

56  
29/11/85



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO**

**T E S I S**

Que para obtener el Título de:

**LIC. EN CONTADURIA**

**P r e s e n t a**

**Ma. del Consuelo Isabel Cervantes Guerrero**

**ASESOR: C. P. ENRIQUE PEREZ COLIN**



México, D. F.

1985



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

## I N D I C E

### "LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO"

Página

#### INTRODUCCION.

#### CAPITULO I

#### GENERALIDADES.

1.1. Antecedentes	1
1.2. Diversos Tipos de Auditoría	
1.2.1. Definición	5
1.2.2. Auditoría sobre Estados Financieros	7
1.2.3. Auditoría Integral	18
1.3. Normas, Técnicas, Procedimientos y Programas de Auditoría.	
1.3.1. Normas de Auditoría.	26
1.3.2. Técnicas de Auditoría	42
1.3.3. Procedimientos de Auditoría	48
1.3.4. Programas de Auditoría	50

#### CAPITULO II

#### EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

2.1. La Contabilidad Gubernamental	
2.1.1. Obligación de las Entidades de llevar Contabilidad	55
2.1.2. Sistema de Rendición de Cuentas	56
2.1.3. Presupuesto por Programas	58
2.1.4. Descripción General del Ejercicio Presupuestario	61
2.1.5. Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental	66
2.1.6. Cuenta Pública	73
2.2. La Auditoría Gubernamental	
2.2.1. Definición	87
2.2.2. Alcance de la Auditoría Gubernamental	88
2.2.3. La Auditoría Gubernamental en México	89

#### CAPITULO III

#### LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.

3.1. Auditoría Interna Gubernamental	92
--------------------------------------	----

3.2. Objetivos de la Auditoría Gubernamental	93
3.3. Lineamientos Generales para los Organos de Auditoría Interna	94
3.4. Marco Legal	98

CAPITULO IV

INSTRUCTIVO DE AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

4.1. Recomendaciones para el Comportamiento del Auditor	111
4.2. Reglas para la Ejecución del Trabajo	117
4.3. Guías de Auditoría Interna Gubernamental	120
4.3.1. Guía General de Auditoría Financiera	122
4.3.2. Guía General de Auditoría Operacional	123
4.3.3. Guía General de Auditoría de Resultado de Programas	124
4.3.4. Guía General de Auditoría de Legalidad	125
4.4. Papeles de Trabajo	
4.4.1. Concepto e Importancia	126
4.4.2. Clasificación	127
4.4.3. Contenido	128
4.4.4. Indices y Marcas de Auditoría	131
4.4.5. Integración del Legajo de Auditoría	133
4.4.6. Archivo de Referencia Permanente	135
4.4.7. Supervisión	136
4.4.8. Archivo y Confidencialidad	137

CAPITULO V

IMPORTANCIA DEL INFORME DE AUDITORIA

5.1. Definición	138
5.2. Objetivo	139
5.3. Características del Informe	140
5.4. Tipos de Informes de Auditoría	148
5.5. Estructura del Informe	150
5.6. Sugerencias para Mejorar la Redacción del Informe	157

CONCLUSIONES

APENDICE "A"

BIBLIOGRAFIA

## I N T R O D U C C I O N

EL DESARROLLO ECONÓMICO, SOCIAL Y POLÍTICO DEL PAÍS, ASÍ COMO LA MAGNITUD Y COMPLEJIDAD DE SUS ACCIONES Y ESTRUCTURAS ADMINISTRATIVAS, DEMANDAN NIVELES CADA VEZ MÁS ELEVADOS DE EFICIENCIA, EFICACIA Y CONGRUENCIA EN LA EJECUCIÓN DE LAS ACTIVIDADES ENCOMENDADAS AL SECTOR PÚBLICO.

UNO DE LOS PRINCIPIOS BÁSICOS DE UNA SOCIEDAD DEMOCRÁTICA ES EL QUE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL AL CONTAR CON LA FACULTAD DE APLICAR LOS RECURSOS PÚBLICOS EN LA CONSECUCCIÓN DE LOS OBJETIVOS NACIONALES, TIENEN LA RESPONSABILIDAD DE RENDIR CUENTA DETALLADA DE SU GESTIÓN.

CON EL DESARROLLO DE MEJORES SISTEMAS DE CONTROL Y EVALUACIÓN, EL EJECUTIVO FEDERAL PODRÁ INFORMAR A LA CIUDADANÍA CON MAYOR CLARIDAD, LO RELATIVO A LOS MONTOS Y TIPOS DE RECURSOS UTILIZADOS, EL GRADO DE EFICIENCIA Y EFICACIA CON QUE FUERON APLICADOS Y SU IMPACTO EN LA CONSECUCCIÓN DE LOS OBJETIVOS ESTABLECIDOS.

CON LA UTILIZACIÓN DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS, SE HAN LOGRADO UBICAR LOS OBJETIVOS Y DEFINIR LAS METAS, ASÍ COMO LOS RECURSOS QUE SON NECESARIOS PARA SU LOGRO E IDENTIFICAR A LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS RESPONSABLES DE SU EJECUCIÓN.

LA CORRESPONSABILIDAD EN EL EJERCICIO DEL GASTO PÚBLICO FACILITA LA OPERACIÓN DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES, PROMOVRIENDO UNA MAYOR EFICIENCIA EN LA ASIGNACIÓN Y UTILIZACIÓN DE LOS RECURSOS Y UNA MAYOR EFICACIA EN EL LOGRO DE LAS METAS, DE ESTA MANERA SE FORTALECE LA VINCULACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL ESQUEMA SECTORIAL A TRAVÉS DE UNA PARTICIPACIÓN MÁS ACTIVA Y COHERENTE DE LAS TRES INSTANCIAS O NIVELES ADMINISTRATIVOS DE ACCIÓN DE NUESTRO GOBIERNO (GLOBAL, SECTORIAL E INSTITUCIONAL).

LA CORRESPONSABILIDAD EN EL GASTO PÚBLICO, IMPLICA QUE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES ESTABLEZCAN MEJORES SISTEMAS DE AUTOCONTROL, A EFECTO DE QUE VIGILEN CON LA PROFUNDIDAD REQUERIDA, EL GRADO DE CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS Y METAS CONTENIDOS EN SUS PROGRAMAS.

CON OBJETO DE FORTALECER Y COMPLEMENTAR LOS MECANISMOS ANTES SEÑALADOS, ES NECESARIO QUE SISTEMÁTICA Y PERMANENTEMENTE SE PRACTIQUEN EVALUACIONES DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS, A FIN DE RATIFICAR O RECTIFICAR EL CURSO DE LAS ACCIONES. ÉSTAS EVALUACIONES PERMITEN CONTAR CON UN FLUJO CONSTANTE DE ELEMENTOS DE JUICIO QUE RETROALIMENTEN A LOS PROCESOS DE PLANEACIÓN, PROGRAMACIÓN, PRESUPUESTACIÓN, INFORMACIÓN Y CONTROL DE LAS ACTIVIDADES PÚBLICAS.

PARA EL DESARROLLO DE ESAS ACTIVIDADES DE EVALUACIÓN Y CONTROL, ES NECESARIO RECURRIR A LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL, YA QUE A TRAVÉS DE ÉSTA, SE COADYUVARÁ A QUE LOS FUNCIONARIOS ENCARGADOS DE LA DIRECCIÓN Y OPERACIÓN DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES, CONOZCAN SI LOS PROGRAMAS QUE TIENEN BAJO SU RESPONSABILIDAD ALCANZAN LOS RESULTADOS ESPERADOS, DETECTANDO EN SU CASO, POSIBLES DESVIACIONES O DEFICIENCIAS QUE REQUIERAN CON TODA OPORTUNIDAD, LA ADOPCIÓN DE MEDIDAS TENDIENTES A MEJORAR O A CORREGIR LOS SISTEMAS OPERATIVOS Y DE CONTROL INTERNO.

