiales y financieros, dirigidos solamente a los programas, actividades o propósitos debidamente autorizados, y la administración de dichos programas o actividades de manera efectiva, eficiente y económica. Los criterios utilizados incluyen las disposiciones legales y normativas aplicables, así como el uso del juicio prudente en la administración de funciones y recursos.

Hay que tener presente que un objetivo básico es evitar que las deficiencias encontradas en el examen vuelvan a ocurrir en el futuro. Por lo cual una vez identificada el área problema o crítica, el auditor debe analizar adecuada y detenidamente las circunstancias, hasta determinar si se trata de un problema aislado o repetitivo, y hasta entonces considerara las medidas o recomendaciones pertinentes para corregir tal situación.

#### **1.6 OBJETIVOS GENERALES**

Los objetivos generales de la auditoría al desempeño, se derivan de los básicos anteriormente descritos, estos objetivos abarcan más circunstancias que pudieron presentarse en el ejercicio del gasto público por parte de las entidades a las que se les fue presupuestado, lo que nos permite elaborar los procedimientos más adecuados para las auditorías a ejecutar. Estos objetivos generales no son limitativos, y dependen de la creatividad e ingenio del auditor, entre los que podemos encontrar están los siguientes:

1. Mejorar los procedimientos, en los sistemas administrativos y financieros de los entes auditados.
2. Comprobar si los programas y actividades se llevan a cabo de manera eficiente, efectiva y económica.
3. Constatar si los programas o actividades autorizados y ejecutados siguen cumpliendo los propósitos autorizados en forma eficaz.
4. Comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales y la normativa aplicable a las operaciones gubernamentales, así como los planes, políticas, normas y procedimientos establecidos.
5. Examinar y evaluar los sistemas de control interno de los entes, determinando, el grado de confiabilidad que merece la administración en el ejercicio directo del control sobre los recursos humanos, materiales y financieros.
6. Identificar duplicaciones de funciones y actividades en las entidades y el sector público.
7. Averiguar si existe falta de logística en los entes.
8. Asegurar que los procedimientos implantados sean beneficiosos o de costos justificables.
9. Determinar la suficiencia, oportunidad, utilidad y grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa elaborada y utilizada para la toma de decisiones gerenciales internas.
10. Evaluar el grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa elaborada por las dependencias y entes que ejercieron recursos públicos.
11. Comprobar que la adquisición de equipos costosos, se haya procurado tener las mejores condiciones económicas.
12. Comprobar si los recursos humanos, materiales y financieros son utilizados de manera eficiente, efectiva y económica.
13. Evaluar el rendimiento y/o productividad de las entidades y sus servidores.

14. Comprobar de que manera se llevan a cabo los programas o actividades legalmente autorizados, constatando que estén cumpliendo con los objetivos establecidos.
15. Obtener evidencia suficiente para fundamentar conclusiones concretas en los casos de irregularidades descubiertas o divulgadas, manteniendo una actitud positiva al dar énfasis a la eliminación de posibles irregularidades similares en el futuro, más que a la aplicación de sanciones por operaciones del pasado.
16. Dar fe sobre la información financiera, los cambios ocurridos en la misma, los resultados de las operaciones y los cambios en el patrimonio público, presentados a través de los estados financieros elaborados por las entidades públicas.
17. Determinar exceso o deficiencia del personal utilizado y evaluar su idoneidad.
18. Proporcionar ayuda a todo nivel de la gerencia al descargar efectivamente sus deberes y funciones, entregándole análisis, evaluaciones, comentarios, conclusiones y recomendaciones pertinentes a los programas o actividades examinadas.
19. Evaluar el flujo y disponibilidad de los recursos financieros y materiales necesarios.
20. Constatar si la cantidad de materiales, equipos e inventarios no resultan excesivos o innecesarios.

Los objetivos fundamentales de cada fase de la auditoría al desempeño deben establecerse antes de elaborar el programa y guía de auditoría respectivos, pues dichos objetivos establecerán el marco general para definir los procedimientos a ser incluidos en dicho programa.

## 1.7 CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA

La auditoría al desempeño presenta las siguientes características:

1. Es un examen que incluye evaluaciones, estudios, revisiones, diagnóstico e investigaciones necesarias.
2. Es objetiva, siendo una condición que el auditor sea independiente de las actividades revisadas, cuidando siempre mantener una actitud mental independiente.
3. Es sistemáticamente planeada y efectuada.
4. Es profesionalmente dirigida por un auditor o contador público, afiliado a un organismo profesional que prescriba las normas profesionales y el código de ética profesional.
5. Cubre las operaciones financieras o administrativas de una entidad o grupo de entidades afiliadas o una parte de las mismas.
6. Se efectúa posteriormente a la ejecución de las operaciones examinadas, sin embargo, su valor disminuye directamente en proporción a cualquier demora indebida entre la ejecución de las operaciones y su examen. Por lo tanto, a pesar de ser posterior debe ser oportuna.
7. Verifica las operaciones determinando su legalidad, veracidad y propiedad.
8. Evalúa las operaciones examinadas comparándolas con normas de rendimiento, de calidad y cualquier otra norma aplicable, incluyendo las políticas, estrategias, planes, objetivos y metas, tanto como, las disposiciones legales aplicables, los principios y prácticas generalmente aceptadas en el área

de estudio y las prácticas prudentes resultantes de la aplicación del sentido común.

9. Concluye con un informe tanto verbal como por escrito, presentando los resultados del examen.
10. El informe contiene comentarios del auditor sobre los hallazgos desarrollados durante el curso de su examen. En los comentarios se presentan y discuten las condiciones, criterios, causas y efectos correspondientes.
11. El informe presenta las conclusiones del auditor con respecto a cada área del hallazgo.
12. El informe contiene recomendaciones constructivas para introducir mejoras en las operaciones examinadas.
13. Cuando el examen ha comprendido los estados financieros de la entidad, el informe proporciona una opinión o dictamen profesional del auditor sobre la razonabilidad en la presentación de los mismos.

Las características enumeradas constituyen el marco general de cualquier examen efectuado en el sector público. Este término debe ser empleado únicamente, para describir una actividad o labor circunscrita a dichas características y de este modo se evita confundir a personas poco familiarizadas con la auditoría.

#### **1.8 PRINCIPIOS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.**

Al llevar a cabo una auditoría al desempeño los auditores deben ajustarse al código de ética y las normas de auditoría aplicables. Asimismo, se deberán tomar en cuenta los

principios de auditoría gubernamental que forman la base sobre la cual deben basarse las normas de auditoría gubernamental. La ILACIF considera los siguientes principios:<sup>8</sup>

1. *“Las operaciones, actividades y transacciones del gobierno son llevadas a cabo por entes claramente definidos y establecidos por ley para lograr propósitos públicos específicos y como tales están sujetos a la auditoría de acuerdo a las disposiciones legales pertinentes.”*

Este primer principio tiene como fin ubicar las operaciones y actividades a razón de las cuales se creó el ente. Mediante este análisis el auditor también deberá identificar la legislación por la cual se rige el ente, para que con base en este estudio el auditor pueda establecer los criterios sobre los que basará su revisión, lo que le permitirá comparar y evaluar la calidad de las operaciones, actividades y transacciones.

2. *“Las operaciones, actividades y transacciones del gobierno son susceptibles a la deducción de hechos en base de la evidencia, consecuentemente son verificables.”*

La naturaleza de la contaduría obliga a que se lleven registros y archivos de todas las operaciones, actividades y transacciones. Normalmente este tipo de información es salvaguardada por un período largo de tiempo por propósitos de la auditoría.

3. *“Los auditores gubernamentales desempeñan un servicio útil a través de la evaluación y verificación de las operaciones, actividades y transacciones gubernamentales, dando fe de su grado de conformidad con criterios establecidos y formulando recomendaciones para mejoras futuras.”*

---

<sup>8</sup> ILACIF, Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público, Colombia, 1981

El estudio del accionar de las operaciones y actividades, permiten hacer las recomendaciones que ayuden a mejorar a la entidad, por lo cual, el auditor debe identificar las áreas problemáticas para plantear sus posibles soluciones.

4. *“Las operaciones, actividades y transacciones gubernamentales generalmente están libres de colusión y de otras irregularidades anormales.”*

En un principio se debe asumir que los servidores públicos son íntegros, cuando no se ha detectado evidencia de lo contrario. La aplicación del principio dependerá de la integridad de los servidores públicos en comunicar los posibles casos de colusión.

5. *“La existencia de un satisfactorio sistema de control interno minimiza la probabilidad de irregularidades.”*

Un buen sistema de control interno, permite detectar áreas donde pueden surgir los problemas de la entidad. La implantación del sistema es responsabilidad de la gerencia de la entidad y como propósitos debe perseguir salvaguardar los recursos, averiguar la veracidad y confiabilidad de la información financiera. La separación adecuada de funciones y deberes permitirá detectar a los responsables de las actividades u operaciones donde han surgido las observaciones detectadas en la revisión de tal manera que ninguna persona en forma individual sea responsable de una operación o transacción desde su inicio hasta su terminación, es un aspecto básico de cualquier sistema de control interno.

6. *“La existencia de sistemas modernos de gerencia y un satisfactorio sistema de control interno permiten la determinación de las cualidades o características de un grupo voluminoso de operaciones o transacciones similares con base de la selección y examen de una muestra representativa del mismo.”*

Este principio señala la necesidad de establecer el alcance que tendrá la auditoría mediante la selección de una muestra determinada del universo total a revisar. Esto surge debido a que las entidades cada vez realizan un número mayor de operaciones, y revisarlas al cien por ciento ocasionaría demasiado tiempo y gasto por parte de la EFS. En años recientes se ha dispuesto de técnicas estadísticas para reforzar el juicio del auditor y darle apoyo científico, debiendo anotar que el empleo de las técnicas de muestreo estadístico de ninguna manera reemplaza la aplicación del juicio profesional por parte del auditor.

7. *“La consistente aplicación de los principios y prácticas gerenciales de aceptación general y de otros criterios o normas de desempeño se refleja en la mejor utilización de los recursos del gobierno para lograr los objetivos planeados”.*

Este principio se refiere al mejoramiento que se ha logrado percibir en las operaciones de las entidades, como resultado de la aplicación de las normas, principios y criterios que han ayudado a utilizar de mejor manera los recursos y así alcanzar los objetivos y metas planteadas.

8. *“El auditor gubernamental tiene la habilidad profesional de acertar cuales de los principios, prácticas y otros criterios o normas de desempeño son los apropiados para el propósito de la evaluación de la eficiencia, efectividad y economía de la entidad dentro de varias circunstancias y, en el caso de que no estén disponibles tales criterios, es capaz de desarrollar u obtener criterios suficientemente útiles que permiten llegar a conclusiones y formular recomendaciones para mejoras.”*

El auditor con base en la habilidad que ha adquirido con base en su experiencia, debe determinar cuales son los criterios y normas que le ayudaran a evaluar de que manera han mejorado los niveles de eficiencia economía y efectividad. En la

auditoría financiera éste problema ha sido simplificado por el acuerdo general profesional y la aceptación universal de las normas de información financiera los cuales son entendidos en la profesión contable incluyendo las prácticas y los métodos de aplicación.

10. *“En ausencia de evidencia clara en contrario, en la entidad pública bajo examen, lo que se consideró cierto en el pasado, permanecerá cierto en el futuro.”*

El auditor debe contemplar al momento de revisar a la entidad, las auditorías que se le han efectuado en años anteriores, y en caso de no encontrar que las observaciones detectadas anteriormente hayan sido solventadas con evidencia suficiente, pertinente y clara, considerarlas aun vigentes para la nueva revisión.

11. *“Al examinar las operaciones, actividades y transacciones gubernamentales con el propósito de su evaluación y verificación, de dar fe sobre ellas y de formular recomendaciones para mejoras, el auditor gubernamental actúa exclusivamente en la capacidad independiente de un auditor.”*

Bajo circunstancias ideales los auditores gubernamentales no deben tener ninguna otra función ni deber excepto efectuar la auditoría. Tiene que mantener una actitud mental independiente aún en circunstancias cuando su independencia podría ser sujeta a malas interpretaciones, pero obviamente es preferible, cuando sea el caso, evitar cualquier posible actividad que podría en el sentido más remoto dar la impresión a otras personas que el auditor no es completamente independiente.

12. *“La posición profesional del auditor gubernamental impone obligaciones profesionales proporcionales.”*

Se refiere a la obligación que tiene el auditor como profesional de ejecutar esta clase de trabajo bajo las normas que rigen su conducta como su código de ética.

13. *“La auditoría de desempeño se dirige principalmente a la mejora de las operaciones futuras más que a la crítica del pasado, la divulgación de irregularidades y la aplicación de sanciones.”*

Habla del objetivo principal que persigue la auditoría al desempeño, de mejorar la administración pública dirigiéndose a encontrar más efectivas, eficientes y económicas medidas para proveer los servicios del gobierno y llevar a cabo las funciones públicas.

### **1.9 POLÍTICAS BÁSICAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL**

Las políticas constituyen orientaciones para el funcionamiento de una actividad. Asimismo, regulan, guían y limitan las acciones, formulando una línea de conducta general y asegurando la uniformidad de actividades similares llevadas a cabo por diferentes personas, grupos o unidades. Es esencial que cualquier institución de auditoría, formule y comunique a todos sus auditores las políticas que deben aplicarse en la ejecución de la auditoría profesional. Las áreas de políticas básicas más importantes incluyen:

- Dirección de los Esfuerzos
- Requisitos de la Auditoría
- Sentido Constructivo
- Desarrollo Profesional de los Auditores
- Importancia de Conocer los Métodos, Políticas Procedimientos de la Entidad
- Oportunidad en la Labor de Auditoría
- Importancia de los Sistemas Administrativos y Financieros y su Evaluación

- Fases de Trabajo de Auditoría
- Revisión de Áreas Técnicas
- Prevención y Descubrimiento de Fraudes
- Comunicación Oportuna

### **1) Dirección de los esfuerzos**

La política básica aconsejable es dirigir los recursos disponibles hacia aquellas áreas en las cuales pueden ser utilizados con mayor eficacia para servir, de mejor manera, a las necesidades más importantes del gobierno y alcanzar los máximos beneficios.

La eficaz utilización de los recursos requiere, mantener una relación balanceada entre el planeamiento efectuado y el emprendido, así como una buena supervisión. El trabajo de auditoría debe ser lo bastante intensivo como para asegurar la validez y utilidad de los hallazgos y lo suficientemente amplias como para respaldar plenamente toda opinión, conclusión y recomendación.

Se deben considerar algunos factores al tomar decisiones respecto a la naturaleza, dirección e intensidad de las labores de auditoría. Debe tenerse muy en cuenta la capacidad operativa de la institución de auditoría para llevar a cabo el examen contemplado o propuesto. Empezar tareas de auditorías sofisticadas o de probable fracaso puede dañar la reputación de la institución, limitando la confianza depositada en ella para el futuro.

### **2) Requisitos de la Auditoría**

Para que la auditoría logre los resultados esperados, se requiere:

- Un conjunto de normas, técnicas y procedimientos que orientan su acción y permitan medir sus resultados.

- Auditores profesionales altamente capacitados y experimentados para su ejecución. La experiencia práctica necesaria para el ejercicio de la auditoría, únicamente, puede obtenerse bajo la supervisión de un auditor ya experimentado en las labores prácticas. La capacitación en servicio es indispensable en la auditoría.
- Un grado de libertad o independencia suficiente para aplicar el ejercicio profesional de la auditoría.

### **3) Sentido constructivo**

Al planificar y conducir la auditoría, el auditor gubernamental debe enfatizar en aquellos aspectos de las operaciones y actividades de una entidad en las cuales hayan indicios y oportunidades de lograr mejoras, tomando en cuenta el significado e importancia de cada asunto. Esta política admite la necesidad de examinar las áreas que se conocen son de interés principal, permitiendo al mismo tiempo una utilización más efectiva del potencial humano de auditoría disponible. La oportunidad de mejorar las operaciones de entidades públicas es mucho más importante que la formulación de críticas y la toma de acciones correctivas.

Esta política da como resultado un mayor énfasis en debilidades administrativas conocidas o sospechadas, tales como ineficacia, desperdicio y derroche, incumplimiento de leyes y otras áreas problema. El examen de transacciones individuales para verificar y probar la naturaleza y eficacia de los controles administrativos es una parte importante de la labor de auditoría.

### **4) Desarrollo profesional de los auditores**

Para asegurar este fin es esencial mantener un programa institucional de capacitación continua y desarrollo profesional. Las EFS han constituido unidades con esta responsabilidad las cuales proveen de capacitación básica y capacitación continua.

Una política básica que exige el cumplimiento con cierto número mínimo de horas de capacitación continua, puede contribuir al desarrollo y mantenimiento de auditores profesionales capaces de cumplir las elevadas responsabilidades de sus funciones.

#### **5) Importancia de conocer los métodos, políticas y procedimientos de la entidad**

El punto de partida en la auditoría es averiguar la forma en que la entidad la efectúa, para verificar la base de sus determinaciones o decisiones. El examen directo de las operaciones o actividades llevadas a cabo por la entidad es indispensable al conocimiento y entendimiento de sus métodos, políticas y procedimientos.

Únicamente la auditoría en las oficinas de la entidad permite el examen directo. Por lo tanto, es necesario que la auditoría sea efectuada en las oficinas de la entidad examinada y no en la sede de la EFS.

#### **6) Oportunidad de la labor de auditoría**

La auditoría es efectuada con posterioridad a la ejecución de las operaciones y transacciones sujetas a revisión. El valor de la auditoría disminuye en relación directa con la demora producida, entre la ejecución de las operaciones y el examen de las mismas por el auditor y su informe. Consecuentemente, la auditoría de ejercicios ya pasados es de poco o ningún beneficio al Estado, por esta razón la política básica debe enfocar todo examen hacia las operaciones corrientes o aquellas recién concluidas.

#### **7) Importancia de los sistemas administrativos y financieros y su evaluación**

En la auditoría financiera la existencia de los registros y procedimientos contables sólidos facilita la labor de auditoría. La función contable es una responsabilidad administrativa, cuyo cumplimiento está sujeto a revisión de auditoría de la misma forma en que lo está cualquier otra responsabilidad.

En la de desempeño el examen de los sistemas administrativos se basa, primero en identificar las áreas débiles de actividades u operaciones relacionadas con el sistema y después determinar si la debilidad es verdadera, significativa y si su causa se relaciona con deficiencias en la aplicación de procedimientos señalados por un sistema administrativo o deficiencia en el sistema mismo. Frecuentemente las deficiencias en las operaciones de línea determinadas en la entidad tienen como causa principal o subyacente una o más deficiencias en el sistema administrativo que apoya dichas operaciones.

#### **8) Fases de trabajo de auditoría**

El concepto general de la auditoría de desempeño se basa en la comprensión de la auditoría de alcance amplio, que abarca todas las áreas de operación incluyendo las operaciones financieras y no financieras. Esta situación descansa en la evolución de la auditoría operacional de la financiera y el hecho de que cualquier operación sea de la naturaleza que fuere tiene su costo y consecuentemente su examen involucra aspectos financieros.

#### **COMPARACIÓN DE LAS FASES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA CON LA DE DESEMPEÑO**

FINANCIERA	DESEMPEÑO
1. Planteamiento	1. Estudio Preliminar 2. Revisión de Legislación, Objetivos, Políticas y Normas 3. Revisión y evaluación del control Interno.
2. Trabajo de Campo	4. Examen Profundo de Áreas Críticas
3. Comunicación de Resultados	5.- Comunicación de Resultados

La diferencia principal existente entre las fases de la auditoría financiera dirigido al examen de estados financieros o el sistema financiero y las fases de la auditoría al desempeño de posible alcance ilimitado, es la imposibilidad de planear en detalle la auditoría de desempeño a su inicio de la manera en que se puede planear el examen de estados financieros. Consecuentemente, mientras en la auditoría financiera se elabora un sólo programa para toda la auditoría, en la de desempeño se elabora una serie de programas. El programa de cada fase subsiguiente esta elaborado en base de los resultados obtenidos de la ejecución de la fase anterior. Las fases de trabajo que deben ser reconocidas en la política básica de auditorías se discuten a continuación.

<b>Fases de Trabajo de la Auditoría Financiera</b>	<b>Fases de Trabajo de la Auditoría de Desempeño</b>
<p><b>Planeamiento</b></p> <p>Esta fase comprende la preparación, en las oficinas de la institución o unidad de auditoría, para efectuar el examen de los estados financieros y/o el sistema financiero de la entidad, incluyendo la revisión de la información disponible y pertinente (informe de auditorías anteriores, papeles de trabajo, disposiciones legales y otra documentación contenida en el archivo permanente sobre la entidad) y la elaboración del programa de auditoría.</p> <p>Esta fase es de responsabilidad del auditor encargado del examen.</p>	<p><b>Estudio Preliminar</b></p> <p>Esta fase comprende la obtención de información verbal y escrita sobre antecedentes generales, base legal, organización y operaciones de la entidad a ser examinada. Esta información servirá de referencia al planear y efectuar las siguientes fases y debe efectuarse en el menor tiempo posible. Es responsabilidad de uno o dos auditores muy experimentados.</p>
<p><b>Trabajo de Campo</b></p> <p>Abarca la aplicación, en las oficinas de la entidad auditada, del programa de auditoría elaborado en la primera fase (que debe ser ajustado a las circunstancias</p>	<p><b>Revisión de la Legislación, Objetivos, Políticas y Normas</b></p> <p>Es una revisión breve de la información obtenida en la primera fase con la finalidad de lograr un entendimiento general de los niveles de autoridad y responsabilidad, los</p>

encontradas, de ser necesario) que incluye el estudio y evaluación del sistema de control interno y la obtención de evidencia pertinente a través de la aplicación de pruebas selectivas y otros procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias, de tal manera que permita la expresión de una opinión profesional respecto a los estados financieros o el sistema financiero. Es responsabilidad del equipo completo de auditoría el cual puede incluir varios auditores y asistentes con diversos niveles de experiencia y habilidad.

#### **Comunicación de Resultados**

Comprende la preparación y emisión del informe de auditoría que incluye el dictamen del contador público sobre los estados financieros y los comentarios, conclusiones y recomendaciones pertinentes. Cuando no se han elaborado estados financieros el informe contiene las opiniones del auditor sobre el sistema de control interno financiero y el sistema financiero en general. Es responsabilidad del auditor encargado del examen.

finés que persigue la entidad, su financiamiento y los métodos y procesos generales (sin análisis detenido) aplicados para buscar el logro de sus fines. Enfatizar en la revisión de las disposiciones legales para asegurar su vigencia y aplicabilidad tanto como su interpretación correcta y clara durante el planeamiento y ejecución de las fases subsiguientes. Es responsabilidad de uno o dos auditores muy experimentados.

#### **Revisión y Evaluación del Control interno**

Consiste en la revisión del sistema de control interno gerencial establecido e integrado en las diversas áreas de operación y es responsabilidad de dos a cuatro auditores muy experimentados su revisión y evaluación.

La selección de algunos ejemplos típicos de cada clase de operación o actividad y su seguimiento o rastreo, a través de todo el procesamiento, tiene el doble propósito de: (a) identificar las áreas críticas o problemáticas de mayor significación que merezcan un examen más profundo y cuyos resultados podrían resultar en beneficios importantes y (b) permitir determinar el alcance y profundidad de las pruebas a ser aplicadas en la siguiente fase.

#### **Examen Profundo de Áreas Críticas**

Esta constituye la fase más importante, utiliza entre el 80 y 90% de las labores de auditoría operacional, en la cual se

desarrollan al concluir la fase anterior, determinando la condición actual, los criterios de comparación y evaluación, el efecto negativo y la causa o causas que motivaron tal situación. Esta fase es de responsabilidad de todo el equipo de auditoría, el que debe incluir auditores y asistentes de auditoría adicionales, así como, en caso de necesidad por el tiempo indispensable, especialistas en otras áreas técnicas específicas de acuerdo a las circunstancias determinadas al identificar las áreas críticas. Al elaborar el programa para el examen profundo de cada área crítica o hallazgo se debe determinar (a) si la situación requiere acción correctiva, (b) si el asunto es de tal importancia que merece dicha acción y justifique su costo, y (c) si la acción correctiva debe ser tomada.

### **Comunicación de los Resultados**

Constituye la comunicación verbal y por escrito de los resultados de la auditoría efectuada. Comprende la conferencia final con los servidores responsables de la entidad para comunicar formalmente y llegar a un acuerdo sobre los hechos, las conclusiones y las recomendaciones, así como, para obtener sus puntos de vista para tomarlos en cuenta en la redacción del informe. Dicha redacción incluye la revisión, aprobación y emisión del informe por escrito.

---

### **Interrelación entre las Fases de la Auditoría de desempeño**

La forma y alcance con que se llevan a cabo las fases y las interrelaciones entre ellas varían de una labor a otra según los objetivos establecidos en cada caso y la importancia

de los hallazgos, aunque la auditoría se efectúe por primera vez o sea una labor recurrente o continuación de otra.

#### **9) Revisión de áreas técnicas**

Algunas ocasiones suele llegar a presentarse operaciones especializadas o sofisticadas. La administración de todas las operaciones y actividades efectuadas por el gobierno están dentro del alcance de la autoridad y responsabilidad de su auditoría. Cuando se considere que es necesario contar con una asesoría técnica para la revisión, se debe solicitar su participación. La EFS debe estar facultada para obtener la participación, de otras entidades públicas o contratar técnicos o especialistas cuando lo considere necesario. Sus servicios deben limitarse al tiempo mínimo necesario y los resultados de sus labores deben integrarse en el informe de auditoría.

#### **10) Prevención y descubrimiento de fraudes**

Se considera que el evitar fraudes es de principal importancia y que la administración de la entidad tiene la responsabilidad de evitarlo. La estructura de la organización, la división de responsabilidades y los procedimientos de control relacionados deben ser ideados en tal forma que eviten el fraude, a través de un sólido sistema de control interno. Dicho sistema es la mejor manera de evitar y descubrir el fraude.

La imagen negativa proyectada por auditorías dirigidas a criticar y castigar puede compensar y hasta eliminar todo esfuerzo positivo de recomendar mejoras en las operaciones. La política básica de auditoría tiene que considerar cuidadosamente este aspecto.

#### **11) Comunicación oportuna**

Los resultados de la auditoría no son productivos si no se comunican con oportunidad para permitir la adopción de la acción correctiva. Los resultados se comunican de

manera verbal, es decir, durante todo el transcurso del examen, especialmente al completar el desarrollo de cada hallazgo significativo y en la conferencia final, y por escrito a través del informe de auditoría que documenta formalmente los resultados del examen.

Cualquier asunto referente a un hallazgo importante de auditoría debe ser comunicado y discutido con los funcionarios o empleados responsables durante el desarrollo del hallazgo, para asegurar la obtención de toda la información pertinente y el punto de vista de la persona responsable que sin duda tendrá más conocimiento del asunto. La labor de auditoría no es secreta y con excepción de casos que involucren fraudes, desfalcos o cuestiones de seguridad, el auditor tiene el deber de discutir abierta y francamente sus hallazgos con los servidores afectados y responsables. Estas discusiones deben ser realizadas lo más pronto posible después de que el auditor haya reunido la suficiente evidencia. La oportuna comunicación de los resultados de cada parte importante del examen asegura la eficiencia de la acción correctiva y el cumplimiento de recomendaciones para mejoras, sin esperar la finalización del examen.

En el informe también se debe manifestar las conclusiones del auditor y sus recomendaciones para mejorar las operaciones o actividades.

#### **1.10 NORMAS DE AUDITORÍA**

En el campo de la contabilidad existen normas de auditoría llamadas para atestiguar, estas normas 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 este trabajo. Aunque estas normas se pueden aplicar para cualquier auditoría, la auditoría gubernamental también ha emitido las propias, debido a las situaciones especiales que tienen que evaluar, como es el cumplimiento de las disposiciones legales. A continuación

se describen las normas de auditoría para atestiguar, para en seguida estudiar las gubernamentales aplicables a la auditoría de desempeño.

### **1) Normas de auditoría para atestiguar**

Estas normas fueron emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y 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 este trabajo. La clasificación de las Normas de Auditoría para atestiguar es la siguiente:

- Normas Personales
- Normas de ejecución del trabajo
- Normas de información

#### **A) Normas personales**

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

##### *Entrenamiento técnico y capacidad profesional*

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de reunir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

#### *Cuidado y diligencia profesional*

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

#### *Independencia*

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

### **B) Normas de ejecución del trabajo**

Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea se puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos, elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

#### *Planeación y supervisión*

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

#### *Estudio y evaluación del control interno*

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el: asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

### *Obtención de evidencia suficiente y competente*

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

### **C) Normas de información**

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que a depositar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de su empresa. Por último, es principalmente a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente.

### **2) Normas aplicables a la auditoría al desempeño**

Las normas de auditoría en el sector público proveen al auditor gubernamental de las guías técnicas y profesionales para efectuar sus labores de evaluación, verificación, obtención de evidencia y formulación de conclusiones y recomendaciones.

Estas normas son las medidas o criterios que determinan los requisitos profesionales a aplicarse en las auditorías, facilitando la evaluación de la calidad técnica y profesional de

dicho trabajo. Se complementan con las cualidades profesionales del auditor y el juicio profesional ejercido por él en la ejecución del examen y la elaboración del informe.

A su vez, determinan los requisitos del auditor, la naturaleza y alcance de la información a ser obtenida a través de la aplicación de las técnicas de auditoría, y la naturaleza y contenido del informe de auditoría. Orientan el juicio profesional del auditor al tomar decisiones respecto a cuáles son los procedimientos de auditoría que deben aplicarse en una auditoría específica, la forma y oportunidad de su aplicación y la extensión o alcance que deben tener. Los propósitos generales de las normas profesionales de auditoría son:

- a) Establecer la naturaleza y extensión de la preparación básica y continua, la experiencia práctica y otras cualidades que deben reunir quienes aspiran a ser auditores profesionales.
- b) Fijar los criterios de evaluación del rendimiento de los auditores que ejercen la profesión.
- c) Informar a quienes podrían tener interés en utilizar o evaluar los resultados de sus labores, los requisitos establecidos o aceptados por la profesión. Las normas de auditoría proveen de metas para los logros profesionales de aquellos alumnos que deseen entrar a la profesión. Proveen al auditor una base de autoevaluación a la luz de sus propias responsabilidades profesionales. Proveen al auditor supervisor criterios que aseguran la calidad de las labores efectuadas y permiten la evaluación del personal bajo su supervisión.

Una vez divulgadas y conocidas ampliamente pueden proveer a los legisladores, una base razonablemente clara del grado de rendimiento profesional esperado del auditor

gubernamental y ayudarles a entender y utilizar el contenido de sus informes. Las normas que se presentan a continuación son las emitidas por la INTOSAI, las cuales tienen el carácter de unificar los criterios de todos los organismos de fiscalización.

### **I Postulados Básicos de la Fiscalización Pública**

La estructura general de las normas de auditoría de la INTOSAI, es la siguiente:

- Postulados básicos.
- Normas generales.
- Normas de procedimiento.
- Normas para la elaboración de los informes.

Estas normas fueron elaboradas con el objeto de ofrecer un marco de referencia para el establecimiento de procedimientos y prácticas a seguir en la realización de las fiscalizaciones, incluidas las de los sistemas informatizados. Estas normas deben considerarse a la luz de las peculiaridades constitucionales, legales o de cualquier otro tipo de las EFS.

Los postulados básicos son hipótesis básicas, premisas coherentes, principios lógicos y requisitos que contribuyen al desarrollo de las normas de auditoría y sirven a los auditores para formar sus opiniones y elaborar sus informes.

Las normas de auditoría constituyen una guía mínima para el auditor, que le ayuda a determinar la amplitud de su actuación y los procedimientos que deben aplicarse en la fiscalización, asimismo constituyen los criterios o la medida con los que se evalúa la calidad de sus resultados. Los postulados básicos son los siguientes:

Las EFS deben atender al cumplimiento de las normas de auditoría de la INTOSAI en todas las cuestiones que se consideren esenciales. Sin embargo las EFS deben decidir las normas que son compatibles, a fin de garantizar de manera permanente un alto nivel de calidad en sus trabajos.

Para facilitar la cooperación de las entidades fiscalizadas, en proporcionar y mantener el acceso a los datos necesarios para una adecuada evaluación de sus actividades, se verá facilitada por la inclusión de tal obligación en un precepto legal.

Para cumplir correctamente sus funciones fiscalizadoras, las EFS deben tener acceso tanto a las fuentes de información y a los datos como a los funcionarios y empleados de la entidad fiscalizada. La promulgación de una normativa que permita el acceso del auditor a tales informaciones y personas contribuirá a reducir al mínimo los futuros problemas en este ámbito.

A menudo lo que es de importancia relativa, se estima en términos de valoración cuantitativa, pero las características inherentes a una partida o grupo de partidas puede también hacer que una cuestión se convierta en esencial, por ejemplo, cuando la ley exigen el desglose de una partida respecto al conjunto en el que aparece.

Dado el enfoque y la estructura que poseen algunas EFS, no todas las normas de auditoría son aplicables a todos los aspectos de su actividad.

Para garantizar la calidad del trabajo realizado es preciso aplicar normas adecuadas. La elección de las normas a seguir depende de los objetivos que deban alcanzarse en cada tipo de actividad o de la misión particular que haya que cumplir. Por ello, cada EFS debe decidir el modo de conjugar las normas de INTOSAI, con el cumplimiento de sus

respectivas funciones, a fin de asegurar un elevado nivel de calidad de los trabajos y de sus resultados.

Los postulados básicos de fiscalización establecen los documentos justificativos juegan un papel importante en la decisión del auditor respecto a la selección de las materias y áreas de la fiscalización y la naturaleza, duración y extensión de las comprobaciones y de los procedimientos de auditoría.

Las disposiciones legales por las que se rige el mandato de fiscalización de la EFS están por encima de cualquier acuerdo sobre contabilidad o fiscalización con los que entren en conflicto y, por tanto, son de importancia decisiva para las normas de auditoría que la EFS aplique. Como consecuencia, las normas de auditoría de la INTOSAI, no pueden ser preceptivas ni de obligado cumplimiento para las EFS ni para su personal.

Las EFS deben determinar el grado de compatibilidad de las normas de auditoría ajenas a ellas con el cumplimiento de sus obligaciones legales o mandato. Las EFS deben, no obstante, reconocer que las normas de auditoría de INTOSAI representan el sentir mayoritario de los auditores del sector público y deben tratar de aplicarlas en la medida en que sean compatibles con su mandato. Las EFS deben procurar eliminar las incompatibilidades cuando ello sea necesario para adoptar normas deseables.

En relación con algunos elementos del mandato de la EFS, los objetivos de ésta pueden ser análogos a los del sector privado, especialmente cuando se trata de la fiscalización de las cuentas. De igual forma, las normas del sector privado relativas a tal fiscalización, elaboradas y publicadas por órganos reglamentadores oficiales, pueden ser aplicables a la fiscalización del sector público.

