



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

AUDITORIA
GUBERNAMENTAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N
FRANCISCO JAVIER BECERRA GOMEZ
CARLOS JUAREZ DELGADO

DIR. DE SEM.: C. P. MANUEL RESA



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

I N D I C E

1. ANTECEDENTES
2. INTRODUCCION
3. CONCEPTO Y ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
4. GUIAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
5. LINEAMIENTOS GENERALES PARA LOS ORGANOS DE AUDITORIA INTERNA
6. NORMAS Y TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
7. PAPELES DE TRABAJO
8. INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
9. CONCLUSIONES
10. BIBLIOGRAFIA

CONTENIDO POR TEMA

1. ANTECEDENTES
 - 1.1 ASPECTOS HISTORICOS
2. INTRODUCCION
3. CONCEPTO Y ALCANCE DE LA AUDITORIA
 - 3.1 DEFINICION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
 - 3.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.
 - 3.3 TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
4. GUIAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
 - 4.1 DIFINICION Y CONCEPTO
 - 4.2 TIPOS DE GUIAS DE AUDITORIA
 - 4.3 GUIAS POR TIPOS DE AUDITORIA
 - 4.4 DESARROLLO DE GUIAS DE AUDITORIA
 - 4.5 ESTRUCTURA DE LAS GUIAS DE AUDITORIA
 - 4.6 ARCHIVO, MANEJO Y CUSTODIA DE LAS GUIAS DE AUDITORIA
 - 4.7 VENTAJAS DE UTILIZAR GUIAS DE AUDITORIA
5. LINEAMIENTOS GENERALES PARA LOS ORGANOS DE AUDITORIA INTERNA
 - 5.1 ESTRUCTURA
 - 5.2 ATRIBUCIONES Y OBLIGACIONES
 - 5.3 RELACIONES CON LA CONTRALORIA DE LA NACION
6. NORMAS Y TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL
 - 6.1 CLASIFICACION.

7. PAPELES DE TRABAJO
 - 7.1 CONCEPTO
 - 7.2 OBJETIVO
 - 7.3 CEDULAS DE TRABAJO
 - 7.4 CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO
 - 7.5 SUPERVISION DE LOS PAPELES DE TRABAJO
 - 7.6 PROPIEDAS Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO
 - 7.7 CONFIDENCIALIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO
 - 7.8 ARCHIVO Y MANTENIMIENTO DE LOS LEGAJOS DE -
AUDITORIA
8. INFORME DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
 - 8.1 CONCEPTO
 - 8.2 IMPORTANCIA DEL INFORME DE AUDITORIA
 - 8.3 REGLAS BASICAS PARA LA ELABORACION DE LOS
INFORMES DE AUDITORIA
 - 8.4 CLASIFICACION DE LOS INFORMES DE
AUDITORIA
 - 8.5 FORMATO DE LOS INFORMES
 - 8.6 ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA
 - 8.7 INTEGRACION DEL INFORME DE AUDITORIA
 - 8.8 PROCESO DE DISCUSION DEL INFORME
 - 8.9 PUNTOS BASICOS A CONSIDERAR EN LA FASE
FINAL DE ELABORACION DE UN INFORME
DE AUDITORIA
9. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES
 - 9.1 CONCLUSIONES
 - 9.2 RECOMENDACIONES
10. BIBLIOGRAFIA

1.

ANTECEDENTES

-1-

1.1

ASPECTOS HISTORICOS

La práctica de la auditoría en el ámbito gubernamental de nuestro país se remonta a la Epoca Prehispánica en la que existían los llamados "mayordomos", quienes verificaban el pago de tributos de los pueblos suju^gados. Posteriormente, en la Epoca Colonial, las funciones de auditoría fueron realizadas por los "oidores de la real audiencia", más tarde aparecen los "expertos tenedores de libros", y así hasta llegar al auditor de hoy en día.

Hasta el año de 1976, institucionalmente las funciones de control del quehacer gubernamental se encontraban circunscritas en un esquema centralizador dentro del cual participaban la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Secretaría del Patrimonio Nacional y la Secretaría de la Presidencia, situación que propició que las funciones de planeación, financiamiento y control se llevaran a cabo de manera poco congruente y carente de un esquema integral.

Asimismo, las revisiones que se practicaban en las dependencias del sector central, se circunscribían a la glosa de la documentación justificativa y comprobatoria de las operaciones, para proceder en su caso, a su registro contable. En el sector paraestatal, los trabajos se encaminaron fundamentalmente a la dictaminación de estados financieros por parte de auditores externos, sin contemplar otros aspectos igualmente importantes, como son los de carácter programático presupuestal y operativo, lo que impedía consecuentemente contar con adecuados elementos de juicio para evaluar la gestión de un sector público cada día más amplio y complejo.

Los cambios operados por la Reforma Administrativa en cuanto a ^{la} estructura y funciones de la Administración Pública Federal, hicieron necesario un replanteamiento, tanto en la concepción y alcance, como en la operación y utilización de la auditoría.

La actualización y modernización partió de que la auditoría es, en su acepción más amplia, una herramienta de control y evaluación que examina, - además de los aspectos financieros, la eficacia obtenida en el cumplimiento de las metas y objetivos, la eficiencia en la utilización de los recursos - y el cumplimiento de las disposiciones legales; permitiendo de esta manera, detectar posibles deficiencias o desviaciones que requieran, en su caso, la adopción de medidas de ajuste, lo que le da a la auditoría un carácter preventivo y correctivo de acciones.

Es así que en el actual esquema de organización de la Administración Pública corresponde a la Contraloría de la Nación emitir la normatividad de auditoría y vigilar su cumplimiento; a las dependencias Coordinadoras de Sector la planeación y coordinación de las auditorías, así como la evaluación del resultado de las mismas; y a las entidades, la realización de las auditorías a través de sus propios órganos de auditoría interna.

Hoy en día, se puede aseverar que el pronunciamiento que hiciera el lo. de agosto de 1980 durante la celebración del Coloquio Internacional de Auditoría Gubernamental, el entonces Secretario de Programación y Presupuesto, Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, en el sentido de constituir un - Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental, que recogiera experiencias y desarrollara propuestas normativas en esta materia, es toda una realidad, ya que a tres años de haberse establecido este comité, el balance de resultados alcanzados es ciertamente positivo.

Estamos concientes que nos faltan muchas cosas por hacer, pero también es cierto que los avances obtenidos están a la vista y quizás dentro de éstos, el más significativo haya sido el haber logrado institucionalizar la práctica de la auditoría gubernamental dentro de un proceso integral e irreversible. El camino por recorrer es largo todavía y tenemos frente a nosotros un gran reto, que nos obliga a actuar con mayor iniciativa, rigor técnico y capacidad creadora, si queremos hacer más eficaces y eficientes las instituciones de nuestro país.

2.

INTRODUCCION

La Reforma Administrativa que se ha venido dando en México ha -
aportado cambios trascendentales en el desarrollo de la actividad del esta-
do, este acelerado proceso de desarrollo económico por el cuál atraviesa
nuestro país ha ocasionado que las estructuras orgánicas y operacionales
del sector público tengan que ser adecuadas a la realidad.

Un control acorde en la realidad que se vive y que tiende a lo--
grar que dicha actividad sea más eficiente, eficaz y congruente es la - -
AUDITORIA GUBERNAMENTAL. Este órgano de supervisión y vigilancia es parte
de la estrategia con que cuenta el sector público para garantizar el ade-
cuado control de todo el aparato Gubernamental.

El contar con órganos de auditoría Interna Gubernamental es par-
te esencial de todo buen sistema de control interno. En las entidades del
sector público, su existencia es indispensable en virtud de:

- a) Los volúmenes tan grandes de operaciones, acciones e, informa-
ción a revisar.
- b) Los recursos humanos y financieros que se manejan.
- c) Controles tan extensos que existen.

Se considera que Auditoría Interna es el órgano mas idóneo con -
que cuentan las entidades para llevar a cabo las funciones de supervisión
y vigilancia en forma objetiva, profunda, técnica y profesional. Esto per-
mitirá que partiendo de las situaciones detectadas se desarrollen verdade-
ros programas de acción tendientes a la solución integral de las problemá-
ticas detectadas.

Como consecuencia de lo anterior, es necesario tener siempre presente la imperiosa necesidad de adecuar la función de Auditoría Interna de acuerdo a los cambios, modificaciones y adecuaciones normativas, administrativas y operativas que constantemente se operen dentro del campo de acción de la reforma administrativa.

El mayor tamaño y complejidad del aparato Gubernamental ha obligado al auditor gubernamental a ser más apto y a contar con conocimientos más variados, normas más elevadas de profesionalismo y una comprensión -- mas amplia y profunda de las demandas sociales. Una lista enunciativa, - que no es limitativa de algunos de los requisitos que hoy en día debe llevar el auditor interno gubernamental sería la siguiente:

- a) Un conocimiento general de las condiciones económicas del país.
- b) Un conocimiento práctico del medio ambiente del sector público.
- c) Características del sector específico en que se desenvuelve.
- d) Contar con conocimientos multidisciplinarios.
- e) Comprender los cambios administrativos y económicos que continuamente se operan en el sector público.
- f) Comprensión sólida de los sistemas modernos organización, - operación e información.
- g) Conocimiento de principios y prácticas de contabilidad generalmente aceptadas en el sector público.
- h) Conocimientos de las normas, procedimientos y técnicas de auditoría gubernamental.

- i) Habilidad para interpretar los datos financieros para determinar si sobre ellos está rindiéndose una información razonable y clara.
- j) Aptitud para formarse juicios basados sobre una sólida información.

La inquietud de presentar el tema de auditoría gubernamental es que el Lic. en Contaduría contemple en su actividad de auditor del sector público los lineamientos a que debe apegarse, los cuales son motivo del tema que a continuación presento .

3. CONCEPTO Y ALCANCE DE LA
AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La auditoría concebida como una actividad a nivel profesional - ha sido reconocida como uno de los mecanismos de mayor trascendencia que coadyuvan al logro de una eficaz y eficiente administración.

En la actualidad está dirigida a examinar cualquier actividad u operación dándosele énfasis dentro del sector público a aquellos aspectos de tipo financiero, operacional, de resultado de programas y de cumplimiento legal. Sin embargo, la auditoría profesional efectuada en el sector público no debe ser considerada como diferente a la auditoría realizada en el sector privado, ya que en realidad la auditoría gubernamental ha evolucionado de dichas actividades, de las cuales ha obtenido y utilizado casi la totalidad de su filosofía.

3.1 DEFINICION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La auditoría gubernamental comprende el exámen de las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la administración pública federal, con el objetivo de opinar si los estados financieros presentan razonables la situación financiera; si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados; si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

3.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Los objetivos fundamentales de la auditoría gubernamental son los que a continuación se mencionan:

- 1.- Analizar si el control interno coadyuva a la obtención de información financiera confiable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.
- 2.- Analizar si la dependencia o entidad con los recursos asignados, ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidos en sus programas.
- 3.- Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de estos recursos.
- 4.- Revisar si se cumple con las disposiciones legales normas y políticas aplicables a la dependencia o entidad.
- 5.- Formular las observaciones y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de la dependencia o entidad, así como para corregir las desviaciones y deficiencias encontradas.
- 6.- Realizar el seguimiento de las observaciones que han sido - - aprobadas con objeto de cerciorarse de que efectivamente se - implantaron.

3.3 TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

En el contexto normativo de la administración pública federal se han definido los siguientes tipos de auditoría.

- Auditoría Financiera
- Auditoría Operacional
- Auditoría de Resultados de Programas
- Auditoría de Legalidad

- 1.- Auditoría financiera . Es aquella que comprende el exámen de transacciones, operaciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil.

Este tipo de revisión es el que tradicionalmente se ha practicado y en caso de la auditoría externa financiera el contador público deberá emitir un dictamen.

- 2.- Auditoría Operacional. Este tipo de auditoría comprende el exámen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de información.

- 3.- Auditoría de Resultado de Programas. Esta auditoría analiza la eficiencia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y las metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestal. El análisis de la eficacia se obtendrá revisando que efectivamente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo, lugar, y cantidad y calidad requerida.

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

- 4.- Auditoría de legalidad. Este tipo de auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de su actividad se ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.).

Los tipos de auditoría gubernamental difieren con los tipos de auditoría tradicional en los casos de la auditoría de resultado de programas y la auditoría de legalidad y la auditoría administrativa ya que las dos primeras no se contemplan dentro de la auditoría tradicional y la última no se contempla dentro de la auditoría gubernamental.

d). ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Las auditorías podrán realizarse a diferentes niveles, en atención al objetivo que se persiga en la revisión, pudiendo practicar auditorías a:

- Unidades

- Programas

- Actividades

- 1.- Auditoría a unidades. Se entenderá por unidad aquella área que tiene asignado un programa, encaminado al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad.
- 2.- Auditoría a programas. Comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa asignado a una o varias unidades.
- 3.- Auditoría de actividades. El alcance que comprende este nivel de auditoría, está circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se indentifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidades o programas.

4. GUIAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

4.1 DEFINICION Y CONCEPTO

Las guías de auditoría consisten de la enumeración clara y ordenada de las acciones que se deben llevar a cabo, para revisar, de acuerdo a las normas y procedimientos de auditoría todas y cada una de las operaciones que realiza la entidad auditada.

En su más pura acepción las guías de auditorías son papeles de trabajo en los que el auditor interno describe los procedimientos y técnicas a emplear en la revisión así como el alcance, oportunidad y resultado de la revisión efectuada.

Las guías son totalmente flexibles. Es de suma importancia que el auditor encargado de desarrollarlas entienda que algunos de los procedimientos planeados pueden no ser suficientes o necesarios debido a cambios en las circunstancias ó en el sistema operativo y de control interno. En este caso el auditor debe hacer todas las modificaciones y actualizaciones que sean necesarias.

Con base en todo lo descrito se puede decir que lo que aquí se determina, "Guías de auditoría". es la base para la preparación de lo que comunmente se conoce como "Programas de Trabajo".

4.2 TIPOS DE GUIAS DE AUDITORIA

Atendiendo a su aplicación las guías de auditoría se clasifican en:

- Guías de aplicación General
- Guías de aplicación Específica

- Guías para revisiones que revistan alta especialidad (obras y proyectos, legal, etc.)