CON EL PRESENTE TRABAJO, SE PRETENDE MOSTRAR CONCEPTOS GENERALES DE LA AUDITORÍA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO, AÚN CUANDO LA MAYORÍA DE ELLOS SON DE APLICACIÓN COMÚN, EXISTEN VARIANTES QUE DESPERTARON INQUIETUD PARA REALIZAR LA RECOPIACIÓN Y ANÁLISIS QUE SE PRESENTA A SU CONSIDERACIÓN.

LA ESTRUCTURA DE ESTE TRABAJO PARTE DESDE LA DEFINICIÓN DEL CAMPO DE ACCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL Y LOS OBJETIVOS Y CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL, INCLUYENDO LAS NORMAS, TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS TRADICIONALES, LLEGANDO HASTA EL PLANTEAMIENTO DE PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS.

CON EL MEJOR PROPÓSITO DE QUE SEA DE UTILIDAD PRÁCTICA, NO -  
SÓLO PARA LAS PERSONAS QUE SE DEDICAN AL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA  
INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO, SINO QUE TAMBIÉN PUEDA SER UTILIZADO  
COMO MATERIAL DE CONSULTA POR LAS PERSONAS QUE SE INTERESEN EN EL  
TEMA.

# PRIMER CAPITULO

## GENERALIDADES

### 1.1. ANTECEDENTES

EN LA CONSTITUCIÓN DE 1917, SE ESTABLECIERON LOS POSTULADOS - SOBRE LOS QUE DESCANSA LA ORGANIZACIÓN POLÍTICA Y SOCIAL DEL PAÍS, EN ESTA CARTA MAGNA, SE LE OTORGARON AL ESTADO LAS FACULTADES PARA INTERVENIR EN LA VIDA ECONÓMICA Y REGULAR LAS RELACIONES SOCIALES, PARA LLEVAR A CABO LA TRANSFORMACIÓN DE MÉXICO. LAS FUNCIONES CENTRALES DE GOBIERNO, AUNQUE YA EN LA CONSTITUCIÓN SE EXPLICITABAN - NUEVOS TIPOS DE DEPENDENCIAS, DISTINTAS A LAS SECRETARÍAS DE ESTADO, CONTEMPLABA LA CREACIÓN DE LOS DEPARTAMENTOS ADMINISTRATIVOS.

EN LA DÉCADA DE LOS TREINTAS, SE COMENZARON A UTILIZAR NUEVAS FORMAS JURÍDICAS, DIFERENTES A LAS PURAMENTE CENTRALIZADAS, YA QUE SE CONSIDERÓ QUE ERAN MÁS ADECUADAS PARA QUE EL ESTADO TUVIERA UNA MEJOR Y MÁS EFICIENTE PARTICIPACIÓN EN LA VIDA ECONÓMICA DEL PAÍS.

SE PUEDE DECIR QUE EL SURGIMIENTO DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES, SE DEBIÓ BÁSICAMENTE A LA DECISIÓN DEL ESTADO, DE CREAR ORGANISMOS CUYAS FUNCIONES Y OBJETIVOS ESTUVIERAN ORIENTADOS A LA ATENCIÓN DE UNA AMPLIA GAMA DE ASPECTOS, PERO SIEMPRE AUXILIANDO AL GOBIERNO FEDERAL EN LA ATENCIÓN Y CUMPLIMIENTO DE OBJETIVOS DE POLÍTICA ECONÓMICA Y SOCIAL.

EL DINAMISMO MOSTRADO POR EL ESTADO EN LA CREACIÓN DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES, OCASIONÓ QUE SU AMPLIACIÓN Y FORTALECIMIENTO, HICIERA MÁS COMPLEJO SU MANEJO, COORDINACIÓN, VIGILANCIA Y CONTROL. ESTO ÚLTIMO, NO SÓLO RESPECTO DE LA INTERRELACIÓN QUE DEBE EXISTIR ENTRE EL ÁMBITO CENTRAL Y PARAESTATAL, SINO ENTRE LAS MISMAS ENTIDADES.



LA SITUACIÓN DESCRITA, LLEVÓ AL EJECUTIVO FEDERAL EN 1947, A PROMOVER LA PRIMERA LEY PARA EL CONTROL POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL, DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL.

A PARTIR DE ENTONCES, SE HA PLANTEADO COMO OBJETIVO INSTITUCIONAL DEL GOBIERNO, LA REGULACIÓN DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES, PROCESO QUE NO HA SIDO SENCILLO Y QUE HA ENFRENTADO UNA GRAN CANTIDAD DE OBSTÁCULOS,

EL DESARROLLO DE LOS MECANISMOS DE VIGILANCIA Y DE CONTROL, - PUEDE DISTINGUIRSE, PARA EFECTOS DE ANÁLISIS, EN DOS PERÍODOS:

EL PRIMERO, QUE ABARCA DE 1947 A 1976, ESTÁ CARACTERIZADO POR UN MODELO CENTRALIZADO DE VIGILANCIA Y CONTROL DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS, ESTAS FUNCIONES FUERON ATRIBUIDAS SUCESIVAMENTE, DURANTE - EL PERÍODO MENCIONADO, A UNA, DOS Y FINALMENTE A TRES SECRETARÍAS DE ESTADO, LO QUE OBLIGÓ A QUE EN LAS DIFERENTES ETAPAS, SE FUERAN ENSAYANDO DIVERSOS MECANISMOS DE COORDINACIÓN ENTRE LAS DEPENDENCIAS INVOLUCRADAS, ASÍ SE CONSTITUYERON, POR EJEMPLO: LA COMISIÓN DE INVERSIONES, LA SUBCOMISIÓN DE INVERSIÓN-FINANCIAMIENTO Y LA COMISIÓN GASTO-FINANCIAMIENTO, POR SEÑALAR SOLO ALGUNAS, QUE TENDIERON A COADYUVAR EN LA REGULACIÓN Y CONTROL DEL GASTO PÚBLICO.

AL INICIO DE LOS SETENTAS, NACE EL DENOMINADO TRIÁNGULO ADMINISTRATIVO, CONFORMADO POR; LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, EN QUIEN CONCURRÍAN LAS ATRIBUCIONES DE ADMINISTRACIÓN Y -- CONTROL GENERAL DEL INGRESO Y GASTO PÚBLICO FEDERAL; LA ANTERIOR - SECRETARÍA DEL PATRIMONIO NACIONAL, QUE TENÍA BAJO SU CARGO EL CONTROL Y LA VIGILANCIA FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA DE LOS ORGANISMOS Y EMPRESAS PARAESTATALES, E INTERVENÍA EN LAS ADQUISICIONES Y EN - LOS ACTOS O CONTRATOS RELACIONADOS CON LAS OBRAS PÚBLICAS; Y LA EX TINTA SECRETARÍA DE LA PRESIDENCIA, A QUIEN SE ATRIBUÍA LA FACULTAD DE PLANEAR Y VIGILAR LA INVERSIÓN PÚBLICA, ASÍ COMO LA DE PROYECTAR EL FOMENTO Y DESARROLLO REGIONAL Y LOCAL.

CABE HACER NOTAR, QUE LAS INSTITUCIONES NACIONALES DE CRÉDITO

Y LAS INSTITUCIONES DOCENTES A NIVEL SUPERIOR NO ESTÁN INCLUIDAS - DENTRO DE ESTE CONTROL, POR TENER REGULACIONES JURÍDICAS ESPECÍFICAS.

SIN EMBARGO, EL HECHO DE QUE TRES DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO FUERAN LAS ENCARGADAS DE LA PLANEACIÓN, EL FINANCIAMIENTO Y EL CONTROL DE LAS ACTIVIDADES PÚBLICAS, IMPIDIÓ EN OCASIONES, QUE ESTAS FUNCIONES QUE CONSTITUYEN UNA TAREA CONTÍNUA EN LO ADMINISTRATIVO, SE LLEVARAN A CABO DE MANERA COHERENTE Y OPORTUNA, LO QUE OBLIGÓ A ENSAYAR DIVERSOS MECANISMOS INTERSECRETARIALES, CUYOS ACIERTOS Y DIFICULTADES LLEVARON FINALMENTE A PROPONER LA INTEGRACIÓN DE ESAS FUNCIONES BAJO UN SOLO RESPONSABLE.