La obligación de rendir cuentas, por parte de las personas o entidades que manejan recursos públicos, está cada vez más en la conciencia de todos por lo que hay una mayor necesidad de que dicha obligación se cumpla de forma correcta y eficaz.

Las empresas públicas están también obligadas a rendir cuentas. Estas empresas pueden tener finalidades comerciales bien sean estas establecidas estatutariamente o por disposición del Ejecutivo o en las que éste tenga intereses mayoritarios. Con independencia de la forma de su constitución, de sus funciones, del grado de autonomía o de las disposiciones fundacionales, dichas empresas deben rendir cuentas, en última instancia, ante el poder legislativo.

La imparcialidad es una expresión de la opinión de un auditor que va más allá de los límites de una aplicación coherente de las normas de contabilidad. Tal aceptación pone de relieve que las normas de auditoría no son más que los requisitos mínimos que se le exigen a un auditor. Superar ese mínimo es tarea que queda al buen criterio del auditor.

Los postulados también establecen que todas las actividades fiscalizadoras de las EFS han de estar dentro de sus competencias legales.

Las EFS son creadas, generalmente, por ley emanada del poder legislativo o por una disposición constitucional. En algunos casos, la esfera de acción de las EFS se regula por costumbre más que por una disposición legal específica. Normalmente, la ley o el reglamento establece la forma de las EFS, el periodo y las condiciones de actuación, las competencias, las obligaciones, las funciones y las responsabilidades generales, y otras cuestiones relativas al ejercicio de los cargos y al cumplimiento de las funciones y obligaciones que se han de desempeñar.

Cualquiera que sea la naturaleza de las disposiciones adoptadas, la función esencial de las EFS es hacer respetar y promover la obligación de rendir cuentas del sector público.

El ámbito de actuación de la fiscalización pública abarca las auditorías de regularidad y las operacionales o de gestión.

La auditoría de desempeño señalada como operacional o de gestión significa auditoría de economía, de eficiencia y de eficacia, la cual comprende:

- el control de la economía de las actividades administrativas, de acuerdo con principios y prácticas administrativos razonables y con las directrices señaladas
- el control de la eficiencia en la utilización de los recursos humanos, financieros y de cualquier otro tipo, junto con el examen de los sistemas de información, de las medidas de rendimiento y control, y de los procedimientos seguidos por las entidades fiscalizadas para corregir las deficiencias encontradas y
- el control de la eficacia con que se han llevado a cabo los objetivos de la entidad fiscalizada y de los resultados alcanzados en relación con los pretendidos.

Las facultades legales o mandato relativas a la auditoría operacional de gestión tienen su límite en la revisión de los fundamentos políticos de los programas del gobierno. En cualquier caso, el mandato debe describir claramente las facultades y las obligaciones de las EFS en relación con la auditoría operacional de gestión en todas las esferas de actividad de la Administración Pública, entre otras cosas para facilitar la aplicación, por parte de la EFS, de normas adecuadas de auditoría.

El control de las cuentas públicas será más eficaz cuando el mandato de las EFS les permita realizar la fiscalización de regularidad y operacional de todas las empresas públicas u ordenar su realización.

Las EFS deben contribuir al perfeccionamiento de las técnicas que se aplican para controlar la validez de las medidas utilizadas para la valoración de los rendimientos.

El creciente papel de los auditores exige de ellos el perfeccionamiento y la elaboración de nuevas técnicas y metodologías para determinar si la entidad fiscalizada aplica criterios razonables y válidos para la medición del rendimiento.

## **II Normas Generales de Fiscalización Pública**

En las normas generales de fiscalización pública se describen los requisitos exigidos para que los auditores y las entidades fiscalizadoras realicen sus funciones de fiscalización e informen de manera adecuada y eficaz.

Las normas generales de fiscalización establecen que las EFS deben adoptar políticas y procedimientos para:

- Contratar personal con la preparación adecuada.
- Formar a sus funcionarios de manera que puedan realizar sus tareas eficazmente, y establecer las bases para la promoción de los auditores y del resto del personal.
- Elaborar manuales y otros tipos de guías e instrucciones escritas referentes a la realización de las auditorías.
- Aprovechar los medios técnicos y profesionales de que se dispone y determinar aquellos de los que se carece; distribuir adecuadamente dichos medios y asignar a cada tarea concreta el número suficiente de personas; planear y supervisar las fiscalizaciones de manera apropiada para conseguir con la diligencia y el interés debidos los objetivos perseguidos.
- Revisar la eficiencia y la eficacia de las normas y procedimientos internos de la EFS.

Las normas generales aplicables a las EFS establecen las EFS deben adoptar políticas y procedimientos para la contratación de personal con la preparación adecuada, esto es que el personal posea el grado académico exigido y gozar de una preparación y una experiencia adecuadas. Las EFS deben fijar y revisar regularmente los requisitos mínimos de formación exigidos para el nombramiento de los auditores.

Las EFS deben adoptar políticas y procedimientos para formar a sus funcionarios de manera que puedan realizar sus tareas eficazmente, y establecer las bases para la promoción de los auditores y del resto del personal.

Las EFS deben llevar un inventario de las cualificaciones técnicas de su personal, para favorecer tanto la programación de las fiscalizaciones como la determinación de las necesidades en el ámbito de la formación profesional. Se deben fijar y revisar regularmente las bases para la promoción de los auditores y del resto del personal, incluso por lo que se refiere a las exigencias de titulación.

Se deben establecer y perfeccionar sistemas y procedimientos que contribuyan al desarrollo profesional de sus funcionarios por lo que respecta a las técnicas y métodos aplicables al sector de fiscalización en que éstos trabajen.

El personal de las EFS debe tener un amplio conocimiento del sector público, las normas legales e institucionales que regulan el funcionamiento del ejecutivo y los estatutos por los que se rigen las empresas públicas.

Las EFS deben alentar a su personal a que forme parte de un organismo profesional relacionado con su labor y a que participe en las actividades de éste.

Es importante, para mantener un alto grado de calidad en las fiscalizaciones, que se haga llegar al personal, por medio de circulares, las directivas que se fijan, y que se

posea un manual de auditoría actualizado en el que se establezcan las políticas, normas y prácticas aplicadas por la EFS.

Los recursos necesarios para llevar a cabo una fiscalización deben ser valorados teniendo en cuenta que debe asignarse el personal especializado conveniente y que ha de establecerse un control de los recursos humanos aplicados. La amplitud de los conocimientos académicos exigibles en las tareas de fiscalización variará según el tipo de ésta. No es necesario que todos los auditores sean expertos en cada uno de los aspectos en que se concretan las funciones fiscalizadoras. Sin embargo, las políticas y los procedimientos por los que se rija la asignación de los recursos humanos deben orientarse a distribuir el personal especializado según la naturaleza de la fiscalización de manera que el equipo formado para cada una de ellas reúna la especialización y experiencia necesarias.

Las políticas y los procedimientos que se establezcan para regular la supervisión de la fiscalización serán factores importantes para el cumplimiento de las funciones de las EFS a un nivel de competencia profesional apropiado. Las EFS deben asegurarse de que las fiscalizaciones sean planificadas y supervisadas por auditores competentes, expertos en las normas y metodologías de la EFS, y dotados de un conocimiento suficiente de las especialidades y de las peculiaridades del sector correspondiente.

Será necesario fijar los criterios mediante los cuales se puede determinar qué actividades fiscalizadoras han de realizarse en cada ciclo o periodo de tiempo, de manera que se obtenga la máxima seguridad posible respecto al cumplimiento, por parte de cada entidad fiscalizada, de la obligación de rendir cuentas.

Al determinar la distribución de los recursos entre sus diferentes actividades, la EFS debe dar prioridad a aquellas tareas que, según la ley, deban concluirse en un plazo concreto de tiempo.

Antes de comenzar una fiscalización debe otorgarse, por parte de las personas competentes para ello dentro de la EFS, la correspondiente autorización. Dicha autorización debe comprender también una exposición clara de los objetivos de la fiscalización, su alcance y orientación, los recursos aplicables tanto en calidad como en cantidad, las normas para revisar su evolución en etapas convenientes y las fechas en que el proceso o procedimiento de fiscalización ha de estar terminado y el informe correspondiente entregado.

Las normas generales aplicables a las EFS establecen deben adoptar políticas y procedimientos adecuados para revisar la eficiencia y la eficacia de sus normas y procedimientos internos.

Dada la importancia que tiene el que las EFS realicen sus funciones de la mejor manera posible, debe prestarse especial atención a los programas relativos al control de calidad de sus actividades fiscalizadoras y de los resultados de ellas. Los beneficios que se derivan de tales programas hacen necesario que se disponga de los medios adecuados para estos fines. Es importante que el uso de estos medios se compare con los beneficios obtenidos.

Las EFS deben establecer sistemas y métodos para:

- Confirmar que los procedimientos de control de calidad han funcionado de manera satisfactoria
- Asegurar la calidad de los informes de fiscalización y
- Conseguir alguna mejora y evitar que se repitan las deficiencias.

Es conveniente que las EFS establezcan su propio sistema de auditoría interna con amplias facultades que ayude a la institución a llevar a cabo una administración eficaz de sus propias actividades y a conservar la calidad de sus actuaciones. La calidad de las actuaciones de las EFS puede incrementarse fortaleciendo los sistemas de revisión interna y probablemente mediante una valoración independiente de las mismas.

Mientras la fiscalización "a posteriori" sólo puede constatar las irregularidades cuando ya se han producido y cuando es demasiado tarde para corregirlas, la fiscalización "a priori" comporta una sanción inmediata: el rechazo a autorizar la liquidación del gasto en caso de que la EFS constate alguna irregularidad jurídica o contable.

### **III Normas sobre los derechos y el comportamiento de los auditores**

- Los auditores deben ser independientes.
- Las EFS deben evitar los conflictos de intereses entre el fiscalizador y la entidad fiscalizada.
- Los auditores deben poseer la competencia profesional exigida.
- Los auditores deben emplear la debida diligencia y el máximo interés en el cumplimiento de las normas de auditoría. Esto abarca el empleo de la debida diligencia en la planeación y en la concreción, acumulación y evaluación de las pruebas, así como en el informe sobre resultados y en la elaboración de las conclusiones y recomendaciones.

#### **A) Independencia**

Los auditores y las EFS deben ser independientes. En los siguientes párrafos se explica el significado de la independencia como norma de fiscalización. La necesidad de independencia y objetividad en la fiscalización es vital. Cierta grado de independencia, tanto del poder legislativo como del ejecutivo, es esencial para la realización de la fiscalización y para la credibilidad de sus resultados.

El poder legislativo es uno de los principales destinatarios de las actividades de las EFS. Las facultades legales de las EFS tienen su origen en la Constitución y una de sus funciones características es la de informar al poder legislativo. Las EFS actúan, normalmente, en muy estrecha relación con el poder legislativo, incluso con comisiones parlamentarias facultadas para estudiar sus informes. Esta relación puede contribuir a un eficaz seguimiento de la labor de las EFS.

A su vez, la EFS debe poner en conocimiento del poder legislativo, sea a través de su informe anual o de comunicaciones especiales, sobre los resultados esenciales de la fiscalización relativos a la ejecución y administración del presupuesto público y a los litigios y desavenencias con las entidades fiscalizadas.

La estrecha relación entre el poder legislativo y la EFS puede concretarse también en un examen presupuestario o en la asistencia técnica a las comisiones parlamentarias encargadas de examinar los proyectos presupuestarios.

Las EFS pueden dar a conocer a los miembros del poder legislativo los hechos recogidos en sus informes de fiscalización, pero es importante que mantengan su independencia ante las influencias políticas con el fin de conservar una posición imparcial en el ejercicio de sus funciones de fiscalización. Esto significa que las EFS no deben responder, ni siquiera en apariencia, a los deseos de intereses políticos concretos

Si bien las EFS deben observar las leyes aprobadas por el legislativo, su independencia requiere que este último no interfiera en la programación, planeación y ejecución de las fiscalizaciones. Las EFS han de gozar de libertad para determinar la dirección de sus actividades y programarlas, de acuerdo con su mandato, y para adoptar las metodologías adecuadas en cada caso.

Es conveniente que se especifiquen legalmente los requisitos mínimos de los informes, así como las materias que pueden ser objeto de fiscalización y el tiempo razonable en el que los informes han de realizarse. Aparte de esto, la existencia de una regulación flexible en todo lo referente a la presentación, por parte de las EFS, de sus informes al poder legislativo, sin limitaciones ni en el contenido ni en el momento de realización de los mismos, contribuiría al mantenimiento de tal independencia.

Como tal, los informes de las EFS ayudan al ejecutivo poniendo de manifiesto las deficiencias de administración y recomendando mejoras. Debe tenerse cuidado en evitar que las EFS participen en las funciones del ejecutivo que, por su índole, pudieran repercutir en contra de su independencia y objetividad en el desempeño de las funciones que le están encomendadas.

Es importante, para la independencia de las EFS, que el ejecutivo no tenga ninguna posibilidad de ingerencia en el ejercicio de las funciones de éstas. Las EFS no deben verse obligadas a realizar o no, o a modificar, una fiscalización ni a suprimir o modificar sus resultados, conclusiones y recomendaciones.

Cualquier imposición por el ejecutivo de restricciones de recursos, o de otras restricciones, que coarten el ejercicio de las funciones de las EFS, será materia propia para que éstas eleven un informe al legislativo.

Las competencias legales de las EFS deben proporcionar a éstas pleno y libre acceso a todos los locales y documentos relacionados con las entidades fiscalizadas y sus operaciones y otorgarles poderes suficientes para obtener información pertinente de las personas o entidades que la posean.

Por disposición legal o convencional, el ejecutivo debe también permitir a la EFS el acceso a cualquier información confidencial, cuando sea necesario y conveniente para el cumplimiento de sus funciones.

La independencia funcional de las EFS no excluye necesariamente el llegar a acuerdos con organismos del ejecutivo en relación con la administración de las EFS en materias tales como relaciones laborales, dirección de personal, gestión del patrimonio o adquisiciones ordinarias de equipo y suministros, aunque dichos organismos no deben estar en condiciones de tomar decisiones que pudieran comprometer la independencia de las EFS en el cumplimiento de sus funciones.

Las EFS deben ser independientes de las entidades fiscalizadas. No obstante, deben procurar que las entidades fiscalizadas entiendan cuáles son sus competencias y funciones, con el fin de mantener con ellas unas relaciones amigables. Las buenas relaciones pueden servir para que las EFS obtengan libre y francamente la información que necesiten y para que el diálogo se realice en una atmósfera de mutuo respeto y entendimiento. Al mismo tiempo las relaciones con las entidades fiscalizadas no deben ser tan estrechas que impidan que la planificación, la realización y el informe de las fiscalizaciones sean eficaces e imparciales. En este sentido, la EFS, mientras mantenga su independencia, puede aceptar ser asociada a las reformas proyectadas por la Administración en áreas tales como la contabilidad pública o la legislación financiera, o acceder a ser consultada sobre la elaboración de anteproyectos de leyes o de reglamentos que afecten sus competencias o su autoridad. Ello no significa que la EFS interfiera en la gestión administrativa sino que coopera con determinados órganos administrativos, prestándoles asistencia técnica o poniendo a disposición de ellos su experiencia en el ámbito de la gestión financiera.

En contraposición con lo que sucede en el sector privado, en el que la labor del auditor se concreta en una carta de contratación, la entidad fiscalizada no tiene el carácter de cliente de la EFS. La EFS ha de cumplir su mandato libre e imparcialmente, y ha de tener en cuenta, en la formación de sus opiniones, conclusiones y recomendaciones, el punto de vista de las instituciones fiscalizadas, pero sin responder ante los gestores de la entidad fiscalizada del alcance o de la naturaleza de las fiscalizaciones o auditorías realizadas.

La EFS no debe participar en la dirección ni en las actividades de las entidades fiscalizadas. Los auditores no deben ser miembros de los consejos de administración y si en el ámbito de sus funciones han de dar consejo, éste debe ser transmitido y aceptado claramente como asesoramiento o recomendación de auditoría.

El personal de las EFS que tenga estrechas relaciones de amistad, parentesco o de cualquier otro tipo con los directivos de una entidad fiscalizada, que pudieran menoscabar su objetividad, no debe ser asignado a la fiscalización de la misma.

Las EFS deben evitar los conflictos de intereses entre el fiscalizador y la entidad fiscalizada. Las EFS cumplen su función fiscalizando a las entidades cuentadantes e informando acerca de los resultados de la fiscalización. Para cumplir esta función, las EFS necesitan conservar su independencia y objetividad. La aplicación de normas generales de auditoría adecuadas ayudará a las EFS a cumplir estos requisitos.

#### **B) Competencia Profesional**

Las normas generales aplicables al auditor y a la EFS establecen que los auditores y las EFS deben poseer la competencia profesional exigida.

Dado que el cumplimiento de los deberes y las obligaciones que recaen sobre las EFS es decisivo para el concepto de control de las cuentas públicas, las EFS deben aplicar, en el desarrollo de sus funciones, las metodologías y prácticas más cualificadas. Les incumbe, por tanto, fijar las normas y procedimientos que han de aplicarse de modo que quede garantizado el ejercicio eficaz de sus funciones, lo que supone, por parte tanto de su propio personal como de los expertos externos contratados, una estricta observancia de sus normas, procedimientos de planeación, metodologías y supervisión.

La EFS debe poseer el conjunto de cualificaciones y experiencia necesario para cumplir eficazmente su mandato de fiscalización. Con independencia de la naturaleza de las fiscalizaciones que hayan de realizar conforme a ese mandato, la labor de auditoría debe llevarse a cabo por personas cuya formación y experiencia se corresponda con la naturaleza, el alcance y la complejidad del cometido. Las EFS deben dotarse de los métodos de fiscalización más actuales, con inclusión de técnicas de análisis de sistemas, de métodos de revisión analíticos, de muestreo estadístico y de auditoría de sistemas de información automatizados.

### **C) Diligencia debida**

Las normas generales aplicables al auditor y a la EFS establecen: Los auditores y las EFS deben emplear la debida diligencia y el máximo interés en el cumplimiento de las normas de auditoría. Esto abarca el empleo de la debida diligencia en la planificación y en la concreción, acumulación y evaluación de las pruebas, así como en el informe sobre resultados y en la elaboración de las conclusiones y recomendaciones.

Las EFS deben ser objetivas en la fiscalización de los organismos y de las empresas públicas, e imparciales en sus valoraciones y al informar sobre los resultados de sus tareas.

El uso y aplicación de las diferentes especialidades técnicas debe ser de una calidad apropiada a la complejidad de cada fiscalización. Los auditores deben estar atentos a las deficiencias en el control, a las insuficiencias en la contabilidad, a las operaciones erróneas e irregulares, y a los resultados o situaciones que pueden ser indicativos de fraude, gastos inadecuados o ilícitos, operaciones no autorizadas, despilfarro, ineficiencia o falta de probidad.

Cuando una entidad autorizada o reconocida establece normas o directrices para la contabilidad y la presentación de informes por las empresas públicas, la EFS podrá utilizar tales directrices en el curso de su examen.

Si las EFS contratan expertos externos como consultores deben asegurarse de su competencia y capacidad para realizar la tarea concreta que se les encomiende. Esta norma debe aplicarse también cuando las EFS contraten auditores externos. Además, se debe cuidar en especial de que estos contratos incluyan una cláusula en la que se establezca que corresponde a las EFS determinar la planeación, el alcance y la ejecución de la fiscalización, así como la presentación de los correspondientes informes.

Utilizar el asesoramiento de expertos externos no libera de responsabilidad a las EFS por las opiniones formuladas y las conclusiones emitidas en el ejercicio de sus funciones fiscalizadoras.

Cuando las EFS se sirven del trabajo realizado por otros auditores, deben utilizar procedimientos adecuados para asegurarse de que aquéllos han actuado con la debida diligencia profesional y han cumplido las correspondientes normas de fiscalización. En todo caso las EFS pueden revisar el trabajo realizado por dichos auditores para comprobar su grado de calidad.

Los datos relativos a las entidades fiscalizadas obtenidos por los auditores en el curso de sus tareas no deben ser utilizados para propósitos que queden fuera del alcance de la fiscalización y de la formación de una opinión, o de la elaboración de un informe conforme a las responsabilidades propias de un auditor. Es esencial que las EFS guarden reserva absoluta acerca del objeto de la fiscalización y de los datos obtenidos durante su realización. Sin embargo, las EFS deben estar facultadas para dar cuenta a las autoridades competentes de las ilegalidades descubiertas.

#### **1.11 Diferencias entre las normas de auditoría para atestiguar con las normas aplicables a la auditoría al desempeño**

La diferencia más relevante y básica es por el objetivo que persiguen, es decir, mientras que las normas para atestiguar, se sustentan de la evidencia cuantitativa, las normas para la de desempeño manejan tanto datos cuantitativos como cualitativos, como son las disposiciones legales que tuvieron que respetar y hacer cumplir durante la realización de sus actividades.

Las normas para atestiguar se son elaboradas con base en las operaciones financieras que generalmente efectúan las empresas, se podría decir que básicamente son para el sector privado, mientras que las utilizadas en la desempeño se elaboran cuidando respetar el margen legal, estas normas tiene cualidades distintas a las de atestiguar dada la manera en que se lleva a cabo la contabilidad en el sector público.

**DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

	AUDITORÍA FINANCIERA	AUDITORÍA AL DESEMPEÑO
Objetivo	<p>Emitir una opinión, mejor conocido como dictamen, sobre la razonabilidad de la situación financiera de una entidad a una fecha dada, así como sobre el resultado de sus operaciones financieras y el flujo de fondos para el período que termina en dicha fecha.</p> <p>Proporcionar un grado de confiabilidad de dichos estados para usarlos en la toma de decisiones administrativas o gerenciales y en el proceso de dar cuenta de la gestión.</p>	<p>Determinar el grado de eficacia, economía y eficiencia de las operaciones para formular las recomendaciones para corregir deficiencias o para mejorar dicho grado de eficacia, economía y eficiencia.</p> <p>Contribuir al logro de la prosperidad razonable de la empresa o entidad.</p>
Alcance	Limitado a las operaciones financieras	Ilimitado. Puede cubrir todas las operaciones o actividades que realiza un organismo, entidad o empresa.
Orientación	Hacia la situación financiera y resultados de las operaciones de la entidad desde un punto de vista retrospectivo.	Hacia las operaciones o actividades de la entidad en el presente con proyección el futuro.
Interesados	Principalmente externos: Accionistas, Gobierno, Bancos; Entidades de Crédito e Inversiones potenciales.	Desde el punto de vista interno: la alta dirección. Desde el punto de vista externo los accionistas y el gobierno y la comunidad cuando se trata de una entidad del sector público.
Quienes la Ejecutan	Los contadores públicos con personal de apoyo de la misma profesión	Contadores públicos con participación del personal de la misma profesión y de profesionales de otras disciplinas.
Contenido del Informe	Su contenido esta exclusivamente relacionado con los estados	Su contenido esta relacionado con cualquier aspecto de

	financieros	importancia de la administración o de las operaciones de la entidad, organismo o empresa pública.
Objetivo de la Evaluación del control Interno	Determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría financiera a emplear.	Determinar las áreas débiles o críticas más importantes para hacia ellas orientar todos los esfuerzos de auditoría operacional.

# **CAPÍTULO 2:**

## **PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

## **CAPÍTULO 2 PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

La auditoría al desempeño consta de tres apartados o etapas, las cuales son la planeación, el desarrollo o ejecución y el informe. Este capítulo tiene como objetivo describir la forma en como debe efectuarse la planeación.

Ante una sociedad que cada vez cree menos en la política y las instituciones gubernamentales surge la necesidad de que evolucione la rendición de cuentas para que la sociedad a la que sirve pueda evaluar como se generan los ingresos vía impuestos, derechos, productos aprovechamientos y a la vez, como son estos aplicados mediante el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF) en áreas como la educación, salud, seguridad así como de los demás servicios básicos.

En el proceso de la rendición de cuentas intervienen para su evaluación, la EFS, la Secretaría de la Función Pública (SFP) así como despachos independientes, que pueden opinar de manera objetiva e imparcial sobre el grado de confiabilidad de la información que emiten los entes fiscalizados, así como la forma en que cumplieron con sus funciones y atribuciones que la ley les otorga. Para la realización de este proceso de evaluación de la cuenta pública, los encargados de efectuarla son regulados por ley, la cual no limite la libertad de acción, ni sujete a un control innecesario a los responsables.

Esta rendición de cuentas debe abarcar todos los niveles de gobierno, así entonces tenemos a los Poderes de la Unión, los entes públicos federales, las entidades federativas y municipios que ejerzan recursos públicos federales; los mandatarios, fiduciarios o cualquier otra figura análoga, así como el mandato o fideicomiso público o privado que administren, cuando hayan recibido por cualquier título, recursos públicos

federales y, en general, cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada que haya recaudado, administrado, manejado o ejercido recursos públicos federales.<sup>9</sup>

Por ello, una tarea ineludible a realizar la constituye la evaluación del desempeño, con el consecuente análisis de los procesos administrativos, especialmente de los que inciden en la atención del público en general. La información que se genere en los procesos deberá ser confiable y, en consecuencia, estar sujeta a auditoría. Aunque normalmente, se ha recurrido a la auditoría financiera para agregarle confiabilidad a la información que se utiliza para la rendición de cuentas, el resultado de esta técnica no es suficiente, pues se requiere además contar con mayor información cuantitativa y cualitativa para proporcionar mejores y mayores elementos de juicio.

Para establecer el Sistema de Evaluación del Desempeño es necesario partir del Sistema Nacional de Planeación, el cual comprende el Plan Nacional de Desarrollo y diversos programas sectoriales, regionales, especiales e institucionales. Asimismo, se requiere que a nivel institucional hayan sido definidos la misión, la visión y los valores por los que se rigen; que se tengan normas, estrategias, lineamientos o procedimientos para llevar a cabo este tipo de evaluación. Para conseguir tal objetivo es necesario tener con un sistema que considere todas las etapas que conllevan a una auditoría de este tipo, así como los resultados esperados en cada una de ellas.

El análisis de los resultados alcanzados ayudará a conocer en qué grado se ha avanzado en la consecución de los objetivos y metas propuestos; en su caso, qué ha impedido su alcance, o bien, qué factores han influido en su logro o, en la superación de expectativas. Con base en los resultados obtenidos se podrá afinar las estrategias, políticas y procedimientos de las dependencias y entidades para mejorar su desempeño.

---

<sup>9</sup> Artículo 2, Fracción VI de la Ley de Fiscalización Superior

La evaluación del desempeño debe abarcar aspectos como la eficiencia en el desarrollo de las actividades, así como en el uso de los recursos; la economía en el manejo y la adquisición de los recursos; la eficacia en el cumplimiento de objetivos, metas, estrategias y políticas; los sistemas de información que contemplen indicadores de desempeño, los programas, proyectos, procesos o funciones y la identificación, evaluación y administración de riesgos que puedan poner en peligro su subsistencia y desarrollo.

Asimismo, los beneficios que resultarían del resultado del proceso de evaluación del desempeño se sintetizan en lograr la concientización y compromiso de los responsables del manejo de recursos públicos, en aspectos como la congruencia entre misión, visión, valores, planes y acciones; mejora constante en el logro de objetivos, metas y recursos utilizados en su consecución, la adecuación de las estrategias y políticas establecidas, la eficacia y eficiencia con que se realizan programas, proyectos, procesos o funciones, el abatimiento de la corrupción, entre otros.

## **2.1 RELACIÓN EXISTENTE ENTRE LA EVALUACIÓN DE PROGRAMAS Y LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

La evaluación de un programa, abarca aspectos tales como su funcionamiento, la evolución a que ha tenido a través del tiempo o en que grado ha cumplido con el fin por el que fue creado. Esto permitirá mediante su estudio definir o identificar sus debilidades o aciertos y con ello proponer las recomendaciones que puedan mejorar los resultados del programa. Un programa puede ser evaluado en diversas formas o tipos, existiendo la evaluación de sus procesos, de los productos, del influjo y la evaluación del costo beneficio, los cuales se describen enseguida.

**I La Evaluación de sus Procesos.-** Se encarga de medir si un programa funciona del modo en que se planeo al principio. Este tipo evalúa cada una de las etapas del programa, los requisitos, la forma en que se ejecuta cada una y las expectativas de los usuarios.

**II La Evaluación de los productos.-** Se refiere a la evaluación de sus productos, tiene como objetivo principal valorar en que medida el programa logra los objetivos o resultados que esperan los usuarios. Se ocupa de valorar por medio de los resultados obtenidos, la eficacia del programa o la calidad. Este tipo de evaluación se puede llegar a confundir con el anteriormente descrito, ya que este tipo de evaluación también evalúa los productos obtenidos en cada uno de los procesos, la diferencia radica en que el primero parte del proceso y este de los resultados.

**III La Evaluación del influjo.-** Tiene como fin juzgar mediante la comparación de los resultados obtenidos por el programa con el efecto de valorar el efecto específico de un programa comparando los productos del programa con una apreciación de lo que podría haber ocurrido en ausencia del programa. Se considera llevar a cabo este tipo de evaluación cuando se cree que hay factores externos que pudieron haber afectado los resultados del programa con lo cual no se tiene la certeza de que tanto apporto el programa y que tanto son resultado de las circunstancias que lo rodearon.

**IV La Evaluación del costo-beneficio** estudia la relación entre el recurso total invertido con el beneficio logrado, además contempla la relación costo contra eficacia la cual solamente considera cumplir el objetivo a como de lugar y buscar lograrlo de la forma mas económica para conseguirlo.

## 2.2 ENFOQUES DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO

En términos generales la auditoría al desempeño, estudia la economía, eficiencia y eficacia con que fueron aplicados los recursos, asimismo, los resultados que han alcanzado los programas e instituciones en su función de servir a la sociedad.

La auditoría al desempeño, abarca diversos enfoques dependiendo del objetivo que se persiga en la revisión, por ejemplo, esta el que se orienta a los problemas, el cual parte de la problemática para ir descubriendo e identificando las causas o circunstancias que dieron lugar a ellos. Esta es una de las grandes diferencias que pueden percibirse en comparación con una auditoría de estados financieros, en la cual normalmente se tiene un conocimiento preciso de donde se puede encontrar la problemática, a diferencia de la de desempeño, donde generalmente el conocimiento a adquirir sobre la materia es completamente nuevo y diferente a lo anteriormente trabajado. Frecuentemente es difícil tratar de definir y comprender los indicios de problemas en cuanto a la economía, eficiencia o la eficacia, por lo cual a través de la experiencia que se ha obtenido en auditorías anteriormente realizadas, se ha podido detectar situaciones que se presentan normalmente en este tipo de enfoque, como pueden ser las siguientes:

- I. Un crecimiento de los costos que ocasionan la demanda de más recursos.
- II. Una dispareja relación entre los objetivos alcanzados con los recursos invertidos para lograrlos.
- III. La falta de asignación de responsabilidades cuando en las actividades intervienen distintas personas con diferente jerarquía.
- IV. La falta de reglamentación o actualización de la misma.
- V. Exagerados tiempos de espera de contestación.
- VI. Reclamos o demandas por parte de la sociedad.

La auditoría requiere que se realice de una manera analítica, con el fin de hacerse llegar de la información suficiente competente y exacta que permitan respaldar los hallazgos, para lograr que algún usuario que no haya intervenido en su ejecución pueda llegar a los mismos resultados que nosotros. Para esto se requiere realizar una planeación correcta, es decir, que se hubieran señalado con precisión y con la información adecuada para ello, los objetivos que se pretenden alcanzar con la revisión, una guía que oriente el sentido de la auditoría, la cual contendrá los procedimientos a ejecutar para llegar al resultado esperado, dejando claro en todo tiempo que son solo guías de acción, y que no limita el ingenio, creatividad y habilidad del auditor para tomar las decisiones así como modificar o agregar los procedimientos que crea necesarios para llegar al fin esperado, y como ultimo punto y más importante establecer los puntos de supervisión y revisión del avance de la auditoría, con el objetivo de cuidar el camino que va llevando la auditoría, y en caso de errores hallados tener el tiempo suficiente para corregirlos y redirigir al auditor.

### **2.3 Tipos de investigación**

En la auditoría al desempeño al igual que en una auditoría del sector privado rara vez se lleva a cabo investigaciones sobre el total del universo o población. No obstante, normalmente se aplican procedimientos o métodos estadísticos para determinar la muestra a auditar o bien estudios de casos. Para el caso de los estudios de casos encontraremos que existen diversos diseños los cuales utilizaremos dependiendo del objetivo que se persiga, teniendo así los siguientes tipos:

- A) Investigación comparativa.
- B) Investigación antes y después.
- C) Investigación de muestreos.
- D) Investigación de estudios de casos.
- E) Elección de técnicas de recopilación de información.

**A) La *Investigación comparativa*.**- Compara las situaciones, las circunstancias o los caminos que se han seguido a través del tiempo entre diversos productos determinando así sus conclusiones.

**B) La *Investigación del antes y después*.**- Tiene como fin u objetivo comparar como eran las cosas al inicio del programa y como son después de la aplicación del programa, logrando mediante su estudio detectar los aciertos y errores del mismo, llegando a conclusiones.

**C) La *Investigación de muestreos*.**- Tiene el objetivo de obtener el porcentaje de la muestra a revisar del total de los datos, conocido como universo. Es muy difícil poder analizar todo el universo ya que resulta ser frecuentemente demasiada información, en otras ocasiones resulta que el sistema de archivo de las entidades es defectuoso o desordenado con lo cual se pierde mucho tiempo; puede ser que la información importante se encuentre en un pequeño porcentaje del total del universo. Tomando en consideración lo anterior el auditor debe de determinar la muestra mediante la aplicación de técnicas de recopilación de información y métodos estadísticos partiendo para esto siempre de los objetivos que encierra la auditoría que le permita reunir la información necesaria para fundamentar y sustentar los hallazgos a los que llegue al final de su revisión.

**D) La *Investigación de estudios de casos*.**- Este método combinado con otros métodos puede permitir llegar a conclusiones generales, con lo cual se forman ideas generales acerca del objeto de estudio. Puede utilizarse para demostrar que existen los problemas supuestos, y que no se trata de simples problemas marginales.

**E) La *elección de técnicas de recopilación de información*.**- Consiste en los tipos de presentación en los que se puede encontrar la evidencia como son: materiales, documentos, testimonios orales o que proceda de otros medios, según los objetivos que

tenga la auditoría. A menudo será necesario recopilar datos cuantitativos y/o cualitativos, los cuales tienen que poder explicarse y justificarse en lo que respecta a su suficiencia, validez, fiabilidad, pertinencia y razonabilidad.

## **2.4 INSTRUMENTOS PARA LA PLANEACIÓN, EVALUACIÓN Y RENDICIÓN DE CUENTAS**

La globalización, las nuevas demandas sociales y la conformación de una nueva cultura de transparencia y rendición de cuentas han ocasionado que el Estado Mexicano se haya visto precisado a efectuar cambios en sus paradigmas, dando un nuevo impulso a las acciones de evaluación de las tareas gubernamentales y a la rendición de cuentas, lo cual ha implicado la conformación de un nuevo marco normativo, ajustes en el sistema de planeación, redefinición del sistema de rendición de cuentas y nuevas propuestas para la evaluación de las acciones gubernamentales.