Guías de aplicación general .- dentro de este tipo de guías se incluyen aquellas en que, no importando el área auditada, el procedimiento establecido de revisión es similar. Dentro de este apartado, generalmente cae:

- . Arqueo de fondos fijos y variables.
- . Conciliaciones bancarias
- . Prueba de ingresos.
- . Circularización de cuentas colectivas (de Activo y Pasivo).
- . Supervisión de inventarios físicos, (Incluyendo los del Activo Fijo).
- . Examen de las adiciones, bajas y traspasos de bienes de activo fijo.
- . Revisión de compras y pagos a proveedores
- . Revisión de Recursos Humanos y nóminas (Incluye la observación del pago).

Guías de aplicación específica.- El desarrollo de este tipo de guías se hace de acuerdo a las características individuales de la operación que se vaya a revisar.

Guías para revisiones que revistan alta especialidad .- Su elaboración está sujeta al campo al que se vaya a aplicar y al objetivo específico de la revisión.

4.3

GUIAS POR TIPO DE AUDITORIA

Las guías generales señalan para la auditoría Financiera la Operacional, la de resultados de programas y la de Legalidad los objetivos y

- Omitir la eliminación de procedimientos innecesarios de auditoría que se traen de años anteriores.

4.3.2 GUIA GENERAL DE AUDITORIA OPERACIONAL

Los aspectos que deben observarse al efectuar revisiones de este tipo son los siguientes:

Cuadros.

Los aspectos que deberán observarse al realizar sus revisiones los órganos de auditoría interna.

4.3.1 GUIA GENERAL DE AUDITORIA FINANCIERA

La guía general de auditoría financiera tiene como objetivo fundamental señalar al auditor los puntos importantes que deberán tomarse en cuenta al efectuar su revisión.

Respecto al sistema de contabilidad es necesario tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- Si la estructura de un sistema de contabilidad no refleja la organización de las entidades, las acumulaciones en la contabilidad no concordarán con las responsabilidades asignadas.

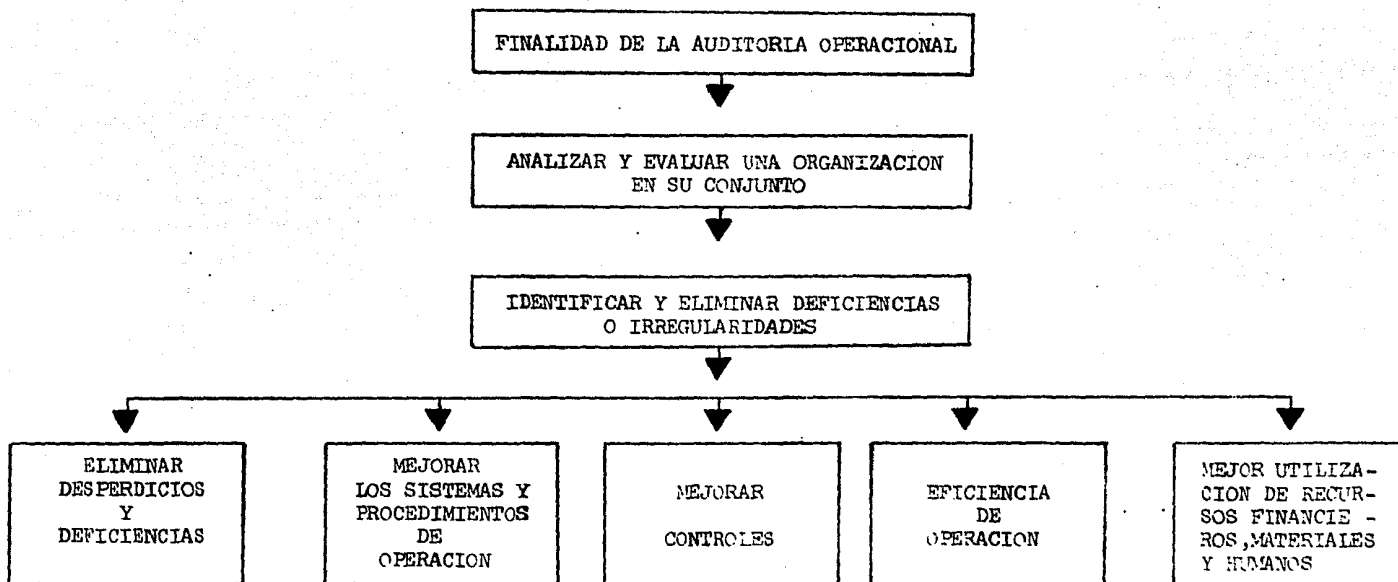
- Si el sistema de contabilidad está simeronizado con otros controles de operación, su efectividad puede estar grandemente desvirtuada.-

- Si un sistema de contabilidad no proporciona información oportuna y adecuada para planeación y control, no es un sistema efectivo.

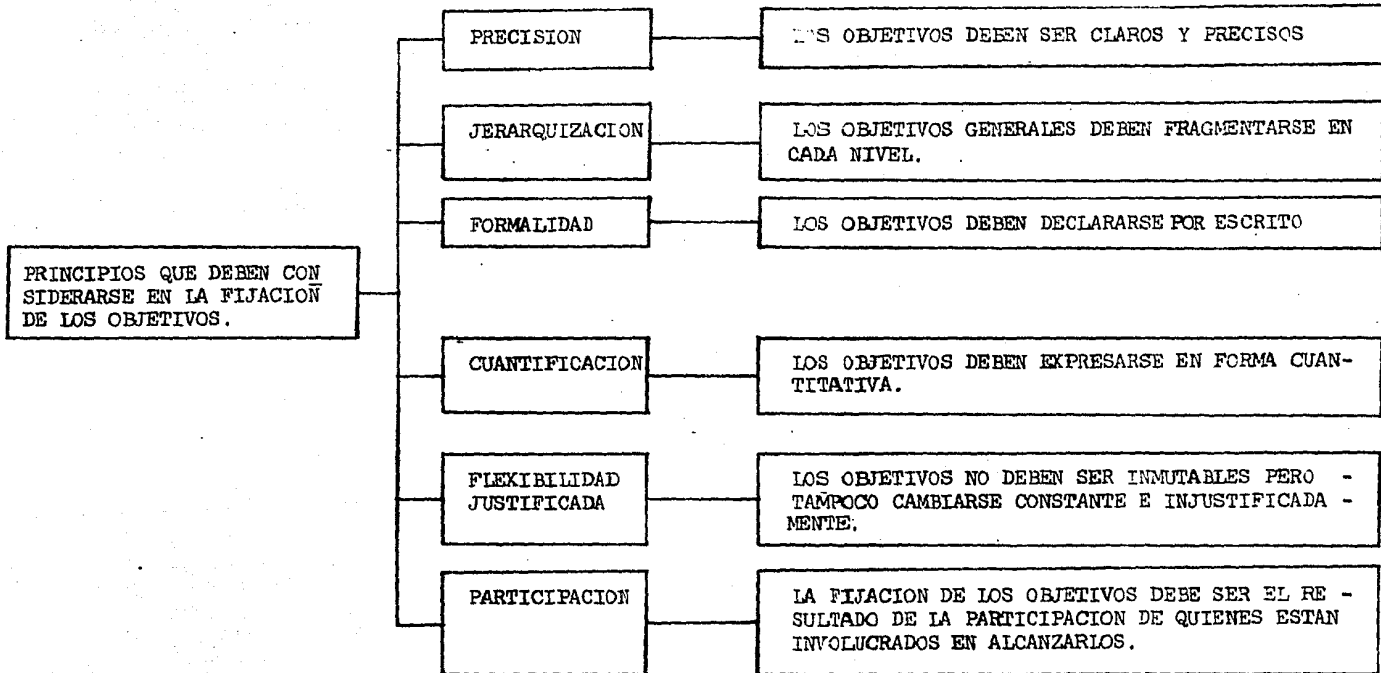
- Si no establecen y mantienen controles apropiados de procedimientos y registros, entonces la validez y exactitud de las acumulaciones de la contabilidad pueden estar siempre en duda.

- Si se emplean principios y metodos de contabilidad indebidos pueden surgir distorsiones en la clasificación, registro y sumarización de las transacciones.