EL SEGUNDO PERÍODO, QUE SE INICIA EN 1977 Y CONTINÚA VIGENTE, SE CARACTERIZA POR HABER PUESTO EN MARCHA, UN MODELO DESCENTRALIZADO SECTORIAL PARA EL EJERCICIO DEL GASTO PÚBLICO, EN EL QUE LA VIGILANCIA Y EL CONTROL, DEBEN SER REALIZADOS CON UN CRITERIO INTEGRAL, EN TRES DISTINTOS NIVELES DE ACCIÓN: EL GLOBAL, EL SECTORIAL Y EL INSTITUCIONAL.

CON LA PROMULGACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN - PÚBLICA FEDERAL Y DE LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO - PÚBLICO FEDERAL, LA CONCEPCIÓN DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN ADMINISTRATIVA EN EL SECTOR PÚBLICO, SUFRE UNA IMPORTANTE TRANSFORMACIÓN, AL CREARSE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, COMO UNA NUEVA DEPENDENCIA DEL EJECUTIVO FEDERAL, ENCARGADA DE ELABORAR PLANES NACIONALES Y REGIONALES DE DESARROLLO ECONÓMICO Y SOCIAL, PROGRAMAR EL GASTO DE INVERSIÓN Y CORRIENTE, Y EVALUAR LOS RESULTADOS, TODO ELLO APOYADO EN UN SISTEMA DE INFORMACIÓN QUE PERMITA LA ADECUADA RETROALIMENTACIÓN DEL PROCESO.

EL HECHO DE QUE SE HICIERA CONCURRIR, EN LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO LAS FUNCIONES DE PLANEACIÓN, PROGRAMACIÓN, PRESUPUESTACIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN DEL GASTO PÚBLICO, PRESUPONE ENTENDER QUE TALES FUNCIONES, ESTÁN ESTRECHAMENTE VINCULADAS ENTRE SÍ COMO PARTES DE UN PROCESO UNITARIO, QUE DE REALIZARSE EN FORMA

FRAGMENTADA, PROPICIARÍA QUE LOS RESULTADOS DE LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA, NO FUERAN APRECIADOS INTEGRALMENTE Y POR LO TANTO, SU ANÁLISIS FUERA PARCIAL O INCOHERENTE, AL SUSTRARLOS DEL CONTEXTO GENERAL DEL QUE FORMAN PARTE.

A SU VEZ, A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO SE LE ASIGNARON, EN SU CARÁCTER DE DEPENDENCIA GLOBALIZADORA UNA SERIE DE IMPORTANTES ATRIBUCIONES ENTRE LAS QUE DESTACAN: DIRIGIR LA POLÍTICA MONETARIA Y CREDITICIA; MANEJAR LA DEUDA PÚBLICA; COBRAR -- LOS IMPUESTOS, DERECHOS, PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS FEDERALES; -- DIRIGIR LOS SERVICIOS ADUANALES Y DE INSPECCIÓN Y LA POLÍTICA FISCAL DE LA FEDERACIÓN, POR CITAR SÓLO ALGUNAS DE ELLAS.

EN LA CONCEPCIÓN, DISEÑO Y PUESTA EN MARCHA DE LOS MECANISMOS Y PROCEDIMIENTOS DE REGULACIÓN DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS, EN EL ACTUAL MODELO SECTORIAL NO SE PARTIÓ DE CERO, SINO QUE SE TOMARON EN CUENTA AQUELLOS QUE MAYOR EFICACIA MOSTRARON, INTRODUCIENDO MODIFICACIONES O ADECUACIONES, SOLO EN AQUELLOS CASOS EN QUE FUE NECESARIO MEJORARLOS, O BIEN PARA ADAPTARLOS A LOS CAMBIOS ESTRUCTURALES GENERADOS POR LOS NUEVOS ORDENAMIENTOS QUE REGULAN A LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL EN SU CONJUNTO, PROCURANDO LA MAYOR CONTINUIDAD INSTITUCIONAL POSIBLE.

DE ESTA MANERA, GRAN PARTE DE LOS MECANISMOS DE CONTROL Y VIGILANCIA, QUE YA SE VENÍAN UTILIZANDO DENTRO DEL MODELO CENTRALIZADO, FUERON DEBIDAMENTE ADECUADOS Y SE HAN INTEGRADO DENTRO DEL MODELO SECTORIAL, TAL ES EL CASO POR EJEMPLO, DE LA IMPLANTACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS, LA REGULACIÓN DEL FUNCIONAMIENTO E INTEGRACIÓN DE LOS CONSEJOS DE ADMINISTRACIÓN U ÓRGANOS DEL GOBIERNO EQUIVALENTES, LA INSPECCIÓN DE LOS CONTRATOS DE OBRAS PÚBLICAS, LA INTERVENCIÓN EN LAS ADQUISICIONES, EL CONTROL DE LOS BIENES MUEBLES E INMUEBLES, LA PRÁCTICA DE AUDITORÍAS, LA ELABORACIÓN DE --- DIAGNÓSTICOS ADMINISTRATIVOS Y LA DIFUSIÓN DE LA SITUACIÓN FINANCIERA Y OPERATIVA DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y LAS EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL.

EXISTEN EN EL PRESENTE SEXENIO, DOS ÓRGANOS DE CONTROL INTERNO MUY IMPORTANTES PARA MEJORAR LA EFICIENCIA Y LA SUPERVISIÓN DE LOS CONTROLES EN LA GESTIÓN ADMINISTRATIVA DE NUESTRO GOBIERNO. - UNO ES LA SECRETARÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN, - QUE ES UN ÓRGANO PARA EL FORTALECIMIENTO DEL CONTROL DE LAS ACTIVIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, LO CUAL IMPLICA UN ESFUERZO POR IMPRIMIR CONGRUENCIA Y EFECTIVIDAD AL FUNCIONAMIENTO DE LOS SISTEMAS DE CONTROL QUE OPERAN EN EL SECTOR PÚBLICO, ESTABLECIÉNDOSE CON UN CARÁCTER INSTITUCIONAL LA FUNCIÓN DE CONTRALORÍA, COMO UNO DE LOS MEDIOS PARA ARTICULAR, DAR COHERENCIA E INTEGRIDAD A LOS INSTRUMENTOS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL Y EVALUACIÓN, CON LA FINALIDAD DE RESPONDER AL LOGRO DE LOS POSTULADOS DE LA PRESENTE ADMINISTRACIÓN.

EL OTRO ÓRGANO DE CONTROL ES LA SECRETARÍA DE ENERGÍA, MINAS E INDUSTRIA PARAESTATAL, EL ARTÍCULO 33 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL MENCIONA EN TODAS SUS FRACCIONES -- LAS FUNCIONES Y OBLIGACIONES QUE LE COMPETEN A ÉSTA.

## 1.2. DIVERSOS TIPOS DE AUDITORIA,

### 1.2.1. DEFINICION,

"AUDITORÍA ES EL EXAMEN TÉCNICO DE LOS LIBROS PRINCIPALES, AUXILIARES Y DOCUMENTACIÓN DE UNA EMPRESA, CON EL PROPÓSITO DE DETERMINAR LA RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SUJETOS A REVISIÓN".- C.P. HENOC REGALADO HERNÁNDEZ,

"AUDITORÍA ES UN EXAMEN CRÍTICO Y SISTEMÁTICO DE LA DIRECCIÓN INTERNA, ESTADOS, EXPEDIENTES Y OPERACIONES CONTABLES PREPARADAS - ANTICIPADAMENTE POR LA GERENCIA, Y LOS DEMÁS DOCUMENTOS Y EXPEDIEN

TES FINANCIEROS Y JURÍDICOS DE UNA EMPRESA COMERCIAL",.- ARTHUR W. HOLMES.