A continuación se presenta un breve análisis de los principales instrumentos que se tienen instaurados para la planeación, evaluación y rendición de cuentas.

Previamente a la etapa de ejecución, se debe llevar a cabo una investigación preliminar que permita conocer los antecedentes del área, programa o rubro por revisar, determinar los objetivos y actividades generales por practicar, así como delimitar la oportunidad de los recursos y el tiempo asignado para la auditoría, aspectos que se precisarán en el programa de auditoría y en la guía de auditoría. La administración requiere de información actualizada y confiable, lo más cercana posible al momento en que surgen los hechos, que permita, dentro de las acciones del proceso de evaluación y control, la oportuna detección de posibles desviaciones y, en consecuencia, reduzca los riesgos y daños al ente.

La etapa de planeación de una auditoría al desempeño abarca diversas fuentes de información, como tales están las leyes, los programas, la cuenta pública o el presupuesto de egresos, las cuales permiten darnos un panorama en términos generales de las operaciones que se están llevando a cabo en la administración pública. El análisis efectuado a las fuentes nos permite identificar situaciones como:

¿Quién ha ejercido más recursos públicos?

¿Cuál es el fin que persiguen los programas?

¿Se están ejerciendo los recursos con economía, eficiencia y eficacia?

¿Los programas están cumpliendo con el objetivo por el que fueron creados?

De esta manera se logra identificar las áreas susceptibles de ser auditadas o fiscalizadas, ya sea por su importancia dentro del aparato gubernamental, se encuentra en un área estratégica o por ser considerada como un área susceptible de corrupción.

Para evaluar la información, es necesario tener parámetros con los cuales medir el alcance de los objetivos planteados en los programas, lo que conlleva, a su vez, al establecimiento de indicadores para visualizar los avances en la consecución de cada meta y su dirección, de acuerdo con las decisiones tomadas en cada caso. Por esta razón la planeación se divide en dos tipos: genérica y específica.

#### **A) PLANEACIÓN GENÉRICA**

“La planeación genérica se formula a partir del análisis de un conjunto de variables macroeconómicas, presupuestarias, financieras y programáticas a fin de determinar, por el lado de los ingresos, los conceptos, fracciones, incisos y subincisos; y por el del gasto, los programas de mediano plazo, ramos, grupos funcionales, funciones, subfunciones, actividades institucionales, proyectos y gasto no programable, que por su monto e impacto en las actividades económicas y sociales del país resultan ser los más

representativos para la fiscalización superior, en razón de los objetivos y metas que se presentaron en el Plan Nacional de Desarrollo (PND), en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), en el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF) y en los principales programas de los Poderes de la Unión y de los Órganos Constitucionalmente Autónomos.”<sup>10</sup>

Para identificar a la unidad responsable de la ejecución de las actividades u operaciones que ejerce una dependencia o entidad, existen diversas disposiciones legales que nos ayudaran a identificarlas, como tales se encuentran las siguientes:

1. Ley de Planeación
2. Plan Nacional de Desarrollo
3. Programas de Mediano Plazo
4. Presupuesto de Egresos de la Federación
5. Ley de Ingresos de la Federación
6. Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
7. Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

**Ley de Planeación.-** Es considerada como la ordenación nacional y sistemática de acciones que, con base en el ejercicio de las atribuciones del Ejecutivo Federal en materia de regulación y promoción de la actividad económica, social, política y cultural, tiene como propósito la transformación de la realidad del país. Mediante la ejecución de la planeación, se establecen objetivos, metas, prioridades y estrategias; se determinan recursos y responsabilidades; se programan y coordinan acciones; y se evalúan resultados. Algunos de los objetivos que tiene como fin establecer esta ley tenemos los siguientes:

---

<sup>10</sup> Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005, año 2007

- Las normas y principios básicos conforme a los cuales se llevará a cabo la Planeación Nacional del Desarrollo y encauzar, en función de ésta, las actividades de la Administración Pública Federal.
- Las bases de integración y funcionamiento del Sistema Nacional de Planeación Democrática.
- Las bases para que el Ejecutivo Federal coordine sus actividades de planeación con las entidades federativas, conforme a la legislación aplicable.
- Las bases para promover y garantizar la participación democrática de los diversos grupos sociales así como de los pueblos y comunidades indígenas, a través de sus representantes y autoridades, en la elaboración del Plan y los programas a que se refiere esta Ley.
- Las bases para que las acciones de los particulares contribuyan a alcanzar los objetivos y prioridades del plan y los programas.<sup>11</sup>

**El Plan Nacional de Desarrollo (PND).**- Es considerado como el instrumento rector de la planeación nacional que expresa las políticas, objetivos, estrategias y lineamientos generales en materia económica, social y política del país que debiera concebirse de manera integral y coherente, para orientar la conducción del quehacer público, social y privado. Asimismo, el plan da origen a los programas sectoriales, especiales, institucionales y regionales, que se constituyen en los mecanismos operativos para lograr el cumplimiento cabal de los objetivos y metas planteados en un periodo de gobierno y para especificar los procesos, programas y proyectos a realizar.

---

<sup>11</sup> Artículo 1 y 3 de la Ley de Planeación

La aplicación del PND permite el desarrollo de nuevas herramientas para poder evaluar la calidad del servicio, la capacidad de respuesta de las dependencias, entre otros conceptos que posibilitan llevar a cabo una evaluación del desempeño. Cabe señalar que su aplicación es de carácter obligatorio para todas las dependencias de la administración pública federal y paraestatal, además establece los mecanismos de coordinación con los diversos niveles de gobierno y de concertación con los particulares para alinearlos con el mismo, por lo que el PND precisa:

- Los objetivos nacionales y las estrategias y prioridades del desarrollo integral.
- Los instrumentos y responsables de su ejecución.
- Los lineamientos de política de carácter global, sectorial y regional.
- Las previsiones de la actividad económica y social, y el contenido de los programas que de él emanan.
- Los programas sectoriales, especiales, regionales e institucionales que se ejecutarán durante la vigencia del Plan.

**Los Programas de Mediano Plazo.-** Son instrumentos que conjugan actividades y proyectos de la política económica y social, en el cual se especifican los planteamientos y orientaciones generales del PND, a través de la identificación de los objetivos, metas y políticas e instrumentos propios de un sector, región o institución, que en su conjunto contribuyen al logro de los objetivos y prioridades del Plan. La clasificación de este tipo de programas es la siguiente:

- Programas Sectoriales
- Programas Estratégicos
- Programas Institucionales

**1) Los Programas Sectoriales.-** Especifican prioridades, políticas e instrumentos para alcanzar los objetivos propuestos para el sector mediante estrategias y líneas de acción generales y específicas para atender los reclamos de la sociedad. Rigen el desempeño de las actividades del sector administrativo relacionado con la materia de los mismos. Se integran bajo la responsabilidad de la dependencia coordinadora del sector, atendiendo las normas y lineamientos que emite para su integración la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, e incorporando las propuestas de las entidades sectorizadas, las previsiones del PND, así como las recomendaciones de los estados y municipios.

**2) Los Programas Estratégicos.-** Agrupan, dirigen y coordinan el conjunto de acciones tácticas a desarrollar en el logro de objetivos y metas prioritarias definidas, en función de los lineamientos y directrices del PND. Además, este tipo de programas se presentan en dos tipos regionales y especiales.

**A) Programas Regionales:** Se formulan para atender esencialmente a una región en particular que se considera prioritaria para el desarrollo nacional. Sus objetivos y metas se fijan en función del PND. Por su cobertura territorial, implican la participación de los gobiernos de las entidades federativas y los municipios a que corresponden las regiones; presupone también la participación conjunta de diversas dependencias y entidades del sector público federal, cuyas actividades estén relacionadas con los programas.

**B) Programas Especiales:** Se refieren al planteamiento específico para resolver un problema definido, mejorar una situación identificada o prever acontecimientos, en su elaboración intervienen dos o más dependencias coordinadoras de sector.

**3) Los Programas Institucionales.-** Tienen como fin establecer la manera en que se aplicarán y operarán los instrumentos de política con que cuentan las entidades paraestatales, para coadyuvar al cumplimiento de los objetivos, prioridades, estrategias y políticas del PND y de los programas que lo desagregan y detallan, es requisito ubicar los objetivos, estrategias y líneas de acción que rige el desarrollo nacional, en el PND y en los programas sectoriales y especiales, a fin de que las funciones públicas puedan ser evaluadas en función de las metas.

**Presupuesto de Egresos de la Federación.-** Es el documento jurídico, contable y de política económica, aprobado por la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión a iniciativa del Presidente de la República, en el cual se consigna el gasto público, de acuerdo con su naturaleza y cuantía, que deben realizar el sector central y el sector paraestatal de control directo, en el desempeño de sus funciones en un ejercicio fiscal.

No podemos dejar tampoco de considerar la contraparte del Presupuesto de Egresos, la Ley de Ingresos de la Federación la cual establece anualmente la forma en que el Gobierno Federal recaudara los ingresos para su ejercicio por concepto de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, emisión de bonos, préstamos, entre otros.

**La Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.-** Tiene como objeto reglamentar los artículos 74 fracción IV, 75, 126, 127 y 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de programación, presupuestación, aprobación, ejercicio, control y evaluación de los ingresos y egresos públicos federales, busca proporcionar los elementos para un mejor desempeño, dar más transparencia acerca de lo que hace el gobierno, busca crear enlaces entre los poderes Ejecutivo,

Legislativo y Judicial, así como fortalecer el papel del Congreso en la evaluación de los programas y proyectos públicos.<sup>12</sup>

Esta ley establece la obligatoriedad para las dependencias y entidades ejecutoras de gasto, de contar con un Sistema de Evaluación del Desempeño que incluya indicadores para juzgar sus resultados, enfatizando en la calidad de los bienes y servicios públicos y la satisfacción del ciudadano.<sup>13</sup>

Asimismo, dispone que en la administración de los recursos públicos federales, deberán observarse el cumplimiento de los criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género. Otro aspecto relevante de esta ley, es el señalamiento de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realizará la evaluación económica de los ingresos y egresos en función de los calendarios de presupuesto de las dependencias y entidades; y que la Secretaría de la Función Pública y las Comisiones Ordinarias de la Cámara de Diputados analizarán y evaluarán el avance en el cumplimiento de las metas de los programas aprobados.<sup>14</sup>

**Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.**- Establece que las dependencias y entidades de la administración pública centralizada y paraestatal conducirán sus actividades en forma programada, con base en las políticas que establezca el Ejecutivo Federal para el logro de los objetivos y prioridades del PND.

## **B) PLANEACIÓN ESPECÍFICA**

Este tipo de planeación se lleva a cabo la ponderación de los rubros de ingreso y gasto más significativos, asociados a la consecución de los objetivos y metas

---

<sup>12</sup> Art. 1 Ley de Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

<sup>13</sup> Art. 111 Ley de Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

<sup>14</sup> Art. 1 Ley de Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

correspondientes. Para llevar a cabo esta ponderación, nos apoyamos de diversas fuentes de información como pueden ser:

- Los informes de gobierno que, rinde el Ejecutivo Federal al Poder Legislativo, principalmente los relacionados con las finanzas públicas, la situación económica y la deuda pública.
- Los resultados de auditorías realizadas en años anteriores, así como las de seguimiento, toda vez que éstas aportan elementos sobre la problemática que se presenta en cada entidad fiscalizada y permiten evaluar los esfuerzos y avances para resolverla.
- Los estados financieros dictaminados por profesionales independientes contratados por la EFS.
- Las demandas, denuncias y reclamos de la sociedad.

Sin embargo, los instrumentos de más relevancia por orden de importancia son: la Cuenta Pública, el Sistema Nacional de Indicadores y el Informe Presidencial.

**Cuenta Pública.-** Es el informe a través del cual el Poder Ejecutivo da a conocer al Legislativo y a la sociedad los resultados definitivos de la ejecución de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos de la Federación, así como de la administración de la deuda del Sector Público. Contiene la descripción de acciones, políticas y medidas tomadas por el ejecutivo en los temas económico, político y social, así como los Estados Financieros y Presupuestarios Básicos y un apéndice estadístico.

**Sistema Nacional de Indicadores.-** Establece los indicadores específicos para evaluar las acciones gubernamentales, los criterios de evaluación y los indicadores correspondientes serán diferentes según la naturaleza, características, tamaño y

circunstancias de las entidades. Los indicadores deben reunir las características de relevancia, objetividad, comprensibilidad, confiabilidad, aceptabilidad, utilidad y comparabilidad.

**Informe Presidencial.**- Es considerado como el instrumento para la rendición de cuentas al pueblo de México, que reviste la mayor importancia y que requiere cambios trascendentes para que se constituya en el ejemplo a seguir por su estructura, claridad y transparencia. Este tipo de informe parte de la obligación que tiene el Poder Ejecutivo en la propia Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Una vez, que se ha concluido con el análisis en la planeación genérica y específica, se procede a elegir al ente a auditar mediante los criterios de selección y las reglas de decisión que a continuación se describen.

## **2.5 CRITERIOS DE SELECCIÓN**

Son criterios que se aplican al análisis estructurado y metódico de la información recabada, lo cual nos permitirá realizar la formulación de indicadores de revisión para identificar los sujetos y objetos de la fiscalización. Los criterios de selección son los siguientes:<sup>15</sup>

- 1) Relevancia de la Acción Institucional
- 2) Evaluación Financiera, Programática y Presupuestal
- 3) Identificación de Áreas de Riesgo
- 4) Antecedentes de las Revisiones

---

<sup>15</sup> Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005 Tomo I Informe Ejecutivo de la ASF, 2007

### **1) Relevancia de la Acción Institucional**

Se refiere a la resultante de jerarquizar cuantitativa y cualitativamente programas, ramos, entes públicos, funciones, subfunciones, actividades institucionales, áreas, proyectos y conceptos de gasto no programable, preferentemente de los identificados a través del proceso de planeación genérica, otorgando un peso relativo superior a aquellos que, comparativamente, hayan ejercido más gasto y que presenten las variaciones más significativas respecto a lo autorizado.

### **2) Evaluación Financiera, Programática y Presupuestal**

Le Corresponde a los resultados del estudio, evaluación y obtención de indicios de auditoría a partir de los estados analíticos de ingresos y del estado presupuestario de egresos, del estado del ejercicio programático del gasto y de los estados financieros dictaminados de las entidades paraestatales que se presentan en la Cuenta Pública. En especial, se detectan y examinan las diferencias significativas entre lo previsto y lo alcanzado, lo presupuestado y lo ejercido, así como las variaciones entre lo estimado y lo ejecutado, a través de un análisis comparativo de todos los indicadores disponibles.

### **3) Identificación de Áreas de Riesgo**

Es el reconocimiento de aquellas unidades administrativas, procesos, actividades, o gastos presupuestales, en las cuales, por la propia naturaleza o volumen de las operaciones que llevan a cabo, o por la forma en que normativamente se gestionan, se observa una mayor incidencia de errores, omisiones e irregularidades, o bien, propician opacidad o discrecionalidad en el ejercicio o distribución de los recursos públicos. Asimismo, se seleccionan las áreas en las que se ha detectado, o se presume, que sus mecanismos de control interno acusan debilidades.

#### **4) Antecedentes de las Revisiones**

Corresponde al análisis inherente a la cantidad y la frecuencia de las auditorías realizadas a los entes públicos, las características de las mismas, las áreas involucradas y los resultados obtenidos. De particular consideración es la forma y los términos en que las entidades fiscalizadas atendieron y solventaron las observaciones-acciones emitidas.

Por citar un ejemplo de los criterios de selección, se transcriben los utilizados en una auditoría realizada por la ASF con núm. 05-0-09100-07-634 denominada "Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión".<sup>16</sup>(Ver Anexo)

"La auditoría se seleccionó por la importancia de evaluar el derecho que tiene la población de recibir de manera directa y gratuita las señales de radiodifusión; por su trascendencia en los ámbitos político, social, educativo, económico y cultural de México; por la importancia que tienen las autorizaciones otorgadas por la SCT a las modificaciones de las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión; por la importancia que tiene la supervisión del cumplimiento de las obligaciones establecidas en los títulos de permisos y concesiones para asegurar, por parte de los permisionarios y concesionarios, la correcta operación de las estaciones de radio y televisión, derivado de la petición de la Comisión de Radio, Televisión y Cinematografía, presentada mediante el comunicado núm. CRTTC/121/2006 del 13 de julio de 2006."

#### **2.6 REGLAS DE DECISIÓN**

Son reglas, como su nombre lo indica, para decidir con el trabajo elaborado a lo largo de la planeación, los entes que serán auditados, las reglas de decisión son: importancia, pertinencia y factibilidad.

---

<sup>16</sup> Cuenta Pública 2005, Sector Comunicaciones y Transportes, ASF 2007

#### **A) Importancia**

Esta regla señala, que la auditoría propuesta implique recursos cuantiosos, operaciones cuantiosas o estratégicas. Además, deberá observarse que las características de la auditoría sean trascendentales y que el objeto de la revisión sea de interés general.

#### **B) Pertinencia**

Considera que, por los indicios detectados durante el análisis de sus funciones, operaciones y leyes que rigen al sujeto susceptible de ser auditado, se debe realizar la auditoría con el objeto de corregir irregularidades, ineficiencias u omisiones, asimismo, que la información recabada muestra incongruencias o inconsistencias entre propósitos y logros, o entre desviaciones y justificaciones.

#### **C) Factibilidad**

Esta regla es aplicable a la EFS, ya que el objetivo de la regla es tomar en consideración con la información recabada, las condiciones funcionales, operativas y documentales que exige la revisión, y con base en ello, determinar si es viable en términos de tiempo y recursos humanos, financieros, materiales y tecnológicos disponibles.

### **2.7 NORMAS DE PROCEDIMIENTO EN LA FISCALIZACIÓN PÚBLICA EN LA ETAPA DE PLANEACIÓN**

Las normas de procedimiento establecen al auditor planear sus tareas de manera que asegure la realización de una auditoría de alta calidad y que ésta sea obtenida con la economía, eficiencia, eficacia y prontitud debidas. Siguiendo con las normas emitidas por la INTOSAI, para la etapa de planeación tenemos las siguientes:

La EFS debe dar prioridad absoluta a aquellas fiscalizaciones que han de realizar por imperativo legal y establecer un orden de prioridad para aquellas otras que discrecionalmente le compete llevar a cabo.

En la planeación de una auditoría, el auditor debe:

- (a) Señalar los aspectos más importantes del ámbito en el que opere la entidad fiscalizada
- (b) Llegar a comprender las relaciones entre las distintas esferas de responsabilidad
- (c) Tener en cuenta la forma, el contenido y los destinatarios de las opiniones, conclusiones e informes de fiscalización
- (d) Concretar los objetivos de la fiscalización y las comprobaciones necesarias para alcanzarlos
- (e) Determinar cuáles son los sistemas de gestión y de control principales y realizar un estudio preliminar para señalar sus ventajas e inconvenientes
- (f) Determinar la importancia relativa de las materias que se van a estudiar
- (g) Revisar la auditoría interna de la entidad fiscalizada y sus programas de trabajo
- (h) Establecer el margen de confianza que debe otorgarse a los trabajos realizados por otros auditores, por ejemplo, los auditores internos
- (i) Determinar los métodos de fiscalización más eficientes y eficaces
- (j) Asegurar que se realice una investigación para determinar si se ha adoptado alguna disposición en relación con las conclusiones y recomendaciones establecidas en los informes anteriores y
- (k) Recopilar la documentación conveniente relacionada con el plan de auditoría y con el trabajo práctico previsto.

En la planeación de una fiscalización, los pasos que normalmente se dan, son los siguientes:

- (a) Reunir información sobre la entidad fiscalizada y su organización, con el fin de determinar los riesgos y valorar la importancia relativa
- (b) Definir los objetivos y el alcance de la fiscalización

- (c) Llevar a cabo un análisis preliminar para determinar los métodos que han de adoptarse y la naturaleza y extensión de las investigaciones que después habrán de realizarse
- (d) Destacar los problemas especiales previstos cuando se planificó la auditoría
- (e) Elaborar un presupuesto y un programa de la fiscalización
- (f) Determinar las necesidades de personal y formar el equipo que ha de realizar la fiscalización y
- (g) Dar a conocer a la entidad fiscalizada el alcance, los objetivos y los criterios de valoración adoptados en relación con la fiscalización y discutirlos con ella si fuese necesario.

### **2.8 Formatos que se utilizan en la etapa de planeación**

A continuación se dan a conocer los formatos que se utilizan durante la etapa de planeación, en donde se plasma la recopilación de la información del ente a ser auditado.

### I Carta de Planeación<sup>17</sup>

La información obtenida en la parte genérica y específica, se incluirá en el documento denominado carta de planeación, la cual tiene la función de describir de manera precisa, los datos de la auditoría (nombre del ente, antecedentes, objetivo, alcance, entre otros), así como el personal comisionado para efectuarla. Como ejemplo, se anexa la carta de planeación que utiliza la SFP.

#### Órgano Interno de Control en (1) **CARTA DE PLANEACIÓN**

Ente: (1)			
No. de auditoría	(2) Área a revisar	(3)	Fecha: (4)
Clave de programa y descripción de la auditoría (5)			
Antecedentes (6)			
Objetivo (7)			
Alcances (8)			
Problemática (9)			
Estrategia (10)			
Personal Comisionado (11)			
Nombre	iniciales	firma	rúbrica

elaboró (12)	visto bueno (13)	autorizó (14)
_____	_____	_____
nombre y firma	nombre y firma	nombre y firma

<sup>17</sup> Cuenta Pública 2005, Sector Comunicaciones y Transportes, ASF 2007

### Instructivo para el formato

1. Nombre del ente correspondiente.
2. Número de la auditoría que se practica, de acuerdo con el Programa Anual de Trabajo o el número que le corresponda tratándose de auditorías no programadas.
3. Nombre del área sujeta a revisión.
4. Fecha de elaboración de la carta de planeación.
5. Clave del programa y descripción de auditoría de conformidad con el programa anual de trabajo -detallado- del OIC.
6. Antecedentes del área por auditar, con la descripción de: objetivo del área, su estructura, marco legal aplicable, principales políticas y funciones, actividades que realiza, distribución física de las áreas de trabajo, resultados más importantes de auditorías anteriores, información financiera y presupuestaria, así como los demás elementos que permitan al auditor público tener un conocimiento general antes de iniciar la auditoría.
7. Objetivo de la auditoría, el que debe ser congruente con el Programa Anual de Trabajo, con excepción de las auditorías no programadas. Este objetivo debe caracterizarse por ser claro, preciso, medible y alcanzable.
8. Alcance general referido al ejercicio o período y Concepto a revisar.
9. Problemas a los que pueden enfrentarse los auditores públicos para la ejecución de la auditoría como pueden ser: especialidad de las operaciones, atraso en el registro o desarrollo de funciones, actitud del personal auditado, antigüedad de las operaciones.
10. La estrategia debe considerar las acciones para realizar la auditoría en el tiempo y con el personal asignado y, en su caso, para reducir el efecto de la problemática que pudiese incidir en la ejecución de la auditoría. De ser necesario se justificarán las modificaciones del tiempo a emplear y/o la cantidad y/o perfil de los auditores públicos.
11. Nombre completo del personal asignado a la auditoría, y las iniciales de su nombre, firma y rúbrica para identificar sus papeles de trabajo.

12. Nombre y firma de la persona que elabora la carta de planeación.
13. Nombre y firma del Jefe de Grupo que otorga el visto bueno a la carta de planeación.
14. Nombre y firma de la persona que autoriza la carta de planeación (Titular del Área de Auditoría Interna del OIC)

## **II Programa de trabajo**

Al igual que en la auditoría del sector privado, en la auditoría al desempeño es necesario contar con un programa de trabajo, el cual es un instrumento que nos permitirá llevar un control sobre el tiempo programado para llevar a cabo la auditoría, en el también se describen las actividades que el grupo de auditores efectuará desde el inicio hasta su conclusión. Es responsabilidad del jefe del grupo auditor vigilar que las actividades determinadas para alcanzar el objetivo y metas de las auditorías se realicen en el tiempo y forma programados. Al finalizar la auditoría, se complementará el programa de trabajo con el tiempo real utilizado y, en su caso, las razones que originen las variaciones importantes.

Este programa debe contener datos como: el nombre del ente, el área sujeta a revisión, el número de la auditoría que se practica, mes al que se refieren las actividades, descripción de las actividades, iniciales de los auditores a los que se les asignó la actividad, así como el total de días programados y de días utilizados, respectivamente, por cada actividad.

## **III Guía de Auditoría**

Debe ser elaborada por el jefe del grupo auditor, ya que se considera que es el miembro del grupo con más conocimiento y experiencia. La guía debe realizarse con base en la información recabada durante la etapa genérica y específica del sujeto susceptible a auditar, una guía de auditoría, en la cual se señalaran los procedimientos que tendrá que

realizar el personal comisionado para la revisión, asimismo, se señalaran las posibles fuentes de información para que apoyándose en ellas, el personal aplique los procedimientos.

Esto debe permitir al auditor, obtener mediante la ejecución correcta de la misma, la evidencia, suficiente y competente para respaldar los resultados a los que llegue en su revisión. Debe cuidarse que los procedimientos siempre vayan enfocados a lograr los objetivos de la auditoría.

Asimismo, la guía debe contar con los tiempos para llevar acabo dichos procedimientos, de manera que cada etapa se realice en un tiempo considerable para que los resultados puedan ser entregados en tiempo y sin presiones. Además, el establecer los tiempos sirve para comparar la diferencia entre lo planeado y lo ejecutado, de manera que en futuras auditorías, los tiempos que se contemplen para la revisión sean más precisos. Un ejemplo de formato de guía de auditoría es el siguiente:

(1) (Nombre del Órgano fiscalizador)

**GUÍA DE AUDITORÍA**

Entidad Fiscalizada: (2)  
Núm. de Auditoría: (3)  
Título de la Auditoría: (4)  
Objetivo: (5)

Procedimientos							
No.	Descripción	Documentación de Apoyo	Fecha		Comentarios	Ref. Papeles de Trabajo	
			P/R	Inicio		Término	
(6)	(7)	(8)	P R	(9)	(9)	(10)	(11)

P = Programado

R = Realizado

Elaboró: \_\_\_\_\_ Revisó: \_\_\_\_\_

Autorizó: \_\_\_\_\_

### **Instructivo para llenar la Guía de Auditoría**

1. Nombre del órgano que llevara a cabo la auditoría, el cual deberá ir acompañado del membrete o icono de la institución.
2. Nombre del ente o dependencia, sujeto a la auditoría.
3. Número con el que se identifica la auditoría.
4. Título o nombre asignado a la auditoría.
5. Descripción del objetivo que se persigue en la auditoría.
6. El número del procedimiento.
7. Descripción del procedimiento a realizar.
8. Fuentes de información, en la que se basarán para aplicar los procedimientos antes descritos.
9. Tiempos de inicio y término que se le han asignado a la aplicación de cada procedimiento.
10. En caso de ser necesario, esta columna se usará para anotar observaciones acerca del procedimiento realizado.
11. Esta columna se utilizará para anotar la referencia de los papeles de trabajo, con el objetivo de ubicar más fácilmente en que apartado se encuentra el procedimiento ejecutado.

Como ejemplo, se anexa una guía hecha a partir del informe de la auditoría realizada a la SCT por la ASF con núm. 05-0-09100-07-634 denominada "Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión".<sup>18</sup>(ver anexo)

---

<sup>18</sup> Cuenta Pública 2005, Sector Comunicaciones y Transportes, ASF 2007

(Nombre del Órgano fiscalizador)

GUÍA DE AUDITORÍA

**Entidad Fiscalizada:** Secretaría de Comunicaciones y Transportes

**Núm. de Auditoría:** 05-0-09100-07-634

**Título de la Auditoría:** "Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión"

**Objetivo:** Evaluar el desempeño de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) en el otorgamiento de autorizaciones para la modificación de las concesiones o permisos en lo relativo a las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión

Procedimientos

No	Descripción	Documentación de apoyo	Fecha		Aplicado		Comentarios	Ref. Papeles de Trabajo
			Inicio	Termino	Si	No		
1	Análisis e integrar el marco legal y normativo que aplicó la SCT para autorizar las modificaciones de las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión, verificar que sus manuales se encontraran vigentes y autorizados para el ejercicio fiscal de 2005, y que la entidad fiscalizada se ajustara a los mismos.		P					
2	Comprobar que las autorizaciones de modificaciones a características técnicas de las estaciones de radio y televisión reportadas en la Cuenta Pública de 2005 se ajustaron a los trámites en sus diferentes modalidades, registrados ante la COFEMER; verificar la eficacia en el cumplimiento de los objetivos de concretar el proceso inicial de introducción de la radio y la televisión digitales que conlleve a la convergencia entre estos sistemas y los de telecomunicaciones en el largo plazo; impulsar la modernización de la infraestructura de transmisión de la radio y la televisión para mejorar la calidad e incrementar la diversidad de los servicios, y promover la introducción de las tecnologías digitales de radiodifusión y la incorporación de nuevos servicios, establecidos en el Programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006.		P					

(Nombre del Organismo fiscalizador)

**GUÍA DE AUDITORÍA**

**Entidad Fiscalizada:** Secretaría de Comunicaciones y Transportes

**Núm. de Auditoría:** 05-0-09100-07-634

**Título de la Auditoría:** "Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión"

**Objetivo:** Evaluar el desempeño de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) en el otorgamiento de autorizaciones para la modificación de las concesiones o permisos en lo relativo a las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión

Procedimientos

No	Descripción	Documentación de apoyo	Fecha		Aplicado		Comentarios	Ref. Papeles de Trabajo
			E/R	Inicia	Termino	Si		
3	Comprobar la eficiencia en los procesos administrativos y de control para el otorgamiento de autorizaciones para la modificación de las características técnicas de operación de radio y televisión, y que éstos se ajustaron a las Normas Oficiales Mexicanas, en sus distintas modalidades.		P					
4	Comprobar la eficiencia con la que los concesionarios y permisionarios realizaron el pago de derechos correspondiente por las modificaciones a las características técnicas de sus estaciones de servicios de radio y televisión, de conformidad con la cuotas establecidas en la Ley Federal de Derechos.		P					
5	Comprobar la eficiencia con la que la SCT garantizó el correcto uso del espectro radioeléctrico mediante acciones de supervisión y vigilancia, en cumplimiento de la línea de acción establecida en el programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006.		P					

(Nombre del Organismo fiscalizador)

GUÍA DE AUDITORÍA

Entidad Fiscalizada: Secretaría de Comunicaciones y Transportes

Núm. de Auditoría: 05-0-09100-07-634

Título de la Auditoría: "Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión"

Objetivo: Evaluar el desempeño de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) en el otorgamiento de autorizaciones para la modificación de las concesiones o permisos en lo relativo a las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión

Procedimientos

No	Descripción	Documentación de apoyo	Fecha		Aplicado		Comentarios	Ref. Papeles de Trabajo
			E/R	Inicio	Termino	Si		
6	Comprobar la economía en el presupuesto autorizado y ejercido por 11,948.0 y 10,482.7 milés de pesos, respectivamente, reportados en la Cuenta Pública de 2005 asignados a la DGSRT de la SCT, en la meta institucional R003 "Supervisión, Regulación, Inspección y Verificación", mediante la revisión de una muestra por 612.7 milés de pesos aplicados en los capítulos 3000 "Servicios Generales" y 5000 "Bienes Muebles e Inmuebles", y que dicho ejercicio se ajustó a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su reglamento, y a la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público y su reglamento.		P R					

P = Programado

R = Real

Elaboró: \_\_\_\_\_ Revisó: \_\_\_\_\_ Autorizó: \_\_\_\_\_

#### **IV Orden de auditoría**

Para informar a la dependencia o entidad, que de acuerdo con el programa de auditorías ha sido seleccionado, se gira un documento conocido como orden de auditoría, este documento debe tener los elementos suficientes para que el auditado conozca de manera general sobre que ramo, tema o programa será evaluado, asimismo, la orden debe estar fundamentada conforme a la ley que aplique la orden de auditoría deberá contener los datos siguientes:

- a) Nombre y domicilio del ente donde habrá de efectuarse la auditoría.
- b) Estar dirigida al servidor público de mayor jerarquía responsable del área o programa a auditar, con quien se entenderá la auditoría.
- c) Estar fundamentada en la Ley
- d) Incluir el nombre del personal que practicará la auditoría.
- e) Describir de manera general los alcances de la auditoría así como el período por revisar.
- f) Estar firmada por las Autoridades conforme a las atribuciones que les confiere la Ley.

La orden de auditoría se entregará a quien va dirigida, obteniendo de puño y letra de éste, el acuse de recibo en una copia de la misma, así como el sello oficial del área de la cual es responsable. Se turnará copia a las instancias que en cada caso se requiera. Como ejemplo de una orden de auditoría se anexa el formato que utiliza la SFP.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Guía General de Auditoría Pública, SFP, 2006

## Orden de Auditoría



**SECRETARÍA DE LA FUNCIÓN  
PÚBLICA**

ÓRGANO INTERNO DE CONTROL EN (NOMBRE DEL ENTE)

ORDEN DE AUDITORÍA NÚMERO (NÚM. DE AUDITORÍA)

(Lugar y fecha de elaboración de la orden de auditoría)

**Asunto:** Se ordena la práctica de auditoría

(Nombre y cargo del servidor público a quien se dirige  
la orden y el domicilio donde se ubica el área por auditar)

Presente

Con objeto de verificar y promover en esa unidad administrativa el cumplimiento de sus programas sustantivos y de la normatividad aplicable, y con fundamento en lo dispuesto por (Normatividad federal en la que se fundamente la emisión de la orden de auditoría, dependiendo del ente a auditar), se le notifica que se auditará esa unidad administrativa en sus áreas o cualquier otra instalación.

Para tal efecto se servirá proporcionar a los CC. Auditores Públicos: (Personal comisionado en la auditoría, con la indicación de la persona designada como Jefe de Grupo y del Titular del Área de Auditoría Interna como coordinador de la auditoría), a quienes se servirá proporcionar los libros principales y auxiliares, registros, reportes, correspondencia y demás efectos relativos a sus operaciones financieras, presupuestales y de consecución de metas que estimen necesarios, así como suministrarles todos los datos e informes que soliciten para la ejecución de la auditoría, la cual se practicará a: (Alcances de la auditoría) y abarcará el período (período por revisar).

Atentamente,  
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCIÓN

(Nombre y firma del Titular del OIC o de quien lo supla,  
de conformidad con el Reglamento Interior de la SFP)

c.c.p. (Nombre, cargo y adscripción de los servidores públicos a los que se enviará copia de la orden)

## **V Acta de inicio de auditoría**

Este documento tiene carácter oficial en el que se describen o narran de modo sencillo, claro y preciso circunstancias específicas del inicio de una auditoría, en donde se hará constar la entrega formal de la orden de auditoría, el nombre, cargo y datos de identificación de los servidores públicos participantes en el acto; el alcance de los trabajos a desarrollar y período por auditar y, en su caso, algún otro hecho que desee agregar la persona con quien se entiende la diligencia.