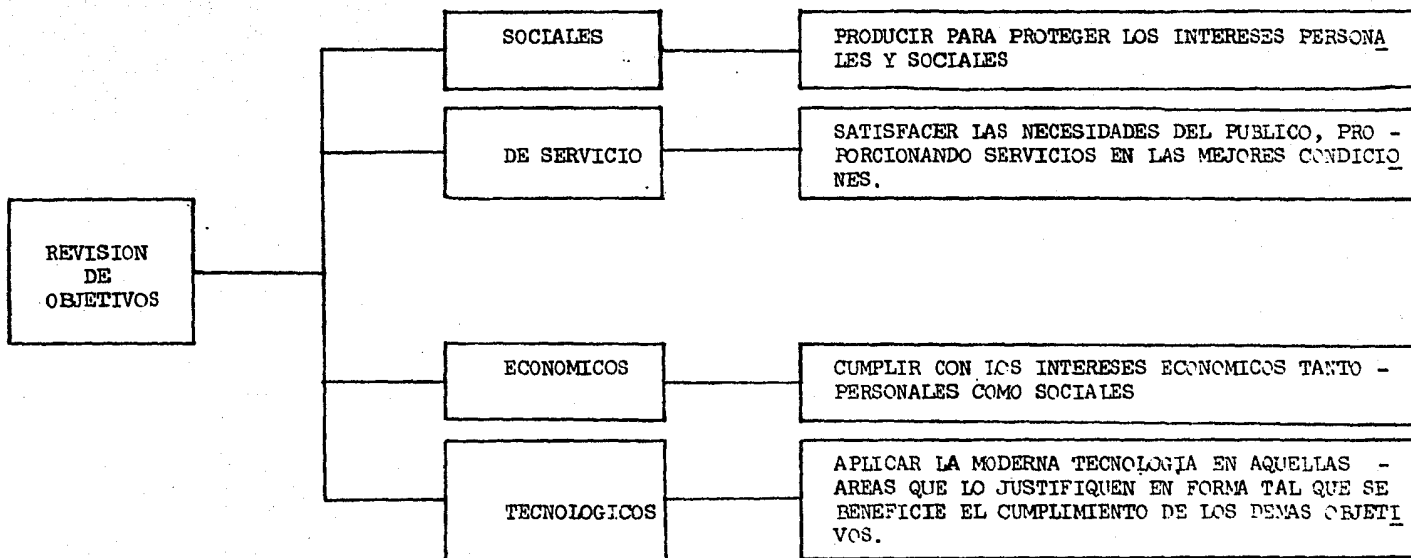
CUADRO QUE MUESTRA LA FINALIDAD DE LA AUDITORIA OPERACIONAL



CUADRO QUE MUESTRA LOS PRINCIPIOS DE LA FIJACION DE OBJETIVOS

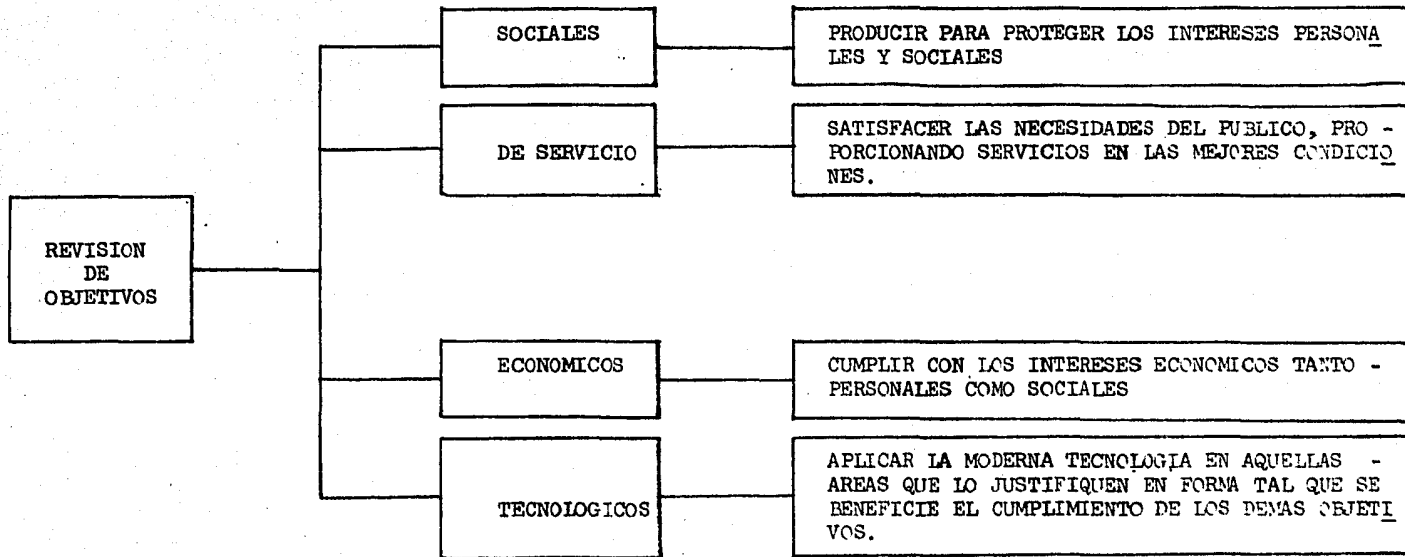


CUADRO QUE MUESTRA LA NATURALEZA DE LOS DIFERENTES OBJETIVOS QUE LA ENTIDAD
EXAMINADA DEBE FIJARSE

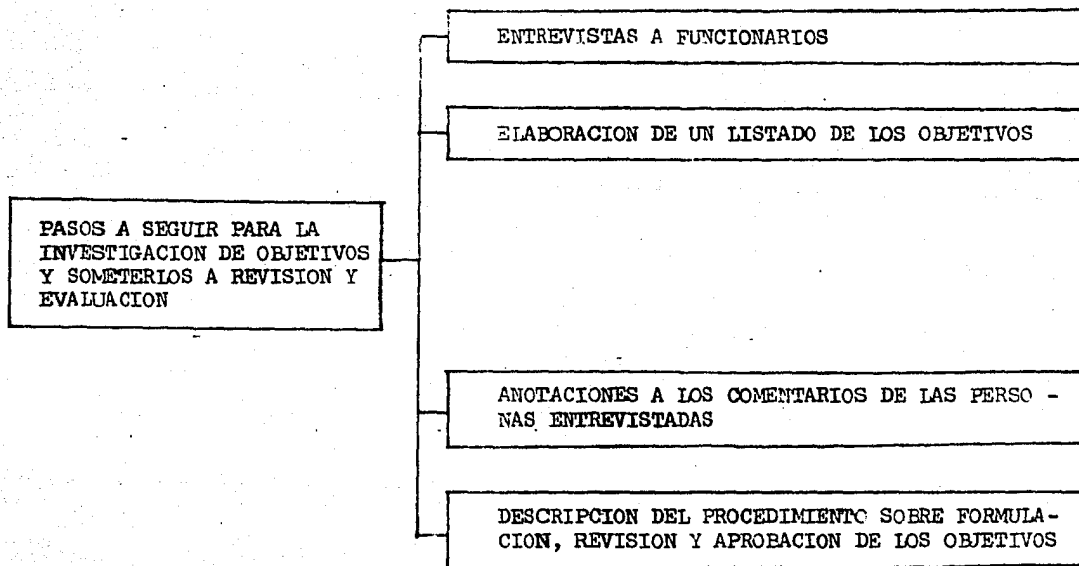


CUADRO QUE MUESTRA LA NATURALEZA DE LOS DIFERENTES OBJETIVOS QUE LA ENTIDAD

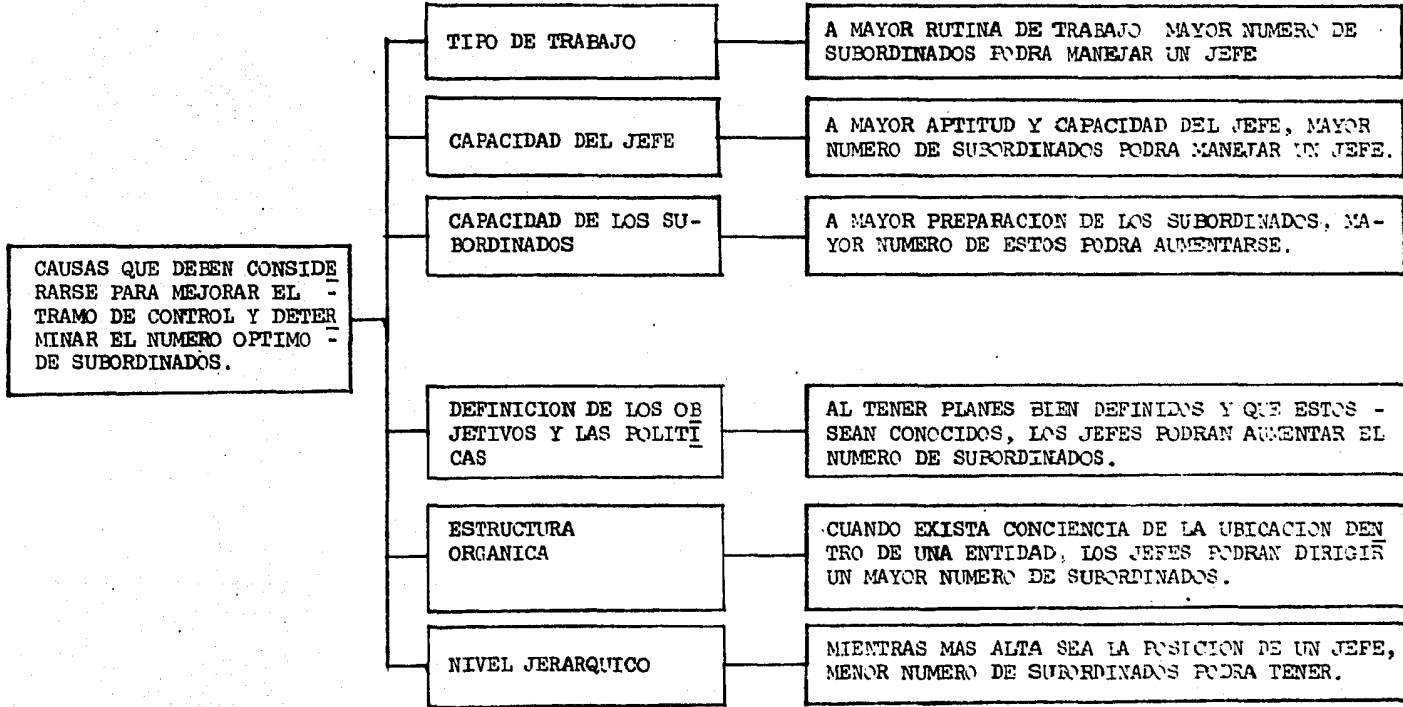
EXAMINADA DEBE FIJARSE



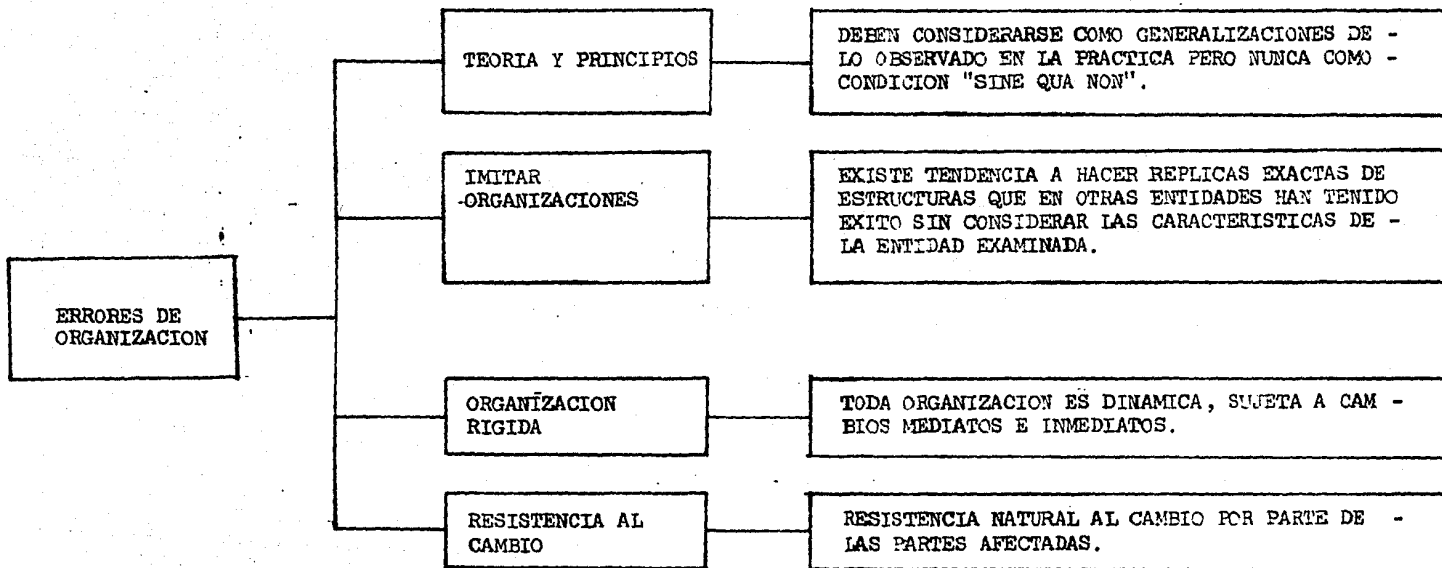
SECUENCIA PARA LA INVESTIGACION DE OBJETIVOS



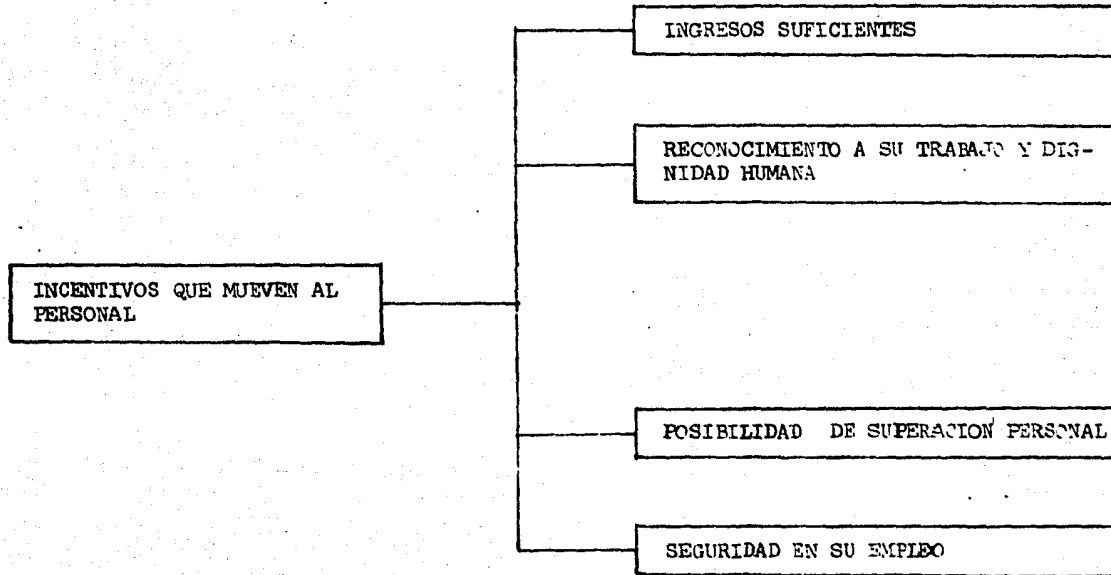
SECUENCIA PARA VERIFICAR LOS TRAMOS DE CONTROL



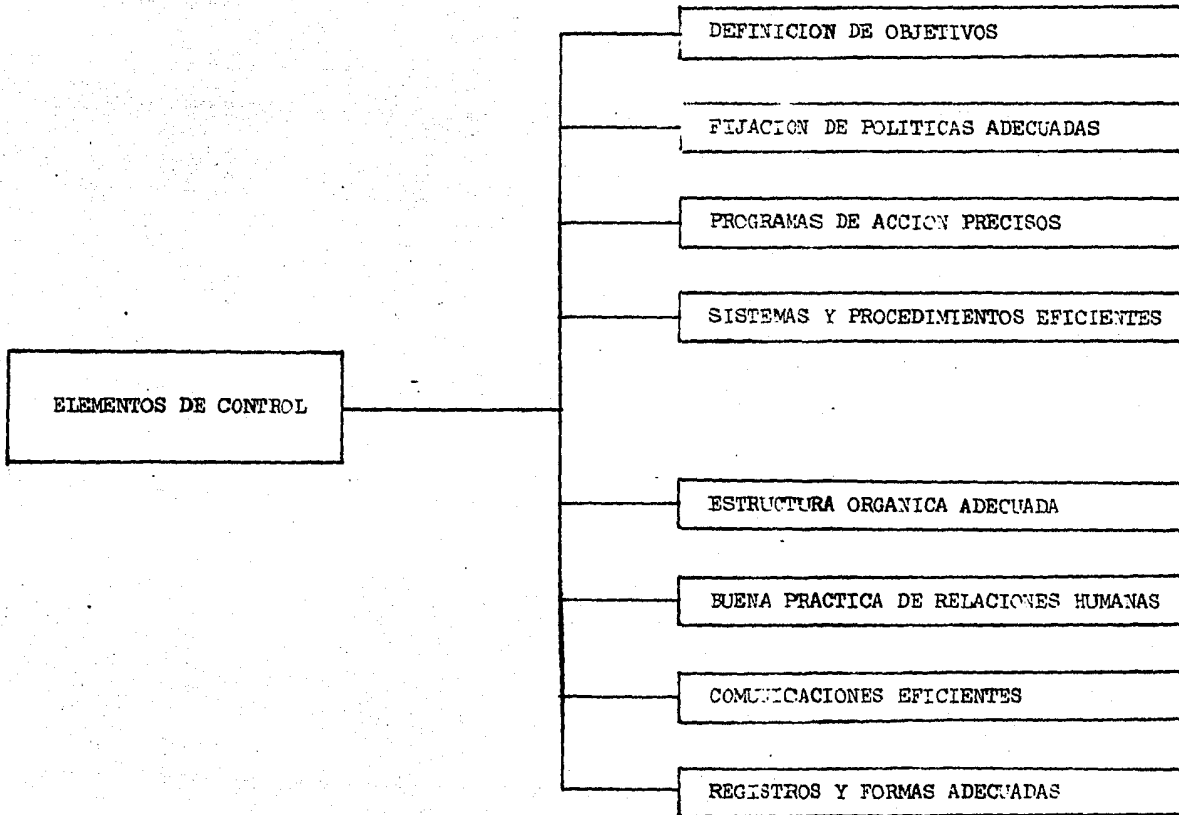
CUADRO QUE MUESTRA LOS ERRORES QUE CONDUCEN A GRAVES DEFICIENCIAS



CUADRO QUE MUESTRA LOS PRINCIPALES INCENTIVOS QUE MOTIVAN AL PERSONAL



CUADRO QUE MUESTRA LOS ELEMENTOS DE CONTROL



CUADRO QUE MUESTRA LAS FASES DEL CONTROL

F A S E	D E S C R I P C I O N
FIJACION DE LA NORMA.	EL AUDITOR DEBE COMPROBAR QUE EN TODO CONTROL SE IDENTIFIQUE PLENAMENTE UNA NORMA O BASE, LO SUFICIENTEMENTE SIGNIFICATIVO COMO PARA PODER EVALUAR LA EFICIENCIA DE LO QUE SE REALIZA.
MEDICION DE LO REALIZADO.	EL AUDITOR DEBE REVISAR QUE LOS MEDIOS UTILIZADOS EN LA MEDICION SEAN LOS ADECUADOS. LOS MEDIOS PUEDEN IR DESDE UNA SIMPLE OBSERVACION PERSONAL HASTA UN EQUIPO ELECTRONICO COMPLETO.
EVALUACION DE RESULTADOS.	EL AUDITOR DEBE HACER UN EXAMEN DE LOS RESULTADOS A FIN DE COMPROBAR SI LAS NORMAS ESTAN CORRECTAMENTE ESTABLECIDAS O SI DEBEN RECFIFICARSE.
CORRECCION DE DESVIACIONES.	EL AUDITOR DEBE COMPROBAR QUE REALMENTE SE HAYAN LLEVADO A CABO LAS CORRECCIONES QUE FUERAN NECESARIAS Y QUE SERVIRAN PARA PREVENIR QUE NO SE INCURRIRA NUEVAMENTE EN ESAS DESVIACIONES. TAMBIEN COMPROBARA QUE EL CONTROL SE LLEVE POR EXCEPCION.