"AUDITORÍA ES EL EXAMEN DE LOS LIBROS, COMPROBANTES Y OTROS - REGISTROS CONTABLES DE UN INDIVIDUO O CORPORACIÓN MEDIANTE EL EM-- PLEO Y CONSIDERACIÓN SISTEMATIZADA DE NORMAS QUE SON AFINES A LA - NATURALEZA DEL EXAMEN, CON EL PROPÓSITO DE INFORMAR SOBRE LA INTE- GRIDAD Y EXACTITUD DE LA CONTABILIDAD Y DE UNA MANERA PREPONDERAN- TE, EMITIR UNA OPINIÓN DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE SE FORMU LAN, PRESENTAN RAZONABLEMENTE LA SITUACIÓN FINANCIERA Y EL RESULTA DO DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA AUDITADA",.- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS,

"AUDITORÍA ES EL EXAMEN CRÍTICO QUE REALIZA UN LICENCIADO EN CONTADURÍA, DE LOS LIBROS Y REGISTROS DE UNA ENTIDAD, BASADO EN -- TÉCNICAS ESPECÍFICAS CON LA FINALIDAD DE OPINAR SOBRE LA RAZONABI LIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA",.- C.P. ISRAEL OSORIO SÁNCHEZ.

DE LAS DEFINICIONES ANTERIORES SE PUEDE CONCLUIR QUE LA AUDI TORÍA ES UNA ACTIVIDAD DE CARÁCTER PROFESIONAL, EN VIRTUD DE QUE - ES DESEMPEÑADA POR UN PROFESIONAL, EN ESTE CASO EL CONTADOR PÚBLI CO QUE APLICANDO DIVERSAS TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS, REÚNE LOS ELE MENTOS DE JUICIO SUFICIENTES PARA EMITIR DE UNA MANERA OBJETIVA Y PROFESIONAL LA OPINIÓN QUE VA A DAR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS EXAMINADOS,

BÁSICAMENTE, LA AUDITORÍA PUEDE SER:

AUDITORÍA INTERNA: ES PRACTICADA POR FUNCIONARIOS O EMPLEADOS DE LA MISMA EMPRESA EN QUE SE REALIZA Y SE UTILIZA PARA CORREGIR Y PERFECCIONAR EL -- CONTROL INTERNO, FIJANDO UN CURSO DE AC--- CIÓN A SEGUIR.

AUDITORÍA EXTERNA: ES LA REVISIÓN REALIZADA POR UN CONTADOR - PÚBLICO INDEPENDIENTE, QUE REÚNE LOS REQUI

## SITOS TÉCNICOS Y CUALIDADES PERSONALES NECESARIAS.

ES IMPORTANTE TENER CLARA LA IDEA DE LAS DIFERENCIAS, RESPONSABILIDADES, OBJETIVOS Y ACTIVIDADES DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA INDEPENDIENTE, CON LA DEL MISMO PROFESIONAL COMO AUDITOR INTERNO.

EL AUDITOR INTERNO ES EL PROFESIONAL QUE INVESTIGA EL CONTROL DETALLADO DE CADA OPERACIÓN EN SU MISMA FUENTE. SUS ANÁLISIS Y RECOMENDACIONES AYUDAN A TODOS LOS NIVELES DE LA GERENCIA PARA LOGRAR:

- UN CONTROL EFECTIVO
- EFICIENCIA DE OPERACIÓN
- INCREMENTO EN LA UTILIDAD

### 1.2.2. AUDITORIA SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.

LA AUDITORÍA FINANCIERA CONSISTE EN EL EXAMEN DE LOS REGISTROS, CUENTAS Y COMPROBANTES, PARA VERIFICAR LA RAZONABLE EXACTITUD ARITMÉTICA Y CONTABLE DE LOS MISMOS, A FIN DE QUE EL AUDITOR PUEDA CONSIDERARSE SATISFECHO DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS REFLEJAN LA SITUACIÓN FINANCIERA DE LA ENTIDAD SUJETA A REVISIÓN A UNA FECHA DETERMINADA.

LA AUDITORÍA FINANCIERA ES EL EXAMEN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD, DE LOS REGISTROS, DOCUMENTACIÓN Y COMPROBACIÓN CORRESPONDIENTE DE UNA PERSONA FÍSICA, DE UN FIDUCIARIO, DE UNA SOCIEDAD, DE UNA CORPORACIÓN, DE UNA OFICINA PÚBLICA, DE UNA COPROPIEDAD O DE UN NEGOCIO ESPECIAL CUALQUIERA Y LLEVADO A CABO CON EL OBJETO -

DE DETERMINAR LA EXACTITUD O INEXACTITUD DE LAS CUENTAS RESPECTIVAS Y DE INFORMAR O DICTAMINAR ACERCA DE ELLAS.

UNA AUDITORÍA FINANCIERA DEBE COMPRENDER, LA VERIFICACIÓN DEL ACTIVO Y DEL PASIVO, DE LOS INGRESOS, LOS GASTOS, LAS PÉRDIDAS, -- LAS GANANCIAS, LAS RESERVAS Y SU APLICACIÓN, EL CAPITAL, ETC., CON TANTO DETALLE COMO SEA NECESARIO SEGÚN LAS CONDICIONES INDIVIDUALES DE CADA NEGOCIO, A FIN DE QUE EL AUDITOR PUEDA FORMULAR UN DICTAMEN.

EL OBJETIVO DE ESTE TIPO DE AUDITORÍA ES PROPORCIONAR UN SERVICIO A LA ADMINISTRACIÓN DE LA EMPRESA, ASÍ COMO DICTAMINAR SOBRE LAS CIFRAS PARA EFECTOS DE TERCERAS PERSONAS: FISCO, ACREEDORES, -- INVERSIONISTAS, PÚBLICO EN GENERAL, ETC.

#### DICTAMEN SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.

ES EL DOCUMENTO EN EL CUAL EL CONTADOR PÚBLICO O LICENCIADO -- EN CONTADURÍA EXPONE SU OPINIÓN SOBRE LA SITUACIÓN FINANCIERA DE -- LA ENTIDAD, DESPUÉS DE HABER CONCLUIDO LA AUDITORÍA.

DICTAMEN.- ES EL DOCUMENTO EN EL CUAL EL CONTADOR PÚBLICO O -- LICENCIADO EN CONTADURÍA EXPONE SU OPINIÓN SOBRE LA RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA ENTIDAD, DESPUÉS DE HABER CONCLUIDO LA AUDITORÍA.- C,P. ISRAEL OSORIO SÁNCHEZ.

DICTAMEN.- ES EL DOCUMENTO FORMAL SUSCRITO POR EL PROFESIONISTA CONFORME A LAS NORMAS DE SU PROFESIÓN, RELATIVO A LA NATURALEZA, ALCANCE Y RESULTADOS DEL EXAMEN REALIZADO SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE SU CLIENTE.- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS.

EL DICTAMEN ES LA CULMINACIÓN DEL TRABAJO DEL CONTADOR PÚBLICO Y CONSTITUYE UN REPORTE POR MEDIO DEL CUAL EL CLIENTE Y EL PÚBLICO EN GENERAL CONOCE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA REALIZADA.

LA ENTIDAD AUDITADA ES LA RESPONSABLE EN LA ELABORACIÓN DE --  
LOS ESTADOS FINANCIEROS Y EL LICENCIADO EN CONTADURÍA INDEPENDIEN-  
TE ES EL QUE LE OTORGA UN ALTO GRADO DE CONFIABILIDAD A TRAVÉS DE  
SU OPINIÓN MANIFESTADA POR ESCRITO EN EL DICTAMEN, PARA QUE LOS IN-  
TERESADOS EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA TOMEN DECISIONES.