Al inicio de la auditoría generalmente se presenta al auditado el primer oficio de solicitud de documentación el cual se explica más adelante y, con posterioridad, se elaborarán los oficios que sean necesarios para la obtención de información que permita a los auditores cumplir con el objetivo de la auditoría. Como ejemplo de acta de inicio se anexa el que la SFP utiliza.<sup>20</sup>

---

<sup>20</sup> Guía General de Auditoría Pública, SFP, 2006



SECRETARÍA DE LA  
FUNCIÓN PÚBLICA

## ACTA DE INICIO DE AUDITORÍA

ÓRGANO INTERNO DE CONTROL (QUE CORRESPONDA)  
ACTA DE INICIO DE AUDITORÍA

folio 20003001

En México, Distrito Federal, (o la localidad donde se levanta el acta), siendo las (anotar la hora del inicio del acto) horas, del día (anotar el día, mes y año correspondiente), los CC. (mencionar el nombre completo de los auditores comisionados) auditores públicos adscritos al Órgano Interno de Control en (citar el nombre del ente), hacen constar que se constituyeron legalmente en las oficinas que ocupa (anotar el nombre del área visitada), ubicadas en (anotar el domicilio completo del lugar donde se levanta el acta), a efecto de hacer constar los siguientes:-----

### -----Hechos-----

En la hora y fecha mencionadas los auditores actuantes se presentaron en las oficinas citadas y ante la presencia del C. (nombre del titular del área visitada incluyendo su cargo), procedieron a identificarse en el orden mencionado con las credenciales números: (anotar los números de credenciales institucionales de cada auditor público), expedidas por (mencionar el área que expide las credenciales).-----

Acto seguido, hacen entrega formal del original de la orden de auditoría (anotar el número y fecha de la orden de auditoría), emitida por el Titular del Órgano Interno de Control (o por quien lo supla, de conformidad con el Reglamento Interior de la SFP) en (mencionar el ente correspondiente) al C. (citar el nombre completo y puesto del servidor público a quien está dirigida la orden de auditoría), quien firma para constancia de su puño y letra en un ejemplar de la misma orden, en el cual también se estampó el sello oficial de la unidad administrativa visitada, acto con el que se tiene por formalmente notificada la orden de auditoría que nos ocupa. -----

Para los efectos del desahogo de los trabajos a que la misma se contrae, se solicita al servidor público que la recibe se identifique, exhibiendo éste (anotar el tipo y número de la identificación que presenta) expedida a su favor por (mencionar la instancia que la expide), documento que se tiene a la vista y en el que se aprecia en su margen (citar el lugar donde se encuentra la fotografía del servidor público que la presenta) una fotografía cuyos rasgos fisonómicos corresponden a su portador, a quien en este acto se le devuelve por así haberlo solicitado.-----

Los auditores públicos exponen al titular de la unidad administrativa visitada el alcance de los trabajos a desarrollar, los cuales se ejecutarán al amparo y en cumplimiento de la orden de auditoría citada, mismos que estarán enfocados a (mencionar los alcances de la revisión y el ejercicio o período por auditar). Acto seguido se solicita al C. (anotar el nombre del servidor público con quien se entiende el acto) designe dos testigos de asistencia (En caso de negativa serán nombrados por los auditores actuantes), quedando designados los CC. (mencionar los nombres completos de las personas designadas como testigos, domicilios oficiales o particulares, documento con que se identifican, Registro Federal de Contribuyentes), quienes aceptan la designación.-----

El C. (nombre del titular del área visitada) en este momento designa al C. (anotar el nombre y cargo del servidor público) como la persona encargada (enlace) de atender los requerimientos de información relacionados con la auditoría, quien acepta la designación (solicitar que la designación se realice a través de oficio) -----

-----pasa al folio 20003002-----



**SECRETARÍA DE LA  
FUNCIÓN PÚBLICA**

**ÓRGANO INTERNO DE CONTROL (QUE CORRESPONDA)**  
ACTA DE INICIO DE AUDITORÍA

20003002

-----viene del folio 20003001-----

El C. **(nombre de la persona con quien se entiende la diligencia)**, previo apercibimiento para conducirse con verdad y advertido de las penas en que incurrir los que declaran con falsedad ante autoridad distinta a la judicial, según lo dispone la fracción I del artículo 247 del Código Penal, manifiesta llamarse como ha quedado asentado, tener la edad de **(anotar la edad del visitado)** años, estado civil **(anotar el estado civil del visitado)**, originario de **(anotar la localidad y estado de nacimiento del visitado)**, con domicilio en **(anotar el domicilio particular u oficial, del visitado)** y Registro Federal de Contribuyentes número **(anotar el registro federal de contribuyentes del visitado)**, dice que en este acto recibe el original de la orden de auditoría número **(citar el número y fecha de la orden de auditoría)**, hecho con el que se da por formalmente notificado y se pone a las órdenes de los auditores actuantes para atender los requerimientos que le formulen para que cumplan su cometido.-----

No habiendo más hechos que hacer constar se da por concluida la práctica de esta diligencia, siendo las **(anotar la hora de conclusión del acto)** de la misma fecha en que fue iniciada.-----

Asimismo, previa lectura de lo asentado la firman al margen y al calce de todos y cada uno de los folios los que en ella intervinieron, haciéndose constar que este documento fue elaborado en tres ejemplares, de los cuales se entrega uno al servidor público con el que se entendió la diligencia.-----

Por **(mencionar el nombre del área que intervino en el acta, seguido del ente)**

C. **(nombre y firma de la persona que atendió la diligencia)**

C. **(nombre y firma de la persona designada como enlace)**

Por el Órgano Interno de Control

(nombre y firma de los auditores participantes)

Testigos de Asistencia

(nombre y firma del testigo)

(nombre y firma del testigo)

## **VI Oficio de Requerimiento**

Este oficio se emite cuando derivado de la evolución que va teniendo la auditoría en la revisión a un área, programa o rubro específico, resulta necesario obtener más información y documentación ya sea que la misma área la resguarde o que obre en poder de otra, a la que no se le está practicando la auditoría, por lo cual se procede a elaborar un requerimiento de información fundamentado como en los formatos anteriores.

## **VII Oficios Complementarios**

A veces, suele suceder, que la misma naturaleza del trabajo, pueda provocar que el personal renuncie o también que el trabajo resultó ser más laborioso de lo que se pensó en la planeación, por lo cual resulta necesario ampliar el grupo auditor. Por lo tanto, se podrá elaborar, estos oficios complementarios para este tipo de situaciones, los cuales se harán del conocimiento del auditado. El oficio deberá tener como mínimo las características siguientes:

- Estar dirigido al servidor público de enlace establecido en la orden de auditoría y contener el nombre y domicilio del ente.
- Estar fundamentado en la ley.
- Citar al personal que a partir de la fecha del oficio se sustituyen, se incorporen o se retiren de la auditoría y/o describir de manera concreta en qué consiste la ampliación o modificación del alcance y/o el período a revisar.
- Estar firmado por las autoridades o jefe del grupo auditor.

# **CAPÍTULO 3:**

## **EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

### **CAPÍTULO 3 EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

Esta etapa tiene como objetivo fundamental obtener la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente que permita al auditor conocer la situación de las áreas auditadas, para emitir una opinión sólida, sustentada y válida. El objetivo de recabar la evidencia con las características antes descritas reside en la obligación de fundamentar las opiniones y conclusiones que el auditor emitirá como resultado de la auditoría realizada, la cual es preciso que se caracterice por la objetividad, la imparcialidad y la confidencialidad.

Los auditores, al analizar los datos tienen que comenzar por revisar los objetivos de la auditoría, lo cual les ayudará a organizar sus datos y centrar sus análisis. Con frecuencia es necesario recopilar datos tanto cuantitativos como cualitativos, los cuales tienen que poder explicarse y justificarse en lo que respecta a su suficiencia, validez, fiabilidad, pertinencia y razonabilidad.

Los auditores deben respaldar documentalmente, todo el trabajo referente a la auditoría, incluyendo los antecedentes y la planeación, así como las conclusiones que se determinen. Contar con la información adecuada es importante, porque confirma y fundamenta las opiniones e informes del auditor. Los resultados que formule el auditor de la auditoría realizada, deben compararse con los objetivos que se esperaban de la misma, en la etapa de planeación, por lo cual el auditor deberá enfocar su labor hacia los objetivos de la auditoría planteados, para verificar las hipótesis formuladas, entre otras metas.

La recopilación de datos es la forma en como el auditor obtendrá la información y documentación necesaria para la revisión. La compilación de los datos siempre deberá estar relacionada con el objetivo de la auditoría, con la finalidad de no saturarse de

información que carezca de importancia y a la vez le hará perder tiempo valioso, por lo cual se debe ser muy cuidadoso en su solicitud y explícito en sus requerimientos.

Asimismo, resulta necesario documentar, archivar y efectuar referencias cruzadas sobre los resultados de la auditoría, con la documentación de planeación de la auditoría, por lo cual es preciso conservar un registro en forma de papeles de trabajo, los cuales reflejen el trabajo realizado por el auditor, es decir, las técnicas y procedimientos que utilizó el auditor para llegar a sus resultados.

Toda la información tendrá que ser analizada a detalle, y en función de los objetivos que persigue la auditoría. La evaluación de los resultados solamente será posible si se tomaron como base todos los elementos de juicio suficientes para emitir una opinión. Cuando a juicio del titular del área de auditoría alguna observación determinada conlleve presunta responsabilidad administrativa, civil o penal, se deberá integrar el soporte documental respectivo.

### **3.1 NORMAS DE PROCEDIMIENTO EN LA FISCALIZACIÓN PÚBLICA EN LA ETAPA DE EJECUCIÓN**

Las normas que la INTOSAI, ha elaborado para la etapa de ejecución son las siguientes:

#### **1) Supervisión y revisión**

El trabajo realizado por el personal de auditoría en cada nivel, y en cada fase de la fiscalización, debe ser adecuadamente supervisado durante la auditoría y la documentación obtenida debe ser revisada por un miembro experimentado del equipo fiscalizador.

La supervisión es esencial para asegurar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y el mantenimiento de la calidad del trabajo. Una supervisión y un control adecuados son

por consiguiente necesarios en todos los casos, con independencia de la capacidad de cada auditor.

La supervisión debe estar dirigida tanto al contenido como al método de la fiscalización. Esto supone que:

- Los miembros del equipo auditor tengan un claro y adecuado conocimiento del plan de fiscalización
- La fiscalización se realice de acuerdo con las normas y prácticas de la EFS
- El plan de fiscalización y las actuaciones previstas en el mismo se sigan, a menos que se autorice algún cambio
- Los documentos de trabajo contengan las pruebas que sirvan de fundamento suficiente y adecuado a las conclusiones, recomendaciones y opiniones expresadas
- El informe incluya, de forma adecuada, las conclusiones, recomendaciones y opiniones

Todo el trabajo de fiscalización debe ser revisado por un miembro calificado del equipo antes de que se adopten los criterios finales y esto debe hacerse durante el proceso de fiscalización. Esta revisión aporta a la tarea fiscalizadora mucho más que una uniformidad de juicio y de criterio y debe garantizar que las evaluaciones y conclusiones están firmemente fundamentadas y se justifican mediante los oportunos documentos que son los que sirven de base para la formación de la opinión o informe final de fiscalización

Los errores, deficiencias y cuestiones extraordinarias se han descrito y documentado adecuadamente o bien se han resuelto de manera satisfactoria, o bien se han sometido a la atención de un funcionario de más jerarquía dentro de la EFS y los cambios y las mejoras indispensables para la realización de futuras fiscalizaciones han sido descritos,

anotados y tenidos en cuenta en planes de auditoría posteriores y en el programa de perfeccionamiento de personal.

Esta norma tiene una significación distinta en las EFS constituidas como órgano colegiado, en ellas, todas las decisiones, exceptuando las de rutina, se adoptan de forma colegial en función de la importancia del asunto.

En tales organizaciones, la entidad en su conjunto decide el alcance del examen, las comprobaciones que deben realizarse y los métodos que se utilizarán.

## **2) Examen y evaluación del control interno**

El auditor, para determinar la extensión y el alcance de la fiscalización, debe examinar y valorar el grado de fiabilidad del control interno. El examen y evaluación del control interno deben realizarse sobre todos aquellos sistemas y procedimientos establecidos con objeto de servir de apoyo para que la entidad fiscalizada lleve a cabo sus actividades de forma económica, eficiente y eficaz, con absoluta observancia de las directrices de la empresa, y para presentar una información financiera y administrativa oportuna y fiable.

La extensión del examen y la evaluación del control interno dependen de los objetivos de la auditoría y del grado de exactitud que se pretende.

Cuando los sistemas de información, sean contables o de cualquier otro tipo, estén informatizados, el auditor debe determinar si los controles internos funcionan de forma que garanticen la exactitud, fiabilidad e integridad de los datos.

## **3) Conformidad a las leyes y reglamentos vigentes**

El examen de la conformidad a las leyes y reglamentos vigentes reviste una importancia particular en la fiscalización de los programas públicos, ya que los responsables de

adoptar las decisiones deben saber si se han respetado las leyes y reglamentos, si sus resultados son conformes a los objetivos propuestos y, en su defecto, qué modificaciones se consideran necesarias. Adicionalmente, las organizaciones, programas, servicios, actividades y funciones públicas emanan de las leyes y están sujetos a reglas y disposiciones más específicas.

Los encargados de la planeación de la auditoría deben informarse de las exigencias de conformidad aplicables a la entidad fiscalizada. Dada la diversidad de leyes y reglamentos aplicables a una auditoría específica, el auditor debe determinar, a su juicio profesional, qué leyes y reglamentos pueden influenciar significativamente los objetivos de su labor.

#### **4) Pruebas de auditoría**

Para fundamentar las opiniones y las conclusiones del auditor relativas a la organización, al programa, a la actividad o a la función fiscalizada, deben aportarse pruebas adecuadas, pertinentes y razonables.

Los resultados, las conclusiones y las recomendaciones recogidas en una auditoría deben estar basados en pruebas. Dado que los auditores raramente tienen la oportunidad de opinar sobre toda la información de la entidad fiscalizada es decisivo que las técnicas de recopilación de datos y de muestreo sean cuidadosamente elegidas. Cuando los datos obtenidos mediante sistemas informatizados sean parte importante de la auditoría y la fiabilidad de los datos sea decisiva para el logro del objetivo de la fiscalización, los auditores deben cerciorarse de que los datos son fiables y pertinentes.

Para recopilar las pruebas correspondientes, los auditores deben ser expertos en técnicas y procedimientos de inspección, observación, investigación y confirmación. Las

EFS deben asegurarse de que las técnicas empleadas son suficientes para detectar de una forma razonable todos los errores e irregularidades cuantitativamente esenciales.

Al escoger los métodos y procedimientos ha de tenerse en cuenta la calidad de las pruebas. Así, las pruebas deben ser adecuadas, pertinentes y razonables.

El auditor debe tener en cuenta que el contenido y la disposición de los documentos de trabajo reflejan su grado de preparación, experiencia y conocimiento. Los documentos de trabajo deben ser lo suficientemente completos y detallados como para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido previa relación con la auditoría, descubrir a través de ellos el trabajo realizado para fundamentar las conclusiones.

### **5) Examen de las cuentas**

El examen de las cuentas se dirige a determinar la existencia de los enlaces adecuados entre ellas y entre sus distintos elementos, de forma que pueda detectarse cualquier error y cualquier tendencia anómala. El auditor debe por lo tanto examinar detenidamente las cuentas y determinar:

- Si las cuentas han sido elaboradas de acuerdo con las normas de información financiera.
- Si las cuentas se presentan teniendo en cuenta las circunstancias de la entidad fiscalizada.
- Si las cuentas ofrecen suficiente información sobre las diferentes partidas de las mismas.
- si las diferentes partidas de las cuentas se valoran y presentan de una manera adecuada.

Los métodos y técnicas aplicables dependen en gran parte de la naturaleza, alcance y objetivos de la auditoría y del conocimiento y el criterio del auditor.

### **3.2 TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

El auditor para llevar a cabo el estudio de la información se vale de métodos prácticos de investigación y pruebas los cuales son mejor conocidos como técnicas de auditoría, las cuales son las herramientas del auditor que le permitirán obtener la certeza suficiente para respaldar sus hallazgos, conclusiones y formular así sus observaciones y/o recomendaciones. Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza con objeto de obtener la información y comprobación necesarias para respaldar los resultados de su revisión. Las técnicas que se utilizan en el sector público son las siguientes:

- |                   |                 |
|-------------------|-----------------|
| - Estudio General | - Declaración   |
| - Análisis        | - Certificación |
| - Inspección      | - Observación   |
| - Confirmación    | - Cálculo       |
| - Investigación   | - Comprobación  |

#### **A) Estudio General**

Es el proceso por el cual el auditor obtendrá y examinará la información necesaria para formarse una idea general del ente, área, programa, proyectos, objetivos, metas, conceptos o rubros a revisar, de los presupuestos y/o estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias que los constituyen.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del auditor público que, basado en su preparación y experiencia, podrá apreciar en los datos e información originales del

programa, área o rubro por examinar las situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.

Asimismo, esta técnica está enfocada a determinar tanto las áreas o materias por auditar como las técnicas de auditoría que habrán de aplicarse para cumplir los objetivos de la revisión, el estudio general puede comprender la estructura orgánica y funciones del ente o unidad administrativa susceptible de auditoría; la legislación y demás normatividad aplicables a las operaciones por auditar; los objetivos, metas y resultados de los programas correspondientes

### **B) Análisis**

Se define como el examen de los distintos componentes de la información o de sus interrelaciones, con el objeto de estudiar cada uno de sus componentes y conocer con una mayor claridad y comprensión los aspectos sujetos a revisión. Esta técnica puede aplicarse a los aspectos financiero, operacional, de resultado de programas y de legalidad.

Se orienta principalmente al examen de indicadores, tendencias, variaciones y relaciones que sean inconsistentes con otra información pertinente o con las previsiones respectivas. Con relación al aspecto de resultado de programas, el análisis se efectúa sobre la eficacia y congruencia alcanzada en el avance financiero y en el logro de las metas y objetivos establecidos. Dentro del aspecto de desempeño, se enfoca a la estructura organizacional, a los sistemas operativos y a los sistemas de información, dividiendo el proceso en sus elementos para identificar los puntos específicos que lo forman; el análisis se realiza a la luz de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la unidad, programa o actividad sujeta a examen, comprobando el efecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

Los procedimientos analíticos comprenden desde simples comparaciones hasta análisis complejos que requieran técnicas avanzadas de estadística y de procesamiento electrónico de datos. Como las demás técnicas de auditoría, el análisis rara vez podrá utilizarse como fuente única de evidencia, pues normalmente se empleará en combinación con otras técnicas de auditoría, en todas las fases de la revisión y con distintos fines.

### **C) Inspección**

Es el examen físico de bienes materiales o documentos, con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en el presupuesto, en la contabilidad o presentada en los estados financieros, según sea el caso.

### **D) Confirmación**

Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente a la Dependencia, Órgano Desconcentrado o Entidad auditada, que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre la autenticidad de las transacciones, operaciones, hechos y circunstancias del aspecto auditado a través de fuentes independientes que lo conocen y tienen relación con ello. Esta técnica se aplica solicitando a la persona a quien se pide la confirmación que conteste por escrito al auditor y proporcione la información que se solicita. Esta técnica puede ser aplicada de diferentes formas:

- **Positiva:** Se envían datos a la persona y se le solicita que confirme la información y que emita sus comentarios, en su caso.
- **Negativa:** Se envían datos al confirmante y se le solicita dé respuesta sólo si está en desacuerdo con la información presentada.

- **Nula:** No se envía información y se solicitan datos sobre saldos, movimientos e información necesaria para la auditoría.

#### **E) Investigación**

Es la Obtención de información, datos y comentarios de los servidores públicos de la propia Dependencia, Órgano Desconcentrado o Entidad. Con esta técnica el auditor puede obtener información y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por el área auditada.

#### **F) Declaración**

Es una manifestación por escrito, con la firma de servidores públicos que emiten la declaratoria de información o datos solicitados por el auditor. Esta técnica debe ser aplicada a las personas que directamente conocen de la situación que se analiza; puede realizarse mediante una solicitud de información o una comparecencia donde la declaratoria del servidor público queda plasmada en un acta.

#### **G) Certificación**

Es la obtención de un documento en el que se asegura la verdad de un hecho o documento legalizado con la firma de una autoridad que cuente con tal atribución.

#### **H) Observación**

Es la presencia física de cómo se realiza una operación o hecho. Mediante esta técnica el auditor se cerciora de la ejecución de procesos, mismos que puede cotejar contra los manuales y flujos respectivos. Por medio de esta técnica, el auditor puede darse cuenta de manera abierta o discreta de cómo desarrolla sus funciones el personal del área auditada. Esta técnica se considera la más general dentro de la auditoría y su aplicación es de utilidad en casi todas las fases del examen.

### **I) Cálculo**

Se considera la verificación matemática de alguna operación. Existen partidas en la contabilidad que son resultado de procesos computarizados realizados sobre bases predeterminadas; en este caso, el auditor puede cerciorarse de la correcta operación matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas. Es necesario puntualizar que esta técnica solamente prueba la exactitud aritmética, por lo que se requieren técnicas adicionales que determinen la validez de las cifras sujetas a examen.

### **J) Comprobación**

Consiste en cerciorarse que una transacción u operación está debidamente apoyada por todos los elementos que la integran, asegurándose de que cuenta con la suficiente autoridad, legalidad, propiedad, certidumbre, etcétera. Asimismo, es importante determinar si las operaciones y transacciones son previamente autorizadas y realizadas por el área auditada en función de sus objetivos.

## **3.3 PROCEDIMIENTOS**

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas que debe emplear el auditor para cumplir satisfactoriamente los objetivos de la revisión. Son considerados como el conjunto de técnicas que son necesarias para efectuar el examen o revisión de una partida, hecho o circunstancia. Cuando se habló de las técnicas se indicó que son las herramientas de trabajo del auditor; así los procedimientos son la combinación en el uso de dichas herramientas para la realización de un estudio o trabajo particular.

Conviene destacar que la profundidad de revisión o aplicación de procedimientos está dada por lo que se conoce como extensión o alcance de la misma revisión. Como se indicó al estudiar el proceso de planeación, el alcance lo determinan varios elementos, destacando el grado de eficacia del control interno de entidades y dependencias, así

como otros factores tales como volumen de las operaciones cantidad y calidad de las irregularidades determinadas al efectuar la revisión, etcétera.

Es muy importante puntualizar, por último, que los procedimientos deben tener como propósito, entre otros aspectos:

- Objetivos a cubrir con motivo de la revisión, es decir, qué es lo que se busca al efectuar auditoría de las cuentas, partidas presupuestales o conceptos a los que se refiere la guía.
- Descripción clara y concisa de los procedimientos de auditoría a ser aplicados. Cada procedimiento de auditoría deberá marcar en lo posible la técnica o conjunto de técnicas a utilizar, el grado de alcance o profundidad de la revisión, y en algunos casos la forma como se dejará constancia de la revisión en papeles de trabajo. Deberá tenerse presente que entre más claro se presente el procedimiento, mejor será el aprovechamiento de los recursos humanos que se obtenga durante la revisión.

### **3.4 PAPELES DE TRABAJO**

Los papeles de trabajo son el conjunto de cédulas o documentos que contienen la información obtenida por el auditor en su revisión, así como los resultados de los procedimientos y pruebas de auditoría aplicados; con ellos se sustentan las observaciones, recomendaciones, opiniones y conclusiones contenidas en el informe correspondiente. Los papeles de trabajo cumplen principalmente los siguientes objetivos:

- Registrar de manera ordenada, sistemática y detallada los procedimientos y actividades realizados por el auditor.
- Documentar el trabajo efectuado para futura consulta y referencia.

- Proporcionar la base para la rendición de informes.
- Facilitar la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
- Dejar constancia de que se cumplieron los objetivos de la auditoría y de que el trabajo se efectuó de conformidad con las normas de auditoría y demás normatividad aplicable.
- Estudiar las modificaciones a los procedimientos y al programa de auditoría para próximas revisiones.

Las ventajas que pueden obtenerse de los papeles de trabajo son la salvaguarda del informe que elabora y presenta el auditor, en virtud de que contienen todos los datos que sirvieron de base para formularlo y fundamentarlo y que debido a que el titular de la unidad fiscalizadora, es quien firma los informes por los que se dan a conocer los resultados, no interviene materialmente en la ejecución de la auditoría, los papeles de trabajo le son de utilidad para verificar y comprobar que el trabajo llevado a efecto, se realizó de acuerdo con los objetivos previstos y cumplió con las políticas, normas y procedimientos de auditoría preestablecidos, no habiéndose omitido hechos de importancia en la revisión. Al finalizar la revisión, los papeles de trabajo formarán parte del expediente de la auditoría, por lo que deben integrarse en legajos ordenados de manera lógica y, ser resguardados en un archivo.

Como hemos visto anteriormente, en los diversos documentos se necesitan seguir reglas o normas que permitan elaborar el trabajo con la mejor calidad, por lo cual para la realización de los papeles de trabajo existen algunas reglas a seguir las cuales son:

- a) Identificar el programa, área o rubro revisado, la fecha de elaboración de la cédula, nombre y firma del auditor que la elaboró y firma del responsable del grupo de auditoría como evidencia de la supervisión que realizó.

- b) Ser completos, exactos y permitir su inmediata comprensión sin dificultad alguna y sin perder claridad, así como ser pulcros, ordenados y legibles.
- c) Contener fuentes de información, cruces, marcas y referencias.
- d) La información contenida en los papeles de trabajo es de carácter confidencial y exclusiva de la instancia fiscalizadora; no obstante el auditor podrá proporcionarlos cuando reciba un requerimiento judicial para brindar la información contenida en ellos.
- e) La custodia de los papeles de trabajo, deberá cumplir con las disposiciones normativas del archivo gubernamental que prevea el órgano que efectúa la auditoría.

### 3.5 ELABORACIÓN DE LAS CÉDULAS

Continuando con los papeles de trabajo, como antes se menciono estos se integran por cédulas las cuales tienen la clasificación siguiente:

- **Cédulas sumarias:** Son un resumen de los procedimientos aplicados a un grupo homogéneo de conceptos o datos que están analizados en otras cédulas.
- **Cédulas analíticas:** Son el desarrollo de un procedimiento sobre un concepto u operación o una parte de ellos, contenido en las cédulas sumarias.
- **Cédulas de resultados:** En estas cédulas se reflejaran los hallazgos, observaciones y/o recomendaciones a las que se han llegado como resultado

de la revisión, las cuales deberán estar respaldadas por la información suficiente y pertinente, así como su fundamento legal.

- **Cédulas de Observaciones:** Esta cédula se utiliza para describir las irregularidades derivadas del análisis realizado las cuales contendrán, además de las desviaciones detectadas, las causas, efectos, disposiciones legales y normativas transgredidas y las recomendaciones sugeridas por el auditor para promover la solución a la problemática detectada. La información de la cédula deberá tener un planteamiento claro y preciso de la problemática detectada, del origen de la misma y de las recomendaciones para su solución.

El número de cédulas a utilizar dependerá de la amplitud de las operaciones revisadas y de la profundidad con que sean analizadas, siempre contemplando reunir en los anexos que se crea conveniente la información que respalde lo descrito en las cédulas. Como otro punto importante es el ordenamiento lógico que se les dé dentro de los expedientes de la auditoría y la anotación de la conclusión a la que se llegó.

La construcción de una cédula depende de la EFS en el sentido de fijar el formato a utilizar de manera que las auditorías guarden una similitud y una calidad con las demás efectuadas, asimismo dependerá de la experiencia del auditor y su capacidad para plasmar en papel, los procedimientos ejecutados para el análisis de alguna operación, la cédula además de contener la información que respalde los hallazgos encontrados debe contener algunos datos básicos como son:

- 1.- Encabezado con los datos de la auditoría, esto es:
  - A) Número de la Auditoría, de acuerdo con el programa de trabajo.
  - B) El título de la auditoría.
  - C) Nombre de la entidad fiscalizada.
  - D) Unidad que se revisa.
  - E) El tipo de auditoría.
  - F) El tipo de cédula (sumaria, analítica o de resultados).
- 2.- Descripción del procedimiento que se aplicó en la cédula.
- 3.- Análisis de los datos y gráficos, del procedimiento que se desarrollo.
- 4.- Las Marcas para el cruce de los datos.
- 5.- Las fuentes de donde salieron los datos o información.
- 6.- Las Conclusiones derivadas de lo más relevante o importante del análisis efectuado.
- 7.- Datos de identificación sobre quién la elaboró, supervisó y autorizó.
- 8.- Fecha de elaboración de la cédula, de supervisión y de autorización.

Se anexa un ejemplo de una cédula.

**CÉDULA DE AUDITORÍA**

**[NOMBRE DE LA ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR] (1)**

**Auditoría Núm.:** ( A )      **Título:** ( B )  
**Entidad Fiscalizada:** ( C )      **Unidad que se revisa:** ( D )  
**Tipo de Auditoría:** ( E )      **Tipo de Cédula:** ( F )

<b>1.- ( 2 )</b>			
<b>ANÁLISIS: ( 3 )</b>			
<b>MARCAS: ( 4 )</b>			
<b>FUENTE: ( 5 )</b>			
<b>CONCLUSIONES: ( 6 )</b>			
<b>(7)</b>	<b>Elaboró:</b>	<b>Supervisó:</b>	<b>Autorizó:</b>
<b>(8)</b>	<b>Fecha:</b>	<b>Fecha:</b>	<b>Fecha:</b>

### **Cédulas de Observaciones**

Este tipo de cédulas se utilizan para plasmar las irregularidades derivadas del análisis realizado las cuales contendrán, además de las desviaciones detectadas, las causas, efectos, disposiciones legales y normativas transgredidas y las recomendaciones sugeridas por el auditor para promover la solución a la problemática detectada. La información de las cédulas deberá tener un planteamiento claro y preciso de la problemática detectada, del origen de la misma y de las recomendaciones para su solución.

El auditor comentará las cédulas de observaciones con los responsables de la operación revisada y del área auditada, antes de su presentación formal en el informe de auditoría. De esa reunión podrán obtenerse elementos adicionales que rectifiquen o ratifiquen la irregularidad, así como las causas que las provocan. En cualquiera de los casos, la discusión permite al auditor tener plena confianza y solidez en los planteamientos plasmados en la cédula de observaciones. Asimismo, se reservará un apartado en la cédula donde se asentará la fecha compromiso dada por el auditado para dar solución a las observaciones y, en su caso, las acciones que ejecutará para lograrlo. En este mismo apartado se anotará el nombre y cargo del servidor público responsable del área u operación donde surgieron las observaciones, debiendo plasmar su firma y la fecha del comentario de las mismas con los auditores actuantes. Generalmente las cédulas de observaciones que elaboran los órganos fiscalizadores son parecidas entre sí, en este caso anexamos la cédula que elabora la SFP.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Guía General de Auditoría Pública, SFP, 2006

Hojas No. \_\_\_ de \_\_\_ (2)  
 Número de Auditoría: (3)  
 Número de Observación: (4)  
 Monto Fiscalizable: (5)  
 Monto de la Irregularidad: (6)

(NOMBRE DE LA ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN)(1)

Cédula de observaciones

Sector:	(8)	Clave	(9)
Área Auditada:	(10)	Tipo de Auditoría:	(11)
Observación	Recomendaciones	Fecha Compromiso	
(12)	Título (13)	(14)	
Irregularidad	Correctiva:		
Causa:	Preventiva:		
Efecto:			
Principio Legal:			
			(15) _____ Responsable

Las instrucciones para su elaboración son las siguientes:

- 1.- Nombre de la Dependencia, Órgano Desconcentrado o entidad.
- 2.- Asentar el número consecutivo que corresponda a la observación dentro del informe y el total de hojas que conforman el mismo.
- 3.- Indicar el número asignado a la auditoría, según el Programa Anual de Control y Auditoría o el número consecutivo que le corresponda tratándose de auditorías no programadas.
- 4.- Número asignado a la observación dentro de la auditoría.
- 5.- Monto total de la partida del gasto ejercido a que se refiere la observación.
- 6.- Monto de la partida de gasto que se tomó como muestra para su revisión y análisis, cuando proceda cuantificar.
- 7.- Monto determinado como irregular en la observación, cuando proceda cuantificar.
- 8.- Nombre del sector al que pertenece la Dependencia, entidad u órgano desconcentrado.
- 9.- Clave presupuestaria de la Dependencia, Órgano Desconcentrado o Entidad.
- 10.- Nombre del área a la que se practicó la auditoría.
- 11.- Tipo de auditoría de acuerdo con lo especificado en los Lineamientos para la Planeación, Elaboración y Presentación del Programa Anual de Control y Auditoría.
- 12.- Título de la Observación que describa de manera general la irregularidad.

**Irregularidad:** Describir pormenorizados los hechos, conductas u omisiones de la observación, identificando los elementos que la constituyen y cuantificando, en su caso, el monto de la irregularidad.

**Causa:** Señalar el motivo que dio origen a la observación en este caso, deben identificarse las causas reales que motivan la irregularidad.

**Efecto:** Señalar las posibles deficiencias que en un futuro puedan generarse con la continuación de la irregularidad y el impacto en otras operaciones.

**Principio Legal:** Indicar la normatividad, lineamientos y/o procedimientos transgredidos, por los actos u omisiones descritos en la observación

13. Dos tipos de recomendación

**Correctiva:** Determinar acciones inmediatas de solución a los hechos irregulares.

**Preventiva:** Recomendación que permite evitar la recurrencia en las irregularidades determinadas y que elimina por completo las causas que la originan. Las recomendaciones deben estar concertadas con los servidores públicos responsables de su aplicación.

14. Fecha compromiso: En este espacio debe plasmarse la fecha en la que el servidor público responsable del área donde se determinaron las observaciones se compromete a resolver la problemática citada para solventarlas y, cuando proceda, las acciones de mejora que propone para atenderlas. Además, después del comentario de las observaciones debe firmar cada cédula señalando nombre, cargo y fecha.

15. Nombre y firma del responsable del área de auditoría o del servidor público designado para el efecto.

### **Cédulas de Seguimiento**

Las cédulas de seguimiento al igual que las de observaciones hacen referencia a los hallazgos encontrados durante la auditoría, estas manifiestan el avance en la atención de irregularidades. Estas cédulas son el resultado de una auditoría de seguimiento, en la cual se constata que las recomendaciones hechas por el auditor y las acciones implantadas por el área revisada, hayan sido aplicadas y permitieron la solución de la problemática o, en su caso, el avance en su solución.

Las cédulas deben contener, además de la identificación de la auditoría, tendrá la observación a la cual se da seguimiento, las acciones realizadas por el área operativa para dar solución a la problemática planteada, el juicio u opinión del auditor para considerar solventada o no la irregularidad; la fecha compromiso en la que el área auditada considera resolver las irregularidades. En caso de no estar solventada la observación, el replanteamiento que propone el auditor, mediante medidas correctivas y/o preventivas para solventarla.