LA OPORTUNIDAD, MECANISMO Y EJECUCION DE LA
AUDITORIA OPERACIONAL

AUDITORIA
OPERACIONAL

CUANDO
DEBE
HACERSE

DE ACUERDO CON UN PROGRAMA ANUAL DE AU
DITORIA, O.
AL PRESENTARSE UNA SINTOMATOLOGIA QUE
INDIQUE LA PRESENCIA DE MALES O DEFI -
CIENCIAS COMO LAS SIGUIENTES:
SITUACION CONFLICTIVA ENTRE EL PERSONAL
EXCESIVA ROTACION DE PERSONAL
DUPLICIDAD OPERATIVA
CARGAS EXCESIVAS DE TRABAJO EN UN DEPAR
TAMENTO, SECCION U OFICINA
ALTOS COSTOS DE OPERACION
INADECUADO CONTROL DE LOS BIENES DE
CONSUMO E INVERSION
MARCADAS VARIACIONES EN LOS PRESUPUESTOS

COMO
DEBE
HACERSE

TRABAJOS PRELIMINARES
FORMULACION DE PROGRAMAS
RECOLECCION DE INFORMACION
ANALISIS DE LA INFORMACION
FORMULACION DE INFORMES
-PLAN DE REORGANIZACION

QUIEN
DEBE
HACERLA

COMO ES TRABAJO DE EQUIPO, REQUIERE LA
INTERVENCION DE UNA SERIE DE TECNICAS,
QUE SON APLICADAS POR PROFESIONISTAS
ESPECIALIZADOS.

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL

TRABAJOS PRELIMINARES

INFORMACION

CONTENIDO DE LA INFORMACION:
PROPOSITO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL, CONDICIONES
Y LIMITACIONES DEL TRABAJO.
ESTIMACION DEL TIEMPO QUE TARDARA LA AUDITORIA,
FACILIDADES QUE SE PROPORCIONARAN.
PUNTOS DE VISTA QUE NECESITEN DEFINIRSE.

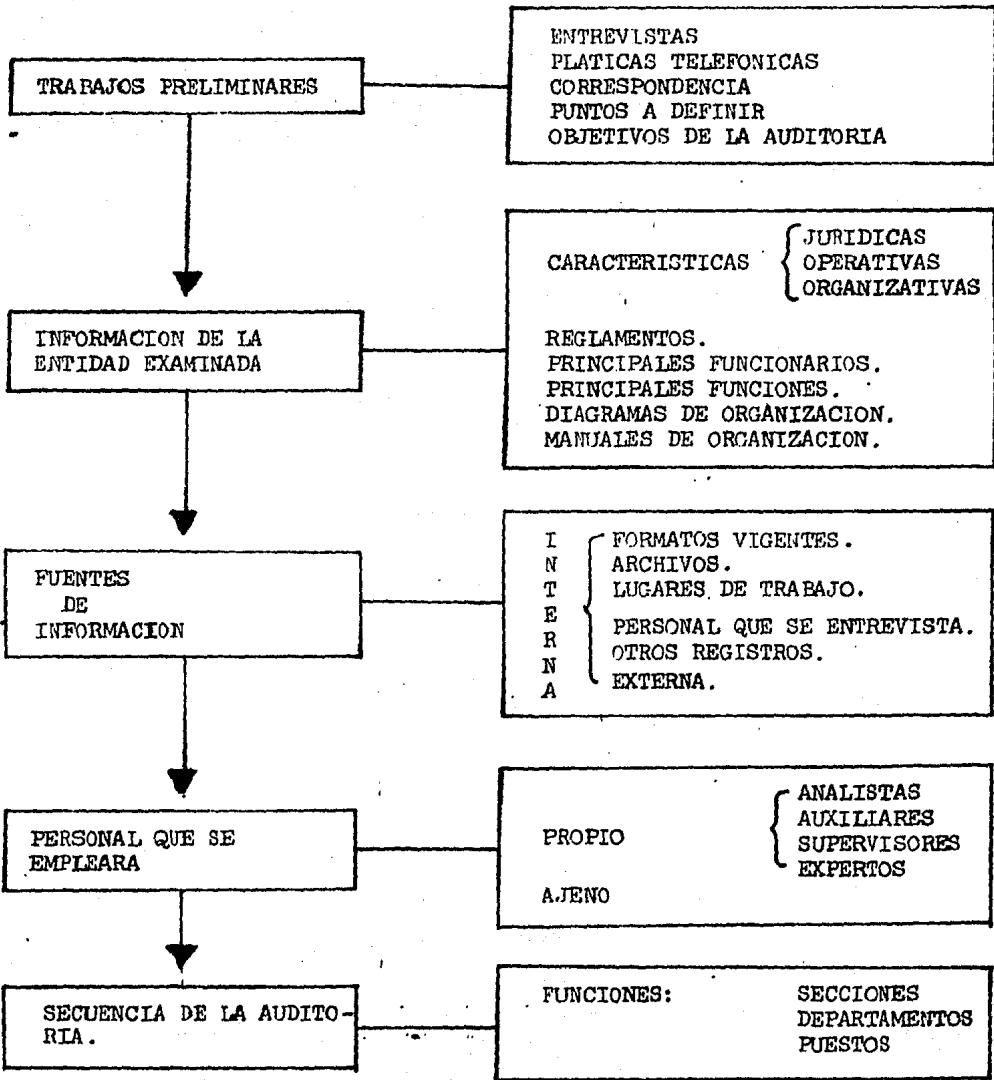
PROGRAMA DE AUDITORIA

CONOCIMIENTO DEL OBJETO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL
DESARROLLO DEL PROGRAMA
CONTENIDO DEL PROGRAMA

DATOS GENERALES DE LA ENTIDAD.
OBJETIVOS.
SUJETOS DE REVISION.
ESTIMACION PARA LA REALIZACION DEL TRABAJO.
DESCRIPCION DE LAS FUENTES Y TIPO DE INFORMACION

PERSONAL NECESARIO Y CARACTERISTICAS TECNICAS DE CADA UNO DE LOS MIEMEROS.
ASIGNACION DE FUNCIONES, INCLUYENDO TIEMPOS.
PERSONA (S) CON QUIEN (ES) DEBE (N) DISCUTIRSE LOS PROBLEMAS QUE REQUIERAN
INMEDIATA ATENCION Y A QUIEN (ES) SE DEBE INFORMAR.
RECURSOS MATERIALES Y TECNICOS DISPONIBLES.
SECUENCIA CRONOLOGICO FUNCIONAL DE LA REVISION .
CONTEXTO GENERAL QUE GUIARA LA REVISION EN SU ASPECTO TECNICO.

CONTENIDO DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL



TECNICAS EMPLEADAS EN LOS REGISTROS DE INFORMACION
DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

INSTRUMENTOS	DESCRIPCION	VENTAJAS (ASPECTOS SUSCEPTIBLES DE ESTUDIO)
DIAGRAMA DE ORGANIZACION	PERMITEN TENER UN PANORAMA GENERAL DE UNA ESTRUCTURA ORGANICA, GENERAL O PARTICULAR.	FUNCIONES PRINCIPALES. CANALES DE COMUNICACION. NIVELES JERARQUICOS. CAMPO DE AUTORIDAD DE CADA JEFE. RELACIONES DE CADA UNIDAD ORGANICA.
CARTA DE ACTIVIDADES	SE DESCRIBEN LAS ACCIONES Y LAS OBLIGACIONES DE CADA UNA DE LAS PERSONAS QUE INTERVIENEN EN UN CONJUNTO DE ACTIVIDADES TENDIENTES A UN OBJETIVO ESPECIFICO.	LA IMPORTANCIA DEL OBJETIVO Y DE LAS ACTIVIDADES NECESARIAS PARA ALCANZAR LO. LA INTERVENCION DE CADA PUESTO EN LAS ACTIVIDADES CONTENIDAS EN EL ESTUDIO. LOS DEPARTAMENTOS O SECCIONES QUE INTERVIENEN. LAS ACCIONES QUE REALIZA CADA PERSONA.
DIAGRAMA LINEAL DE RESPONSABILIDADES.	PERMITE REGISTRAR GRAFICAMENTE LA INFORMACION CORRESPONDIENTE AL GRADO DE RESPONSABILIDAD QUE TIENEN QUIENES ESTAN DIRECTAMENTE RELACIONADOS EN LA EJECUCION DE VARIAS FUNCIONES Y ACTIVIDADES, ASI COMO LAS DIRECCIONES, SUBDIRECCIONES, DEPARTAMENTOS O UNIDADES.	CONTIENE GRAN CANTIDAD DE INFORMACION CUYA INTERPRETACION ES MAS CLARA Y OBJETIVA.

TECNICAS EMPLEADAS EN LOS REGISTROS DE INFORMACION
DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

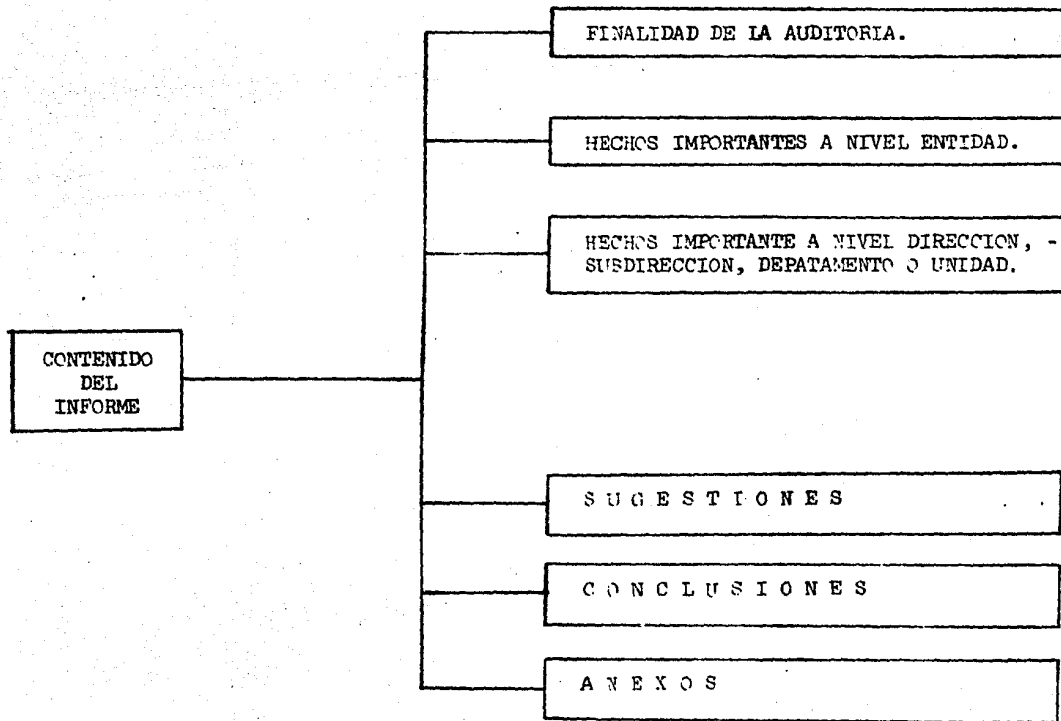
INSTRUMENTOS	DESCRIPCION	VENTAJAS (ASPECTOS SUSCEPTIBLES DE ESTUDIO)
CARTA DE DISTRIBUCION DE ACTIVIDADES	PERMITEN CONOCER Y ESTUDIAR UNA SERIE DE ACTIVIDADES QUE SE DESARROLLAN EN UNA DIRECCION, SUBDIRECCION, DEPARTAMENTOS Y UNIDADES, JUNTO CON EL PERSONAL QUE LAS EJECUTA, INCLUYENDO EL FACTOR-TIEMPO.	EXISTENCIA DE DUPLICIDAD DE TRABAJO. EFICIENCIA DE UTILIZACION DE ESPECIALIDADES. CONTROL DE TIEMPO. COSTO DE LAS ACTIVIDADES.
DIAGRAMA DE FLUJO	PERMITEN REPRESENTAR GRAFICAMENTE LA SECUENCIA OPERATIVA Y CRONOLOGICA QUE SIGUEN LOS PROCEDIMIENTOS.	INFORMACION OBJETIVA, SENCILLA Y COMPARATIVA DE LOS PROCEDIMIENTOS EXISTENTES Y LOS PROPUESTOS.