AÚN CUANDO APARENTEMENTE ES MUY BREVE Y REDUCIDA LA OPINIÓN -  
DE UN CONTADOR PÚBLICO EXPRESADA A TRAVÉS DE UN DICTAMEN NORMAL, -  
SI ANALIZAMOS DETENIDAMENTE CADA UNA DE SUS FRASES, PODREMOS CON--  
CLUIR QUE EN ELLAS SE HACE UN COMENTARIO CLARO Y CONCISO DE LAS FA-  
SES DE LA AUDITORÍA PRACTICADA Y DE LOS PASOS SEGUIDOS, ASÍ COMO -  
SU OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS SOMETIDOS A SU CONSIDERA-  
CIÓN,

#### ELEMENTOS DEL DICTAMEN.

SE CONSIDERA QUE EL DICTAMEN DEBE CONTENER REQUISITOS ESENCIA-  
LES PARA CUMPLIR CON SU OBJETIVO GENERAL, LOS CUALES SE ENUMERAN A  
CONTINUACIÓN:

- 1, MEMBRETE
- 2, FECHA
- 3, A QUIEN O QUIENES SE DIRIGE
- 4, PÁRRAFO DEL ALCANCE
  - A) EXPRESIÓN DEL TRABAJO QUE SE LLEVA A CABO,
  - B) EXTENSIÓN DEL EXAMEN,
  - C) LIMITACIONES AL TRABAJO REALIZADO,
- 5, PÁRRAFO DE LA OPINIÓN
  - A) OPINIÓN LIMPIA,
  - B) OPINIÓN CON SALVEDADES,
  - C) NEGACIÓN DE OPINIÓN,



D) ABSTENCIÓN DE OPINIÓN,

E) OPINIÓN PARCIAL.

## 6. FIRMA

ESTOS REQUISITOS PUEDEN QUEDAR INCLUIDOS EN DOS PARTES, LA -- PRIMERA CONTENDRÁ: EL MEMBRETE, LA FECHA, A QUIEN O QUIENES SE DIRIGE Y EL ALCANCE DEL EXAMEN; LA SEGUNDA, SERÁ LA OPINIÓN Y LA FIRMA,

### MEMBRETE,

EL MEMBRETE ESTARÁ FORMADO POR EL NOMBRE DEL CONTADOR PÚBLICO QUE EMITE SU OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS EXAMINADOS, O -- MEMBRETE DE LA ASOCIACIÓN PROFESIONAL A LA QUE PERTENEZCA, SI ES -- QUE ESTÁ ASOCIADO,

CUANDO SE DICTAMINA PARA EFECTOS FISCALES LA RESPONSABILIDAD ES INDIVIDUAL, POR LO TANTO RESULTA MÁS ADECUADO MEMBRETAR EL DICTAMEN CON EL NOMBRE DEL AUDITOR,

### FECHA,

AL DICTAMEN SE LE PONDRÁ LA FECHA EN QUE SE TERMINA EL TRABAJO. ESTA FECHA ES DE GRAN IMPORTANCIA PORQUE TIENE RELACIÓN CON LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO PARA EL SEGUIMIENTO DE OPERACIONES SUBSECUENTES A LA FECHA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE SE -- REVISARON; PERO HAY QUE RECORDAR QUE PARA QUE ESTE INFORME SEA DE VERDADERA UTILIDAD DEBE REALIZARSE A UNA FECHA LO MÁS CERCANA POSIBLE A LA QUE SE REFIEREN LOS ESTADOS FINANCIEROS REVISADOS,

### A QUIEN O QUIENES SE DIRIGE,

PRÁCTICAMENTE SE ACOSTUMBRA DIRIGIRLO A QUIEN O QUIENES CONTRATAN LOS SERVICIOS DEL CONTADOR PÚBLICO; SI ES UN SOLO PROPIETA--

RIO, SE INDICARÁ EL NOMBRE DE ÉL; SI SE TRATA DE UNA SOCIEDAD, NORMALMENTE SE DIRIGE A:

- Cía. "X", S.A.
- A LOS ACCIONISTAS DE LA Cía. "X", S.A.
- AL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN DE LA Cía. "X", S.A.

#### PÁRRAFO DEL ALCANCE,

EL CÓDIGO DE ETICA PROFESIONAL ADVIERTE AL CONTADOR PÚBLICO -- NO EXPRESAR NINGUNA OPINIÓN PROFESIONAL SIN HABER PRACTICADO UN -- EXAMEN ADECUADO,

EN ESTE PÁRRAFO EL LICENCIADO EN CONTADURÍA EXPRESA QUE SU -- EXAMEN FUE PRACTICADO DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS, INCLUYENDO PRUEBAS DE LOS REGISTROS DE LAS --- CUENTAS Y OTROS PROCEDIMIENTOS QUE HAYA CONSIDERADO NECESARIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS, PUDIENDO ACLARAR EN OCASIONES LAS DIFICULTADES QUE TUVO DURANTE LA PRÁCTICA DE LA AUDITORÍA, CONSIDERACIONES CONOCIDAS COMO LIMITACIONES AL ALCANCE DEL EXAMEN, HACIENDO MENCIÓN -- DEL NOMBRE DE LA COMPAÑÍA, ASÍ COMO DEL PERÍODO QUE ABARCÓ SU INTERVENCIÓN,

#### PÁRRAFO DE LA OPINIÓN,

ES EN ESTE PÁRRAFO DONDE EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE -- EMITE SU OPINIÓN Y SE COMPROMETE ÍNTEGRAMENTE EN EL SENTIDO DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE MENCIONA EN SU DICTAMEN, PRESENTAN LA SITUACIÓN FINANCIERA Y RESULTADOS DE LA ENTIDAD AUDITADA.

ESTA OPINIÓN QUE EMITE EL LICENCIADO EN CONTADURÍA, OTORGA SEGURIDAD A TERCEROS INTERESADOS, PARA LA TOMA DE DECISIONES.

PARA EMITIR ESA OPINIÓN, EL CONTADOR PÚBLICO, DE ANTEMANO REA

LIZÓ EL TRABAJO DE AUDITORÍA BASADO EN TÉCNICAS ESPECÍFICAS QUE LA PROFESIÓN LE EXIGE.

EN ESTE PÁRRAFO, EL CONTADOR PÚBLICO DEBE INDICAR SI LA ENTIDAD CUMPLIÓ CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD QUE LA PROFESIÓN -- TIENE COMO ACEPTABLES. LA IMPORTANCIA DE ESTA AFIRMACIÓN ESTRIBA - EN QUE LA ENTIDAD TIENE BASES DE COMPARACIÓN CON RESPECTO A EJERCICIOS ANTERIORES, ÉSTO GARANTIZA LA CONSISTENCIA.

OPINIÓN CON SALVEDADES; SON SALVEDADES LAS EXCEPCIONES PARTICULARES QUE EL AUDITOR HACE A ALGUNAS DE LAS AFIRMACIONES GENÉRICAS DEL DICTAMEN NORMAL. EL AUDITOR PUEDE HACER SALVEDADES EN EL - CASO DE QUE LAS EXCEPCIONES PARTICULARES, YA SEAN INDIVIDUALMENTE O EN SU CONJUNTO, NO AFECTEN UNA ÁREA IMPORTANTE O SIGNIFICATIVA - DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

HAY VARIOS CASOS QUE DAN ORIGEN A LAS SALVEDADES, GENERALMENTE SON:

- POR LIMITACIONES AL ALCANCE DE LA REVISIÓN.
- POR FALTAS A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE -- ACEPTADOS.
- POR INCONSISTENCIA EN LAS BASES DE APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

AL EMITIR UN DICTAMEN CON SALVEDADES DEBERÁ PROCURARSE PRESENTAR DICHAS EXCEPCIONES EN FORMA TAL QUE SU ALCANCE, SIGNIFICADO E IMPLICACIONES QUEDEN CLARAMENTE EXPRESADOS. MÁS AÚN, EL DICTAMEN - DEBERÁ PREPARARSE EN TAL FORMA QUE LAS SALVEDADES O EXCEPCIONES -- QUEDEN INCLUIDAS TAN CERCA COMO SEA POSIBLE DE LA ASEVERACIÓN O DE CLARACIÓN A LA QUE DICHAS SALVEDADES INTENTEN CALIFICAR, MEDIANTE EL USO DE EXPRESIONES TALES COMO "EXCEPTO POR" O "CON EXCEPCIÓN DE"

EL USO DE LA EXPRESIÓN "SUJETO A" SE CONSIDERA ADECUADO SOLA-

MENTE EN AQUELLOS CASOS EN QUE EXISTE INCERTIDUMBRE EN CUANTO AL RESULTADO FINAL DE UN ASUNTO PENDIENTE DE DEFINIR, Y CUANDO NINGUNA PERSONA, INCLUYENDO AL PROPIO AUDITOR INDEPENDIENTE, PUEDE DETERMINAR CON CERTEZA RAZONABLE EL EFECTO QUE DICHO ASUNTO PUEDA TENER SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO, PERO SE CONSIDERA QUE DICHO EFECTO NO SERÁ A TAL GRADO IMPORTANTE COMO PARA ELIMINAR LA POSIBILIDAD DE EXPRESAR UNA OPINIÓN CON SALVEDADES.