Al igual que las cédulas de observaciones, estas deberán ser comentadas con el responsable del área auditada, antes de quedar plasmadas en el informe de auditoría.

## **Cédula de Seguimiento**

1. Nombre del ente correspondiente.
2. Número de auditoría en la que se generó la observación.
3. Número asignado a la observación en la auditoría original.
4. Iniciales de la instancia fiscalizadora que generó la observación.
5. Monto por aclarar determinado en la observación original.
6. Monto por recuperar determinado en la observación original.
7. Número consecutivo que corresponde a la cédula y al total de las cédulas elaboradas en el seguimiento.
8. Número de auditoría de seguimiento.
9. Saldo por aclarar del monto determinado en la observación original
10. Saldo por recuperar del monto determinado en la observación original.
11. Porcentaje de avance alcanzado a la fecha del seguimiento
12. Nombre del sector al que pertenece el ente auditado.
13. Clave presupuestaria del ente auditado.
14. Nombre del área a la que se practica la auditoría de seguimiento.

15. Clave del programa y descripción de auditoría.
16. Transcribir la observación y recomendación original a la cual se dio seguimiento, tal como se encuentran en la cédula de observaciones original. Las causas, efectos y fundamentos legales no se incluyen.
17. Resumen de las acciones implantadas por las áreas responsables de dar atención a las recomendaciones señaladas en la observación original, montos aclarados y/o recuperados. Argumentos para dar por solventada o no la observación.
18. En caso de que la recomendación original no permita dar solución a la observación, ésta deberá replantearse.
19. Fecha en la que el responsable del área auditada implementará las recomendaciones replanteadas, en caso de aprobarse el replanteamiento. Asimismo, asentar nombre y cargo del servidor público encargado de dar atención a las recomendaciones; quién deberá firmar la cédula.
20. Nombre y firma del auditor público que practicó el seguimiento y del Jefe de Grupo.

**CÉDULA DE SEGUIMIENTO**

**NOMBRE DE LA ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR**

Entidad:

Unidad revisada:

Clave presupuestaria:

Tipo de Auditoría: (E)      Tipo de Cédula: (F)

Ente: (1)	Sector: (12)	Clave: (13)
Área Auditada: (14)	Clave de programa y descripción de la auditoría: (15)	
<b>Observación (16)</b>	<b>Situación Actual (17)</b>	<b>Replanteamiento (18)</b>
<b>Observación Original</b>		<b>Fecha compromiso y servidor público encargado de su atención. (19)</b>
<b>Recomendaciones Originales</b>		

### 3.6 INDICES

Para facilitar la localización de los datos de las cédulas que soportan los resultados de los papeles de trabajo, se cuenta con claves que permiten enlazar datos y localizar el análisis de esos datos en otras cédulas. Estas claves se conocen como índices, referencias y marcas de auditoría.

Los índices son claves convencionales de tipo alfabético, numérico o alfanumérico que permiten clasificar y ordenar los papeles de trabajo de manera lógica para facilitar su identificación, localización y consulta. Estos índices se utilizan a manera de cruces o referencias cruzadas; de esta forma, se podrá vincular la información contenida en dos o más cédulas. Se sugiere que éstos se anoten con lápiz color rojo en la esquina superior derecha de cada foja.

Las ventajas de contar con los índices son variadas, como principales son las siguientes:

- Los índices simplifican la revisión de los papeles de trabajo, porque se presentan en forma ordenada y permiten ir de lo general a lo particular.
- Evitan la duplicidad del trabajo, puesto que al asignar un lugar específico a cada cédula se elimina el riesgo de que ésta se elabore nuevamente.
- Interrelacionan dos o más cédulas de auditoría.
- Facilitan la elaboración del informe, pues permiten localizar en cédulas los resultados específicos de la revisión.



**P1 - 1**  
**1 / 76**

Donde:

P1-1 = El número de procedimiento

1 / 76 = Esta relación significa que es la hoja 1 de 76 que integran el total de la documentación que respalda ese procedimiento

### 3.7 MARCAS

Para evitar obtener fotocopia de todos los documentos analizados, basta con dejar *marcas* en las cédulas correspondientes como evidencia del procedimiento aplicado o de que fueron analizados, a excepción de aquellos que sustentan una presunta responsabilidad, en cuyo caso se obtendrá toda la documentación que soporte la irregularidad y no deberán contener ninguna anotación, pues serán integrados al expediente que se envíe al área de responsabilidades o a la autoridad competente.

Estas marcas son señales o símbolos que se anotan junto a la información plasmada por el auditor para evidenciar o dejar constancia de las pruebas de auditoría que se aplicaron; generalmente se registran con lápiz rojo.

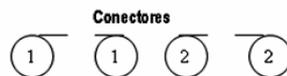
Las marcas de auditoría cumplen los siguientes propósitos de dejar constancia del trabajo realizado, facilitar el trabajo y ayudar a que se aproveche al máximo el espacio de la cédula, pues evitan describir detalladamente las actividades efectuadas para revisar

varias partidas, así como, agilizar la supervisión, ya que permiten comprender de inmediato el trabajo. A continuación se presentan las marcas más comunes que se utilizan en el trabajo de auditoría; sin embargo, pueden ser utilizadas otras marcas, mismas que deberán ser definidas al calce de la cédula o en una cédula de marcas al final del expediente, que permita su fácil consulta.

<b>Marca</b>	<b>Significado</b>
✓	Cálculo verificado.
⌚	Cifra cuadrada.
⊗	Cifra que no debe ser considerada. Es decir, no incluirse en tabulaciones, sumatorias, inventarios, etc.
*	Documento pendiente por aclarar, revisar o localizar.
∅	Punto pendiente por aclarar, revisar o localizar.
⊗	Punto pendiente que fue aclarado, verificado o comprobado.
∩	Confrontado contra registro.
∩	Confrontado contra documento original
④	Confrontado contra evidencia física. Se utiliza cuando algún dato o cifra que conste en la cédula se compara contra bienes o artículos tangibles, ejemplo: bienes inventariados o fondos arqueados.
⊕	Confrontado contra evidencia física. Se utiliza cuando algún dato o cifra que conste en la cédula se compara contra bienes o artículos tangibles, ejemplo: bienes
<b>Obs.</b>	Referencia de alguna irregularidad en el papel de trabajo, que posteriormente se describirá en una cédula de observación.
Para cuentas por cobrar y por pagar	

	Solicitud de confirmación enviada
	Confirmación recibida
	Inconformidad recibida
	Inconformidad aclarada
Para Inventarios	
	Verificado físicamente
	Incorrección detectada
	Incorrección aclarada
Documentación examinada, contable y fiscalmente correcta	
	Contable y fiscalmente incorrecta
	Sólo contablemente correcta
	Sólo fiscalmente correcta

Adicionalmente a las marcas descritas, existe el uso de conectores y notas que permiten al auditor referenciar y comentar la información contenida en sus papeles de trabajo, se utilizan para identificar dos datos o cifras en una cédula que dependen uno de otro, haciendo referencia en todos los casos al mismo dato o cifra, pero con diferentes niveles de desagregación.



# **CAPÍTULO 4:**

## **EL INFORME DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

## **CAPÍTULO 4 EL INFORME DE LA AUDITORÍA AL DESEMPEÑO**

Una vez concluida la etapa de ejecución, se le debe comunicar al titular del ente auditado, al responsable del área revisada y a otras instancias que así lo requieran, los resultados obtenidos derivados de la labor de auditoría, por medio de un documento conocido con el nombre de informe de Auditoría. El informe señala los hallazgos del auditor, así como las conclusiones y recomendaciones que han resultado en relación con los objetivos propuestos para el examen de que se trate; su opinión profesional o dictamen; y en relación con los aspectos examinados los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los interesados y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para la comprensión completa del mismo.

El informe deberá guardar la forma y contenido del mismo, bajo los siguientes lineamientos: oportunidad, exactitud, objetividad, claridad y utilidad, además de que establece que el informe de auditoría tiene que ser completo, convincente y conciso.

El objetivo de la elaboración del Informe es el de emitir una opinión general respecto de la situación de los conceptos auditados, apoyada en la evidencia obtenida, y dar a conocer los hallazgos detectados con las recomendaciones que contribuyan a mejorar la eficiencia, economía y eficacia en la operación de los procesos sustantivos de los entes, y a disminuir los niveles de corrupción.

### **4.1 Normas para la Elaboración de los Informes en la Fiscalización Pública**

Para esta etapa al igual que en las anteriores, se cuentan con normas que ayudaran a elaborar el trabajo con la calidad que exige el mismo, las normas para la etapa de elaboración del informe emitidas por la INTOSAI son las siguientes:

No resulta práctico formular una regla general que sirva para la elaboración de informes en cada caso especial. Estas normas son exclusivamente una guía que ayude, y no reemplace, el prudente criterio del auditor, en la formación de su opinión o informe.

El auditor debe informar de la economía y eficiencia con la que los recursos se adquieren y utilizan y de la eficacia con que se han alcanzado los objetivos. El alcance y la naturaleza de tales informes pueden variar considerablemente, ya se trate, por ejemplo, de determinar si los recursos han sido aplicados en forma adecuada, de comentar cuál ha sido la repercusión de las directrices y de los programas o de recomendar la modificación de los proyectos para obtener mejores resultados.

Con el fin de tener en cuenta las necesidades racionales del destinatario, el informe del auditor, puede tener que referirse a periodos de tiempo o ciclos más amplios y que cumplir requisitos de publicación consecuentes y adecuados.

La palabra "informe" se utiliza para expresar las conclusiones que siguen a una auditoría operacional de gestión.

La norma relativa a la elaboración de los informes establece:

- (a) Al final de cada fiscalización el auditor debe preparar por escrito su opinión o informe, poniendo de manifiesto, de forma adecuada, los hechos descubiertos; su contenido debe ser fácil de entender, estar exento de vaguedades o ambigüedades, incluir sólo aquella información debidamente documentada, y además debe ser independiente, objetivo, imparcial y constructivo.

- (b) Corresponde a la EFS decidir en última instancia las acciones que deberán emprenderse en relación a las prácticas fraudulentas o a las graves irregularidades constatadas por los auditores.

El informe debe incluir todos los casos relevantes de incumplimiento que sean pertinentes para los objetivos de la auditoría.

La forma y el contenido de las opiniones y de los informes de auditoría se fundamentan en los siguientes principios generales:

- (a) Título. La opinión o el informe deben ir precedidos de un título o encabezamiento adecuado, que facilite al lector distinguirlos de las declaraciones e informaciones emitidas por otros.
- (b) Firma y fecha. La opinión o el informe deben estar debidamente firmados. La inclusión de la fecha pone de manifiesto que el auditor ha tenido en cuenta los acontecimientos y las operaciones ocurridos hasta la misma. La fecha, en el caso de las auditorías de regularidad y financieras, puede ir más allá del periodo de las propias cuentas.
- (c) Objetivos y alcance. La opinión o el informe deben incluir una referencia a los objetivos y al alcance de la auditoría. Esta información establece la finalidad y los límites de la auditoría.
- (d) Integridad. Las opiniones deben adjuntarse y publicarse con las cuentas a que hacen referencia, pero los informes de las auditorías operativas pueden publicarse independientemente de las cuentas. Las opiniones o los informes del auditor deben publicarse tal como han sido presentadas por el auditor. En

el ejercicio de su independencia las EFS deben tener la posibilidad de manifestar lo que juzguen conveniente, pero en determinadas ocasiones pueden poseer información que, por razones de interés nacional, no deba ser libremente publicable. Esto puede afectar a la integridad del informe. En este caso el auditor tiene la obligación de decidir acerca de la necesidad de realizar un informe por separado y no sujeto a publicación, que incluya la información confidencial o las materias reservadas.

- (e) Destinatario. Tanto en la opinión como en el informe debe señalarse con claridad, de acuerdo con las circunstancias en que se desarrolle la fiscalización y con las costumbres y las normas locales, a quiénes van dirigidos. Esto puede ser innecesario cuando existan procedimientos formales para su distribución.
- (f) Señalamiento de la materia a que se refieren. Tanto en la opinión como en el informe deben señalarse el ámbito a las que hacen referencia, y datos tales como el nombre de la entidad fiscalizada, la fecha y el periodo a que las cuentas se refieren y la materia objeto de fiscalización.
- (g) Fundamento legal. Las opiniones y los informes deben hacer referencia a la legislación o autorización en que se base la fiscalización.
- (h) Cumplimiento de las normas. Las opiniones y los informes deben indicar qué normas o costumbres se han seguido en la realización de la fiscalización, garantizando, de este modo, que la auditoría se ha llevado a cabo con arreglo a procedimientos generalmente aceptados.

- (i) Oportunidad. Las opiniones y los informes deben presentarse lo más pronto posible para ser así de mayor utilidad a los destinatarios, en especial a aquéllos que tengan que adoptar alguna medida.

Una opinión sin reparos se da cuando el auditor está satisfecho con todo lo esencial, esto es:

- Si las cuentas se han elaborado aplicando normas y directrices de contabilidad aceptables y esa aplicación ha sido consecuente
- Si las cuentas han cumplido con las exigencias legales y con los reglamentos pertinentes
- Si la situación de las cuentas concuerda con el conocimiento que el auditor tiene de la entidad fiscalizada y
- Si existe una adecuada y completa presentación de las cuestiones importantes relacionadas con las cuentas.

Al auditor puede serle imposible emitir una opinión sin reparos cuando se den cualquiera de las circunstancias siguientes y, a su juicio, su repercusión en las cuentas sea o pueda ser importante:

- (a) que haya existido alguna limitación en el ámbito de la fiscalización
- (b) que el auditor considere que los estados son incompletos, o dan una impresión equivocada o se apartan, de forma injustificada, de las normas de contabilidad aceptables

(c) que exista una incertidumbre que afecte a las cuentas.

Opinión con reparos. Debe emitirse una opinión con reparos cuando el auditor no está de acuerdo, o tiene dudas sobre algún aspecto específico de las cuentas que sea importante pero no fundamental para la adecuada comprensión de las mismas. Los términos de la opinión con reparos normalmente indican un resultado satisfactorio de la auditoría supeditado a una declaración clara y concisa de las cuestiones en desacuerdo o sobre las que existen dudas. Si los efectos financieros de la incertidumbre o desacuerdo están cuantificados por el auditor, se facilita la labor de los usuarios de los estados aunque esto no es siempre practicable o pertinente.

Opinión adversa. Una opinión adversa se da cuando el auditor es incapaz de formar una opinión sobre los estados financieros como un todo por un desacuerdo tan fundamental que repercuta en la situación presentada hasta tal punto que una opinión con reparos en algunos aspectos no fuera adecuada. Los términos en que está redactada la opinión indican claramente un resultado no satisfactorio de la fiscalización, seguido de una especificación clara y concisa de los aspectos con los cuales está en desacuerdo. También en este caso es de gran utilidad que los efectos financieros se cuantifiquen siempre que ello sea pertinente y factible.

Abstención de opinión. Cuando el auditor no puede formarse una opinión sobre las cuentas, consideradas en su conjunto, debido a alguna duda o defecto tan fundamentales que una opinión con reparos no sería adecuada, se abstiene de pronunciarse. Los términos de la abstención deben dejar claro que no puede emitirse una opinión, especificando clara y concisamente todos los puntos de duda.

Es habitual que las EFS proporcionen un informe detallado, ampliando su opinión, en los casos en los que no haya podido darse una opinión sin reparos.

Las EFS que poseen un estatuto jurisdiccional tienen la facultad de sancionar ciertas irregularidades constatadas en las cuentas. Las EFS están autorizadas a ajustar las cuentas de los contables y a imponer sanciones y, en determinadas circunstancias, a suspenderlos o cesarlos de su cargo.

Al informar sobre los casos de irregularidades o incumplimiento de las leyes y reglamentos, los auditores deben procurar que los resultados se reflejen adecuadamente. El alcance del incumplimiento puede ser referido al número de los casos examinados o cuantificado en términos monetarios.

Estos informes pueden redactarse separadamente de los reparos. Debido a su naturaleza suelen contener críticas importantes, pero, para ser constructivos, deben mencionar también las medidas a adoptar para remediar la situación, lo que se logra mediante la incorporación, por parte de la entidad fiscalizada o del auditor, de declaraciones que incluyan conclusiones o recomendaciones.

A diferencia de las auditorías de regularidad, que están sujetas a requisitos y condiciones específicos, las auditorías operativas tienen una naturaleza más amplia y están más abiertas a la crítica y a la interpretación. Su alcance es también más selectivo, pueden ser realizadas a través de un periodo de varios años, no sólo de un periodo financiero, y no se refieren, normalmente, a ninguna cuenta concreta. Como consecuencia, los informes de auditoría operacional de gestión son más variados y contienen más discusiones y debates razonados.

El informe debe enunciar claramente los objetivos de ésta y su alcance. Los informes pueden incluir algunas críticas (por ejemplo, en aquellos casos en que, por interés público o en virtud de la obligación de rendir cuentas, se llama la atención respecto de cuestiones importantes, despilfarros, pérdidas o ineficiencias), o pueden no incluirlas pero sí ofrecer información, asesoramiento o garantía independientes sobre si se ha logrado, y en qué grado, la economía, la eficiencia y la eficacia.

No es normal que el auditor emita una opinión global del cumplimiento por parte de la entidad fiscalizada de los principios de economía, eficiencia y eficacia, de la misma forma que lo hace sobre las cuentas. Cuando la naturaleza de la fiscalización permita que esto se haga en relación con determinadas actividades de la entidad fiscalizada, el auditor debe emitir un informe en el que describa las circunstancias del caso y llegue a conclusiones específicas en vez de hacer una declaración normal. Cuando la fiscalización se limite a analizar si existen suficientes controles para asegurar la economía, la eficacia y la eficiencia, el auditor puede emitir una opinión más general.

Los auditores deben tener presente que sus juicios se aplican a actividades derivadas de decisiones adoptadas por administraciones anteriores. Por lo tanto, deben ser muy cuidadosos al emitir tales juicios y el informe debe indicar la naturaleza y la extensión de los datos de que disponía la entidad fiscalizada en el momento en que se tomaron las decisiones. Al establecer claramente el alcance, los objetivos y los resultados de la fiscalización, el informe pone de manifiesto a todo el que lo lea que el auditor es imparcial. La imparcialidad también supone la exposición de las deficiencias o de los hallazgos críticos de forma que dé lugar a que se corrijan y a que se mejoren los sistemas y la dirección de la entidad fiscalizada. Por consiguiente, y para asegurar que en el informe de fiscalización los hechos se presenten de forma completa, precisa e imparcial, éstos se concuerdan, generalmente, con la entidad fiscalizada. Puede también ser necesario incluir las respuestas de la entidad fiscalizada a las cuestiones suscitadas,

bien en toda su integridad o resumidas, especialmente en el caso en que las EFS expresen sus propios puntos de vista o recomendaciones.

Los informes no deben sólo limitarse a criticar el pasado, sino que deben también ser constructivos. Las conclusiones y recomendaciones del auditor constituyen un aspecto muy importante de la fiscalización y, cuando proceda, se redactarán como guías de funcionamiento. Normalmente estas recomendaciones indican las mejoras necesarias pero no cómo lograrlas, aunque hay ocasiones en que las circunstancias justifican una recomendación concreta, por ejemplo corregir un defecto en una norma para conseguir una mejora administrativa.

En la formulación y el seguimiento de las recomendaciones el auditor debe ser objetivo e independiente y poner más atención en si las deficiencias encontradas se han corregido cumpliendo con las determinadas recomendaciones.

Al elaborar su opinión o informe de fiscalización, el auditor debe tener en cuenta la importancia de la o la naturaleza de la entidad fiscalizada o de su actividad.

#### **4.2 Características y Tipos de Informes**

Existen diversos tipos de informes en la profesión de la contaduría los cuales son elaborados de acuerdo con los objetivos que se persigan, como ejemplos de informes tenemos el informe corto, el informe largo, cuyo estilo y contenido se relaciona sólo en forma muy general con las normas comunes, además existen otros que estudian el sistema de control interno, a menudo es un suplemento del informe corto, pero puede incluirse con otras indicaciones en un informe de segundo tipo, así como otras variedades que se refieren a estudios especiales tales como las consultas sobre impuestos, examen de sistemas, revisión del control interno, investigaciones de crédito, etc.

El Informe largo, es el examen de los estados financieros, resúmenes comparativos de las ganancias y de la situación financiera, comentarios analíticos, y anexos o cédulas de detalle. El desarrollo de un informe largo depende, fundamentalmente, de un análisis eficaz y una buena comprensión de las operaciones y de la situación financiera. Este informe, contiene mayor información que la presentada en un informe sobre el examen de dichos estados, o más amplia que la que comprende un dictamen corto (o informe). Contiene datos, cifras y circunstancias que se comentarán, tales como unidades vendidas, cifras de producción, saldos mensuales de cuentas de los estados financieros y la sección de impuestos, así como estimaciones presupuestales y datos estadísticos que se deben incluir en su informe.

La clasificación de informes aceptada por la profesión, es la siguiente: Informe corto, Informe largo, Informe sobre control interno, derivado del examen de estados financieros, Informes especiales.

El contenido de un informe o dictamen de estados financieros está constituido con los apartados siguientes: Dictamen, balance general, estado de resultados, estado de variaciones en el capital contable, estado de origen y aplicación de recursos y las notas a los estados financieros, que son parte integrante de éstos.

En todos los casos, el auditor debe fijar su responsabilidad sobre la información contenida en los informes largos, lo cual puede lograrse, desde el punto de vista práctico, mediante una explicación al comienzo de su informe:

“...Mi examen ha sido practicado, principalmente, con el propósito de emitir un dictamen sobre los estados financieros de la Empresa al \_\_\_\_\_ y por el ejercicio terminado en esa fecha, documento que se presenta por separado, adjunto a los estados a que se refiere dicho dictamen.

Los demás datos que incluyo en este informe se presentan con el propósito de mostrar los análisis, los datos, las cifras y los comentarios que he considerado de interés adicional para usted, sin que necesariamente hayan sido verificados con la amplitud requerida durante la revisión de los estados dictaminados.”

Cuando el dictamen contiene salvedades debe tenerse especial cuidado en relacionarlas con las respectivas partes del informe largo, es decir, con las cifras, los datos o las circunstancias con las que estén vinculadas.

Asimismo, no es posible emitir reglas definitivas sobre la forma de preparar informes, ya que cada uno de ellos debe ser considerado tanto los objetivos en cuestión como las características propias del auditor que lo redacta.

El informe largo, como complemento del dictamen de estados financieros, puede servir para la administración de los negocios, obtener créditos bancarios o de otra índole, atraer nuevos inversionistas, determinar el valor de un negocio para fines de compra venta o también para registrarse en la bolsa de valores.

**Informes especiales:** Son informes elaborados sobre asuntos de trabajo desarrollado. Esta información puede versar sobre fideicomisos, convenios sobre préstamos, arrendamiento, planes de pensiones, participación de utilidades, avances presupuestales, etc. La presentación y contenido de estos informes dependen de la naturaleza del asunto y la formalidad deseada.

**Informe gubernamental:** Tiene como objetivo permitir que los responsables de la ejecución de los programas conozcan la eficacia y la congruencia con la que se han utilizado los recursos en el logro de los objetivos y las metas establecidas, permitiéndoles

de esta manera que, con oportunidad, se promuevan las medidas de mejoras o ajustes que sean necesarios.

En el dictamen gubernamental se dan a conocer los resultados obtenidos del examen realizado. El cual debe contener las observaciones a efecto de que se formulen las recomendaciones tendientes a mejorar, en general, las operaciones realizadas por la dependencia o entidad. Para que el dictamen cumpla con su objetivo, es necesario que, además de las conclusiones y las recomendaciones sugeridas para que, posteriormente, se pueda informar si efectivamente se aplicaron. El titular y los funcionarios de las dependencias y las entidades requieren de información confiable que les facilite el cumplimiento a dichos funcionarios, conocer todos los hechos, las conclusiones y recomendaciones derivadas de su examen para que éstos tomen las acciones correctivas necesarias.

#### **4.3 Características de Redacción del Informe**

El auditor debe tener la capacidad y la dedicación necesaria para elaborar el informe de auditoría, el cual debe ser, claro, informativo, preciso e interesante basándose en los resultados de la revisión. Si su informe no es suficientemente claro puede ser mal interpretado; si es impreciso o poco informativo, no logrará su propósito; y si no es interesante, probablemente no será leído en su totalidad. Las principales características de un informe son las siguientes:

- Claridad
- Precisión
- Objetividad
- Concisión
- Sencillez
- Cortesía

**A) La claridad** consiste en expresar las ideas en términos accesibles y lenguaje sencillo, que no se tenga ningún esfuerzo para entenderlas. Para que se pueda estructurar un informe con claridad es necesario ordenar las ideas y conceptos en forma lógica, evitar el exceso de aclaraciones y explicaciones, suprimir las notas entre paréntesis, evitar los términos ambiguos y las frases superfluas, indicar las referencias y anexos al final del párrafo.

**B) La precisión** en el informe se logra, expresando con los conceptos en cuestión todos los datos necesarios. Para cerciorarse de que el informe tiene precisión tienen que irse contestando preguntas como: ¿Qué?, ¿Quién?, ¿Cuándo?, ¿Dónde?, ¿Por qué?, ¿Para qué?, etc.

**C) La objetividad** consiste en que los resultados que se presenten en el informe de deben ser precisos e imparciales, sin magnificar los hechos y los resultados.

**D) La concisión** consiste en escribir las ideas con las menos palabras posibles, es decir, ser breve para expresar los resultados. Para lograr que el informe tenga concisión en el informe deben evitarse palabras innecesarias, eliminar frases y términos de relleno, tratar cada asunto o tema en párrafos separados, así como construir frases y oraciones cortas.

**E) La sencillez** es escribir las ideas o resultados de modo sencillo, es decir, sin un excesivo lenguaje o palabras poco comunes. El informe tendrá la característica de sencillez si se evitan frases y palabras rebuscadas o sofisticadas, se omite el uso innecesario de tecnicismos, se eliminan palabras extranjeras que tienen equivalente en español así como prescindir de expresiones elevadas o rebuscadas.

**F) La cortesía** se refiere al trato que se le da a los resultados de la revisión con los auditados, debe existir tacto y consideración en los asuntos delicados y confidenciales o dar las explicaciones pertinentes a casos complicados.

Un informe de auditoría al desempeño debe contener los elementos como son contar con una carta de presentación, un Índice del contenido y guía de las siglas y abreviaciones empleadas en el informe; Información introductoria respecto al motivo, objetivo y alcance del examen y los antecedentes de la entidad; comentarios, conclusiones y recomendaciones presentados por rubros examinados o por la naturaleza de los hallazgos; anexos cuando sean necesarios; cualquier otra información financiera complementaria no cubierta por la opinión profesional.

Las recomendaciones deben ser presentadas en orden de importancia dentro del capítulo y numeradas en forma consecutiva a través de todo el informe, de modo que sea posible referenciarlas posteriormente.

Los comentarios deben citar algunos ejemplos específicos de desviaciones que se repiten con alguna frecuencia, sin enumerar todos los casos. Las conclusiones de poca significancia no deben incluirse en el informe, pero si tienen que ser comunicadas informalmente. Los cambios importantes de políticas y procedimientos y su efecto en las operaciones examinadas también deben ser demostrados.

El informe debe presentar los hechos de manera precisa, veraz y equitativa, así como presentar los comentarios, conclusiones y recomendaciones en forma objetiva utilizando un lenguaje tan claro y sencillo como el asunto lo permita.

Asimismo, se debe incluir solamente los comentarios y conclusiones basados en hechos reales, los cuales estarán respaldados por suficiente evidencia documentada en los

papeles de trabajo del auditor como para demostrar y probar, cuando sea necesario, la sustentación de los asuntos incluidos en él, así como su exactitud y razonabilidad.

Cuando la cantidad e importancia de la información lo requiera, se pueden incluir anexos al informe, aunque es preferible hacerlo en forma resumida en cédulas o gráficos. Igualmente, cuando sea relevante, deberá incluirse la opinión del ente cuando ésta haya sido adversa a la opinión presentada por el auditor.

El informe debe ser elaborado con todos los aspectos que sean necesarios para que el lector, aunque no se halle directamente vinculado con las actividades examinadas, pueda llegar a los mismos resultados obtenidos, las causas de las desviaciones, su efecto y las acciones prudentes para mejorarlas.

Al examinar estados financieros, el dictamen del auditor deberá expresar en el informe:

- Si tales estados se han preparado de conformidad con las normas de información financiera.
- Si las normas de información financiera han sido aplicados sobre una base consistente dentro del período examinado y entre este período y el anterior.
- Si los estados financieros examinados no presentan, en forma razonable toda la información necesaria para su correcta interpretación. En caso contrario se dará por entendido tal hecho, sin que sea necesario que el dictamen así lo exprese.
- La opinión del auditor sobre los estados financieros, tomados en su conjunto, o la aseveración de que no es posible expresar una opinión, adoptando las siguientes alternativas:

1. Opinión Limpia.
2. Opinión con salvedades o restricciones.

3. Opinión negativa.
4. Abstenerse de emitir una opinión.

Para las tres últimas alternativas, siempre debe indicarse, en forma clara, los motivos que condujeron a tal dictamen. En todos los exámenes de estados financieros, el dictamen debe contener una indicación clara de la naturaleza del examen y el grado de responsabilidad que asume el auditor.

En el primer apartado del informe se deben plasmar todos los datos que dieron origen a la auditoría, la historia del ente, el alcance del examen, así como la responsabilidad del grupo de auditores que la llevan a cabo.

#### **4.4 Recomendaciones y Observaciones**

Las observaciones en el desempeño se refieren a deficiencias o irregularidades que impiden o dificultan el logro eficiente, económico y eficaz de las metas y objetivos de los entes auditados, afectando su desempeño. Por lo cual se debe tomar en cuenta como criterio el considerar como logro:

- Eficiente: El que se refiere a cumplir las metas y objetivos en la cantidad, calidad y tiempos planeados.
- Económico: Aquél que se refiere a que el logro de metas y objetivos se efectúe con el presupuesto programado o por debajo del mismo.
- Eficaz: El que se refiere a que el logro de metas y objetivos consiga el propósito por el que fue determinado.

Las recomendaciones son acciones derivadas de las observaciones encontradas en la revisión, las recomendaciones deben ser viables, valiosas y hacen referencia a los objetivos de la auditoría, y tienen que argumentarse de un modo lógico, racional y basado en conocimientos.

Para que una recomendación sea considerada tan importante que llegara a derivarse en un compromiso formal de corregir o modificar algún proceso, deben cumplir alguno de los criterios enfocados a la disminución del gasto, el incremento de los ingresos o la mejora en la eficiencia de la operación.

#### **4.5 Discusión del informe gubernamental.**

Es necesario entrevistarse con las personas encargadas de los departamentos y oficinas para analizar los resultados contenidos en el informe gubernamental en lo relacionado con las eficiencias o deficiencias detectadas. Asimismo, identificar y eliminar las causas por las cuales no se trabaja de acuerdo con las normas establecidas y así lograr el buen funcionamiento de dichos departamentos y oficinas. Posteriormente se envía copia del informe al director general de la dependencia o entidad y un original a las dependencias de los sectores de vigilancia que lo soliciten.

#### **4.6 Entrega del informe**

El informe debe ser entregado en persona por el auditor principal, con el auditor presente, para que los puntos principales del informe puedan ser nuevamente analizados con los representantes del cliente, y ampliarlos si es necesario. Este análisis debe conducir a una acción inmediata respecto de las recomendaciones del contador, y facilita el camino para tratar el alcance del examen del siguiente año y convenir la fecha aproximada del trabajo preliminar. En esta ocasión se puede concertar otra visita a las oficinas del auditado para verificar que las recomendaciones sugeridas en su informe han sido llevadas a cabo. En esta ocasión, después de la entrega del informe, el principal,

con grandes ventajas, puede proponer un programa de auditoría para el año entrante con la ayuda del auditor.

El auditor siempre debe respaldar lo que ha dicho, sin importar la relación de la persona que lee el informe con la administración. Por lo general los funcionarios de la entidad auditada quieren restringir la circulación del informe al interior de la organización, actitud que no debe ser alentada debido a que el personal interesado en las políticas de la administración general y en las contables no tendrá oportunidad de estudiar las críticas del contador ni de aportar ideas para establecer cambios eficientes y con un costo mínimo para la empresa.

#### **4.7 Informes emitidos por órganos fiscalizadores**

El informe que emite la Secretaría de la Función Pública se constituye de cinco elementos los cuales son los siguientes:<sup>22</sup>

- Informe Ejecutivo
- Carátula del Informe
- Índice
- Cuerpo del Informe
- Cédulas de Observaciones

**Informe Ejecutivo:** En el se resume la problemática plasmada en las observaciones, se describe de manera clara y precisa los principales problemas que enfrenta el Ente Fiscalizado, los programas, rubros o conceptos analizados, con base en las desviaciones determinadas, el origen de éstas y las repercusiones y efectos en otros programas, actividades u operaciones.

---

<sup>22</sup> Guía General de Auditoría Pública, SFP, 2006

**Carátula del Informe:** Presenta los datos más importantes de la auditoría para su fácil identificación como pudiera ser: el área evaluada, número de auditoría, fechas de inicio y término y responsables de la auditoría.

**Índice:** Se enumeran los capítulos que integran el informe, señalando el número de la página donde se localiza cada apartado.

**Cuerpo del Informe:** En esta parte se dan a conocer los resultados de los trabajos realizados; su estructura está conformada de la manera siguiente:

- a) Antecedentes
- b) Período, Objetivo y Alcance de la Revisión
- c) Resultados del Trabajo Desarrollado
- d) Conclusión y Recomendación General.

**Antecedentes:** Se anotarán las causas que originaron la revisión, las principales funciones u operaciones del área o programa por evaluar y cualquier otro elemento que merezca ser mencionado.

***Período, Objetivo y Alcance de la Revisión***

**Período:** Se indica el lapso en que se realizaron los trabajos de auditoría y el periodo evaluado.

**Objetivo:** Los logros que se propusieron alcanzar con la revisión.

Alcance: Señala las áreas o programas evaluados, cantidad e importe de las actividades u operaciones revisadas y su proporción porcentual respecto a sus universos particulares.

**Resultados del Trabajo Desarrollado:** Se describen los relevantes identificados durante la auditoría. Los resultados deben estar definidos con precisión y que son el origen de las desviaciones, como quedó plasmado en las cédulas de observaciones, resaltando las consecuencias que tienen dentro del funcionamiento de la Entidad. Asimismo los resultados deben proporcionar información para la toma de decisiones por parte de los servidores públicos responsables de atenderlas; por lo que el auditor deberá mostrar como las diferentes desviaciones, en su conjunto, repercuten y afectan las operaciones de la entidad y consecuentemente el logro de los objetivos.

**Conclusión y Recomendación General:** La recomendación general debe estar planteada de tal manera que aporte elementos para la toma de decisiones en lo futuro para evitar que se vuelvan a repetir los errores del pasado.