CUESTIONARIO SOBRE "DIRECCION"

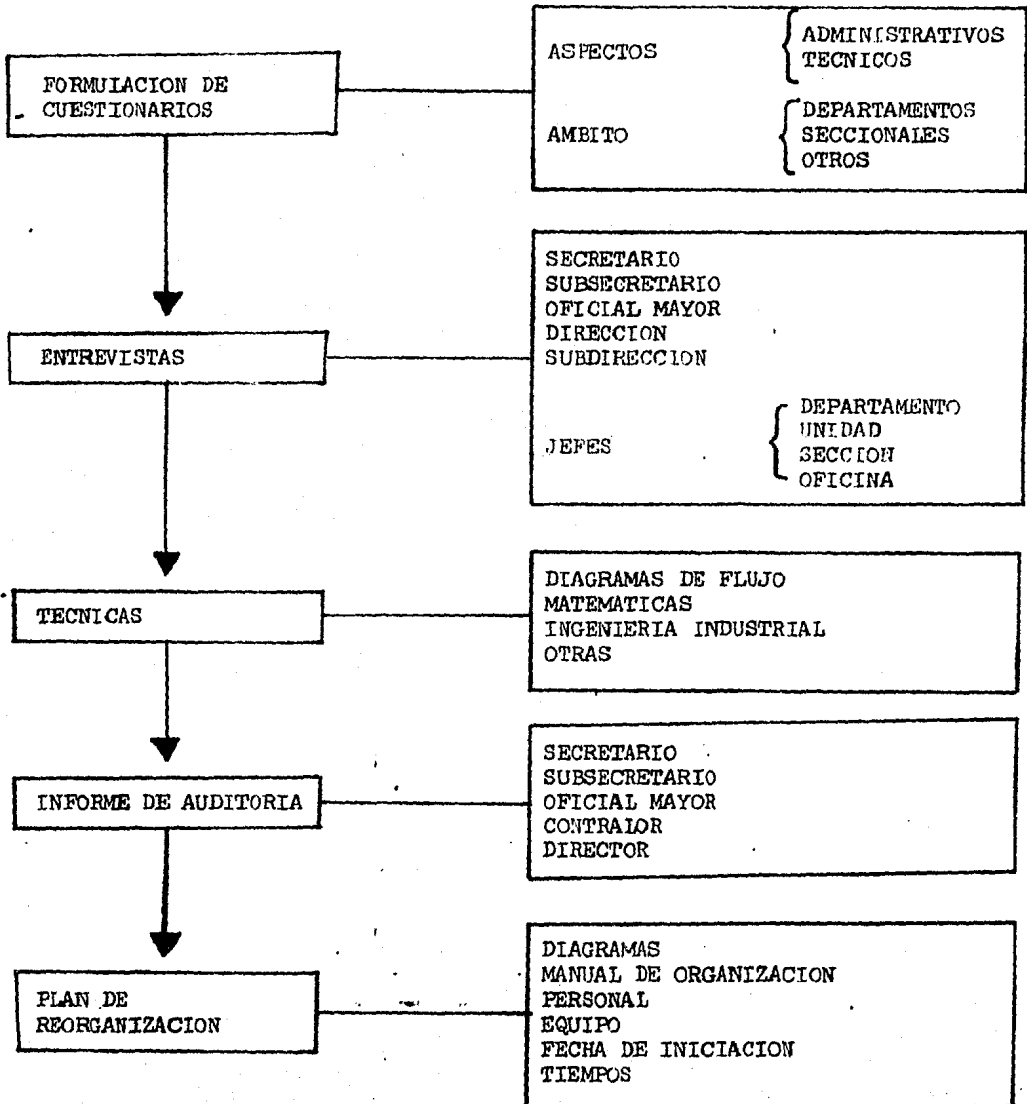
- 1.- ¿Se promueve entre los subalternos el deseo de cooperar de manera eficiente en el logro de los objetivos del grupo?
- 2.- ¿Se logra que la consecución de los objetivos industriales se armonicen con los del grupo?
- 3.- ¿Se logran los objetivos del grupo con el mínimo de costo y sin malestar, debido a la correcta aplicación de las técnicas, comunicaciones y actividades de la dirección?
- 4.- ¿Los subalternos responden ante un sólo superior?
- 5.- ¿El superior supervisa personalmente las labores de sus subalternos?
- 6.- ¿Los dirigentes superiores respetan las órdenes dictadas por los jefes inferiores?
- 7.- ¿Se les comunica a los jefes inferiores los planes que se van a hacer y las instrucciones generales acerca de su funcionamiento, dejando a su criterio la elección de las órdenes que habrán de dar para realizarlos?
- 8.- ¿Es la dirección el centro de comunicación de la organización?

- 9.- ¿Quiénes reciben información comprenden realmente su alcance y sentido?
- 10.- ¿Los informes se obtienen directamente de la fuente que los producen
- 11.- ¿Se resuelven de inmediato los conflictos surgidos?
- 12.- ¿Es preocupación primordial enseñar a los jefes a mandar y no sólo a hacer operaciones?
- 13.- ¿Los dirigentes saben guiar a sus subalternos?

CUADRO QUE MUESTRA EL CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL



CONTENIDO DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL



4.3.3 GUÍA GENERAL DE AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS

La auditoría de resultado de programas se basa en la información que hayan rendido los responsables acerca de sus realizaciones, y verifica tanto la procedencia de los métodos seguidos como las propiedades de los resultados logrados durante su ejecución.

Los aspectos a considerar son:

- Cerciorarse que previamente a la adopción del programa se hayan hecho estudios alternativos, empleando técnicas de costo - beneficio y otras aplicables, para decidirse por la opción que ofreciera mayores ventajas de costo o de efecto:
- Que los elementos de juicio en que se basó la decisión consten por escrito y que se hayan comunicado a las autoridades superiores y a las de control:
- Que los criterios adoptados para medir las metas y resultados sean efectivamente representativos de magnitudes o de cualidades:
- Que los procedimientos seguidos para medir las realizaciones con base en esos criterios, sean adecuados:
- Que las metas sean factibles, que estén claramente definidas y que se expresen en términos cuantitativos que permitan su medición:
- Que la información que se rinda para gestión y para las autoridades superiores y de control, se produzca con la periodicidad conveniente y sea oportuna y fidedigna:

- Que se haya dado cumplimiento a la Ley, Reglamento u otras disposiciones normativas que regulan la ejecución del programa y,
- Que en la definición de las metas y de los criterios de medición hayan participado todos los que comparten la responsabilidad de la ejecución, aún en distinto grado esto es, los directivos y los supervisores - y que se den a conocer esas metas criterios al personal del programa.

UNA VEZ HECHO ESTO VERIFICAR:

- La exactitud de la información dada por los responsables, empleando para ello los criterios de medición adoptados y acudiendo, de ser necesario, a expertos en el campo de que se trate;
- Que los resultados alcanzados respondan a las metas previstas;
- El grado de avance hacia las metas, y
- Las causas de las desviaciones entre lo previsto y lo logrado.

En el curso de su revisión el auditor observará, y en su caso con-
signará en su informe:

- Si los procedimientos en uso entorpecen el sano desarrollo del programa;
- Si existen otros obstáculos externos que impidan su éxito;
- Si se advierten situaciones de interferencia, de duplicación - de esfuerzos, y de no coordinación con otros programas y funciones dirigidos hacia los mismos objetivos generales, y
- Si los criterios de medición de los resultados y de las metas son efectivamente indicadores de realizaciones y son singifica-
tivos en relación con la finalidad perseguida.

4.3.4 GUÍA GENERAL DE AUDITORIA DE LEGALIDAD.

Entre los objetivos de la auditoría gubernamental señalados en el capítulo 3 figura el de "Revisar si se cumple con las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la Dependencia ó Entidad".

En un régimen de derecho como el nuestro toda acción gubernamental debe estar prevista y regulada en el orden jurídico vigente.

Los ordenamientos a contemplar son los siguientes:

LEY PARA EL CONTROL, POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL, DE
LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y EMPRESAS DE PARTICIPA
CION ESTATAL.

Por lo que se refiere a la Ley para el control de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, como su nombre lo indica, establece el control gubernamental de los organismos descentralizados y de las empresas de participación estatal, con excepción de las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, de las instituciones nacionales de seguros y fianzas y de las instituciones docentes y culturales.

LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

Comentaremos enseguida los aspectos más relevantes contenidos en la Ley Organica de la Administración Pública Federal.

Esta Ley, que abrogó a la Ley de Secretaría y Departamentos de Estado, establece las bases de organización de la Administración Pública Federal centralizada y paraestatal, y precisa las atribuciones de las Dependencias a efecto de evitar la duplicidad de funciones.

3. LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL

Por lo que se refiere a la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, es importante mencionar que con ella se abrogaron las leyes Orgánicas del Presupuesto de Egresos de la Federación y de la Contaduría de la Federación y se moderniza la concepción y manejo del Gasto Público Federal, ya que ahora se trata a todo el Gasto Público, tanto por su tipo (corriente, inversión financiera y deuda pública), como por quien lo efectúa (Gobierno Federal y Administrativo Paraestatal).

Se establecen con este ordenamiento legal las bases para liberalizar el ejercicio del Gasto Público a fin de que los responsables de su ejecución puedan, sin trabas administrativas, cumplir las funciones que les están encomendadas.

Se obliga en esta Ley a todas las entidades que efectúen Gastos Públicos Federal a contar con una unidad para planear, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades y se establece por primera vez que los presupuestos se formulen con apoyo en programas que señalen, objetivos, metas y unidades responsables de su ejecución y se funden en costos.

Sobre la contabilidad, la Ley obliga a las dependencias y entidades a llevar su propia contabilidad, tanto patrimonial como presupuestal.

4. LEY GENERAL DE DEUDA PÚBLICA

Enseguida haremos algunos comentarios de los principales aspectos de la Ley General de Deuda Pública.

Las circunstancias que en materia de crédito, se han dado en los últimos años, entre las que destacan: El alto endeudamiento interno y ex

terno, la necesidad de establecer una programación financiera más eficiente; la exigencia de limitar el crédito de la deuda pública en el conjunto de las finanzas y la reforma administrativa con la que se pretende racionalizar la acción del sector público, fundaron la razón de existir de esta Ley que acogió a las diversas disposiciones que sobre esta materia existían, esclareciendo así las bases sobre las cuales el ejecutivo pueda concertar o autorizar empréstitos sobre el crédito de la nación y pagar la deuda pública de la federación.

La deuda interna y la externa son consideradas en esta Ley en forma unitaria por la estrecha interdependencia entre ambas y en consecuencia, la Ley las somete a control y vigilancia similares.

Se establecen también normas claras respecto al concepto de empréstito y término análogos y sujeta a los controles relativos a todas las dependencias y entidades del Sector Público Federal, y en suma, tienden a optimizar el uso de los recursos financieros que capte el Sector Público Federal a través del crédito, tanto interno como externo y asegurar también, los sistemas de información necesarios para conocer, vigilar y evaluar, en todo momento, la situación crédito del país, con la cual pueda lograr una programación eficiente del manejo de la deuda.

Entre las principales atribuciones que esta Ley otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que derivan obligaciones para la dependencias y entidades, figuran las siguientes:

- Autorizar la gestión y contratación de financiamientos fijando los requisitos que deberán observarse en cada caso.

- Vigilar que la capacidad de pago de las entidades que contraten financiamientos sea suficiente para cubrir estos.
- Vigilar que se hagan oportunamente Los pagos de capital e intereses de los créditos contratados por las entidades.
- Contratar directamente los financiamientos a cargo del Gobierno Federal en los términos de la Ley,

Autorizar al departamento del Distrito Federal y a las entidades del Sector Paraestatal Federal, para la contratación de financiamientos.

5.

LEY DE OBRAS PUBLICAS.

Comentaremos ahora la Ley de obras públicas cuya aplicación la efectúa el Ejecutivo Federal por conducto de las Secretarías de Programación y Presupuesto, sin perjuicio de la intervención que corresponda a otras dependencias conforme a la propia ley o a otras disposiciones legales.

La Ley de Obras Públicas establece un sistema de regulación del Gasto de la obra Pública que supera obstáculos y trabas Administrativas al imprimir agilidad y flexibilidad a los procedimientos anteriores.

Señala asimismo la competencia que tienen los coordinadores de Sector en Materia de obras Públicas vigorizando así las tareas de planeación, coordinación y evaluación de la operación de las entidades coordinadas.

6. LEY SOBRE ADQUISICIONES, ARRENDAMIENTOS Y ALMACENES DE LA
ADMINISTRACION PUEBLICA FEDERAL.

Comentaremos enseguida y muy brevemente los aspectos más relevantes de la Ley Adquisiciones, Arrendamientos y almacenes de la Administración Pública Federal.

En el marco de la Reforma Administrativa nace esta Ley que deja sin efectos a la anterior Ley de Inspección de Adquisiciones y fija con toda precisión las bases de un sistema de control moderno y actualizado para hacer más eficiente el manejo de los recursos que el estado destina a las adquisiciones, adecuando así con criterio unitario las políticas que deben llevar a cabo las dependencias y entidades con motivo de su Adquisiciones.

La responsabilidad de llevar el control de esta actividad queda asignada en esta Ley a la Secretaría de Comercio como encargada de conducir las políticas comerciales del país.

Se establece que las adquisiciones, o sea las compras de mercancías, bienes muebles y materias primas debe realizarse conforme a presupuestos autorizados, con proveedores registrados y con base en contratos que deben reunir los requisitos que la misma Ley señala.

7. LEY SOBRE EL SERVICIO DE VIGILANCIA DE FONDOS Y VALORES
DE LA FEDERACION

Otra Ley que he considerado importante comentar es la relativa al servicio de vigilancia de fondos y valores de la federación.

Las disposiciones de esta Ley encomiendan la vigilancia de que se trata, a una Dependencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, -

que dentro de su organización interna es diversa de las que tienen a su cargo la recaudación y el manejo de fondos y valores, ya que por razones obvias no sería conveniente que tal vigilancia fuera ejercida por el mismo organismo que ha de ser vigilado.

Con esta Ley se establecen las bases conforme a las cuales se deben desarrollar las actividades encaminadas a la correcta vigilancia de los fondos y valores de la federación a fin de prevenir oportunamente pérdidas que afecten al patrimonio público.

En cuanto a las infracciones, faltas y sanciones enumera los actos y omisiones en que puedan incurrir los funcionarios, empleados y agentes de la federación que recauden, manejen, custodien o Administren fondos y valores del Gobierno Federal o a su cuidado.

8. LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

Por lo que se refiere a la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, mencionare enseguida sus aspectos más importantes.

Nuestra constitución política establece amplias facultades fiscalizadoras a la Cámara de Diputados al facultarla para examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la Federación y el del Departamento del Distrito Federal y para revisar la cuenta pública del año anterior: Esta revisión tiene por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y si cumplieron los objetivos contenidos en los programas.

La revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, esta regida por las disposiciones contenidas en la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda como órgano

técnico de la Cámara de Diputados, la que en el desempeño de sus funciones estará bajo el control de la comisión de vigilancia nombrada por la misma Cámara. Al frente de la Contaduría Mayor de Hacienda, como autoridad ejecutiva, encontramos al Contador Mayor de Hacienda.

4.4 DESARROLLO DE GUIAS DE AUDITORIA

El enfoque principal sobre el que deben estructurarse las guías de auditoría se basa en las siguientes premisas:

- Cada entidad es única. La forma en que la misma es auditada debe definirse de acuerdo a las características propias y particulares de su función.
- Debe darse especial énfasis a la revisión de los sistemas modernos de administración. Esta revisión se hará combinadamente con la revisión a los controles de la organización de la operación del sistema de información y de los controles internos contables:
- Es necesario tomar en cuenta el medio ambiente (económico, financiero, social, etc.) en que se desenvuelve la entidad auditada y el efecto que el mismo tiene en cada uno de los controles revisados.

4.5 ESTRUCTURAS DE LAS GUIAS DE AUDITORIA

Los elementos que en forma general deben formar parte de la estructura de toda guía de auditoría son las siguientes:

Objetivos de los estados financieros. Este elemento enumera las características de los estados financieros que son de interés primario para el auditor interno en cada área específica de la auditoría. Si el auditor conserva un enfoque claro sobre sus objetivos en cuanto estos se relacionan con los estados financieros, tiene mayor probabilidad de reevaluar continuamente los beneficios que se obtengan de los procedimientos de auditoría presentes o proyectados.