**OPINIÓN NEGATIVA:** EL CONTADOR PÚBLICO DEBE EXPRESAR UNA OPINIÓN NEGATIVA CUANDO, COMO CONSECUENCIA DE SU EXAMEN, ENCUENTRA QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE PRETENDEN PRESENTAR LA POSICIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE OPERACIONES DE ACUERDO CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, NO PRESENTAN ESA POSICIÓN Y RESULTADOS DE ACUERDO CON DICHS PRINCIPIOS, Y LAS EXCEPCIONES SON A TAL GRADO IMPORTANTES QUE LA EXPRESIÓN DE UNA OPINIÓN CON SALVEDADES NO SERÍA ADECUADA. UNA OPINIÓN NEGATIVA DEBE INCLUIR UNA EXPLICACIÓN DE TODAS LAS RAZONES QUE LA ORIGINARON.

**ABSTENCIÓN DE OPINIÓN:** EL ABSTENERSE DE EXPRESAR UNA OPINIÓN ES NECESARIO CUANDO EL ALCANCE DEL EXAMEN HA SIDO LIMITADO EN FORMA IMPORTANTE, YA SEA POR EL PROPIO CLIENTE O POR LAS CIRCUNSTANCIAS.

HAY CIRCUNSTANCIAS EN QUE LA POSICIÓN FINANCIERA PUEDE VERSE AFECTADA EN FORMA TRASCENDENTAL POR ASUNTOS NO RESUELTOS O POR LA INCERTIDUMBRE Y QUE INFLUYAN EN LA VIDA MISMA DEL NEGOCIO. EN ESTOS CASOS EL CONTADOR PÚBLICO DEBERÁ EXPRESAR QUE EL POSIBLE EFECTO DE ESTOS ASUNTOS LE IMPIDE OPINAR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

AL ABSTENERSE DE EXPRESAR UNA OPINIÓN, EL CONTADOR PÚBLICO DEBERÁ INDICAR CLARAMENTE TODAS LAS RAZONES O MOTIVOS QUE DIERON LUGAR A LA ABSTENCIÓN, ESTO NO LO EXIME DE INCLUIR LAS EXCEPCIONES QUE PUDIERA HABER EN RELACIÓN A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS Y A LA CONSISTENCIA EN LA APLICACIÓN DE DICHS PRINCIPIOS.

EL ABSTENERSE DE OPINAR NO DEBE USARSE COMO PRETEXTO PARA EVITAR LA EXPRESIÓN DE UNA OPINIÓN NEGATIVA. EL CONTADOR PÚBLICO, SI SE HA FORMADO LA OPINIÓN DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS NO PRESENTAN LA SITUACIÓN FINANCIERA Y EL RESULTADO DE LAS OPERACIONES CONFORME A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, ASÍ DEBERÁ EXPRESARLO.

OPINIÓN PARCIAL: CUANDO EL CONTADOR PÚBLICO SE HA ABSTENIDO DE EXPRESAR UNA OPINIÓN, O HA EXPRESADO UNA OPINIÓN NEGATIVA SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO, PUEDE SER ADECUADO -- ADEMÁS, EXPRESAR UNA OPINIÓN FAVORABLE SOBRE AQUELLAS PARTIDAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE NO SE ENCUENTRAN AFECTADAS POR LAS EXCEPCIONES QUE ORIGINARON LA ABSTENCIÓN DE OPINIÓN O LA OPINIÓN NEGATIVA.

LA OPINIÓN PARCIAL PUEDE EMITIRSE SOLAMENTE EN AQUELLOS CASOS EN QUE LA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A LA QUE SE REFIERE SEA RELATIVAMENTE IMPORTANTE. MÁS AÚN, LA OPINIÓN PARCIAL NORMALMENTE DEBERÁ EXPRESARSE SIEMPRE Y CUANDO LAS PARTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE QUEDEN AFECTADAS POR LA NEGACIÓN DE OPINIÓN SEAN FÁCILMENTE IDENTIFICADAS Y CONSECUENTEMENTE LO SEAN TAMBIÉN LAS PARTES QUE INTENTE CUBRIR CON LA OPINIÓN PARCIAL.

FIRMA,

PARA CONCLUIR CON LOS REQUISITOS ESENCIALES DE UN DICTAMEN -- RESTA ÚNICAMENTE COMENTAR LA FIRMA DE ESTE DOCUMENTO, QUE COMO YA SE MENCIONÓ FORMA PARTE DEL DICTAMEN, CON SU FIRMA, EL LICENCIADO EN CONTADURÍA ESTÁ ACEPTANDO INTEGRAMENTE LA RESPONSABILIDAD DE -- LAS DECLARACIONES CONTENIDAS EN EL DICTAMEN.

## MODELOS DE DICTAMEN,

EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS RECOMIENDA TRES FORMAS DE DICTÁMENES. LAS DOS PRIMERAS LAS RECOMENDÓ EN 1964, Y LA ÚLTIMA EN 1975. EL CONTADOR PÚBLICO PUEDE OPTAR POR UTILIZAR CUALQUIERA DE LAS TRES EXCEPTO CUANDO EL DICTAMEN SEA PARA EFECTOS FISCALES, YA QUE ENTONCES DEBERÁ UTILIZAR LA NUEVA FORMA PORQUE ES -- OBLIGACIÓN UTILIZAR EL DICTAMEN VIGENTE QUE LA PROFESIÓN ORGANIZADA RECOMIENDA.

LOS MODELOS DE DICTAMEN SE PRESENTAN A CONTINUACIÓN:

"HE EXAMINADO EL BALANCE GENERAL DE LA Cía. "X", S.A. AL \_\_\_\_\_ Y LOS ESTADOS DE RESULTADOS Y DE UTILIDADES ACUMULADAS QUE LE SON RELATIVOS POR EL AÑO QUE TERMINÓ EN ESA FECHA. MI EXAMEN SE EFECTUÓ DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS Y, EN CONSECUENCIA, INCLUYÓ LAS PRUEBAS DE LOS REGISTROS DE CONTABILIDAD Y LOS DEMÁS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA -- QUE CONSIDERÉ NECESARIOS EN LAS CIRCUNSTANCIAS.

EN MI OPINIÓN, LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE SE ADJUNTAN PRESENTAN RAZONABLEMENTE LA POSICIÓN FINANCIERA DE LA Cía. "X", S.A. AL \_\_\_\_\_ Y EL RESULTADO DE SUS OPERACIONES DEL AÑO -- QUE TERMINÓ EN ESA FECHA, DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, QUE FUERON APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES CON LOS DEL AÑO ANTERIOR".

"EN MI OPINIÓN, LOS ESTADOS FINANCIEROS ADJUNTOS PRESENTAN EN FORMA RAZONABLE LA SITUACIÓN FINANCIERA DE LA Cía. "X", S.A. AL \_\_\_\_\_ Y EL RESULTADO DE SUS OPERACIONES DEL AÑO QUE TERMINÓ EN ESA FECHA, DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD -- GENERALMENTE ACEPTADOS, QUE FUERON APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES CON LAS DEL AÑO ANTERIOR. MI EXAMEN DE DICHS ESTADOS FINANCIEROS SE PRACTICÓ DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA QUE, DENTRO DE LAS CIRCUNSTANCIAS, CONSIDERÉ NECESARIAS".