### **Instrucciones de llenado del modelo de Informe de Auditorías de Desempeño**

1. Nombre de la Dependencia, Órgano Desconcentrado.
2. Nombre del sector al que pertenece la Dependencia, Órgano Desconcentrado o Entidad.
3. Registro presupuestario de la Dependencia, Órgano Desconcentrado.
4. El oficio de envío (Informe Ejecutivo) lleva una paginación independiente del resto del informe, por lo que la paginación consta de dos partes: una que inicia en el oficio de envío y otra que inicia a partir de la portada.
5. Número total de hojas que integran el Oficio de Envío y el Informe Largo
6. Nombre del área auditada.
7. Tipo de auditoría de acuerdo con el Programa Anual de Control y Auditoría.
8. Número de la auditoría que corresponda, de acuerdo con el Programa Anual de Control y Auditoría o el consecutivo que le corresponda a la auditoría no programada.

		Órgano Interno de Control (o control interno) en (1)	
Sector:	(2)	Registro:	(3)
Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)
		no. de Auditoría:	(8)

**Oficio No. (Anotar el número que corresponda).**  
**Fecha: (Anotar la fecha de envío del informe).**

**(Anotar el nombre del servidor público a quien se dirige el informe).**  
**(Cargo del destinatario).**  
**(Domicilio institucional del destinatario).**  
**P r e s e n t e.**

Como resultado de la revisión practicada a **(indicar el área revisada)** al amparo y en cumplimiento de la orden de auditoría No. **(anotar el número del oficio de la orden de auditoría)** de fecha **(mencionar la fecha de emisión de la orden de auditoría)**, envío el informe con las observaciones determinadas y recomendaciones propuestas, que fueron comentadas por los auditores comisionados con los servidores públicos superiores y de mandos medios, responsables de atenderlas.

De las **(anotar la cantidad total de observaciones determinadas)** observaciones que se consignan en el apartado V cédulas de observaciones, destacan por su importancia las siguientes:

**(Citar de manera clara y precisa la principal problemática detectada).**

Sector:	(2)	Registro:	(3)	Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)	no. de Auditoría:	(8)		

Al respecto, le solicito gire sus instrucciones a fin de que se implementen las medidas correctivas y preventivas acordadas conforme a los términos y plazos establecidos con el área auditada, toda vez que en un plazo de **(mencionar el tiempo en que se realizará la auditoría de seguimiento)** realizaremos la auditoría de seguimiento correspondiente, a fin de constatar la solventación de las observaciones detectadas.

**Atentamente**  
**Titular del Órgano Interno de Control (o de Control Interno o a quien éste haya designado).**

**(Nombre y firma del titular o de quien éste haya designado).**

Sector:	(2)	Registro:	(3)	Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)	no. de Auditoría:	(8)		

**Informe de Auditoría**

**Número de auditoría: (Anotar el número de la auditoría según el PACA o el que corresponda en caso de una auditoría no programada).**

Sector:	<b>(Nombre del sector al que pertenece la Dependencia, Órgano Desconcentrado o Entidad).</b>
Dependencia o Entidad:	<b>(Nombre completo de la Dependencia, Órgano Desconcentrado o Entidad).</b>
Área Auditada:	<b>(Nombre completo del área revisada).</b>
Tipo de Auditoría:	<b>(Modalidad de auditoría de que se trate de acuerdo con lo especificado en los Lineamientos Generales para la Planeación, Elaboración y Presentación del Programa Anual de Control y Auditoría).</b>
Periodo Revisado:	<b>(Lapso en que se realizaron las operaciones revisadas).</b>
Fecha de Inicio:	<b>(Fecha en que dio inicio la auditoría).</b>
Fecha de Conclusión:	<b>(Fecha en que dio término la auditoría).</b>
Fecha de Discusión:	<b>(Fecha en que se efectuó el comentario de las observaciones con los servidores públicos de las Áreas responsables).</b>
Coordinador Encargado:	<b>(Nombre del servidor público del Órgano Interno de Control o de Control Interno responsable).</b>
Jefe de Grupo:	<b>(Nombre del servidor público del Órgano Interno de Control o de Control Interno responsable).</b>

Sector:	(2)	Registro:	(3)	Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)	no. de Auditoría:	(8)		

<b>Índice</b>	
	Página <b>(Anotar el número de página donde se ubica cada capítulo).</b>
I. Antecedentes.	
II. Período, Objetivo y Alcance de la Revisión.	
III. Resultado del Trabajo Desarrollado.	
IV. Conclusión y Recomendación General.	
V. Cédulas de Observaciones.	

Sector:	(2)	Registro:	(3)	Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)	no. de Auditoría:	(8)		

**I. Antecedentes**  
Indicar la causa que dio origen a la revisión, así como el número y fecha de la orden de auditoría, fecha de notificación y los datos de quien la recibió.  
Señalar el área que se auditó, así como su objetivo primordial.

**II. Período, Objetivo y Alcance de la Revisión**

**Período**  
Deberá señalarse el lapso en el que se realizó la auditoría.

**Objetivo**  
Deberán señalarse los propósitos que se persiguieron con la revisión efectuada, mismos que debieron determinarse desde el momento de hacer la planeación de la auditoría, dichos objetivos deberán presentarse de manera clara y concisa.

**Alcance**  
Se puntualizará el período que comprendió la revisión y el ejercicio analizado, identificando por cada partida, cuenta o rubro de revisión, el volumen de actividades y operaciones revisadas, así como el importe que representaron, de acuerdo con los universos determinados.

Deberá incluir la declaración de haberse desarrollado el trabajo de conformidad con las Normas Generales de Auditoría Pública, y aplicando los procedimientos de auditoría necesarios en cada caso.

Sector:	(2)	Registro:	(3)	Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)	no. de Auditoría:	(8)		

**III. Resultado del Trabajo Desarrollado**

Deberán resumirse las principales deficiencias u omisiones detectadas en la revisión con la finalidad de captar la atención e interés hacia aquellos aspectos relevantes que requieren mayor cuidado y celeridad para su resolución.

Por ello, es necesario realizar un análisis de los resultados obtenidos, a fin de identificar las causas originales que provocan las deficiencias, efectuando una interrelación de las observaciones que permita visualizar la problemática y las repercusiones que puede originar en otras áreas, programas u operaciones.

**IV. Conclusión y Recomendación General**

Deberá plasmarse la opinión que como resultado de la revisión practicada tiene el auditor sobre los logros alcanzados, el cumplimiento de objetivos, metas, normatividad aplicable y confiabilidad de los sistemas de control e información del área auditada.

La recomendación que se plantee debe apoyar a la solución de la problemática detectada, cuidando de mantener congruencia con las recomendaciones contenidas en las cédulas de observaciones. Además, la recomendación debe ser objetiva, aplicable, concreta y dirigirse al origen de las desviaciones, evitando en todo momento textos ambiguos que no fomenten acciones concretas.

Sector:	(2)	Registro:	(3)	Hoja No.:	(4)	De	(5)
Área Revisada	(6)	Tipo de Auditoría	(7)	no. de Auditoría:	(8)		

**V. Observaciones**

(En este apartado se anexa copia de las cédulas de observaciones debidamente firmadas tanto por los servidores públicos responsables de atenderlas, como del responsable del área de auditoría del Órgano Interno de Control o de Control Interno o, en su caso, por el servidor público que este último haya designado).

## II.- INFORME DE AUDITORÍA QUE ELABORA LA AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN

### ***Estructura del Informe***

A continuación se describen la estructura de los informes que elabora la Auditoría Superior de la Federación; al respecto, conviene precisar que, por la propia naturaleza de las revisiones o de los resultados obtenidos, pueden omitirse uno o varios de ellos por no resultar estos procedentes.<sup>23</sup>

---

### **Componentes de los informes de auditoría elaborados por la Auditoría Superior de la Federación**

---

- a) Título de la Auditoría
- b) Criterios de Selección
- c) Objetivo
- d) Alcance
- e) Áreas Revisadas
- f) Procedimientos de Auditoría Aplicados
- g) Resultados-Observaciones
  - Recomendación
  - Promoción de Intervención de la Instancia de Control
  - Solicitud de Aclaración-Recuperación
- h) Acciones Emitidas
  - Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal
  - Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria
  - Denuncia de Hechos.
  - Denuncia de Juicio Político
- i) Acciones que la ASF Finca o Impone en Forma Directa
  - Pliego de Observaciones
  - Fincamiento de Responsabilidad Resarcitoria

---

<sup>23</sup> Informe Ejecutivo ASF. Cuenta Pública, 2005, año 2007

- Multa
  - Opinión Limpia
  - Opinión con Salvedad
  - Opinión Negativa
  - Abstención de Opinión
- j) Dictamen
- Impacto en el Control
  - Impacto Contable
  - Impacto Económico
  - Impacto Social
- k) Impacto de la Fiscalización
- l) Efectos Estratégicos
- m) Comentarios de la Entidad Fiscalizada
- 

**a) Título de la Auditoría.-** Corresponde a la denominación de la auditoría, visita o inspección e incluye, además, la clave de identificación de la misma.

**b) Criterios de Selección.-** Factores determinantes para la selección del sujeto y el objeto de la auditoría.

**c) Objetivo.-** Propósito de la revisión.

**d) Alcance.-** Relación cuantitativa entre la muestra auditada y el universo seleccionado como objeto de la auditoría. Adicionalmente, en la revisión de programas, sistemas, funciones o proyectos, se indican las fases o componentes que fueron evaluados, para delimitar y ubicar en contexto los resultados.

**e) Áreas Revisadas.-** Indica las unidades administrativas de la entidad fiscalizada responsables de la ejecución de las operaciones, actividades o programas objeto de la revisión.

**f) Procedimientos de Auditoría Aplicados.-** Descripción de las principales pruebas y procedimientos de auditoría aplicados en la revisión.

**g) Resultados-Observaciones.-** Los resultados describen los hechos, evidencias y conclusiones obtenidos de la aplicación de los procedimientos y pruebas de auditoría. Las observaciones derivan de los resultados y corresponden al señalamiento puntual de las debilidades e irregularidades detectadas, y su consecuente incumplimiento de las disposiciones legales y normativas aplicables, por parte de la entidad fiscalizada. Cuando se trate de un resultado positivo o de un reconocimiento de fortalezas, éste se describe bajo el subtítulo "Resultado. Sin Observaciones".

**h) Acciones Emitidas.-** Son consecuencia y complemento inseparable de las observaciones de auditoría. Se clasifican, genéricamente, en acciones que la ASF formula, promueve o presenta y en acciones que la ASF finca o impone en forma directa. Su carácter puede ser preventivo o correctivo.

**i) Acciones que la ASF Formula, Promueve o Presenta**

Recomendación

Acción de carácter preventivo que se formula a la entidad fiscalizada, orientada a corregir deficiencias o irregularidades de carácter administrativo e impulsar la aplicación de las mejores prácticas gubernamentales.

Generalmente, esta acción está relacionada con deficiencias del control interno y se emite con la finalidad de: fortalecer los mecanismos de operación y los sistemas de

control administrativo; evitar la recurrencia de errores y omisiones, así como la discrecionalidad en la toma de decisiones; propiciar el cabal cumplimiento de las disposiciones normativas; y desalentar la comisión de irregularidades.

Asimismo, la recomendación puede orientarse a mejorar la gestión de la entidad fiscalizada, en términos de la eficiencia, eficacia y economía con la que se ejercieron los recursos asignados para el cumplimiento de sus atribuciones y de los objetivos y metas de los programas, funciones, subfunciones, actividades institucionales y proyectos a su cargo.

#### Promoción de Intervención de la Instancia de Control

Acción con la cual se solicita a la Instancia de Control Competente en la entidad fiscalizada, que en el ámbito de sus atribuciones realice las investigaciones necesarias y, en su caso, inicie el procedimiento para el fincamiento de las responsabilidades administrativas sancionatorias a los servidores públicos que durante su gestión incurrieron en irregularidades. Lo anterior, siempre y cuando dichas irregularidades no impliquen daños o perjuicios a la Hacienda Pública Federal y que, por causa plenamente justificada, el OFS no hubiera podido reunir, en tiempo, todos los elementos indispensables para promover directamente el fincamiento de esas responsabilidades.

Esta acción también se emite cuando las irregularidades detectadas se ubican fuera del objetivo y alcance de la revisión en curso, o cuando corresponden a ejercicios distintos al de la Cuenta Pública o del Informe de Avance de Gestión Financiera objeto de la fiscalización.

#### Solicitud de Aclaración-Recuperación

Acción con la cual se requiere a la entidad fiscalizada documentación que soporte las operaciones y montos observados no justificados o no comprobados durante la revisión.

A través de este mecanismo, la entidad fiscalizada, por causa plenamente sustentada y generalmente ajena a su voluntad, solicita una extensión del plazo para presentar los elementos necesarios que respalden dichas operaciones y montos observados.

En caso de que se le conceda la extensión del plazo, los responsables de la entidad fiscalizada disponen de 45 días hábiles para presentar la documentación justificativa y comprobatoria correspondiente, o bien lograr la recuperación del monto observado; de lo contrario, corresponde formular un Pliego de Observaciones.

#### Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal

Acción con la cual se hace del conocimiento de la autoridad tributaria la presunción de errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos fiscales de la entidad fiscalizada, detectados en el ejercicio de sus facultades de revisión, con el propósito de que lleve a cabo las acciones de su competencia.

Asimismo, mediante esta acción se informa a la autoridad tributaria sobre la posible evasión fiscal por parte de un contribuyente, a efecto de promover la práctica de una auditoría en ejercicio de la facultad de comprobación fiscal que a dicha autoridad confiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y, en su caso, requiera el pago de las obligaciones omitidas y aplique las sanciones que procedan.

#### Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria

Acción con la que se promueve ante la Instancia de Control Competente en la entidad fiscalizada, la aplicación de las sanciones que procedan conforme a la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, cuando se presuma el incumplimiento de disposiciones normativas por parte de los servidores públicos en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, o porque no actuaron de acuerdo con sus atribuciones y responsabilidades, o por no atender un requerimiento de información.

#### Denuncia de Hechos

Acción mediante la cual la ASF hace del conocimiento del Ministerio Público de la Federación una irregularidad detectada en el ejercicio de sus funciones de fiscalización, que pudiera ser constitutiva de un delito imputable a un servidor público o a un particular, por actos u omisiones en el desempeño de su empleo, cargo, comisión o actividad.

#### Denuncia de Juicio Político

Acción mediante la cual la formula una denuncia ante la H. Cámara de Diputados, con motivo de la presunción de actos u omisiones de los servidores públicos a que se refiere el artículo 110 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que redunden en perjuicio de los intereses públicos fundamentales o de su buen despacho.<sup>24</sup>

La ASF finca o impone acciones en forma directa las cuales son el pliego de observaciones, el fincamiento de responsabilidad resarcitoria y la multa

#### *Pliego de Observaciones*

Instrumento con el cual la ASF da a conocer a una entidad fiscalizada observaciones de carácter económico, determinadas por la presunción de daños o perjuicios ocasionados al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, en cantidad líquida y señalando a los presuntos responsables o infractores.

#### *Fincamiento de Responsabilidad Resarcitoria*

Procedimiento mediante el cual la ASF finca, a los servidores públicos o a los particulares, el pliego definitivo de responsabilidades, en el que se determina la indemnización correspondiente por los daños y perjuicios, estimables en dinero, que causaron a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales.

---

<sup>24</sup> Informe ejecutivo cuenta pública 2005

Este procedimiento se origina cuando la entidad fiscalizada no solventa en tiempo y forma, o solventa parcialmente un pliego de observaciones.

Si la indemnización determinada por la ASF no es cubierta dentro del plazo de 15 días naturales contados a partir de la notificación del pliego definitivo de responsabilidades, la Tesorería de la Federación hará efectivo su cobro, en términos de ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

#### *Multa*

Sanción pecuniaria que la ASF impone a los servidores públicos responsables, con fundamento en los artículos 37 y 40 de la LFSF, cuando la entidad fiscalizada, sin causa justificada, omite presentar dentro del plazo de 75 días hábiles, el informe del resultado derivado de la revisión de una situación excepcional.

#### **j) Dictamen**

Opinión o pronunciamiento que emite la ASF respecto del objeto fiscalizado, con base en los resultados obtenidos de la muestra auditada. En términos generales, los criterios para la emisión de los dictámenes son los siguientes:

#### *Opinión Limpia*

Cuando no existan observaciones, o bien cuando las que se determinen sean únicamente de carácter administrativo, de control interno o normativas, que no afecten de manera sustancial la gestión de las operaciones revisadas y que no representen un daño o perjuicio a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos.

#### *Opinión con Salvedad*

Cuando los resultados evidencien deficiencias administrativas, de control interno o impliquen impactos contables o económicos (cuantificación monetaria de las

observaciones) de importancia relativamente menor, en comparación con el tamaño de la muestra auditada; asimismo, cuando los resultados respecto de la ejecución de los programas, presenten debilidades que no afecten el razonable cumplimiento de sus metas y objetivos.

#### *Opinión Negativa*

Cuando los resultados impliquen impactos contables o económicos (cuantificación monetaria de las observaciones), o bien recuperaciones determinadas (operadas y probables) por presuntos daños o perjuicios a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, de importancia significativa en comparación con el tamaño de la muestra auditada; asimismo, cuando los resultados, respecto de la ejecución de los programas, evidencien incumplimiento de las metas previstas que hagan cuestionar seriamente la viabilidad y el logro del objetivo del programa de que se trate.

#### *Abstención de Opinión*

Cuando la entidad fiscalizada no proporcione la información suficiente para realizar la auditoría conforme a las normas y procedimientos aplicables.

#### ***k) Impacto de la Fiscalización***

Se refiere a las afectaciones o distorsiones del control de la entidad fiscalizada y de los registros contables; a la cuantificación económica de las observaciones determinadas por la ASF; así como a la descripción de las consecuencias que implican para la sociedad, las irregularidades y deficiencias detectadas, de acuerdo con lo siguiente:

#### *Impacto en el Control*

Repercusión de lo observado para el desarrollo administrativo, el control interno o el desempeño de la entidad fiscalizada.

#### *Impacto Contable*

Cuantificación monetaria de las omisiones, errores numéricos y de cálculo, revelación insuficiente y aplicación de criterios divergentes para el registro contable o presupuestal de las operaciones, de conformidad con los principios de contabilidad aplicables, en especial con los Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental.

#### *Impacto Económico*

Cuantificación monetaria de las observaciones determinadas por la ASF como resultado del incumplimiento de las disposiciones legales y normativas vigentes; dicha cuantificación no necesariamente implica recuperaciones por presuntos daños y perjuicios a la Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, salvo cuando así se señale en forma expresa.

#### *Impacto Social*

Incumplimiento de cobertura o focalización expresada en términos de: beneficiarios no atendidos; índices de calidad, cobertura o bienestar no alcanzados; déficit en la producción de bienes o servicios; incumplimiento de objetivos y metas; o cualquier otro indicador que mida el impacto que representa para la sociedad la ineficiencia, ineficacia u otras deficiencias observadas.

#### **I) Efectos Estratégicos**

Cambio o beneficio esperado como resultado de la atención de las acciones emitidas. Este punto describe los beneficios que se esperan obtener de las acciones o recomendaciones emitidas como resultado de la auditoría efectuada. Estas acciones pueden ser de diverso tipo como son la de promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales, la de propiciar la eficiencia y eficacia de la acción pública, entre otras. A manera de ejemplo se transcribe los efectos estratégicos de la auditoría realizada a la SCT por la ASF con núm. 05-0-09100-07-634 denominada "Evaluar el

Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión”.<sup>25</sup>(ver anexo)

“Como resultado de la revisión practicada, la Auditoría Superior de la Federación emitió 24 acciones, orientadas principalmente a promover la sanción de servidores públicos infractores; alentar la implantación y utilización de sistemas de medición del desempeño y fortalecer los mecanismos de operación y control.

Asimismo, con estas acciones se impulsa el cumplimiento de las Líneas Estratégicas de Actuación de la Visión Estratégica de la ASF, que a continuación se detallan:

16 para promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales.

2 para contribuir al establecimiento de sistemas de evaluación del desempeño.

6 para propiciar la eficiencia y eficacia de la acción pública.”

#### **m) Comentarios de la Entidad Fiscalizada**

Apreciaciones de la entidad fiscalizada respecto de los resultados y observaciones dadas a conocer. En este punto se plasma los comentarios de la entidad o dependencia que fue sujeta a la revisión, en los cuales puede referir se a que diversas observaciones podrían no poder ser solventadas por razón de disposiciones legales que lo rigen o actividades que no le corresponden realizar a la misma.

---

<sup>25</sup> Cuenta Pública 2005, Sector Comunicaciones y Transportes, ASF 2007

## PROPUESTAS

Como uno de los aspectos que deben mejorarse, para que la auditoría al desempeño logre los resultados esperados y sean de una utilidad razonable, es el mejorar el marco jurídico que rige a las entidades de fiscalización, de manera que no se encuentre restringida o atada por ley, a fin de que tenga una total libertad de actuación y fiscalice todos los programas, adquisiciones u obras de infraestructura, en los que se utilizo recursos públicos.

Asimismo, se deben perfeccionar los mecanismos de seguimiento a las acciones u observaciones emitidas como resultado de las auditorías practicadas, a fin de poder comprobar que los servidores públicos encargados del programa o área auditada, las solventaron de forma que se garantice que no se volverán a repetir.

Se necesita también, continuar con la apertura a la información, es decir la transparencia, pero a un nivel más profundo mediante la utilización de la auditoría al desempeño, ya no es suficiente dar a conocer en que se utilizaron los recursos, hoy es de gran importancia saber si los proyectos y/o programas financiados lograron los resultados esperados y de que manera se consiguieron.

Se requiere además seguir avanzando en la creación de mecanismos de evaluación objetiva, participativa y transparente de los programas gubernamentales que contribuyan a orientar los recursos públicos a partir de los resultados y la eficacia de los propios programas. Asimismo, se necesita una evaluación permanente de las actividades y resultados de los entes o dependencias ejecutoras del gasto que permita al sector público elevar sustancialmente su productividad y modernice procesos específicos.

Se debe permitir evaluar el desempeño de los servidores públicos para promover la permanencia de aquellos que cumplieron con su labor de la mejor manera, evitando así su remoción por administraciones futuras y la venta de plazas. Para llevar acabo esto se necesita de criterios y herramientas de evaluación transparentes, sólidas, flexibles, descentralizadas y aceptadas por las dependencias.

La auditoría al desempeño también puede servir y aplicarse al presupuesto basándose en los resultados obtenidos contra las metas planeadas de manera que se pueda estudiar de una manera más profunda la conexión de los programas federales con los estatales y municipales, se detecten sus aciertos y errores facilitando la rendición de cuentas. Además se puede usar para garantizar que los recursos públicos cumplan de forma plena y permanente con los fines para los cuales han sido destinados mediante el establecimiento de sistema de evaluación al desempeño. No es suficiente con saber en qué se emplean los recursos públicos, hoy es indispensable conocer cuales son los resultados logrados con el ejercicio de esos fondos y los beneficios obtenidos. La auditoría al desempeño resulta indispensable también para evaluar el desempeño de los programas de gobierno, determinando la cobertura, eficiencia, impacto económico y social, calidad y equidad.

## CONCLUSIONES

Las ventajas que se pueden obtener de la auditoría al desempeño son muy variadas, ya que analiza todo lo relacionado con la dependencia, ente o rubro que se revisa, esto es el aspecto financiero, los procedimientos, las técnicas, las funciones, los puestos, etc.; con ella se logra detectar si las entidades ejercieron los recursos públicos de manera eficiente, efectiva y económica, asimismo, si los servidores públicos cumplieron con sus funciones y atribuciones asignadas. También con la auditoría se puede comprobar si los objetivos y las metas propuestas fueron alcanzados, de que manera y bajo que circunstancias; si la información que emite el ente o dependencia es confiable y correcta, y como otro de los puntos básicos si se cumplieron con las disposiciones legales.

La Auditoría al Desempeño permitirá alcanzar el objetivo de mejorar las prácticas gubernamentales, así, como la cultura de la rendición de cuentas, por lo que es imprescindible para ello, que las Entidades de Fiscalización Superior y las unidades responsables de la auditoría sean cada vez más efectivas y eficientes en las auditorías que llevan a cabo. La auditoría que se realiza en el sector público al igual que en el sector privado tiene un desarrollo constante, lo cual obliga a mantener una permanente actualización de los procedimientos y técnicas. El crecimiento del aparato gubernamental obliga la creación de nuevos mecanismos que permitan medir el grado de cumplimiento en el ejercicio de los recursos públicos.

No se puede pasar por alto a los auditores, que son los encargados de efectuar la auditoría los cuales deben tener la preparación suficiente para cumplir con la labor encomendada, la constante actualización y capacitación es imprescindible para el logro de las metas de la auditoría al desempeño, así como el de otorgar una sólida confianza y mejoramiento de la Entidad de Fiscalización Superior a la que pertenecen. Hay que tener en cuenta además que el trabajo de auditoría es de mucha labor, exigencia, estresante y

en ocasiones extenuante, por lo cual se debe procurar que los auditores se encuentren lo más confortablemente posible, mediante un sueldo justo con la actividad que realizan, prestaciones y otros factores, que por supuesto no confinen en lo absurdo, de manera que se sienta parte de la institución y comprometido con los objetivos de esta.

Como una de las barreras más fuertes a las que se enfrenta la auditoría al desempeño, es el marco legal que rige la actuación del Ente Superior de Fiscalización, disposiciones legales que en ocasiones obstruye el acceso a la información de las entidades sujetas a revisión, imposibilitando reunir la información que le permita emitir una opinión sobre la rendición de cuentas.

Asimismo, los resultados de la auditoría al desempeño son de utilidad para que el servidor público responsable del programa o rubro que fue sujeto a la revisión, ya que puede obtener sus propias conclusiones y cuestionamientos acerca de lo observado, lo que le ayudará a poner más atención sobre las debilidades del programa o área. El conocimiento y entendimiento de las recomendaciones, permitirán cumplir al servidor de mejor manera con sus funciones y atribuciones que la ley le confiere, así como trabajar en la mejora del sector público en la rendición de cuentas al pueblo.

El problema más fuerte al que se enfrenta la auditoría en el proceso de la mejora del sector público, es el factor político el cual se presenta de diversas formas, de las cuales se consideran las siguientes:

En tiempos electorales el ambiente político se enfrasca en una pelea por llegar al poder, dando paso a que la administración en curso, realice gastos exagerados e innecesarios en la realización de obras y en la creación de programas sociales, que no tienen una correcta planeación, dirección alguna u origen justificable, multiplicándose con esto el trabajo.

Como segundo factor se contempló el cambio de administración donde gran parte del personal de las dependencias es relevado y sustituido por personal nuevo que tiene una relación con la administración en el poder, el problema radica en que personal relevado se considera que estaba más identificado con las actividades y funciones de la dependencia por la experiencia adquirida, además de que fueron los que aplicaron las recomendaciones sugeridas en auditorías realizadas anteriormente, lo que ocasiona que en muchas de las veces este personal nuevo no tenga la suficiente preparación y capacitación para el puesto asignado, o requiera de tiempo para adaptarse a las funciones que debe llevar a cabo, lo que trae consigo errores cometidos con anterioridad, perdiendo por completo el trabajo realizado en la eliminación de las causas, perdiendo el valor de las revisiones pasadas y continuando con el atraso de mejorar sus procedimientos.

Para los mecanismos que requieren crearse deben asegurar que las funciones de control no obstaculicen, entorpezcan, demoren o interfieran el desenvolvimiento normal de las funciones.

Asimismo, la corrupción es un factor que afecta las buenas prácticas de la administración pública, reflejándose con una menor eficiencia, eficacia y economía en la provisión de bienes públicos. Aunque desde hace tiempo se ha intentado implantar mecanismos para detectar y evitar la corrupción, lamentablemente los resultados obtenidos no han sido los esperados, en algunas ocasiones debido al personal que aplica los mecanismos, y no han sabido establecer la supervisión, así como el control requeridos, que permitan combatirla de manera óptima promoviendo acciones que castiguen el conflicto de interés, el tráfico de influencias, la desviación de recursos, entre otras prácticas.

Se necesita también, continuar con la apertura a la información, es decir la transparencia, pero a un nivel más profundo mediante la utilización de la auditoría al desempeño, ya no es suficiente dar a conocer en que se utilizaron los recursos, hoy es de gran importancia saber si los proyectos y/o programas financiados lograron los resultados esperados y de que manera se consiguieron.

Aunque en los últimos años, se ha dado apertura por parte del gobierno a la transparencia y la rendición de cuentas, los procedimientos utilizados para ello resultan ser obsoletos, además sigue sin lograrse una unión entre el Plan nacional de Desarrollo, los programas gubernamentales y los presupuestos de ingresos y egresos correspondientes. Erróneamente se ha contemplado al recurso financiero como lo más importante, y no como uno más de los elementos básicos para obtención de las objetivos contemplados, tal es así que se llega a considerar que si el gasto no rebasó lo presupuestado, significa que fue ejercido de una manera correcta, sin llevar un análisis sobre ¿si cumplió con su misión y objetivos? o si los recursos fueron ejercidos con mejor eficiencia, la eficacia y la economía en beneficio del estado.

Se requiere además seguir avanzando en la creación de mecanismos de evaluación objetiva, participativa y transparente de los programas gubernamentales que contribuyan a orientar los recursos públicos a partir de los resultados y la eficacia de los propios programas. Asimismo, se necesita una evaluación permanente de las actividades y resultados de los entes o dependencias ejecutoras del gasto que permita al sector público elevar sustancialmente su productividad y modernice procesos específicos.

Las diversas acciones y programas emprendidos por las administraciones pasadas, con el propósito de mejorar la actuación del sector público, no han conseguido obtener los resultados esperados. El tamaño del gobierno cada vez mayor, así como la tramitología excesiva, la indefinición de responsabilidades, entre otros factores, siguen

presentándose día con día. Es tan complejo el problema que no existe una solución inmediata, sino que debe irse trabajando en la implantación de mejores mecanismos para la rendición de cuentas, así como la separación total de las influencias e intereses político que impera en el aparato gubernamental e impiden los cambios necesarios para las buenas prácticas del gobierno.

El servicio público debe mejorar el rendimiento de las estructuras orgánicas del aparato gubernamental, se debe orientar a conseguir los resultados que espera la sociedad de ellos, así como cumplir con los objetivos y la misión de las instituciones de las que forman parte. Se debe permitir evaluar el desempeño de los servidores públicos para promover la permanencia de aquellos que cumplieron con su labor de la mejor manera, evitando así su remoción por administraciones futuras y la venta de plazas. Para llevar acabo esto se necesita de criterios y herramientas de evaluación transparentes, sólidas, flexibles, descentralizadas y aceptadas por las dependencias.

La auditoría al desempeño también puede servir y aplicarse al presupuesto basándose en los resultados obtenidos contra las metas planeadas de manera que se pueda estudiar de una manera más profunda la conexión de los programas federales con los estatales y municipales, se detecten sus aciertos y errores facilitando la rendición de cuentas. Además se puede usar para garantizar que los recursos públicos cumplan de forma plena y permanente con los fines para los cuales han sido destinados mediante el establecimiento de sistema de evaluación al desempeño. No es suficiente con saber en qué se emplean los recursos públicos, hoy es indispensable conocer cuales son los resultados logrados con el ejercicio de esos fondos y los beneficios obtenidos. La auditoría al desempeño resulta indispensable también para evaluar el desempeño de los programas de gobierno, determinando la cobertura, eficiencia, impacto económico y social, calidad y equidad.

Es así como la auditoría al desempeño aplicada a las dependencias y entidades públicas, permitirán ampliar los criterios de su evaluación, llegando más allá de los resultados que se obtienen de la aplicación de una auditoría de tipo financiero. Esto a su vez logrará proveer a la sociedad mayor certeza sobre el uso de sus recursos por parte del gobierno.

## Bibliografía

Curso de Auditoría General, Gerencia de fiscalización, División de asistencia Técnica, año 1996

García Laguardia Jorge Mario y Lujan Muñoz Jorge, "Guía de Técnicas de investigación" Editorial Publicaciones CRUZISA, México, 2003.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., "Auditoría al Desempeño", Editorial IMCP, México, 2001.

Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras "ILACIF". Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público. Editorial: DINTEL LTDA. Bogotá Colombia 1981.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Auditoría Operacional, año 1995

Contaduría Mayor de Hacienda del Distrito Federal, Manual General de auditoría, año 2003.

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). "Directrices de aplicación de las Normas de Auditoría del Rendimiento. Normas y Directrices para la Auditoría del Rendimiento basadas en las Normas de Auditoría y la experiencia práctica de la INTOSAI", Editorial INTOSAI, Estocolmo Suecia, 2004

Sabino Carlos, "Como hacer una tesis"; Editorial Panapo, Venezuela Caracas, 1994.

## Fuentes Electrónicas

### Leyes y reglamentos

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Ley de Planeación

Ley Orgánica de la Administración Pública

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Ley de Fiscalización Superior de la Federación

### Páginas de Internet

Auditoría Superior de la Federación. "Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2005 TOMO 1 Informe Ejecutivo". México 2006

Web: [www.asf.gob.mx](http://www.asf.gob.mx)

Auditoría Superior de la Federación. "Informes Sector Comunicaciones y Transportes" Cuenta Pública 2005". México 2007

Web: [www.asf.gob.mx](http://www.asf.gob.mx)

Academia Mexicana de Auditoría Integral y al desempeño, A.C. "La auditoría al desempeño y la Administración Pública Federal". México 2005

Web. [www.amdaid.org.mx](http://www.amdaid.org.mx)

Auditoría Superior de la Federación. “El Código de Ética Profesional de la Auditoría Superior de la Federación”. México 2001

Web:[http://www.funcionpublica.gob.mx/pt/obligaciones\\_transparencia\\_art\\_7/sfp/doctos/guia\\_auditoria.pdf](http://www.funcionpublica.gob.mx/pt/obligaciones_transparencia_art_7/sfp/doctos/guia_auditoria.pdf)

GAO Contraloría General de los Estados Unidos. “Normas de Auditoría Gubernamental”, Estados Unidos de América, 2003.

Web: [http://www.asofis.org.mx/mejores\\_practicas/normasdeauditoriaqub.pdf](http://www.asofis.org.mx/mejores_practicas/normasdeauditoriaqub.pdf)

Secretaría de la Función Pública, Guía General de Auditoría Pública, año 2006

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

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Código de Ética y Normas de Auditoría (INTOSAI).

Web: <http://intosai.connexcc-hosting.net>

Procuraduría Federal de Protección al Ambiente

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

# ANEXO

En este apartado se incluye un el extracto de un informe de Auditoría realizado por la Auditoría Superior de la Federación, en el cual basamos parte del trabajo desarrollado en los capítulos que integran la tesis.