- Consideraciones circundantes (medio ambiente). Este elemento requiere la revisión de las condiciones que, por motivo de su efecto sobre las operaciones, puedan afectar los estados financieros y la información estadística de la entidad.
- Controles de la organización. Este elemento encauza al auditor interno a investigar los controles sobre las operaciones que emanan de la forma en la cual la entidad auditada asigna responsabilidad y delega autoridad. El grado hasta el cual los funcionarios responsables controlan eventos y transacciones es a menudo la clave de operaciones bien controladas.
- Controles de la operación. Este elemento identifica los controles que se encuentran en ciertos tipos de actividades llevadas a cabo dentro de la entidad. El uso de presupuesto por programa y el desarrollo de normas para medir la efectividad de las operaciones, no son sino dos aspectos donde las técnicas y los sistemas han sido bien desarrollados para planear y controlar fases típicas de las operaciones de una entidad.
- Controles del sistema de información. Aquí se revisan las características generales del sistema de información de la entidad auditada como un medio para determinar el grado hasta el cual se tiene control sobre eventos y transacciones a través del sistema de información. La característica que distingue a una buena entidad puede ser la calidad y oportunidad de los datos que se les suministran a quienes toman decisiones.
- Controles internos contables. Este elemento identifica en forma resumida, los procedimientos de control que resultan de una adecuada segregación de las funciones. En muchas entidades, la

principal confianza respecto de la exactitud y validez de las transacciones registradas, descansa sobre una red de controles internos contables.

- Principios y métodos de contabilidad. Una enumeración de los principios y métodos contables en uso en la entidad auditada hace resaltar la preocupación del auditor para evaluar lo adecuado de tales principios y métodos. Estos principios no pueden ser aplicados sobre una base estática ya que las operaciones de la entidades del sector público representan un nuevo reto para identificar, definir y aplicar consistentemente los principios de la contabilidad que sean adecuados.

4.6 ARCHIVO, MANEJO Y CUSTODIA DE LAS GUIAS DE AUDITORIA

Las guías de auditoría se pueden codificar en función del tipo de revisión a efectuar o del área a revisar. El original de dichas guías debe ser conservado por el funcionario responsable del área de apoyo técnico.

A cada funcionario del órgano de auditoría interna se le debe entregar un paquete de las guías de auditoría para su consulta permanente. Esta entrega se le hará en una o varias carpetas (dependiendo del volumen y número de guías de auditoría). Asimismo, se debe establecer un mecanismo que permita la actualización constante y permanente de las guías.

A fin de contar con elementos suficientes para el desarrollo del trabajo debe imprimirse un buen número de ejemplares de cada guía de auditoría (dependiendo de su utilización). Esto permitirá que, previa autorización responsable, se entreguen a los auditores. La custodia de estos ejemplares queda normalmente a cargo del área administrativa que da apoyo a la auditoría interna.

4.7 VENTAJAS DE UTILIZAR GUIAS DE AUDITORIA

De acuerdo con lo que menciona el Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público, las ventajas, entre otras, que proporciona el uso de guías de auditoría (programa de trabajo) son los siguientes:

- Proporciona un plan sistemático de cada fase del trabajo, el cual debe ser comentado ampliamente tanto con los miembros menos experimentados del equipo de auditoría como con los supervisores.

- Permite fijar las responsabilidades por cada procedimiento de auditoría.
- Proporciona una base sistemática para asignar tareas a los auditores al efectuar la distribución del trabajo entre los miembros del equipo y una coordinación de labores entre los auditores y supervisores.
- Establece una rutina de trabajo ágil, económica y eficiente.
- Hace hincapié en los procedimientos esenciales para el examen de cada entidad.
- Evita la omisión de procedimientos considerados necesarios.
- Sirve como un historial del trabajo efectuado y como una guía para futuras auditorías de la misma entidad, ayudando a futuros equipos de auditoría a familiarizarse con la naturaleza de la labor efectuada anteriormente.
- Facilita la revisión del trabajo (supervisión del trabajo).
- Documenta el alcance y oportunidad de la revisión efectuada.
- Proporciona las pruebas (evidencia) que demuestra el trabajo efectivamente realizado.
- Proporciona un registro resumido de las labores que se han efectuado durante la auditoría.
- Proporciona ayuda al entrenar al personal sin experiencia en lo que es el alcance, objetivos y pasos de una labor de auditoría (dosificando los puntos a revisar).

5. LINEAMIENTOS GENERALES PARA LOS
ORGANOS DE AUDITORIA INTERNA

Parte importante del control en las organizaciones gubernamentales como una técnica se aplica en forma universal en las diferentes operaciones del sector público.

No obstante lo anterior, en el sector oficial no se contaba con una adecuada instrumentación ni normatización en materia de auditoría, lo que originaba una desviación de las labores que los cuerpos de auditoría desarrollaban. Además el campo del auditor se limitaba por no contar con la jerarquía adecuada para el desarrollo de sus funciones.

Otro aspecto importante era el hecho de que un gran porcentaje del tiempo de los auditores se destinaba a labores no propias de auditoría, independientemente de la falta de capacitación técnica de dicho personal.

Todo lo anterior originó que la Contraloría de la Nación, tomara cartas en el asunto a fin de coordinar y normar todas las actividades en materia de auditoría, dando origen a la reestructuración total de las acciones, enfoque y estructura de los órganos de auditoría incluyendo su nivel jerárquico, a fin de hacer funcionales dichos órganos.

5.1 ESTRUCTURA

Los órganos de auditoría interna deberán estructurarse tomando en consideración la forma de organización, naturaleza, magnitud y complejidad de las operaciones de la Dependencia o entidad.

Consecuentemente, los órganos de auditoría interna deberán tener una subordinación directa de la máxima autoridad de cada Dependencia o entidad, dando así cumplimiento a lo establecido en las reformas al artículo 44 de la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Con lo anterior se logra mayor campo de acción del órgano de auditoría interna, así como su independencia mental.

Las actividades que deberán realizar los órganos de auditoría interna son:

A) De carácter sustantivo.

B) De apoyo.

A) Las actividades de carácter sustantivo son aquellas que corresponden a la labor propia de la función del auditor y se pueden enumerar las siguientes:

- Analizar y evaluar los sistemas y procedimientos de control interno.
- Revisar las operaciones, registros, informes y estados financieros.
- Comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables.
- Examinar la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales.
- Revisar el cumplimiento de los objetivos y metas fijadas en los programas.
- Participar en la determinación de indicadores para la realización de auditorías operacionales y de resultados de programas.

- Analizar y opinar sobre la información que produzca la entidad para efectos de evaluación.

B) Las actividades de apoyo son aquellas que complementan las actividades sustantivas y quedan comprendidas dentro de estas:

- Elaborar y mantener actualizados los manuales de auditoría.
- Promover la capacitación del personal de auditoría.

5.2

ATRIBUCIONES Y OBLIGACIONES

Las atribuciones de los órganos de auditoría interna son las siguientes:

A) Atribuciones:

- Estructurarse atendiendo a las necesidades propias de la institución o empresa.
- Llevar a cabo revisiones con el enfoque deseado exceptuando el programa mínimo de auditoría cuyo enfoque determinará la Contraloría de la Nación.
- Proveedores de la asesoría técnica necesaria a nivel permanente o eventual, con objeto de poder realizar las diferentes auditorías de tipo especializado.
- Podrán modificar su programa anual siempre y cuando no se afecten los programas mínimos.

B) Obligaciones:

- Debe cumplir con las normas básicas, guías, lineamientos y disposiciones en materia de auditoría gubernamental que emita la Contraloría de la Nación.

- Deberán formular su programa anual de auditoría adecuadamente calendarizado.
- Deberán observarse los programas mínimos de auditoría que fije la Contraloría de la Nación.
- Formular por cada auditoría un informe, sobre el resultado de la misma, el cual se hará del conocimiento de los titulares de la Dependencia o entidad auditada.
- Deberán proponer al titular de la dependencia o entidad, las medidas que tiendan a mejorar su gestión, el control interno y a corregir las desviaciones o deficiencias que se detectaron como resultado de la ejecución de auditorías.
- Los órganos de auditoría deberán llevar un control de las observaciones y recomendaciones.

5.3 RELACIONES CON LA CONTRALORIA DE LA NACION

Los órganos de auditoría interna deberán tener una relación estrecha con la Contraloría de la Nación atendiendo a lo siguiente:

- Una vez efectuada la programación de actividades de la entidad, deberán enviarse a la Contraloría de la Nación previa autorización del coordinador de sector respectivo.

Es conveniente mencionar que dicha programación deberá contemplar el programa mínimo establecido por la Contraloría de la Nación.

- Los programas anuales de auditoría que no reúnan los requisitos establecidos en los programas mínimos, la Contraloría de la Nación solicitará la corrección de los mismos.

- Cuando la contraloría de la nación modifique los programas mínimos, informará a la Dependencia o entidad y al coordinador de sector respectivo.
- Deberá enviarse a la Contraloría de la Nación, además del programa anual respectivo, lo siguiente:
 - Manual de políticas y procedimientos de auditoría.
 - Informes sobre el avance del cumplimiento de su programa anual .
 - A solicitud expresa de la Contraloría de la Nación, los órganos de auditoría deberán de enviar lo siguiente:
 - Informes de las auditorías practicadas.
 - Papeles de trabajo formulados como consecuencia de las auditorías practicadas.
 - Observaciones obtenidas.
 - Seguimientos respecto al cumplimiento de las recomendaciones.
- En caso de entidades del sector paraestatal deberá proporcionarse toda la información que permita una adecuada coordinación con auditoría externa.

6. NORMAS Y TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

6.1 CLASIFICACION

Hasta la fecha el único instrumento técnico con que contaban los auditores gubernamentales para la realización de auditorías eran las normas de auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

" Adicionalmente a estas normas, existe la necesidad de que las Dependencias y entidades elaboren reglas particulares de aplicación práctica, que les permitan dar atención a los problemas específicos que cada una de ellas tenga. Este tipo de reglas deberán ser desarrolladas en forma conjunta por lo dependencias coordinadoras de sector y por las entidades".

Clasificación de las normas básicas de auditoría gubernamental

Para su mejor comprensión e interpretación, las normas se agruparon como sigue:

Normas generales

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

Normas para la realización del trabajo.

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

Normas relativas al informe de auditoría

Estas normas definen los aspectos que debe observar el auditor para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones que resulten de su examen.

A continuación se mencionan las normas básicas de auditoría gubernamental:

Normas No.

N o m b r e

Normas generales

- | | |
|---|---|
| 1 | Tipo y alcance de la auditoría gubernamental. |
| 2 | Conocimiento técnico y desarrollo profesional. |
| 3 | Objetividad y autonomía |
| 4 | Esmero profesional y responsabilidad del auditor. |
| 5 | Honestidad y confidencialidad. |

Norma No.

N o m b r e

Normas para la realización del trabajo

- | | |
|---|--------------------------------|
| 6 | Planeación de la auditoría |
| 7 | Supervisión de la auditoría |
| 8 | Evaluación del control interno |
| 9 | Obtención de evidencia |

Normas relativas al informe de auditoría

- | | |
|----|--|
| 10 | Discusión previa |
| 11 | Contenido del informe |
| 12 | Oportunidad y comunicación de los resultados. |
| 13 | Seguimiento de las observaciones de auditoría. |

Enunciado de las normas básicas de auditoría gubernamental y su
interrelación con las emitidas por el Instituto Mexicano de
Contadores Públicos, A. C.

De su estudio y análisis se desprende que no hay diferencias de fondo, sino mas bien que se complementan unas a las otras. Esto hará posible que también los auditores externos independientes para revisar estados financieros y emitir una opinión sobre los mismos puedan adoptar, sin perjuicio de su actuación profesional, las normas de auditoría gubernamental emitidas por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

7.

PAPELES DE TRABAJO

7.1 CONCEPTO

Los papeles de trabajo son un conjunto de cédulas y documentos - fehacientes que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas, sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

Desde luego que esta definición, como cualquier otra, tratando de definir un concepto podrá tener variaciones con otras definiciones al respecto. Sin embargo, las mismas sólo serían de forma ya que la presente incluye los principales elementos, a saber:

- . Documentos fehacientes que contienen información, descripción de las pruebas realizadas y resultados de las mismas.
- . Obtenidos por el auditor en su examen.
- . Sirven de base para sustentar una opinión

7.2 OBJETIVO

Los papeles de trabajo, tiene un objetivo, el cual abarca los siguientes aspectos:

- A) Son el medio formal por el cual el personal de auditoría comunica los hallazgos a los supervisores.
- B) Sirven a los supervisores para mantener el control de los trabajos ya realizados y de los pendientes.
- C) Se les considera como banco de datos para la información que se necesita en la preparación de informes y para otros propósitos.

D) Proporciona al auditor evidencia legal sobre el trabajo que lleva a cabo.

7.3 CEDULAS DE TRABAJO

Todo papel elaborado o recabado, ya sea en forma interna o externa, se le denomina cédula. El conjunto de cédulas es lo que integra el legajo de papeles de trabajo.

Las cédulas de trabajo deben contener:

1. Denominación o razón social de la Dependencia o entidad.
2. Fecha del período auditado.
3. Cédula de que se trata, o bien, nombre de la cuenta que se audita.
4. Fecha de iniciación (lado superior derecho).
5. Fecha de terminación (lado superior derecho).
6. Iniciales de la persona que la elabora (lado superior derecho).
7. Datos correspondientes al diseño de la cédula (conceptos de las columnas).
8. Índice (lado superior derecho).
9. Fuente de datos (al calce, indicado de donde proviene la información que se analiza).
10. Las Marcas de auditoría que sean necesarias o indispensables para la comprobación o aclaración de las partidas.

INDICE

Para facilitar el ordenamiento y archivo de las cédulas de trabajo

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

Los índices también se utilizan para referenciar las cifras analizadas en una cédula y que tienen relación con cifras mostradas en otras cédulas.

La utilización de los índices cruzados en los papeles de trabajo para relacionar cédulas, es una de las fases principales para facilitar la supervisión.

MARCAS DE AUDITORIA

Las marcas de auditoría son signos que pone el auditor en sus papeles de trabajo para señalar el tipo de revisión y prueba efectuada, para que tanto el auditor como otras personas interpreten el significado de la marca, es necesario que al calce de la cédula se describa el significado de la misma.

Las marcas de auditoría son de dos clases:

- A) Generales.
- B) Específicas.