EN VIRTUD DE QUE LOS DOS DICTÁMENES ANTERIORES CONTIENEN TERMINOLOGÍA TÉCNICA QUE SOLAMENTE LOS PROFESIONALES EN ESTA MATERIA PUEDEN ENTENDER, EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A TRAVÉS DE SU COMISIÓN DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, RECOMENDÓ EN SU REVISTA "CONTADURÍA PÚBLICA" DEL MES DE JUNIO DE 1975 UN NUEVO DICTAMEN:

"EN MI OPINIÓN, CON BASE EN EL EXAMEN QUE PRACTIQUÉ, LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE SE ACOMPAÑAN, PREPARADOS POR LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMPAÑÍA, PRESENTAN LA SITUACIÓN FINANCIERA DE \_\_\_\_\_ AL 31 DE DICIEMBRE DE 19\_\_ Y LOS RESULTADOS DE SUS OPERACIONES POR EL AÑO QUE TERMINÓ EN ESA FECHA",

#### AFIRMACIONES BASICAS CONTENIDAS EN EL DICTAMEN.

EL CONTADOR PÚBLICO AL EMITIR SU OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS, ESTÁ DECLARANDO Y ACEPTANDO LA RESPONSABILIDAD QUE TALES AFIRMACIONES IMPLICAN, LAS CUALES ENCONTRAMOS EN EL PRIMER DICTAMEN QUE SE TRANSCRIBIÓ:

- A) EL EXAMEN SE PRACTICÓ DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS.
- B) EL EXAMEN INCLUYÓ LAS PRUEBAS SELECTIVAS DE LA CONTABILIDAD Y OTROS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, DE ACUERDO CON LAS CIRCUNSTANCIAS.
- C) LA SITUACIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE OPERACIONES SE PRESENTAN RAZONABLEMENTE DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.
- D) LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD FUERON APLICADOS SOBRE BASES CONSISTENTES.

#### UTILIDAD DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

EN LA ACTUALIDAD LA INTERVENCIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO AL LLE--

VAR A CABO UNA AUDITORÍA FINANCIERA, ES EL RESULTADO DE UNA POLÍTICA ADMINISTRATIVA BIEN PLANEADA DE ACUERDO CON LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN DE LA EMPRESA DE QUE SE TRATE.

EL LICENCIADO EN CONTADURÍA QUE PRACTICA UNA AUDITORÍA, EJECUTA DICHO TRABAJO BAJO NORMAS DE AUDITORÍA QUE IMPLICAN UNA ACTUACIÓN IMPARCIAL, YA QUE SU ACTUACIÓN NO ES DE INTERÉS PARTICULAR SI NO DE CARÁCTER GENERAL, SIENDO ESA IMPARCIALIDAD Y SU ABSOLUTA INDEPENDENCIA DE CRITERIO LO QUE PROPORCIONA LA CONFIANZA A LAS PERSONAS QUE DE CUALQUIER MANERA PUEDAN BASAR SUS DECISIONES EN LOS DATOS QUE PROPORCIONAN LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE DICTAMINA.

A CONTINUACIÓN MENCIONAMOS ALGUNOS DE LOS CASOS EN QUE LOS DATOS PROPORCIONADOS POR UNA AUDITORÍA FINANCIERA TIENEN UNA GRAN UTILIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA:

- A) PERMITE A LOS ACCIONISTAS DE UNA EMPRESA RECIBIR, POR PARTE DE UNA PERSONA TOTALMENTE IMPARCIAL Y AJENA A LA ENTIDAD, UNA OPINIÓN ACERCA DE LA SITUACIÓN FINANCIERA ASÍ COMO DEL RESULTADO DE SUS OPERACIONES.
- B) PARA QUE LAS PERSONAS INTERESADAS EN HACER ALGUNA INVERSIÓN EN LA EMPRESA TENGAN LOS ELEMENTOS DE JUICIO NECESARIOS PARA ESTUDIAR LAS VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE DICHA OPERACIÓN,
- C) PROPORCIONA A LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA EL OTORGAMIENTO DE CRÉDITOS.
- D) PARA LA IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS DE INSPECCIÓN Y DE CONTROL INTERNO, O BIEN PARA EL PERFECCIONAMIENTO DE LOS YA IMPLANTADOS,
- E) EN CASOS DE QUIEBRAS O SUSPENSIÓN DE PAGOS, PARA SABER QUE LA SITUACIÓN FINANCIERA QUE SE DETERMINA ES RAZONABLEMENTE CORRECTA,



- F) PARA DETERMINAR SI SE HA CUMPLIDO CON LAS OBLIGACIONES FISCALES A QUE ESTÁ SUJETA LA EMPRESA,
- G) PARA DETERMINAR LAS CAUSAS DE LAS VARIACIONES ENTRE LOS RESULTADOS DE UN EJERCICIO Y OTRO,
- H) EN CASO DE FUSIÓN DE SOCIEDADES, PARA DETERMINAR LAS CONDICIONES EN QUE DEBE LLEVARSE A CABO LA FUSIÓN,
- I) PARA QUE, EN CASO DE MUERTE DE UN SOCIO, SUS HEREDEROS PUEDAN DETERMINAR FACILMENTE EL MONTO DE SUS DERECHOS Y OBLIGACIONES EN RELACIÓN CON LA EMPRESA,
- J) QUE SE PUEDAN DETERMINAR RESPONSABILIDADES Y SE TOMEN LAS MEDIDAS NECESARIAS EN CASO DE EXISTIR FRAUDES O MALVERSACIONES DE FONDOS,

### 1,2,3, AUDITORIA INTEGRAL

LA AUDITORÍA DEBE SER UN SERVICIO INTEGRAL, ÚTIL Y OPORTUNO PARA LA ADMINISTRACIÓN DE LA ENTIDAD, Y DEBE FORMAR PARTE DEL PROCESO ADMINISTRATIVO, ES UNA ACTIVIDAD PROFESIONAL REGULADA POR PRINCIPIOS ÉTICOS Y TÉCNICOS, CON CARACTERÍSTICAS PROPIAS Y OBJETIVOS ESPECÍFICOS, TENDIENTES A VERIFICAR UNA SITUACIÓN, HECHOS, CIRCUNSTANCIAS O, EN SU CASO, UN PROBLEMA,

ESTA ACTIVIDAD DEBE REALIZARLA UN PROFESIONAL (NO NECESARIAMENTE UN LICENCIADO EN CONTADURÍA, EXCEPTO EL EXAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS) Y DEBE CULMINAR CON UN INFORME,

EL PROFESIONAL IDÓNEO PARA DESARROLLAR Y COORDINAR LA AUDITORÍA INTEGRAL, POR SU PROFUNDO CONOCIMIENTO Y DOMINIO DE LA AUDITORÍA, ES EL LICENCIADO EN CONTADURÍA; POR TANTO, LE SON APLICABLES -

ÍNTEGRAMENTE LOS PRONUNCIAMIENTOS DE ÉTICA QUE OBLIGADAMENTE DEBE CUMPLIR, SIN IMPORTAR LA ÍNDOLE DE LA ACTIVIDAD O ESPECIALIDAD QUE DESARROLLE, TANTO EN EL EJERCICIO INDEPENDIENTE, COMO CUANDO ACTÚE COMO EJECUTIVO O EMPLEADO DE INSTITUCIONES PÚBLICAS O PRIVADAS; INCLUSO CUANDO, ADEMÁS DE LA NUESTRA, EJERZA OTRA PROFESIÓN.

## PLANEACION DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

EN TÉRMINOS GENERALES, PODRÍA DECIRSE QUE LA NATURALEZA, ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A APLICAR, IRÁ EN RELACIÓN DIRECTA A LAS CIRCUNSTANCIAS ESPECÍFICAS DE CADA CASO - EN PARTICULAR,

### NATURALEZA.

LA METODOLOGÍA A SEGUIR DEBE ESTAR BASADA EN EL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO, EN INVESTIGACIONES, ESTUDIOS Y DIAGNÓSTICOS PRELIMINARES, EN LA FAMILIARIZACIÓN LOGRADA, EL ESTUDIO AMBIENTAL, EL ANÁLISIS, LAS ENTREVISTAS, EL EXAMEN DE LA DOCUMENTACIÓN, ETC.