Informe de Auditoría número 05-0-09100-07-634 “Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las estaciones de Radio y Televisión”.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Cuenta Pública 2005, Sector Comunicaciones y Transportes, ASF 2007

V.1.1.3.3.           Evaluar el Proceso de Autorización para la Modificación de las Características Técnicas de Operación de las Estaciones de Radio y Televisión

Auditoría: 05-0-09100-07-634

*Criterios de Selección*

La auditoría se seleccionó por la importancia de evaluar el derecho que tiene la población de recibir de manera directa y gratuita las señales de radiodifusión; por su trascendencia en los ámbitos político, social, educativo, económico y cultural de México; por la importancia que tienen las autorizaciones otorgadas por la SCT a las modificaciones de las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión; por la importancia que tiene la supervisión del cumplimiento de las obligaciones establecidas en los títulos de permisos y concesiones para asegurar, por parte de los permisionarios y concesionarios, la correcta operación de las estaciones de radio y televisión, derivado de la petición de la Comisión de Radio, Televisión y Cinematografía, presentada mediante el comunicado núm. CRTG/121/2006 del 13 de julio de 2006.

*Objetivo*

Evaluar el desempeño de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) en el otorgamiento de autorizaciones para la modificación de las concesiones o permisos en lo relativo a las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión; la eficacia con la que la SCT cumplió con el objetivo de fomentar, con las modificaciones a las concesiones y permisos, una sana competencia entre los prestadores de servicios de telecomunicaciones, a fin de que éstos se presten con mayor calidad y cobertura en beneficio de los usuarios; y la eficiencia en la aplicación de los recursos presupuestales autorizados para la modificación y supervisión de las concesiones y permisos otorgados.

Comprobar que las autorizaciones para la modificación de las concesiones o permisos en lo relativo a las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión, y los recursos autorizados para dichas actividades, cumplieron con las disposiciones legales y normativas.

*Alcance*

*Universo Seleccionado:* 10,482.7 miles de pesos

*Muestra Auditada:* 612.7 miles de pesos

Comprendió la evaluación de la eficacia en el objetivo de fomentar una sana competencia para mejorar la calidad y cobertura en beneficio de los usuarios, por medio del aprovechamiento de tecnologías digitales.

La evaluación de la eficiencia de los procesos mediante los cuales se autorizaron las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio y televisión y de las visitas de inspección, el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los permisos y concesiones por parte de los permisionarios y concesionarios; así como el seguimiento de las medidas adoptadas con motivo de las irregularidades determinadas en las visitas de inspección, la calidad de los servicios y la satisfacción del ciudadano-usuario.

La revisión comprendió la asignación, ejercicio, registro y control del presupuesto ejercido por la Dirección General de Sistemas de Radio y Televisión (DGSRT) en el ejercicio fiscal de 2005, por 10,482.7 miles de pesos, para la actividad RI003 "Supervisión, Regulación, Inspección y Verificación", y la economía en el ejercicio del gasto mediante una muestra determinada por 612.7 miles de pesos (5.8%), integrados

por 149.3 miles de pesos del capítulo 3000 “Servicios Generales”, y 463.4 miles de pesos del capítulo 5000 “Bienes Muebles e Inmuebles”.

Para los efectos de la auditoría, se determinó revisar una muestra de 112 expedientes de autorizaciones para la modificación de características técnicas y el cumplimiento de las obligaciones establecidas en sus respectivos títulos, que representan el 29.2% de las 384 emitidas en el ejercicio fiscal de 2005, de las cuales 84 corresponden a estaciones de radio y 28 a televisión; y 54 expedientes de visitas de inspección a concesionarios y permisionarios de radio y televisión, que representan el 54% de las 100 realizadas en 2005.

#### *Áreas Revisadas*

La Dirección General de Sistemas de Radio y Televisión de la SCT, actualmente adscrita a la Comisión Federal de Telecomunicaciones (COFETEL).

#### *Antecedentes*

De acuerdo con el Plan Nacional de Desarrollo 2001-2006 (PND), en el apartado de antecedentes, en lo referente a los efectos de los cambios tecnológicos y de la internacionalización, se señala que: “la influencia de las telecomunicaciones ha sido más pronunciada. La radio y la televisión no sólo han sido medios primordiales de entretenimiento, sino también de información, lo que ha producido grandes cambios en los referentes culturales y sociales, el lenguaje, la formación de ideologías, aspiraciones y expectativas y la transformación de valores.”

La radio y la televisión son los medios de comunicación con mayor presencia en la vida cotidiana. Ambos son los principales medios de información y entretenimiento con que

cuenta la población en general y su trascendencia se ha visto reflejada en los ámbitos político, social, educativo, económico y cultural.

Su gratuidad, característica fundamental de la radio y televisión abierta (o radiodifusión, en el sentido amplio del término), propicia la mayor cobertura en el país. Asimismo, la radiodifusión contribuye en la integración nacional, fundamentalmente al mantener informados a los habitantes de nuestro país sobre el acontecer del mismo, y del mundo, de manera inmediata.

En el Programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006, se señala que la radio y la televisión tienen potencial de cobertura en la mayor parte del territorio nacional: el 99 por ciento de las comunidades reciben señales de radio, y el 96.5 por ciento tiene acceso a la televisión. Las transmisiones de radio se iniciaron en México en 1921, en tanto que la televisión lo hizo en 1950. Desde entonces, el crecimiento de ambos medios ha sido constante, este servicio tiene la fortaleza social de ser un medio de comunicación que requiere de receptores de bajo costo y que, dadas sus características de propagación, es accesible a poblaciones que se encuentran muy distantes de la ubicación del equipo transmisor, por lo que es fundamental favorecer que eleve su calidad y mantenga su cobertura.

Con la conclusión de la mayoría de los procedimientos para otorgar las concesiones que se iniciaron antes de 1995, se propició en los últimos años la entrada en operación de aproximadamente 130 estaciones concesionadas, por lo que aumentó la cobertura de la radiodifusión en varias ciudades. También hubo un incremento notable en el número de permisos otorgados para instalar y operar estaciones educativas y culturales en ciudades y comunidades rurales.

En el Programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes se menciona que en la actualidad existen oportunidades de desarrollo en la industria de la radio y la televisión en nuestro país, ya que por una parte no se tiene una cobertura total en los servicios de radio de frecuencia modulada (FM) y de televisión y, por la otra, existen poblaciones en las cuales resulta necesario incrementar su presencia.

Respecto de las estaciones de radio de amplitud modulada (AM), se menciona que en 2001, se contaba con 759 concesiones y 96 permisos que, dadas sus características de transmisión, contribuyen a generar el potencial de cobertura del 99 por ciento de la población. Por su parte, los servicios de televisión se ofrecen en las bandas de muy alta frecuencia (VHF) y ultra alta frecuencia (UHF), y su potencial de cobertura es amplio, y depende de la ubicación del equipo transmisor y de las obstrucciones orográficas que pueden limitar la recepción de la señal. En este sentido, se señala que hasta 2000 se había promovido la instalación de equipos para complementar el área de servicio de estaciones concesionadas de televisión, mediante la expedición de las autorizaciones correspondientes.

Por lo antes mencionado, en el programa se establece la promoción de las modificaciones, por un lado, para que estos servicios llegaran a comunidades que carecen de ellos; por el otro, para que se amplíe la oferta de servicios existente. La necesidad de nuevos servicios de radio y televisión tiene dos perspectivas: en la primera, el objetivo tiene propósitos fundamentalmente de orientación social; en la segunda, si bien el beneficio social también está presente, se busca incrementar la competencia.

El programa sectorial señala que resulta de primordial importancia que la radio y la televisión cuenten con opciones que permitan mejorar las condiciones de desarrollo de la población y elevar el nivel cultural, y que es fundamental buscar mecanismos que garanticen las inversiones necesarias para su modernización en un entorno competitivo,

pues el aprovechamiento de las oportunidades ofrecidas por las tecnologías digitales permite elevar la calidad del servicio. Además, México tiene la oportunidad de llevar a cabo un proceso exitoso para la introducción de las tecnologías digitales de radio y televisión. Por lo que se debe continuar este proceso de evolución permanente y realizar las inversiones que requiera la transición de los servicios analógicos a los digitales.

Una vez concluida la introducción de dicha tecnología, deben diseñarse fórmulas que faciliten la aparición de servicios diferenciados con valor agregado que resulten atractivos para que el público adquiera los nuevos receptores de radio y televisión, de igual forma, es necesario realizar labores de investigación y desarrollo en el país, para garantizar que las ventajas de las tecnologías digitales de radio y televisión sean accesibles a toda la población.

El programa menciona que las transmisiones digitales harán posible la convergencia de estos servicios con las telecomunicaciones y la informática, de igual forma, se tiene la oportunidad de llevar a cabo este proceso manteniendo una industria que se encuentre en posibilidad de competir en un subsector que requiere de fuertes inversiones. Por ello, la industria de la radio y la televisión debe aprovechar la ventaja competitiva que tiene por ser generador de contenidos, ante el entorno de la convergencia que promueve la diversidad de alternativas de transmisión y recepción de información.

El programa sectorial prevé que este proceso considere las inversiones por realizarse, la disponibilidad del espectro radioeléctrico necesario para el desarrollo de los servicios, las condiciones socioeconómicas de cada región del país, y la forma en que estos medios favorecen el crecimiento de la sociedad mexicana. Por ello se establece la necesidad de adecuar el marco regulatorio aplicable a la radio y televisión para contar con mecanismos dinámicos y transparentes que permitan enfrentar los retos de cobertura, diversidad y

transición a las nuevas tecnologías en un entorno competitivo que promueva el desarrollo social.

La prospectiva de radio y televisión para el año 2006, considera entre otros elementos, los siguientes:

- Contar con un marco regulatorio adecuado a las condiciones de desarrollo de la sociedad que sea aplicable y flexible ante la convergencia.
- Fortalecer la profesionalización de la administración pública y aprovechar las ventajas de las tecnologías de la información en beneficio de la sociedad, con objeto de promover el desarrollo y la competitividad de la radio y la televisión.
- Concretar el proceso inicial de introducción de la radio y la televisión digitales que conlleve a la convergencia entre estos sistemas y los de telecomunicaciones en el largo plazo.

Asimismo, se establecen los objetivos siguientes:

- Impulsar la modernización de la infraestructura de transmisión de la radio y la televisión para mejorar la calidad e incrementar la diversidad de los servicios.
- Promover la introducción de las tecnologías digitales de radiodifusión y la incorporación de nuevos servicios, así como favorecer su convergencia con las telecomunicaciones.

En la actualidad y especialmente en América Latina se ha prestado muy poca atención al reto que viene con la digitalización de la radio, porque son pocas o nulas las experiencias desarrolladas en ese sentido; este fenómeno se puede visualizar por lo siguiente:

- Porque al receptor no se le ha vendido la idea de la radio digital y las posibilidades que la misma le ofrecerá; por consiguiente, nadie está pensando en sustituir su receptor analógico.
- Porque el empresario de radio no ha visualizado las nuevas posibilidades de comunicación e información que ofrece el medio digital. En este sentido, mantiene su visión de que la radio es un instrumento para generar ingresos por medio de la programación musical.

En los casos, en el ámbito mundial, que el medio radiofónico ha experimentado la tecnología digital para la producción y difusión de sus contenidos, no ha hecho otra cosa que retransmitir el concepto del mensaje analógico; se está en un periodo similar a los inicios de la FM cuando los radiodifusores sólo reemitían su programación convencional de la AM en la FM. Ahora el reto es mayor para la radio, porque no se trata de un simple cambio en el sistema de transmisión de señal, sino que la digitalización conlleva cambios de tipo audiovisual.

El reto, en el cambio de la programación analógica a la digital, estará determinado por esa constante actualización de contenidos y por la misma posibilidad de interactividad que la tecnología digital impone entre emisores y receptores.

En el mundo se han desarrollado tres estándares de digitalización que se enfocan en la radio digital abierta, los cuales se enumeran a continuación:

- 1.- IBOC (DAB), basado en una tecnología por la que se pretende transmitir en el mismo canal y en la misma banda, tanto para AM como para FM.

2.- Eureka-147, basado en una tecnología que requiere el uso de una nueva banda, la de 1452-1492 MHz, sería la que pudiera aplicarse en México.

3.- DRM, basado en una tecnología que requiere la transmisión en un canal limpio dentro de la misma banda, su enfoque actual es hacia la AM.

La COFETEL ha realizado estudios para determinar el estándar de digitalización que debe ser utilizado en México así como la política a seguir.

Al 31 de diciembre de 2005, existían 1,488 estaciones de radio integradas de la manera siguiente:

ESTACIONES DE RADIO 2005			
Frecuencia	Estaciones	Permisos	Concesiones
AM	854	76	778
FM	634	230	404
Totales	1,488	306	1,182

FUENTE: SCT. Infraestructura de estaciones de radio, 2005

En cuanto a la televisión, ésta se encuentra en el camino para incorporarse a la tecnología digital. Lo anterior se combina con un servicio actual de carácter masivo en el que los usuarios suelen tener varios equipos receptores de televisión.

En México, la SCT es la encargada de vigilar los aspectos técnicos relacionados con la instalación y operación de las estaciones de televisión, por lo que es quien debe determinar los estándares, normas y disposiciones relativas a la transición hacia las tecnologías digitales.

El 20 de julio de 1999 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), el Acuerdo para el estudio, evaluación y desarrollo de tecnologías digitales en materia de radiodifusión, en el cual se establecieron las bases para su desarrollo en México y para propiciar mejores servicios en beneficio del público usuario, además de que se creó el Comité Consultivo de Tecnologías Digitales para la Radiodifusión (CCTDR).

A fin de que el proceso de transición de la televisión analógica a la televisión digital, se brinde con certidumbre jurídica a todas las partes que en él intervienen, el 2 de julio de 2004 se publicó en el DOF el Acuerdo por el que se Adopta el Estándar Tecnológico de Televisión Digital Terrestre y se Establece la Política para la Transición a la Televisión Digital Terrestre en México (Política de TDT), la cual fija las líneas de acción de corto, mediano y largo plazos, así como las condiciones objetivas para dar seguimiento al proceso para evaluar el desarrollo de la misma.

Asimismo, contiene los objetivos, requisitos, condiciones y obligaciones para los concesionarios y permisionarios de televisión, en relación con el proceso de transición tecnológica de la Televisión Digital Terrestre (TDT).

Dicha política podrá revisarse y, en su caso, ajustarse a la evolución del proceso de transición tecnológica de la TDT, y corresponderá al CCTDR evaluar en forma continua los avances del proceso y elaborar un reporte anual del mismo, con la o las recomendaciones que, en su caso, correspondan. En dicha política se establece que para llevar a cabo el proceso de transición a la TDT, es necesario que los concesionarios y permisionarios cuenten con la asignación temporal de un canal adicional para realizar transmisiones digitales simultáneas de la programación transmitida por cada canal analógico (réplica de canales), para garantizar la continuidad del servicio al público en las bandas de frecuencias que le corresponden a la televisión.

La Política TDT establece que para el 31 de diciembre de 2021, todos los canales analógicos en todas las zonas de cobertura de televisión analógica deberán estar replicados por canales de TDT; sin embargo, en la política no se determina la fecha de conclusión de las transmisiones analógicas, por lo que el CCTDR deberá evaluar en su momento dicha conclusión.

Al 31 de diciembre de 2005, existían 733 estaciones de televisión, de la cuales 481 son concesiones y 252 son permisos.

#### Marco regulatorio

De conformidad con los artículos 7 y 41 de la Ley Federal de Telecomunicaciones, publicada en el DOF del 7 de junio de 1995, la SCT deberá promover un desarrollo eficiente de las telecomunicaciones, así como fomentar una sana competencia entre los diferentes prestadores de servicios de telecomunicaciones, a fin de que éstos se proporcionen con mejores precios, diversidad y calidad en beneficio de los usuarios, y que los concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones adopten diseños de arquitectura abierta de red para permitir la interconexión e interoperabilidad de sus redes.

El artículo 13 de la misma ley establece que las concesiones o permisos para el uso, aprovechamiento o explotación de bandas de frecuencias atribuidas a los servicios de radiodifusión de radio y televisión abierta, y su programación, estarán sujetas a lo dispuesto en la Ley Federal de Radio y Televisión.

El artículo 2 de la Ley Federal de Radio y Televisión publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1960 reformado mediante el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de

Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de abril de 2006, establece que el uso del espacio territorial, mediante canales para la difusión de noticias, ideas e imágenes, como vehículos de información y de expresión, sólo podrá hacerse previa concesión o permiso que el Ejecutivo Federal otorgue en los términos de dicha ley.

El 11 de abril de 2006, se publicó el Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, en el cual se realizaron, entre otras modificaciones, las siguientes:

- Se otorga competencia a la COFETEL para regular, promover y supervisar el desarrollo eficiente y la cobertura social amplia de las telecomunicaciones y la radiodifusión en México.
- Se incorporan diversas disposiciones relativas al Registro de Telecomunicaciones, en el cual se ordenan los documentos que deben inscribirse y hacerse públicos.
- Se señala que las atribuciones de la Dirección General de Sistemas de Radio y Televisión previstas en el artículo 24 del Reglamento Interior de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, serán ejercidas por la COFETEL mediante la unidad administrativa que al efecto prevea su reglamento interno.
- Se reduce en 10 años el término de la duración de las concesiones quedando en 20 años, y las mismas podrán ser refrendadas de manera directa.

- Se establece que las concesiones en materia de radio y televisión se otorgarán mediante licitación pública y que el Gobierno Federal tendrá derecho a recibir una contraprestación, ya que anteriormente las concesiones para prestar servicios de radiodifusión se otorgaban de manera discrecional y gratuita a los interesados; asimismo, los interesados deberán solicitar una opinión favorable de la Comisión Federal de Competencia.
- Se permite a los concesionarios de radio y televisión prestar otros servicios de telecomunicaciones adicionales, para lo cual se faculta a la COFETEL a requerir el pago de una contraprestación por modificar la concesión y permitir la prestación de estos servicios adicionales de telecomunicaciones.

#### *Procedimientos de Auditoría Aplicados*

Los principales procedimientos de auditoría aplicados en esta revisión fueron los siguientes:

1. Analizar e integrar el marco legal y normativo que aplicó la SCT para autorizar las modificaciones de las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión, verificar que sus manuales se encontraran vigentes y autorizados para el ejercicio fiscal de 2005, y que la entidad fiscalizada se ajustara a los mismos.
2. Comprobar que las autorizaciones de modificaciones a características técnicas de las estaciones de radio y televisión reportadas en la Cuenta Pública de 2005 se ajustaron a los trámites en sus diferentes modalidades, registrados ante la COFEMER; verificar la eficacia en el cumplimiento de los objetivos de concretar el proceso inicial de introducción de la radio y la

televisión digitales que conlleve a la convergencia entre estos sistemas y los de telecomunicaciones en el largo plazo; impulsar la modernización de la infraestructura de transmisión de la radio y la televisión para mejorar la calidad e incrementar la diversidad de los servicios, y promover la introducción de las tecnologías digitales de radiodifusión y la incorporación de nuevos servicios, establecidos en el Programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006.

3. Comprobar la eficiencia en los procesos administrativos y de control para el otorgamiento de autorizaciones para la modificación de las características técnicas de operación de radio y televisión, y que éstos se ajustaron a las Normas Oficiales Mexicanas, en sus distintas modalidades.
4. Comprobar la eficiencia con la que los concesionarios y permisionarios realizaron el pago de derechos correspondiente por las modificaciones a las características técnicas de sus estaciones de servicios de radio y televisión, de conformidad con la cuotas establecidas en la Ley Federal de Derechos.
5. Comprobar la eficiencia con la que la SCT garantizó el correcto uso del espectro radioeléctrico mediante acciones de supervisión y vigilancia, en cumplimiento de la línea de acción establecida en el programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006.
6. Comprobar la economía en el presupuesto autorizado y ejercido por 11,948.0 y 10,482.7 miles de pesos, respectivamente, reportados en la Cuenta Pública de 2005 asignados a la DGSRT de la SCT en la meta institucional RI003 "Supervisión, Regulación, Inspección y Verificación", mediante la revisión de una muestra por 612.7 miles de pesos aplicados en los capítulos 3000

“Servicios Generales” y 5000 “Bienes Muebles e Inmuebles”, y que dicho ejercicio se ajustó a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su reglamento, y a la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público y su reglamento.

## **Resultados, Observaciones y Acciones Emitidas**

### *Resultado Núm. 1 Sin Observaciones*

Marco regulatorio de las autorizaciones de las modificaciones a las características técnicas de radio y televisión

Se constató que el Manual de Organización General de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 12 de octubre de 1998, en cumplimiento del artículo 19 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. El manual se encontró vigente para el ejercicio fiscal de 2005, y se constató que en su apartado de Estructura Orgánica, Objetivos y Funciones, se encuentra la Dirección General de Sistemas de Radio y Televisión (DGSRT).

El objetivo de la DGSRT es regular, coordinar y controlar la instalación y explotación de los servicios de radio y televisión concesionados y permisionados y sus respectivos servicios auxiliares, de conformidad con las políticas y normas establecidas que permitan inducir su desarrollo eficiente, así como lograr un uso racional del espectro radioeléctrico atribuido a la radiodifusión, de acuerdo con la aplicación de las nuevas tecnologías que surjan en la materia.

Con el propósito de verificar la estructura orgánica con la que operó la DGSRT en el ejercicio fiscal de 2005, se revisó el Manual de Organización de la Dirección General de

Sistemas de Radio y Televisión, vigente en ese año, y se comprobó que dicho manual se actualizó y fue registrado con el número de folio 410-1.01-A2-2004, en el Sistema de Registro de Documentos Administrativos, en cumplimiento del artículo 30, fracción XVII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

*Resultado Núm. 2 Sin Observaciones*

Se constató que en el ejercicio fiscal de 2005, la SCT contaba con 9 trámites emitidos por la DGSRT, los cuales se registraron, en sus 22 modalidades, ante la Comisión Federal de Mejora Regulatoria (COFEMER), cuyo objetivo es apoyar a los concesionarios y permisionarios de radio y televisión para realizar las modificaciones a las características técnicas de sus respectivas estaciones, en cumplimiento del artículo 24, fracción XVI, del Reglamento Interior de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, el cual señala que corresponde a la DGSRT expedir disposiciones administrativas y elaborar los proyectos de normas oficiales mexicanas en materia de radio, televisión y servicios auxiliares. Las 22 modalidades registradas en la COFEMER, de los 9 trámites, se muestran a continuación:

TRÁMITES PARA MODIFICAR LAS CARACTERÍSTICAS TÉCNICAS DE LAS ESTACIONES DE RADIO Y TELEVISIÓN EN SUS DIFERENTES MODALIDADES, VIGENTES EN 2005		
Nombre del Trámite	Modalidad	Homoclave
Estaciones de Radio		
Estaciones de AM		
Autorización de modificación a las características técnicas de operación de estaciones de radio y televisión	Ubicación de estaciones Frecuencia o potencia Altura de antena y/o radiales Cambio de direccionalidad de antena	SCT-10-017-C SCT-10-017-F SCT-10-017-M SCT-10-017-N
Estaciones de FM		
Autorización de	Ubicación de estaciones	SCT-10-017-B

modificación a las características técnicas de operación de estaciones de radio y televisión	Frecuencia o potencia Cambio de direccionalidad de antena Altura del centro eléctrico Altura total de la torre	SCT-10-017-E SCT-10-017-H  SCT-10-017-J SCT-10-017-L
Subtotal		9
Estaciones de Televisión		
Autorización de modificación a las características técnicas de operación de estaciones de radio y televisión	Ubicación de estaciones de TV Canal o potencia radiada aparente. Cambio de direccionalidad Altura del centro eléctrico Altura total de la torre	SCT-10-017-A SCT-10-017-D  SCT-10-017-G SCT-10-017-I SCT-10-017-K
Subtotal		5
Estaciones de Televisión Digital:		
Autorización de modificación a las características técnicas de operación de estaciones de radio y televisión	Nuevas torres Torres existentes	SCT-10-024-A SCT-10-024-B
Subtotal		2
Estaciones de Radio y Televisión		
Estaciones de Radio		
Instalación y operación de un sistema de enlace Estudio- planta y control Remoto, así como por la modificación al circuito del mismo.	Instalación y operación de un sistema de enlace estudio – planta o control remoto.	SCT-10-018-A
	Modificación de un sistema de enlace estudio – planta o control remoto	SCT-10-018-B
Autorización de equipo transmisor auxiliar.	n/e	SCT-10-006
Aviso de utilización de un equipo de emergencia	n/e	SCT-10-007
Cambio de distintivo de llamada de estaciones de	n/e	SCT-10-008

radio o de televisión.		
Cambio de equipo transmisor	n/e	SCT-10-015
Subtotal		6
Total de modalidades		22

FUENTE: Trámites registrados ante la COFEMER, 2005

n/e: No se especifica.

Con la revisión de los 9 trámites para modificar las características técnicas de las estaciones de radio y televisión registrados en la COFEMER en sus 22 modalidades, se comprobó que 9 modalidades son para la modificación de características técnicas de estaciones de radio, 5 para televisión, 2 para estaciones de televisión digital, y 6 se aplican indistintamente a concesionarios y permisionarios de radio y televisión, en cumplimiento del artículo 9, fracción II, de la Ley Federal de Radio y Televisión, en lo relativo a las modificaciones de concesiones y permisos en los casos previstos en la ley.

Se comprobó que los trámites en las modalidades para la “instalación y operación de un sistema de enlace estudio-planta o control remoto” y “modificación de un sistema de enlace estudio-planta y control remoto”, registrados con las homoclaves SCT-10-018-A y SCT-10-018-B, se ajustan a lo establecido en el “Acuerdo por el que se atribuyen frecuencias del espectro radioeléctrico para prestar servicios auxiliares a la radiodifusión, y se establece el procedimiento para autorizar el uso de las mismas”, publicado el 7 de mayo de 1999 en el DOF y vigente en el ejercicio fiscal de 2005.

#### *Resultado Núm. 3 Sin Observaciones*

Se constató que el 12 de agosto de 1999, con fundamento en los artículos 4 y 5, fracción XVI, del Reglamento Interior de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, el Secretario del Ramo expidió el “Acuerdo para el estudio, evaluación y desarrollo de tecnologías digitales en materia de radiodifusión”, cuyo objeto es establecer las bases

para el estudio, evaluación y desarrollo en México de las tecnologías digitales<sup>2</sup> en materia de radiodifusión, para propiciar el mejor desarrollo de los beneficios del público usuario, así como la creación del Comité Consultivo de Tecnologías Digitales para la Radiodifusión (CCTDR).

En el acuerdo se estableció que el CCTDR, como resultado de los trabajos que realice, emitirá recomendaciones, las cuales, en su caso, las adoptará la SCT para realizar, entre otras acciones, la instauración de tecnologías digitales en materia de radio y televisión. La vigencia de dicho acuerdo será hasta que el CCTDR cumpla sus objetivos.

En consideración de la evaluación y desarrollo en México de las tecnologías digitales, se constató que el 3 de octubre de 2000 la SCT publicó en el DOF el “Acuerdo mediante el cual se establecen obligaciones para los concesionarios y permisionarios de radio y televisión relacionadas con las tecnologías digitales para la radiodifusión”, en el cual se señaló que los refrendos y títulos de concesiones y permisos de radio y televisión que se otorguen a partir de su publicación, deberán contener una condición en la que se establezca que los concesionarios y permisionarios se obligan a implantar las tecnologías que defina la SCT, así como realizar todas las acciones en los plazos, términos y condiciones que ésta establezca. También, se señaló que las estaciones de radio y televisión transmitirán simultáneamente señales analógicas y digitales para garantizar a la sociedad la continuidad del servicio.

---

<sup>2</sup> Señal Analógica: Una señal analógica es un voltaje o corriente que varía suave y continuamente. Una onda senoidal es una señal analógica de una sola frecuencia. Los voltajes de la voz y del video son señales analógicas que varían de acuerdo con el sonido o variaciones de la luz que corresponden a la información que se está transmitiendo.

Como resultado del análisis de las recomendaciones del CCTDR, se constató que el 2 de julio de 2004, la SCT publicó en el DOF el “Acuerdo por el que se adopta el estándar tecnológico de televisión digital terrestre y se establece la política para la transición a la Televisión Digital Terrestre en México”, (Política de TDT) en el cual se establecieron seis periodos; el primero comenzó a partir de la publicación del mismo y finalizó el 31 de diciembre de 2006, los cinco restantes comenzarían el 1 de enero de 2007 y terminarán el 31 de diciembre de 2021.

Se constató que en el Programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006 se estableció concretar el proceso inicial de la introducción de la radio y televisión digitales, para que al menos 5 por ciento de las estaciones de radio y 15 por ciento de televisión concesionadas, operen dicha tecnología en el 2006.

#### *Resultado Núm. 4 Sin Observaciones*

Con el análisis de las reformas de las Leyes Federales de Radio y Televisión y de Telecomunicaciones, respecto del cambio de adscripción de la DGSRT al pasar de la SCT a la COFETEL en 2006, y a fin de verificar lo señalado en el Programa Sectorial sobre la introducción de nuevas tecnologías, se constató que de las 64 modificaciones a las características técnicas de las estaciones de televisión autorizadas en el ejercicio fiscal de 2005, 21 se autorizaron a concesionarios para modificar la instalación, operación y uso temporal de un canal adicional para la Televisión Digital Terrestre (TDT). Dichas modificaciones son las únicas que se autorizaron de esta modalidad en el periodo 2001-2005, y representan una eficacia del 4.4% respecto de las 481 concesiones de televisión vigentes en el 2005. De lo anterior se prevé que la SCT no pudiera cumplir en el 2006 con el 15% señalado en el Programa Sectorial respecto de la introducción de nuevas tecnologías.

En relación con la digitalización de las estaciones de radio, se constató que en la vigésima segunda sesión del CCTDR, celebrada el 23 de septiembre de 2005, se acordó que el Grupo de Trabajo de Radio Digital del Comité presentará en la próxima sesión los lineamientos para el establecimiento de los principios que servirán de base para la elaboración de la política de radio digital. En la página de Internet de la COFETEL se señala que el CCTDR continúa los estudios para determinar el estándar y la política de digitalización que deben ser utilizados en México, en lo que se refiere a las estaciones de radio.<sup>3</sup>

Se constató que de las 320 modificaciones a las características técnicas de estaciones de radio autorizadas en el 2005, ninguna fue para cambiar de tecnología analógica a digital. De las 1,182 concesiones de radio vigentes en ese año, ninguna inició el trámite de transición a la tecnología digital, por lo que se prevé que la entidad fiscalizada no pudiera cumplir en el 2006 con el 5% de estaciones de radio digitalizadas en ese año como se estableció en el Programa Sectorial de Comunicaciones y Transportes 2001-2006.

#### *Resultado Núm. 5 Observación Núm. 1*

##### *Eficacia en el cumplimiento de metas y objetivos*

De acuerdo con lo reportado en la Cuenta Pública 2005, la SCT autorizó 320 modificaciones de parámetros técnicos de radio y 37 de televisión. Estas últimas

---

<sup>3</sup> Señal Digital: Las señales digitales, en contraste con las señales analógicas, no varían en forma continua, sino que cambian en pasos o en incrementos discretos. La mayoría de las señales digitales utilizan códigos binarios.

incluyeron canales adicionales digitales, frecuencias de enlaces estudio-planta, sistemas de control remoto de televisión y cambios de equipo transmisor de televisión.

Asimismo, se reportaron 100 visitas de inspección a estaciones de radio y televisión por medio de los Centros SCT para supervisar y vigilar su funcionamiento técnico, en cumplimiento de los artículos 9, fracciones II y III, y 93 de la Ley Federal de Radio y Televisión.

Con el fin de verificar lo reportado en la Cuenta Pública 2005, se revisaron las relaciones de autorizaciones de modificaciones de características técnicas de radio y televisión generadas por la DGSRT, y se constató que en el ejercicio fiscal de 2005, la SCT autorizó 64 modificaciones a las características técnicas de las estaciones de televisión, lo que significa 27 autorizaciones más de las 37 reportadas en la Cuenta Pública de 2005, en incumplimiento del artículo 6, último párrafo, de la Ley de Planeación.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/146/07 del 2 de febrero de 2007, proporcionó el documento interno denominado Análisis del Ejercicio del Presupuesto Programático Devengado de la Dirección General de Sistemas de Radio y Televisión, en el cual en su apartado II "Comportamiento del Presupuesto Programático Devengado" se informan las 64 modificaciones de las características técnicas de estaciones de televisión realizadas por la DGSRT en el 2005, situación que se comprueba con el oficio núm. 2.2.202.411.350.11/2006 del 7 de marzo de 2006, mediante el cual la DGSRT remitió dicha información a la Dirección General de Programación y Presupuesto para la integración de la Cuenta Pública de 2005.

*Acción Emitida*

05-0-09100-07-634-01-001 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control con objeto de que en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal se reporte el número real de autorizaciones a las modificaciones de las características técnicas de las estaciones de televisión, en cumplimiento del artículo 6, último párrafo, de la Ley de Planeación.

La Secretaría de Comunicaciones y Transportes informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 6 Sin Observaciones*

Con la revisión del documento denominado "Avances en la Implementación y Ejecución del Programa de Trabajo del Sector 2005", se constató que la SCT estableció líneas de acción para modificar los parámetros técnicos de operación de radio y televisión, y fijó metas para el ejercicio fiscal de 2005, DE conformidad con lo siguiente:

LÍNEAS DE ACCIÓN ESTABLECIDAS POR LA SCT, 2005			
Línea de acción	Meta	Meta	
	programada	alcanzada	%
Autorizar servicios auxiliares y la modificación de parámetros técnicos de operación y el cambio de equipo transmisor de estaciones de radio, previo análisis de factibilidad.	300	320	106.7
Autorizar servicios auxiliares y la modificación de parámetros técnicos de operación y el cambio de	20	64	320.0

equipo transmisor de estaciones de televisión y equipos complementarios, previo análisis de factibilidad técnica			
--	--	--	--

FUENTE: Avances en la implementación y ejecución del Programa de Trabajo del sector 2005.

Con la revisión de los resultados se constató que en relación con las estaciones de radio y televisión, la SCT superó las metas establecidas por lo que alcanzó una eficacia de 106.7% y 320.0%, respectivamente. De lo anterior se desprende que la entidad fiscalizada cumplió con la meta anual en el objetivo de impulsar la modernización de la infraestructura de transmisión de la radio y la televisión para mejorar la calidad de las emisiones de radio y televisión, además de modernizar la infraestructura y cumplir con el objetivo de promover la introducción de las tecnologías digitales de radiodifusión, de conformidad con lo establecido en el Programa Sectorial de comunicaciones y Transportes 2001-2006.