Las Generales son aquellas cuyo concepto se emplea frecuentemente señalando el mismo tipo de trabajo efectuado.

Las específicas se utilizan para aclarar situaciones que presenten las partidas auditadas.

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

CLASIFICACION DE LAS CEDULAS DE TRABAJO

Las cédulas que integran los papeles de trabajo se clasifican como sigue:

- . Cédula sumaria
- . Cédula analítica
- . Cédula de discusión de recomendaciones
- . Cédula de seguimiento de recomendaciones

A continuación se describe cada una de las anteriores cédulas:

CEDULA SUMARIA

Es la que presenta un conjunto o grupo de cuentas, programas, actividades, metas, etc.

CEDULA ANALITICA

Es aquella que describe las partidas que han sido revisadas y comprobadas en cualquiera de los tipos de auditoría que se practica, ya sea financiera, operacional, de resultado de programas o de legalidad, mostrando su razonabilidad o deficiencia mediante una marca explicativa de auditoría.

CEDULA DE DISCUSION DE LAS RECOMENDACIONES

Es en la que se describe con toda claridad y objetividad, las recomendaciones que con resultado de la auditoría sirven a la dependencia o entidad para mejorar sus sistemas operativos o de administración. En esta cédula además de mostrar claramente las conclusiones a que ha llegado el auditor, se debe señalar, en su caso, los puntos de vista que al respecto tienen los funcionarios y que difieren con los sustentados por el auditor, a efecto de que el supervisor o el titular del órgano de auditoría interna opine sobre la razonabilidad de ambos puntos de vista.

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

De toda esta secuencia debe quedar evidencia muy clara en sus papeles de trabajo, a efecto de asegurarse que las recomendaciones que se incluyen en la cédula de seguimiento han cubierto todos los pasos de investigación y concertación de común acuerdo con los funcionarios; se reconozca su utilidad para que en última instancia coadyuven al cumplimiento de los objetivos de la Dependencia o entidad, para lograr con las recomendaciones propuestas, mejoras en sus sistemas, en su operación o en su administración.

CEDULA DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

Formando parte de los papeles de trabajo, se debe incluir la cédula de seguimiento de recomendaciones que, como anteriormente se mencionó, previamente fueron discutidas con los funcionarios de la dependencia o entidad y que al estar de acuerdo, se hacen responsables de su implantación.

En esta cédula deben incluirse, además de los datos que normalmente contiene una cédula, una breve descripción de las recomendaciones - que se deben implementar, la denominación del área correspondiente, el -- nombre y puesto del responsable de su implantación, así como la fecha en que debe quedar implantada.

Esta cédula sirve para que en los órganos de auditoría interna - lleven un control del seguimiento, con el fin de que en las fechas señala das en estas cédulas, se visite al área audita, a efecto de cerciorarse - de su cumplimiento; en caso contrario, debe formularse otra cédula de esta misma naturaleza, en la que haciendo referencia a la primera, se indiquen las causas por las cuales no se dio cumplimiento.

7.4 CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

En términos generales los papeles de trabajo pueden clasificarse en dos grandes grupos:

- A) Los que se elaboran con motivo del período sujeto a revisión y,
- B) Aquellos cuya elaboración viene a constituir lo que generalmen te se denomina archivo permanente y que sirve de consulta, mediante su actualización para futuras revisiones.

INTEGRACION DEL LEGAJO DE PAPELES DE TRABAJO

Realmente no existe una regla de carácter general que indique la forma en la cual integrarse los papeles de trabajo (legajo de auditoría) - del ejercicio o período auditado; sin embargo, su integración debe efec- tuarse siguiendo un orden lógico, que puede corresponder al siguiente:

PAPELES DE TRABAJO DEL PERIODO SUJETO A REVISION

A. En auditoría financiera

- Informe
- Borrador de informe
- Asientos de ajuste
- Asientos de reclasificación
- Sugerencias
- Carta de la Dependencia o entidad al auditor, certificado la -
inclusión en la contabilidad de todas sus operaciones.
- Programas de trabajo.
- Autorizaciones presupuestales, aplicaciones y reducciones.
- Balance general o estado de situación financiera
- Cédulas que analizan al estado de situación financiera o balance
general.
- Estado de pérdidas y ganancias o de resultados
- Cédulas que analizan al estado de pérdidas y ganancias o de resul
tados.
- Otros papeles elaborados

B. En auditoría operacional

- Informe
- Borrador de informe
- Sugerencias (en su caso)
- Programas de trabajo
- Cuestionario de control interno
- Cédulas de análisis
- . De entrevistas con el personal

- . De entrevistas con funcionarios
- . Con terceras personas (proveedores, clientes y otros usuarios)
- . Diagramas de flujo
- . Análisis de sistemas y procedimientos administrativos
- . Análisis de sistemas de producción, comercialización, publicitarios, etc.
- . Análisis de procedimientos de registros, contratación, etc.

C. EN AUDITORIA DE RESULTADO DE PROGRAMAS

- Informe
- Borrador de informe
- Sugerencias (en su caso)
- Programas de trabajo
- Cuestionarios específicos
- Presupuesto anual por programas autorizados
- Cédulas de objetivos o metas alcanzadas
- Otros papeles elaborados

D. En auditoría de legalidad

- Informe
- Borrador de informe
- Sugerencias (en su caso)
- Programas de trabajo
- Cuestionarios específicos
- Cédulas de cumplimiento legal, incluyendo números de registros (en su caso), relación de libros autorizados
- Otros papeles elaborados.

PAPELES DE TRABAJO DE ARCHIVO PERMANENTE

- Organigramas.
 - . De puestos
 - . De funciones
- Manuales:
 - . De funciones
 - . De operación
- Instuctivos:
 - . De funciones
 - . De operación
- Catálogos:
 - . De cuentas
 - . De ventas, etc.
- Acta constitutiva o instrumento de creación (en su caso)
- Contrato colectivo de trabajo (en su caso)
- Reglamento interior de trabajo (en su caso)
- Actas de asamblea de accionistas, ordinarias y extraordinarias (en su caso, copias)
- Actas del consejo de administración, ordinarias y extraordinarias (en su caso, copias)
- Políticas dictadas (copias):
 - Internas
 - Personal
 - Compras
 - Ventas
 - Financiamiento, etc.
 - Externas
 - Clientes

Proveedores

Importaciones y exportaciones

- Seguros de vida y daños (en su caso, copias)
- Fianzas (copias)
- Contratos (copias)
 - . De obras
 - . De préstamo
 - . De comisión Mercantil, etc.
- Cuestionario de control interno
- Disposiciones legales aplicables
- Exenciones otorgadas, (copias), etc.

7.5 SUPERVISION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

El cumplimiento a la norma básica de auditoría número 7, supervisión de la auditoría, incluye desde luego una supervisión completa a los papeles de trabajo, tanto para lograr la máxima utilidad y eficiencia, como para garantizar la calidad de la auditoría.

Al supervisar los papeles de trabajo, se debe tomar en cuenta factores tales como:

- Conformidad con el programa de trabajo y con cualquier instrucción específica.
- Precisión, confiabilidad, razonabilidad de la labor efectuada y - aceptabilidad de los papeles de trabajo relacionamos como evidencia de dicha labor y los resultados alcanzados o hallazgos presentados.
- Validez y racionalidad de las conclusiones alcanzadas.
- Naturaleza y alcance de la discusión con funcionarios de la dependencia o entidad, así como la consideración que se ha dado a los hallazgos y conclusiones.

- Conformidad con las normas para la presentación de los papeles de trabajo mencionados en el manual de auditoría gubernamental.
- El auditor encargado debe enviar oportunamente los papeles de trabajo, para poder aclarar cualquier asunto, evitando la interrupción causada por una revisión de los problemas cuando el personal involucrado ha sido asignado a otras fases de la auditoría.
- El archivo permanente debe servir como información básica al planear futuras auditorías.

7.6 PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

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

Claridad en su contenido

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

7.7 CONFIDENCIALIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo con motivo de la información que contiene son de una confidencialidad absoluta y por tanto deben ser usados y manejados en igual forma, debido a que muestran en la mayoría de los casos, -

las evidencias en que se fundamentan las conclusiones de la auditoría, no debiendo ser manejados o consultados por personas ajenas a los interesados y facultados para ello.

7.8 ARCHIVO Y MANTENIMIENTO DE LOS LEGAJOS DE AUDITORIA

Los legajos de auditoría deben archivar-se de tal forma que permitan la implantación de un sistema alfanumérico, tomando en consideración el tipo de auditoría de que se trate y la forma secuencial de los ejercicios que se han auditado.

Para su control, debe elaborarse un sistema de kardex, o relaciones en forma alfabética, de los papeles de trabajo que se tienen archivados, haciendo mención de su ubicación, a efecto de constituir un índice que permita su localización inmediata.

La responsabilidad de los legajos de auditoría que han sido archivados, corresponde a la persona encargada del mismo, debiendo;

Atender órdenes directas del titular del órgano de auditoría interna para su manejo o consulta.

Su custodia se hace a través de archivos o anaqueles que permitan un acomodo adecuando, evitando su deterioro.

El tiempo que deben conservarse los legajos de auditoría es por lo menos de cinco años para cualquier consulta o aclaración.

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

8. INFORME DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

8.1 CONCEPTO

El resultado de todas las revisiones efectuadas por auditoría interna queda plasmado en un documento denominado "Informe de Auditoría", - éste es lo único de todo el proceso de auditoría, que llega a las - manos de los usuarios del mismo.

En el informe de auditoría se incluyen todas las situaciones detectadas en la revisión, se determina el origen de las mismas, se plantean las soluciones más adecuadas, se dan recomendaciones y se emiten conclusiones.

El informe de auditoría debe contener la expresión de juicios basados en la evidencia obtenida durante el proceso de la revisión.

Los hechos deben ser revelados objetiva, imparcial y profesionalmente, sin ocultar o desvirtuar información que pueda inducir a error o a mala toma de decisiones. Así mismo, el informe de auditoría se fundamenta en los resultados del trabajo efectuado por auditoría interna a través de investigaciones y después de haber aplicado las técnicas y procedimientos de auditoría que se consideraron necesarias, de acuerdo a las circunstancias.

Es importante recordar que en el caso de que la auditoría haya sido financiera y practicada por auditores externos independientes, el informe resultante será un dictamen. En adición a este informe se deberán preparar los que específicamente se hayan pactado en la carta-convenio.

8.2

IMPORTANCIA DEL INFORME DE AUDITORIA

En virtud de lo explicado en párrafos anteriores es necesario mencionar algunas consideraciones sobre las cuales descansa la importancia de los informes de auditoría.

- Oportuna toma de decisiones. Con base en el informe, los funcionarios de la entidad tomarán acciones oportunas que beneficien la operatividad. Así mismo, el informe servirá para la preparación de verdaderos programas de acción en los cuales los problemas detectados en la revisión ya están jerarquizados.
- Control de calidad. El informe sirve para demostrar, entre otros aspectos, los siguientes:
 - La calidad del trabajo de auditoría interna
 - La preparación técnica del cuerpo de auditores internos.
 - El grado de conocimiento que se tiene de la entidad.
 - La efectividad en la planeación, ejecución y supervisión del trabajo.
 - Soporte jurídico ante terceros. En bastantes ocasiones y como resultado de la revisión practicada el informe de auditoría y la evidencia que soporta el mismo, se utilizan como pruebas en juicios y litigios,

8.3 REGLAS BASICAS PARA LA ELABORACION DE LOS INFORMES DE AUDITORIA

Las reglas a las que debe sujetarse la elaboración de los informes de auditoría son las siguientes:

- Ser objetivos (sinónimos de preciso). De esta regla se infiere que todas las afirmaciones que se hagan en el cuerpo y contenido del informe debe estar firmemente soportadas; asimismo, -

es necesario que la información que se proporcione sea completa a fin de que se comprenda cabalmente la idea expresada . Es importante que se remita al lector del informe de auditoría al centro del problema.

- Ser claros. Esto significa que los comentarios incluidos en el informe deben estar expresados de tal manera, que no se tengan que hacer ningún esfuerzo mental para entenderlos; en otras palabras, ésto es poner en la mente del lector lo que está en la mente del auditor. Para lograr ésto, es conveniente:
 - Ordenar las ideas y los conceptos
 - Evitar el exceso de aclaraciones y experiencias
 - Evitar lenguaje vulgar excesivamente técnico
 - Evitar el uso de términos ambiguos y las frases superfluas.
 - Utilizar cuadros, graficas, diagramas, etc. en lugar de largas explicaciones.
- Ser concisos. Esta regla consiste en expresar los pensamientos o comentarios a vertir en el informe con el menor número de -- palabra. Esto puede lograrse:
 - Evitando palabras innecesarias y/o rebuscadas.
 - Eliminando frases y términos ociosos o de relleno.
 - Tratando cada asunto o tema en párrafos superados.
 - Construyendo frases y oraciones cortas.
- Ser constructivos. Esto implica que los hechos y los problemas detectados deben ser tomados con base para diseñar acciones - que tiendan a su solución. Dentro de este aspecto es importante mencionar que los informes de auditoría tratan de dar soluciones de fondo a problemas o fallas sistémicas. Además , en esta época la función de auditoría interna se entiende como -

un apoyo a la operación y no como una "cacería de brujas".

- Ser oportunos. En la medida en que los informes de auditoría se entreguen en un tiempo razonablemente corto a los usuarios del mismo, se logrará ejercer acciones rápidas y obtener apoyo para la solución de los hallazgos detectados por auditoría interna.

8.4 CLASIFICACION DE LOS INFORMES DE AUDITORIA

Dependiendo del origen y enfoque de la revisión y de los hallazgos encontrados, los informe pueden ser clasificados como sigue:

- Informe de auditoría integral
- Informe confidenciales
- Informes de revisiones sobre situaciones especiales
- Informes de áreas técnicas especializadas
- Informes de seguimiento de soluciones
- Informes de auditoría integral. Estos son el resultado de una revisión, en la que se hayan incluido los cuatro tipos de auditorías mencionados por el Manual de Auditoría Gubernamental (financiera, operacional, de cumplimiento de programas y de legalidad). Su presentación se analiza posteriormente.
- Informe confidenciales. La característica primordial de este tipo informes radica en el enfoque y alcance dado a la revisión; así como en la circulación restringida que el mismo tiene. Su presentación depende principalmente de las desviaciones encontradas en la revisión.
- Informes de revisiones sobre situaciones especiales. En este tipo de informes caen los derivados de aquellas revisiones lle

vadas a cabo a solicitud expresa de algún funcionario de la entidad y misma que no estaba contemplada en la programación inicial. Su presentación estará sujeta a las necesidades de información de la parte solicitante y a las situaciones que se hubiesen detectado en el transcurso de la revisión.

- Informes de áreas técnicas especializadas. Estos informes se derivan de las revisiones prácticas a aspectos que requieren una gran especialización y profundos conocimientos.

Tal es el caso de las revisiones a las construcciones en proceso, a los aspectos legales, etc. Su presentación se diseñará tomando en cuenta estos factores.

- Informes de seguimiento de soluciones. Este tipo de informe puede considerarse como un complemento de los cuatro anteriores. Su formato y explicación se hacen posteriormente.

8.5

FORMATO DE LOS INFORMES

En virtud de que, como ya anteriormente se mencionó, el informe de auditoría es lo único tangible que de todo el trabajo de auditoría llega a las manos de los usuarios de esta información, es necesario que se le dé al mismo una inmejorable presentación; esto en adición a la calidad que por sí mismo debe contener. Para lograr lo anterior será necesario tomar muy en consideración los siguientes aspectos:

- Conveniencia en el uso de formatos preimpresos. En virtud del volumen de trabajo que normalmente se tiene en auditoría interna, es necesario simplificar al máximo la preparación de los informes de auditoría. Con este objeto se considera indispensable

contar con paquetes de formatos impresos de informes que agilicen el proceso de elaboración y emisión de los mismos.

En adición a lo anterior es importante aprovechar esos formatos para dar a los informes de auditoría interna verdadero valor como herramienta de ayuda y apoyo a las áreas auditadas.

8.6 ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA

Los principales problemas que se presentan al momento de estructurar el informe de auditoría interna son:

- Definir la jerarquización de las situaciones y problemas detectados.
- Definir la información que debe proporcionarse a cada uno de los niveles jerárquicos establecidos en el organograma de la entidad auditada.
- Definir la defusión que se le deba dar al informe de auditoría interna.

Los aspectos anteriores normalmente se deciden y afinan durante el desarrollo de la revisión y de los procesos de supervisión, discusión de informes y de preparación del mismo.

Para el envío del informe de auditoría a las más altas autoridades de la entidad es conveniente preparar un documento en el que se describan en forma breve, precisa y concisa los asuntos prioritarios que se mencionan en la evaluación general del informe.

8.7 INTEGRACION DEL INFORME DE AUDITORIA

A continuación se describe, en forma general, la integración, contenido y características de los principales capítulos del informe de auditoría:

- ciones cortas y en caso necesario utilizar ilustraciones y ejemplos que ayuden a la mejor comprensión del problema.
- . Que los términos técnicos utilizados sean claramente entendibles por cualquier lector.
- . Ser totalmente imparcial y objetivo en los juicios que se emitan.
- Información financiera y estadística de apoyo. Los datos incluidos o mencionados en este documento deben servir para darle al lector del informe una idea general de los volúmenes de operación y de las actividades que realiza el área auditada. Esta información debe:
 - . Ser analizada y evaluada a fin de detectar posibles "Focos rojos"
 - . Ser comprada con períodos similares o con parámetros nacionales o regionales, explicando las variaciones de importancia.
 - . Ser utilizada para obtener factores claves de control susceptibles de analizarlos y comprobarlos, a fin de derivar conclusiones.
- Anexos. Estos documentos contienen información de soporte a algunos de los puntos que se mencionan en el cuerpo mismo del informe. Su objetivo es primordialmente ser descriptivo de situaciones repetitivas detectadas en la revisión y su cualidad debe ser el que sea bien estructurados a fin de facilitar su comprensión.

- Oficio de envío. Este documento:
 - . Va dirigido al nivel jerárquico de quien dependa auditoría interna (titular de la dependencia)
 - . Indica el tipo de trabajo se efectuó.
 - . Menciona el alcance del trabajo efectuado
 - . Revela el período cubierto por la revisión, así como la fecha de su realización.
 - . Se marca copia del informe de auditoría interna para todos los funcionarios de la entidad auditada que tengan relación, directa o normativa con los problemas o situaciones que se plantean en el informe.

- Índice. Este documento debe:
 - . Estar estructurado en forma ordenada.
 - . Permitir localizar rápidamente la información buscada.
 - . Ser tan detallado como sea necesario

- Evaluación general del resultado de la revisión. Esta parte del informe es quizás la más importante ya que probablemente sea la única que, de todo el informe, vean los principales funcionarios de la entidad. Consecuentemente en esta parte deberá tenerse un cuidado extremo en su preparación y estructura.

Es en esta parte del informe donde los auditores internos tienen que tener una gran habilidad para sintetizar los aspectos sobresalientes de la revisión, mediante un enfoque global.

Con ésto en mente, debe cuidarse lo siguiente:

- . Que los puntos principales estén bien enfocados, presentados y jerarquizados.
- . Que su redacción sea clara y sencilla. De preferencia usar ora

8.8

PROCESO DE DISCUSION DEL INFORME

Esta parte de proceso de realización de una revisión es de gran importancia ya que, como mencionamos anteriormente, el informe de auditoría incluye los comentarios de los auditores en relación con ciertas desviaciones o anomalías operativas y administrativas.

Como fundamento a la objetividad e imparcialidad que deben tener los informes de auditoría, es necesario que los mismos sean discutidos con los funcionarios del área auditada, antes de su emisión final. Para este fin el procedimiento a seguir es el siguiente:

- Se obtiene una fotocopia de todo el informe (o las que sean necesarias) y se le estampa un sello de goma con la leyenda de "Borrador para Discusión".
- Se entrega una copia a cada una de las partes involucradas.
- Se formaliza una reunión de trabajo para "discutir", por excepción el informe de auditoría.
- Cuando procede ser hacen los ajustes, cambios o eliminaciones necesarios al informe.
- Se obtiene una carta confirmatoria mediante la cual, los principales funcionarios de la entidad revisada aceptan las situaciones planteadas en el informe de auditoría.

Ente las ventajas que se obtienen derivado de la utilización del procedimiento anterior se cuentan las siguientes:

- Proporcionar a la entidad auditada un documento que le permita ir tomando acciones resolutorias para las situaciones o desviaciones planteadas en el informe, en caso de que la emisión fi-

nal del informe se demore.

- Asegurarse que las situaciones que se mencionan en el informe son claramente entendidas.
- Escuchar los comentarios de los funcionarios del área auditada, asegurándose por este medio que ningún punto o concepto básico fue olvidado al preparar el informe.

- 8.9 PUNTOS BASICOS A CONSIDERAR O RECORDAR EN LA FASE FINAL DE ELABORACION DE UN INFORME DE AUDITORIA

El objeto de este aparato es proporcionar una lista de aspectos - útiles y practicos que deben ser tomados en cuenta o recordados antes de - la emisión final del informe de auditoría (check-list):

- ¿Señala el oficio de envío lo siguiente?
 - . Tipo de trabajo que se efectuó
 - . Alcance del trabajo desarrollado
 - . Utilidad del informe
 - . Periodo cubierto
- Título del informe
 - . ¿Indica la naturaleza de su contenido?
 - . ¿Ayuda a que el lector sienta deseos de leer?
 - . ¿Es claro y preciso?
- Índice del informe
 - . ¿Permite localizar rápidamente el servicio deseado?
- Cuerpo y apariencia del informe
 - . ¿Está dotado de subtítulos, subrayas y otras ayudas visuales (sangrías) que indiquen claramente la substancia de los párrafos y secciones del mismo?.

¿Tiene buena apariencia el informe?

¿Carece de errores mecanográficos y ortográficos?

- Redacción del informe

¿Es el tono o estilo de la redacción, firme pero al mismo tiempo cortés?

¿Es satisfactoria la redacción y escritura?

¿Enfatiza los aspectos claves?

- Lectura del informe

¿Es de fácil lectura?

¿Son las oraciones cortas, con palabras de pocas sílabas?

¿Al usar términos técnicos su significado se aclaró lo suficiente para cualquier tipo de lectores?

¿Tiene gráficas, diagramas, anexo, ilustraciones y ejemplos que ayuden a comprender y evitar largas explicaciones?

- Integración del informe

¿Da el informe la sensación de que está completo?

¿Se han omitido situaciones o aspectos poco significativos?

¿Se envía copia del informe a todos los funcionarios o áreas relacionadas con la solución de la problemática planteada?

¿Se ha eliminado todo tipo de repeticiones innecesarias?

¿Están los puntos principales bien enfocados, presentados y jerarquizados?

¿Están los aspectos técnicos adecuadamente soportados?

¿Están los aspectos técnicos claramente explicados para ser entendidos fácilmente?

¿Va a ser el informe una herramienta útil para los funcionarios de la entidad?

¿Es el informe un reflejo de la calidad e importancia de nuestro trabajo?

¿Es el informe un "vendedor silencioso" de la función de auditoría interna?.

9.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Como resultado de la práctica de esta investigación y de las acciones emprendidas por el Gobierno Federal en el ámbito de la Auditoría Gubernamental en Las Dependencias y Entidades del Sector Público en cuanto a la organización, funcionamiento y resultados de las áreas de auditoría interna, a continuación se citan una serie de conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron en esta materia.

9.1 CONCLUSIONES

- Se carecía de un programa general que precisara los objetivos y metas de la evaluación en los distintos niveles de la administración pública.
- Las revisiones frecuentemente se circunscribían a analizar la etapa final del proceso de planeación que, si bien permitía observar si se cumplía o no con lo previsto, dejaba a un lado el carácter preventivo de la función evaluatoria.
- La auditoría, tanto interna como externa, cubría básicamente el ámbito financiero, olvidando los aspectos de resultado de programas, operacionales y de legalidad, situación que limitaba o impedía presentar una visión completa y representativa de la realidad de las dependencias y entidades auditadas y consecuentemente no permitía su evaluación integral.
- La auditoría interna carecía de una normatividad general que permitiera regular las acciones que en esta materia se realizaban y de un conjunto de normas básicas, guías técnicas, linea-

mientos y criterios para la presentación de la información resultante.

- Las unidades de auditoría interna en su mayoría no se encontraban ubicadas en un nivel conveniente dentro de la estructura orgánica de las dependencias y entidades.
- No se contaba con el suficiente personal calificado, ni tampoco con los manuales de organización, normas, políticas y procedimientos, y de una adecuada programación de sus actividades.
- En cuanto a la auditoría externa, no existía un criterio uniforme para determinar las entidades que por su carácter económico, político y social, deberían auditarse.
- No se realizaba un análisis evaluatorio de los dictámenes de la auditorías con lo que se reducía la utilidad de estas.
- El proceso de contratación de auditores presentaba deficiencias que redundaban en que la entrega de información fuese inoportuna.
- Las revisiones que se practicaban internamente, se enfocaban a la revisión de los aspectos del Gasto Público, con el propósito de verificar que las operaciones estuvieran debidamente soportadas con la documentación justificativa y comprobatoria, para en su caso, levantar pliegos preventivos de responsabilidades.

Por lo que respecta a la auditoría externa, esta actividad estaba encaminada básicamente, a la dictaminación de estados financieros.

Antes ésta situación, la Contraloría de la nación al ser la responsable de regular el desarrollo de las actividades de Auditoría Gubernamental, implementó un marco normativo con la finalidad de institucionalizar la práctica de la auditoría gubernamental, bajo un esquema funcional y congruente.

9.2 RECOMENDACIONES

- Proyectar los aspectos normativos de ésta disciplina hacia los estados y municipios a fin de fortalecer los mecanismos de auto-control.
- Consolidar la normatividad de auditoría externa a efecto de regular permanente y eficientemente la actuación de profesionales independientes y de ésta forma contar con información suficiente y oportuna que permita evaluar la gestión de las empresas públicas. Lo anterior significa que se dará un gran impulso a la realización de auditorías de resultado de programas que necesariamente implicarán la eficiente utilización de los recursos para la consecución de las metas haciendo énfasis en el destino de los subsidios y financiamientos públicos que aportarán elementos que permitan mejorar su asignación.
- Propiciar una coordinación más estrecha de las bases de auditoría interna y externa, a fin de establecer metas y objetivos afines.
- Incrementar la realización de auditorías especiales en el sector público, no como una actividad de tipo coercitivo, sino como medida de control que permita la detección de desviaciones, y a la consecuente implantación de medidas correctivas.

El conjunto de medidas, permite afirmar que se avanza con paso firme, ya que la auditoría gubernamental se ha incorporado totalmente bajo una concepción más moderna y dinámica, con lo cual se ha multiplicado su uso y posibilidades de aprovechamiento, propiciándose de esta manera, el fortalecimiento gradual de un control y evaluación integral de la Administración Pública Mexicana.

10.

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

- Manual de Auditoría Gubernamental.- Secretaría de Programación y Presupuesto. Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental.
- La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal.- Alfredo Adam y Guillermo Becerril Lozada.
- Auditoría de las Operaciones del Gobierno.- Carlos A. Isoard y Jiménez de Sandi.
- La Reforma Administrativa de México. Tomos I y II.- Lic. Alejandro Carrillo Castro.
- La Reforma Administrativa.- Alberto Salinas.
- Memoria del I Seminario de Entidades Fiscalizadoras Superiores Gubernamental.- H Cámara de Diputados. H. Comisión de Vigilancia.- Contaduría Mayor Hacienda.
- Bitácora del II Seminario de Entidades Fiscalizadoras Superiores Gubernamental.- H. Cámara de Diputados. H. Comisión de Vigilancia. Contaduría Mayor de Hacienda.
- Auditoría Administrativa.- Willim P. Leonard.
- Manual Latinoamericano de Auditoría Profesional en el Sector Público.- Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (IIACIF) (Tomos I y II).

- Fundamento Legal de la Reforma Administrativa en el Sector Público Federal.- Edición del Centro Nacional de Capacitación Administrativa.
- Bases Jurídicas de la Reforma Administrativa del Gobierno Federal.- Edición de la Coordinación General de Estudios Administrativos dependiente de la Presidencia de la República.
- Normas y Procedimientos de Auditoría.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- Administración de Recursos Humanos.- Fernando Arias Galicia.
- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su Reglamento.
- Reglamento Interior de Trabajo de la Secretaría de Programación y Presupuesto.
- Ley de Obras Públicas y su Reglamento.