*Resultado Núm. 7 Observación Núm. 1*

Para verificar la eficiencia de la SCT en la atención de solicitudes para autorizar las modificaciones a las características técnicas de radio, se analizó el estado de las 485 solicitudes ingresadas en el ejercicio fiscal de 2005, y se constató que 184 se resolvieron en 2005 (147 se autorizaron, a 30 se negó la autorización, 4 extinciones de autorizaciones, 2 desistimientos del trámite por parte del solicitante y 1 ratificación de autorización); 104, en 2006; una solicitud se contabilizó por error ya que no era para modificación de características técnicas; y 196 a la fecha de la auditoría (enero 2007) se encontraban pendientes de resolución.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que de las 196 solicitudes de modificaciones de

características técnicas de estaciones de radio que se encontraban pendientes, 77 fueron resueltas en su momento mediante requerimientos de aclaración o del cumplimiento de requisitos faltantes; 16 se habían remitido a la Dirección General de Aeronáutica Civil de la SCT para el dictamen correspondiente, por lo que se encontraban en imposibilidad de resolverlas; 3 estaban en coordinación internacional, por lo que la resolución no corresponde a una causa imputable a esta unidad, y 100 que efectivamente están pendientes de resolver, por los factores siguientes: el alto volumen de solicitudes presentadas, la falta de personal con perfil adecuado y la excesiva demanda de estudios técnicos, el tiempo tan amplio para el reclutamiento y selección para la ocupación de las plazas en el Servicio Civil de Carrera, y la obsolescencia del sistema informático utilizado en la realización de los estudios.

También informó que respecto de las 100 solicitudes que se encuentran pendientes, se ha previsto que su atención se realice dentro del primer semestre de 2007, con el propósito de no atrasar la atención de las solicitudes que, a partir del 11 de abril de 2006, fecha en que se publicó el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se han recibido en la COFETEL.

De lo anterior se desprende que el número de solicitudes a resolver por la entidad fiscalizada fue de 481, por no incluirse una solicitud que se contabilizó por error y que 3 se encontraban en coordinación internacional; de las cuales se atendieron 261, con lo que logró un índice de eficiencia del 54.3%, respecto de la resolución del número de solicitudes recibidas durante el ejercicio fiscal de 2005.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-07-001 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se implementen sistemas de control a efecto de que se resuelvan las solicitudes que se encuentran pendientes, y se establezcan los indicadores de gestión necesarios para contar con elementos que permitan evaluar su desempeño en la resolución de solicitudes para la modificación de las características técnicas de estaciones de radio.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 8 Observación Núm. 1*

Para verificar la eficiencia de la SCT en la atención de solicitudes para autorizar las modificaciones a las características técnicas de estaciones de televisión se analizó el estado de las 203 solicitudes de permisionarios y concesionarios, ingresadas en el ejercicio fiscal de 2005, y se constató que 73 se resolvieron en 2005 (58 autorizaciones, 13 negativas de autorización y 2 desistimientos del trámite por parte del solicitante); 41 en 2006; y 89, a la fecha de la auditoría (enero 2007) se encontraban pendientes de resolución.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que de las 89 solicitudes de modificaciones de características técnicas de estaciones de televisión que se encontraban pendientes, 1 fue

resuelta en su momento mediante requerimientos de aclaración; 38 se habían remitido a la Dirección General de Aeronáutica Civil de la SCT para el dictamen correspondiente, por lo que se encontraban en imposibilidad de resolverlas; 4 se encontraban en coordinación internacional, por lo que la resolución no corresponde a una causa imputable a esta unidad, y 46 están pendientes de resolver, por los factores siguientes: el alto volumen de solicitudes presentadas, la falta de personal con perfil adecuado y la excesiva demanda de estudios técnicos, el tiempo tan amplio para el reclutamiento y selección para la ocupación de las plazas en el Servicio Civil de Carrera, y la obsolescencia del sistema informático utilizado en la realización de los estudios.

También informó que respecto de las 46 solicitudes que se encuentran pendientes, se ha previsto que su atención se realice dentro del primer semestre de 2007, con el propósito de no atrasar la atención de las solicitudes que, a partir del 11 de abril de 2006, fecha en que se publicó el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se han recibido en la COFETEL.

De lo anterior se desprende que el número de solicitudes a resolver por la entidad fiscalizada fue de 199, por no incluirse 4 que se encontraban en coordinación internacional; de las cuales se atendieron 74 con lo que logró un índice de eficiencia del 37.2%, respecto de la resolución del número de solicitudes recibidas durante el ejercicio fiscal de 2005.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-07-002 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la

Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se implementen sistemas de control a efecto de que se resuelvan las solicitudes que se encuentran pendientes, y se establezcan los indicadores de gestión necesarios para contar con elementos que permitan evaluar su desempeño en la resolución de las solicitudes para la modificación de las características técnicas de las estaciones de televisión.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 9 Sin Observaciones*

A fin de verificar que las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio y televisión se ajustaron a la Ley Federal de Radio y Televisión, publicada en el DOF el 19 de enero de 1960, reformada el 30 de noviembre de 2000, y vigente en el ejercicio fiscal de 2005, se seleccionó una muestra de 84 y 28 expedientes de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio y de televisión, de las 320 y 64 autorizadas en el ejercicio fiscal de 2005, respectivamente, como se muestra a continuación:

MUESTRA DE MODIFICACIONES A LAS CARACTERÍSTICAS TÉCNICAS DE RADIO Y DE TELEVISIÓN 2005				
Modificaciones autorizadas	Muestra seleccionada	%	Permisos	Concesiones
320 de radio	84	26.3	12	72
64 de TV	28	43.8	6	22

FUENTE: Relación de modificaciones a las características técnicas de radio y televisión 2005

Con la revisión de las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio y televisión, se comprobó que en todos los casos se hace uso del espacio territorial por medio de canales de noticias, ideas e imágenes como vehículo de información y de expresión, mediante concesiones y permisos previamente otorgados por la SCT, en cumplimiento de los artículos 1 y 2 de la Ley Federal de Radio y Televisión.

De lo anterior se concluye que la SCT, al autorizar las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio y televisión, por conducto de la DGSRT, coadyuvó en el cumplimiento del objetivo de fomentar una sana competencia entre los diferentes prestadores de servicios a fin de que éstos se presten con mejores precios, diversidad y calidad en beneficio de los usuarios, y promover una adecuada cobertura social, de conformidad con el artículo 7 de la Ley Federal de Telecomunicaciones.

*Resultado Núm. 10 Observación Núm. 1*

Con la revisión de la documentación integrada en los 84 expedientes de la muestra seleccionada de las características técnicas de las estaciones de radio, se constató que tres se autorizaron en el ejercicio fiscal de 2006, por lo que no se debieron reportar en la Cuenta Pública de 2005, en incumplimiento del artículo 6, último párrafo, de la Ley de Planeación.

Asimismo, con la revisión se comprobó que al presentar los interesados sus solicitudes, en tres de los 84 casos revisados se cumplió con los requisitos establecidos en la Ley Federal de Radio y Televisión y en los trámites respectivos, registrados en la COFEMER; y los 81 restantes (10 de permisionarios y 71 de concesionarios) no cumplieron con la información relativa a: domicilio para recibir notificaciones; hechos y razones que dieron motivo a la modificación solicitada, y fecha y lugar de la solicitud, en incumplimiento del

artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y de los trámites para modificar las características técnicas núms. SCT-10-008, SCT-10-015, SCT-10-017-B, SCT-10-017-C, SCT-10-017-E, SCT-10-017-F, SCT-10-017-M, SCT-10-017-L y SCT-10-018-A, los cuales establecen en su apartado de datos de información requerida, entre otros, los requisitos antes citados, y no se tuvo evidencia de que la entidad fiscalizada solicitó el cumplimiento de dichos requisitos, en contravención del artículo 17-A de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que en relación con las 81 solicitudes de radio que no cumplieron con la información relativa a: domicilio para recibir notificaciones; hechos y razones que dieron motivo a la modificación solicitada, y fecha y lugar de la solicitud, esa unidad administrativa cuenta con una base de datos que contiene los domicilios de los permisionarios y concesionarios, por lo que dicha omisión en las solicitudes no se puede interpretar como una falta de presentación de todos los requisitos, ya que no impidió atender las peticiones de los permisionarios y concesionarios; en cuanto a que las solicitudes presentadas no contienen la fecha y lugar, dicha omisión no anula jurídicamente la solicitud ya que los requisitos se consideran en el sello de recepción de las solicitudes, ya sea, por medio de un Centro SCT o de la DGSRT; en lo que se refiere a los hechos y razones para el trámite, si bien es cierto que no se asientan en las solicitudes, también lo es que todas las promociones que realizan los permisionarios y concesionarios son para mejorar las cobertura de la estación, así como la calidad del servicio que proporcionan en beneficio de la población. Se hace notar que el costo de operación que se hubiese generado por haber devuelto las solicitudes por la falta de información, no hubiera permitido a la entonces DGSRT atender la cantidad de solicitudes de modificaciones técnicas de radio, y que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley

Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se realizaran las adecuaciones a los trámites registrados en la COFEMER, con la finalidad de no solicitar los requisitos mencionados.

También informó que si bien es cierto que por un error involuntario se consideraron tres modificaciones que no correspondían al ejercicio de 2005, también lo es, que con las restantes 317 de las 320 modificaciones de radio reportadas, se cumplió con la meta establecida de 300 modificaciones programadas para ese año, por lo que el aparente error, no fue una medida para cumplir con dicha meta de 300 modificaciones a las características técnicas de estaciones de radio, programadas en ese año.

No obstante las razones expuestas por la entidad fiscalizada respecto de las irregularidades determinadas, no se justifica que en la Cuenta Pública 2005 se hayan reportado tres modificaciones de características técnicas de estaciones de radio que no correspondían a ese año, por lo que se incumplió con el artículo 6, último párrafo, de la Ley de Planeación, y al no haber adecuado los trámites registrados en la COFEMER para modificar las características técnicas se incumplen los artículos 15 y 17-A de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

*Acción Emitida*

05-0-09100-07-634-01-002 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes instruya a quien corresponda para que se establezcan los sistemas de control que permitan asegurar que en la Cuenta de la Hacienda Pública Federal se reporte el número real de

autorizaciones a las características técnicas de las estaciones de radio, en cumplimiento del artículo 6, último párrafo, de la Ley de Planeación.

La Secretaría de Comunicaciones y Transportes informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 11 Observación Núm. 1*

Con la revisión del proceso de autorización de las 84 modificaciones de las características técnicas de las estaciones de radio, se comprobó que 15 oficios de autorización (7 de permisionarios y 8 de concesionarios), debieron emitirse dentro del plazo de 62 días hábiles a partir de la integración de la solicitud, de las cuales una autorización se emitió en el plazo establecido; en otro caso, se autorizó a los 85 días hábiles, en virtud de que la modificación requirió de coordinación internacional, y las 13 autorizaciones restantes (7 de concesionarios y 6 de permisionarios) excedieron hasta en 106 días hábiles el plazo establecido para emitir la autorización, en incumplimiento del trámite núm. SCT-10- 018-A.

Se comprobó que de las 69 autorizaciones restantes (5 de permisionarios y 64 de concesionarios), 11 (una de permisionario y 10 de concesionarios) requirieron de coordinación internacional para su resolución, y las otras 58 debieron emitirse dentro del plazo de 3 meses a partir de la integración de la solicitud, de las cuales 29 (una de permisionario y 28 de concesionarios) se emitieron en el plazo establecido; y las 29 restantes (3 de permisionarios y 26 de concesionarios), se autorizaron hasta con 21 meses y 12 días hábiles de atraso, en incumplimiento de los trámites núms. SCT-10-008, SCT-10- 015, SCT-10-017-B, SCT-10-017-C, SCT-10-017-E, SCT-10-017-F y SCT-10-017-M.

De lo anterior se desprende que la SCT alcanzó una eficiencia del 13.3% y 58.0% respecto de las 15 y 69 autorizaciones a las características técnicas de las estaciones de servicio de radio solicitadas, toda vez que en el ejercicio fiscal de 2005, las resoluciones de 13 y 29 solicitudes se emitieron fuera del plazo establecido.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que el atraso se debió a los factores siguientes: el alto volumen de solicitudes presentadas, la falta de personal con perfil adecuado y la excesiva demanda de estudios técnicos, el tiempo tan amplio para el reclutamiento y selección para la ocupación de las plazas en el Servicio Civil de Carrera, y la obsolescencia del sistema informático utilizado en la realización de los estudios.

Asimismo, informó que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se estará en posibilidades de implementar las acciones para dar la debida atención a las solicitudes de modificaciones técnicas de estaciones de radio.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-001 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control a fin de que las resoluciones de las autorizaciones de las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio solicitadas por los permisionarios y concesionarios se emitan

oportunamente, en cumplimiento de los trámites registrados en la Comisión Federal de Mejora Regulatoria; y que se ajusten a los procedimientos o actividades que establezca el reglamento que se emita en términos del artículo quinto transitorio del decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 12 Observación Núm. 1*

Con la revisión de los acuses de recibo de los 84 oficios de autorización de la muestra revisada a las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio, se constató que en tres casos (2 permisos y 1 concesión), excedieron el plazo máximo de diez días para notificarlos, en incumplimiento del artículo 39 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que dichos oficios fueron enviados vía servicio de valija, a los Centros SCT, de los Estados de Nuevo León y Sinaloa dentro de los siguientes cuatro días de su expedición, y que la entonces DGSRT sólo podía utilizar los servicios de valija que ofrecía la SCT, por carecer de recursos económicos para realizar las notificaciones con su propio personal. Asimismo, informó que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se estará en posibilidades de implementar las acciones para la debida notificación de los oficios de autorización de modificaciones técnicas de estaciones de radio.

Del análisis de la información proporcionada, se desprende que en el caso del oficio de autorización núm. 119.202.084/2005 fue emitido el 18 de febrero de 2005, enviado al servicio de valija el 22 de febrero del mismo año y notificado por el Centro SCT el 18 de marzo de ese año; y en el caso de los oficios de autorización núms. 119.202.307.403.1641/2005 y 119.202.307.403.1642/2005, se emitieron el 20 de septiembre de 2005, enviados al servicio de valija el 21 de septiembre del mismo año y notificados por el Centro SCT el 17 de octubre de ese año.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-002 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control a fin de que los oficios de autorización de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio se notifiquen dentro del plazo establecido, en cumplimiento del artículo 39 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 13 Observación Núm. 1*

Se constató que en 15 expedientes, de los 84 revisados a las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio, se autorizaron conforme al trámite núm. SCT-10-018-A, en las cuales se solicitó la instalación y operación de un sistema de control remoto; y se constató evidencia de la dictaminación técnica de la procedencia de

las solicitudes, en cumplimiento del artículo cuarto, primer párrafo, del “Acuerdo por el que se atribuyen frecuencias del espectro radioeléctrico para servicios auxiliares a la radiodifusión, y se establece el procedimiento para autorizar el uso de las mismas”, publicado en el DOF del 7 de mayo de 1999.

Asimismo, se comprobó la existencia del mismo número de opiniones emitidas por la COFETEL, de las cuales 11 se presentaron dentro de los 15 días hábiles siguientes a la recepción de las solicitudes turnadas por la DGSRT, y las 4 opiniones restantes excedieron hasta en 7 días dicho plazo, en incumplimiento del artículo cuarto, último párrafo, del citado Acuerdo.

Con el análisis de las citadas opiniones, se comprobó que en las emitidas mediante los oficios núms. CFT/D04/DGPAE/4891/04 y CFT/D04/DGPAE/4896/04 del 18 de agosto de 2004, se señaló que el ancho de banda estaba excedido, lo que provocaba que no hubiera una optimización adecuada del espectro, por lo que se recomendó reducir el ancho de banda solicitado, es decir, que dichas opiniones estaban condicionadas; sin embargo, la SCT, mediante los oficios núms. 119.202.049/2005 y 119.202.044/2005 del 18 de febrero de 2005, autorizó las modificaciones tal y como las solicitaron los concesionarios, en incumplimiento del trámite núm. SCT-10-018-A, el cual establece en su apartado de criterios de resolución del trámite, que se debe contar con la opinión favorable de la COFETEL.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que, respecto de las opiniones de la COFETEL emitidas fuera de tiempo, la entonces DGSRT no tenía ninguna responsabilidad respecto de las citadas opiniones en virtud de que dicha unidad administrativa dependía de la SCT.

Asimismo, informó que en cuanto a las opiniones de la COFETEL que recomendaron reducir el ancho de la banda solicitado por los dos concesionarios de radio, dichas opiniones no implicaban de manera alguna una opinión en sentido negativo, y que en el Acuerdo anteriormente referido se establece que el ancho de la banda para enlaces de estaciones de radio en frecuencia modulada (FM) con sistemas estereofónicos será de 290kHz, razón por la cual, la recomendación no fue tomada en cuenta, por virtud de no aplicar la misma.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-003 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control a fin de que las opiniones con motivo de la modificación solicitada se emitan en el plazo establecido, en cumplimiento del artículo cuarto, primero y último párrafos del "Acuerdo por el que se atribuyen frecuencias del espectro radioeléctrico para servicios auxiliares a la radiodifusión, y se establece el procedimiento para autorizar el uso de las mismas", y que se revisen las opiniones a fin de que no existan inconsistencias.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 13 Observación Núm. 2*

Con la revisión de los 15 oficios de autorización de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio autorizados mediante el trámite núm. SCT-10-018-A,

se constató que en 14 oficios la DGSRT se excedió hasta en 113 días hábiles el plazo establecido para emitir dichos oficios, en infracción del artículo quinto, primer párrafo, del “Acuerdo por el que se atribuyen frecuencias del espectro radioeléctrico para servicios auxiliares a la radiodifusión, y se establece el procedimiento para autorizar el uso de las mismas”, el cual establece que contando con la opinión de la COFETEL, en términos del artículo anterior (opinión favorable) la DGSRT emitirá la autorización correspondiente al interesado, dentro de los 10 días hábiles siguientes.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que el oficio de autorización no se emitió en el plazo establecido, por los factores siguientes: el alto volumen de solicitudes presentadas, la falta de personal con perfil adecuado y la excesiva demanda de estudios técnicos, el tiempo tan amplio para el reclutamiento y selección para la ocupación de las plazas en el Servicio Civil de Carrera, y la obsolescencia del sistema informático utilizado en la realización de los estudios. Asimismo, informó que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se estará en posibilidades de implementar las acciones para la debida atención de las modificaciones técnicas de estaciones de radio.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-004 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control a fin de que los oficios

de autorización de las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio se emitan dentro de los plazos establecidos en el "Acuerdo por el que se atribuyen frecuencias del espectro radioeléctrico para servicios auxiliares a la radiodifusión, y se establece el procedimiento para autorizar el uso de las mismas".

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 14 Observación Núm. 1*

Se buscó comprobar que los permisionarios y concesionarios de radio, que obtuvieron autorizaciones para modificar las características técnicas de sus estaciones en el ejercicio fiscal de 2005, cumplieron con las condiciones establecidas en sus oficinas de autorización, de los 84 expedientes revisados se constató que en 33 casos (2 de permisionarios y 31 de concesionarios) se estableció la condición de presentar a la DGSRT un escrito donde se manifiesta la conformidad de lo establecido en dichos oficinas, en un plazo de 10 días hábiles contados a partir de la notificación de los mismos, de los cuales en 25 casos (2 permisionarios y 23 concesionarios) se cumplió con la presentación de los escritos; sin embargo, 2 concesionarios excedieron el plazo establecido para entregarlos, en incumplimiento de la condición 4 de sus respectivos oficinas de autorización; y en 8 casos no se encontró evidencia de que los concesionarios presentaron los escritos antes señalados, en incumplimiento de las condiciones 4 y 5 de sus respectivos oficinas de autorización.

Respecto de los 2 concesionarios que excedieron el plazo para la entrega de los escritos en los que se manifiesta la conformidad con los oficinas de autorización, y de los 8 concesionarios que no los presentaron, se constató que la DGSRT no extinguió las

autorizaciones, en incumplimiento del artículo 11, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y de los mismos oficios de autorización.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que la entonces DGSRT no inició acciones administrativas para la extinción de las autorizaciones, en virtud de que la falta no representó daño alguno y las estaciones de radio pudieron contar con sus servicios auxiliares necesarios para la continuación del servicio de radiodifusión.

Asimismo, informó que a partir de 2006, se modificó la redacción de los oficios de autorización con el propósito de que los concesionarios y permisionarios de estaciones de radio no incurran en falta por la no presentación de los escritos de conformidad, y para su comprobación proporcionó como evidencia documental autorizaciones emitidas en abril de 2006.

#### *Acción Emitida*

05-9-09D00-07-634-08-001 Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 79, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 77, fracción XI, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, solicita que el Órgano Interno de Control en la Comisión Federal de Telecomunicaciones, en el ámbito de sus atribuciones, resuelva y, en su caso, finque las responsabilidades administrativas sancionatorias que pudieren derivarse de los actos u omisiones de los servidores públicos que durante su gestión no extinguieron las autorizaciones de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio, de dos concesionarios que excedieron el plazo de 10 días hábiles para la presentación de sus escritos de conformidad con lo establecido en los oficios de autorización; así como de ocho

concesionarios que no presentaron dichos escritos de conformidad. Lo anterior como lo establece el artículo 11, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y los mismos oficios de autorización de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio.

El Órgano Interno de Control en la Comisión Federal de Telecomunicaciones proporcionará a la Auditoría Superior de la Federación copia del acuerdo de inicio del procedimiento o, en su caso, el pronunciamiento sobre la inexistencia de elementos para iniciar dicho procedimiento.

*Resultado Núm. 15 Observación Núm. 1*

Respecto del pago de derechos, se constató que en 14 de los 84 oficios de autorización de modificación de características técnicas de estaciones de radio revisados (6 de permisionarios y 8 de concesionarios), se estableció la condición de remitir, dentro de los 10 primeros días a partir de la fecha de notificación de la autorización, el comprobante de pago de derechos por concepto del uso del espectro radioeléctrico por la frecuencia de la autorización, de conformidad con la cuota establecida en el artículo 242-B, fracción I, de la Ley Federal de Derechos y, en su caso, de la parte proporcional de lo que resta del año, según la fecha de su autorización.

Al respecto, se constató que en todos los casos se entregó el comprobante del pago antes mencionado; sin embargo, en 6 (un permisionario y cinco concesionarios) pagaron con un atraso hasta de 357 días hábiles, por lo que no se ajustaron al plazo establecido para presentar el comprobante, en incumplimiento de lo establecido en los oficios de autorización.

Se constató que en los 6 casos anteriores, la DGSRT no extinguió las autorizaciones, correspondientes, en incumplimiento del artículo 11, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y de los mismos oficios de autorización.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que la entonces DGSRT no inició acciones administrativas para la extinción de las autorizaciones, en virtud de que los 6 casos realizaron sus pagos de conformidad con lo establecido en Ley Federal de Derechos, y la falta no representó daño alguno y las estaciones de radio pudieron contar con sus servicios auxiliares necesarios para la continuación del servicio de radiodifusión; además señaló que no está facultada para recaudar, y que por el interés de coadyuvar en la recaudación de derechos en la prestación de un servicio, no es necesario establecer un plazo para la presentación del comprobante. Asimismo, se informó que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se estará en posibilidades de modificar los oficios de autorización para que la comprobación del pago de derechos por concepto del uso del espectro radioeléctrico, se realice dentro del plazo establecido en el artículo 239 de la Ley Federal de Derechos.

No obstante lo anterior, la entidad fiscalizada no justificó la irregularidad determinada, ya que la obligación de los concesionarios y permisionarios era de presentar el comprobante del pago respectivo dentro de los 10 primeros días a partir de la fecha de notificación de la autorización y por el atraso determinado eran motivo de extinción de las autorizaciones, por lo que prevalece el incumplimiento del artículo 11, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y de los mismos oficios de autorización.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-005 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control y seguimiento a fin de verificar el cumplimiento, por parte de los concesionarios y permisionarios, de la entrega en tiempo y forma de los requisitos establecidos en el artículo 11, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, y en los oficios de autorización.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Acción Emitida*

05-9-09D00-07-634-08-002 Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 79, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 77, fracción XI, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, solicita que el Órgano Interno de Control en la Comisión Federal de Telecomunicaciones, en el ámbito de sus atribuciones, resuelva y, en su caso, finque las responsabilidades administrativas sancionatorias que pudieren derivarse de los actos u omisiones de los servidores públicos que durante su gestión no extinguieron las autorizaciones de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio, de un permisionario y cinco concesionarios que excedieron el plazo de 10 días para la entrega del comprobante de pago de derechos por concepto del uso del espectro radioeléctrico por la frecuencia de la autorización. Lo anterior en cumplimiento del artículo 11, fracción III, de la Ley Federal de

Procedimiento Administrativo, y de los oficios de autorización de modificaciones a las características técnicas de las estaciones de radio.

El Órgano Interno de Control en la Comisión Federal de Telecomunicaciones proporcionará a la Auditoría Superior de la Federación copia del acuerdo de inicio del procedimiento o, en su caso, el pronunciamiento sobre la inexistencia de elementos para iniciar dicho procedimiento.

*Resultado Núm. 16 Sin Observaciones*

Para comprobar el cumplimiento de la Ley Federal de Radio y Televisión y de los trámites registrados en la COFEMER por parte de la DGSRT, en relación con las 64 modificaciones de las características técnicas de las estaciones de televisión, autorizadas en el ejercicio fiscal de 2005, se revisaron los 28 expedientes de modificaciones de la muestra, de los cuales 6 pertenecen a permisionarios y 22 a concesionarios.

Se constató que en 6 de los 28 expedientes los concesionarios solicitaron el cambio de su tecnología analógica a digital, mediante el trámite SCT-10-024-B, el cual consiste en instalar y operar un canal adicional para la transmisión de la TDT, y se efectúa cuando la estación cuenta con antenas transmisoras de televisión y no rebasan la altura máxima determinada. Dichos concesionarios cuentan con los títulos de refrendos de sus concesiones de conformidad con el anexo III de la Política de TDT, y que al realizar las modificaciones cumplieron con la obligación de implantar la tecnología de la TDT para contar con la asignación temporal de un canal adicional para realizar transmisiones digitales simultáneas a su canal analógico, de conformidad con lo establecido en la condición cuarta de los títulos de refrendos de sus concesiones.

*Resultado Núm. 17 Observación Núm. 1*

Con la revisión de la documentación integrada en los 28 expedientes de la muestra seleccionada, de las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de televisión se comprobó que al presentar sus solicitudes, en 18 casos (uno de permisionario y 17 de concesionarios) se cumplieron los requisitos establecidos en la Ley Federal de Radio y Televisión y en los trámites respectivos registrados en la COFEMER, y las 10 estaciones de televisión restantes (5 de permisionarios y 5 de concesionarios) no presentaron la información relativa a: los hechos y razones que dieron motivo a la modificación solicitada, y fecha y lugar de la solicitud, en incumplimiento del artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y de los trámites para modificar las características técnicas núms. SCT-10-007, SCT-10-015, SCT-10-017-A, SCT-10-017-D, SCT-10-017-G, SCT-10-017-I, SCT - 10-017-K, SCT-10-018-A y SCT-10-018-B, los cuales establecen en su apartado de datos de información requerida, entre otros, los requisitos antes citados, y no se tuvo evidencia de que la entidad fiscalizada solicitó el cumplimiento de dichos requisitos, en incumplimiento de los artículos 15 y 17-A de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que de las 10 solicitudes de televisión que no cumplieron con la información relativa a: fecha y lugar de la solicitud, dicha omisión no anula jurídicamente la solicitud ya que los requisitos se consideran en el sello de recepción de las solicitudes, ya sea, por medio de un Centro SCT o de la DGSRT; y en lo que se refiere a los hechos y razones para el trámite, si bien es cierto que no se asientan en las solicitudes, también lo es que todas las promociones que realizan los permisionarios y concesionarios son para mejorar las cobertura de la estación, así como la calidad del servicio que proporcionan en beneficio de la población. Se hace notar que el costo de operación que se hubiese generado por haber devuelto las solicitudes por la falta de

información, no hubiera permitido a la entonces DGSRT atender la cantidad de solicitudes de modificaciones técnicas de televisión, y que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se realizaran las adecuaciones a los trámites registrados en la COFEMER, con la finalidad de no solicitar los requisitos antes mencionados.

No obstante lo anterior, al no solicitar el cumplimiento de los requisitos establecidos para modificar las características técnicas se incumple el artículo 17-A de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-006 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control y seguimiento a fin de contar con elementos que permitan verificar el cumplimiento, de parte de los concesionarios y permisionarios, de los requisitos establecidos en el artículo 15 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y de los trámites para modificar las características técnicas núms. SCT-10-007, SCT-10-015, SCT-10-017-A, SCT-10-017-D, SCT-10-017- G, SCT-10-017-I, SCT -10-017-K, SCT-10-018-A y SCT-10-018-B.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

*Resultado Núm. 18 Observación Núm. 1*

Con la revisión del proceso de autorización de las 28 modificaciones de las características técnicas de las estaciones de televisión, se comprobó que en 4 (1 de permisionario y 3 de concesionarios), la SCT autorizó las modificaciones solicitadas hasta con 116 días hábiles fuera del plazo establecido, en incumplimiento de los trámites núms. SCT-10-018-A y SCT-10-018-B, los cuales establecen, en su apartado de plazo máximo de respuesta, que para responder al trámite el plazo será de 62 días hábiles, y que no aplica para las solicitudes que requieran coordinación con países vecinos en la zona de la frontera. Asimismo, se constató que 23 autorizaciones (5 de permisionarios y 18 de concesionarios) 2 (concesionarios) requirieron de coordinación internacional, y las 21 restantes debieron emitirse dentro del plazo de tres meses a partir de la integración de la solicitud, de las cuales 8 (4 a permisionarios y 4 a concesionarios) se emitieron en el plazo establecido, y 13 (1 a permisionario y 12 a concesionarios), excedieron hasta con 25 meses y 4 días hábiles el plazo establecido para emitir la autorización, en incumplimiento de los trámites núms. SCT-10-015, SCT-10-017-A, SCT-10-017-D, SCT-10-017-G, SCT-10-017-I, SCT-10-017-K y SCT-10-024-B. En cuanto a la modificación restante, el 10 de enero de 2005, el concesionario informó a la SCT sobre la utilización de un equipo de emergencia, el cual fue registrado por la DGSRT mediante el oficio núm. 119.204.1045/2005 del 15 de diciembre de 2005. Al respecto, se comprobó que dicha modificación se autorizó de conformidad con el trámite núm. SCT-10-007, el cual establece en su apartado de plazo máximo de respuesta, que al ser el trámite un aviso, no requiere de respuesta.

De lo anterior se desprende que la SCT tuvo un índice de eficiencia del 39.3%, respecto de los 28 autorizaciones a las características técnicas de estaciones de televisión solicitadas, toda vez que en el ejercicio fiscal de 2005, las resoluciones de 17 solicitudes se emitieron fuera del plazo.

Al respecto, la entidad fiscalizada mediante el oficio núm. CFT/D01/P/EA/RTV/203/07 del 13 de febrero de 2007, informó que el atraso se debió a los factores siguientes: el excesivo volumen de solicitudes presentadas, la falta de personal con perfil adecuado y la excesiva demanda de estudios técnicos, el tiempo tan amplio para el reclutamiento y selección para la ocupación de las plazas en el Servicio Civil de Carrera, y la obsolescencia del sistema informático utilizado en la realización de los estudios. Asimismo, informó que una vez que se emita el Reglamento Interior de la COFETEL que se prevé en el artículo quinto transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión, se estará en posibilidades de implementar las acciones para la debida atención de las solicitudes de modificaciones de características técnicas de estaciones de televisión.

*Acción Emitida*

05-0-09D00-07-634-01-007 Recomendación

La Auditoría Superior de la Federación, con fundamento en lo establecido en los artículos 31, último párrafo, y 77, fracción VII, de la Ley de Fiscalización Superior de la Federación, recomienda que la Comisión Federal de Telecomunicaciones instruya a quien corresponda para que se establezcan sistemas de control con objeto de que las resoluciones de las autorizaciones de las modificaciones a las características técnicas de las estaciones de televisión solicitadas por los permisionarios y concesionarios se emitan oportunamente, en cumplimiento de los trámites registrados en la Comisión Federal de Mejora Regulatoria.

La Comisión Federal de Telecomunicaciones informará a la Auditoría Superior de la Federación sobre los resultados de su gestión.

### *Dictamen*

Con motivo de la revisión practicada en la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT), en relación con la evaluación del proceso de autorización para la modificación de las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión, cuyo objetivo consistió en evaluar el desempeño de la SCT, en cuanto a la eficacia en el cumplimiento del objetivo de fomentar una sana competencia entre los prestadores de servicios de telecomunicaciones, a fin de mejorar la calidad y cobertura en beneficio de los usuarios; la eficiencia con la que se realizaron las modificaciones de las características técnicas de operación de las estaciones de radio y televisión, y la economía en la aplicación de los recursos presupuestales autorizados, se determinó revisar un monto de 612.7 miles de pesos, que representan el 5.8.% de los 10,482.7 miles de pesos asignados a la actividad RI003 "Supervisión, Regulación, Inspección y Verificación".

La revisión se efectuó sobre la información proporcionada por la entidad fiscalizada, de cuya veracidad es responsable, y atendiendo a los ordenamientos legales y las disposiciones normativas aplicables a la naturaleza de las operaciones revisadas, dentro de los que destacan:

- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Ley Federal de Telecomunicaciones.
- Ley Federal de Radio y Televisión.
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
- Ley Federal de Derechos.
- Ley de Planeación.
- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público.

- Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Telecomunicaciones y de la Ley Federal de Radio y Televisión.
- Reglamento Interior de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- Reglamento Interno de la Comisión Federal de Telecomunicaciones.
- Reglamento de la Ley Federal de Telecomunicaciones.
- Reglamento de la Ley Federal de Radio y Televisión.
- Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.
- Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, el trabajo se desarrolló de conformidad con las normas y guías para la fiscalización superior que se consideraron aplicables a las circunstancias, las cuales requieren que la auditoría sea planeada y desarrollada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que lo revisado, de acuerdo con el objetivo y alcance de la auditoría, no presenta errores importantes y se apoyó en la aplicación de pruebas selectivas y procedimientos de auditoría que se estimaron necesarios, por lo cual la opinión se refiere sólo a la muestra de las operaciones revisadas. Por lo anterior, se considera que la auditoría efectuada proporciona una base razonable para sustentar la siguiente opinión:

La Auditoría Superior de la Federación considera que, en términos generales y respecto de la muestra antes señalada, la Secretaría de Comunicaciones y Transportes cumplió con las disposiciones normativas aplicables al proceso para autorizar modificaciones a las características técnicas de estaciones de radio y televisión de las operaciones examinadas, excepto por los resultados con observación que se precisan en el apartado correspondiente de este informe.

### *Síntesis de Observaciones y Acciones Emitidas*

En resumen se emitieron 21 observaciones que generaron 24 acciones, de las cuales corresponden: 17 a Recomendación, 2 a Recomendación al Desempeño y 5 a Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria.

### *Efectos Estratégicos*

Como resultado de la revisión practicada, la Auditoría Superior de la Federación emitió 24 acciones, orientadas principalmente a promover la sanción de servidores públicos infractores; alentar la implantación y utilización de sistemas de medición del desempeño y fortalecer los mecanismos de operación y control.

Asimismo, con estas acciones se impulsa el cumplimiento de las Líneas Estratégicas de Actuación de la Visión Estratégica de la ASF, que a continuación se detallan:

16 para promover la implantación de mejores prácticas gubernamentales.

2 para contribuir al establecimiento de sistemas de evaluación del desempeño.

6 para propiciar la eficiencia y eficacia de la acción pública.