### ALCANCE Y OPORTUNIDAD.

EN TÉRMINOS GENERALES ES VÁLIDA (HASTA DONDE SEA APLICABLE) LA PRUEBA SELECTIVA. UN RECURSO VALIOSO A ESTE RESPECTO, SON LOS DIFERENTES PLANES DE MUESTREO ESTADÍSTICO Y LAS TÉCNICAS PARA LA SELECCIÓN DE LA MUESTRA, CONSIDERANDO LAS CIRCUNSTANCIAS DE CADA CASO EN PARTICULAR Y EL CAMPO DE ACCIÓN DE CADA PLAN DE MUESTREO.

## MÉTODOS AUXILIARES PARA LA PLANEACION DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

### GRÁFICA DE GANTT.

ESTA GRÁFICA ES UN RECURSO AUXILIAR QUE SE UTILIZA PARA EL CON

TROL DE LA PLANEACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA AUDITORÍA INTEGRAL; EN -  
ESTA GRÁFICA SE EXPONEN A TRAVÉS DE BARRAS (EN UNA ESCALA DE TIEMPO)  
LAS ACTIVIDADES A DESARROLLAR, ORDENADAS POR FECHAS DE ACUERDO A UN  
PROGRAMA PREDETERMINADO,

POR MEDIO DE ESTA GRÁFICA SE ESTABLECEN LOS LINEAMIENTOS GENE-  
RALES DE LA PLANEACIÓN ADMINISTRATIVA DE LA AUDITORÍA, TENIENDO UN  
CONTROL DE LOS TIEMPOS A INVERTIR EN CADA UNA DE LAS ETAPAS, ACTIVI-  
DADES, DEPARTAMENTOS O SECCIONES A REVISAR,

ALGUNOS DE LOS PRINCIPALES PUNTOS A DESARROLLAR EN SU ESTABLE-  
CIMIENTO SON:

- A) DIVIDIR EL AÑO EN 52 PERÍODOS (SEMANAS)
- B) CON BASE EN ESOS PERÍODOS HABRÁN DE CONTROLARSE LOS TIEMPOS  
Y MOVIMIENTOS DE TODOS Y CADA UNO DE LOS AUDITORES O EQUIPO  
HUMANO QUE DESARROLLARÁ LA AUDITORÍA,
- C) AL TRAVÉS DE RENGLONES (HORIZONTALMENTE) CONTROLAR Y COMPA-  
RAR LOS TIEMPOS REALES CON LOS PRESUPUESTADOS Y DETERMINAR  
VARIACIONES,

#### MÉTODO DE LA RUTA CRÍTICA,

EL MÉTODO DE LA RUTA CRÍTICA ES UN PROCESO LÓGICO Y RACIONAL -  
DE PLANEACIÓN, ORGANIZACIÓN Y CONTROL DE TODAS Y CADA UNA DE LAS AQ-  
TIVIDADES QUE INTEGRAN UN EVENTO, QUE DEBE DESARROLLARSE EN UN TIEM-  
PO DETERMINADO AL COSTO MÁX REDUCIDO POSIBLE,

LAS DOS ETAPAS BÁSICAS DE ESTE MÉTODO SON:

- PROGRAMACIÓN
- ANÁLISIS Y EVALUACIÓN

ESTE MÉTODO PUEDE UTILIZARSE PARA DISTRIBUIR Y CONTROLAR LAS - ACTIVIDADES DE UNA AUDITORÍA O DE UNA DE SUS ETAPAS. ESTE RECURSO - ES UN ELEMENTO VALIOSO PARA CONTROLAR TIEMPOS Y MOVIMIENTOS QUE TIENEN FECHA LÍMITE.

LOS PRINCIPALES ELEMENTOS DE ÉSTE MÉTODO SON:

- A) LISTA DE ACTIVIDADES A DESARROLLAR.
- B) MATRIZ DE SECUENCIAS.
- C) DETERMINACIÓN DE TIEMPOS ESTÁNDAR.
- F) FORMULACIÓN DE LA MALLA DE FLECHAS.

MUESTREO ESTADÍSTICO.

EL MUESTREO ESTADÍSTICO ES INDISCUTIBLEMENTE LA MEJOR (SI NO ES QUE LA ÚNICA) POSIBILIDAD TÉCNICAMENTE ADECUADA PARA DETERMINAR EL ALCANCE Y LA OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A APLICAR, CONSTITUYENDO POR LO TANTO UN RECURSO AUXILIAR POTENCIALMENTE APLICABLE A CUALQUIER TIPO DE AUDITORÍA, SEA FINANCIERA O ADMINISTRATIVA.

CONCEPTUALMENTE, MUESTREO Y PRUEBA SELECTIVA SON TÉRMINOS UTILIZADOS COMUNMENTE PARA DESCRIBIR LO MISMO; EN ESTE SENTIDO, POR MUESTREO ESTADÍSTICO DEBE ENTENDERSE EL PROCESO PARA OBTENER INFORMACIÓN ACERCA DE UN UNIVERSO, EXAMINANDO SOLO UNA PARTE DEL MISMO Y TENIENDO COMO OBJETIVO PRIMORDIAL DETERMINAR ADECUADAMENTE EL ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A APLICAR.

PARA CADA CASO ESPECÍFICO, EL AUDITOR DEBE SELECCIONAR EL PLAN DE MUESTREO ADECUADO, TOMANDO EN CONSIDERACIÓN QUE CADA UNO TIENE DETERMINADAS CARACTERÍSTICAS Y OBJETIVOS.

## PARTICIPACION DE OTROS PROFESIONALES EN LA AUDITORIA INTEGRAL.

CABE DESTACAR QUE POR LA NATURALEZA DE LA AUDITORIA INTEGRAL, EL LICENCIADO EN CONTADURIA EN OCASIONES TRABAJA EN COORDINACION -- CON ESPECIALISTAS DE OTRAS DISCIPLINAS. EL PROFESIONALISMO, ÉTICA, EXPERIENCIA Y ESPECIALIZACIÓN DE LA PERSONA A CONTRATAR, DEBE DETERMINARLO EL COORDINADOR DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

CADA UNO DE LOS PROFESIONALES O TÉCNICOS CONTRATADOS DEBEN DESARROLLAR LA PARTE QUE LE CORRESPONDA CON BASE A SU ESPECIALIZACIÓN. EN TODOS ESTOS CASOS, EL CONTADOR PÚBLICO PODRÁ TOMAR COMO SUYA LA LABOR REALIZADA POR OTROS PROFESIONALES Y ACEPTAR LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE, SIEMPRE Y CUANDO TENGA LA CAPACIDAD DE SUPERVISAR EL TRABAJO DESARROLLADO POR ELLOS.

ADEMÁS, DEBE REVELAR CLARAMENTE ESTA SITUACIÓN EN SU INFORME. ESTA ACLARACIÓN AL ALCANCE DEL TRABAJO ES INDISPENSABLE, SIN QUE VA YA A ORIGINARSE UNA MALA INTERPRETACIÓN EN RELACIÓN A LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO COMO COORDINADOR GENERAL Y RESPONSABLE - DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

## SUPERVISION DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

LA SUPERVISIÓN SE UBICA EN DONDE SE DESARROLLA UNA ACTIVIDAD - QUE REQUIERE UN CIERTO GRADO DE CONTROL DE CALIDAD.

POR TANTO, REPRESENTA UN PAPEL IMPORTANTE EN LA AUDITORIA; SU ORIGEN SE ENCUENTRA EN EL MISMO CÓDIGO DE ÉTICA QUE RIGE LA ACTUACIÓN DEL LICENCIADO EN CONTADURIA, ESTABLECIENDO LO SIGUIENTE:

- A) EN CUANTO A LA RESPONSABILIDAD PERSONAL: EL LICENCIADO EN - CONTADURIA SIEMPRE ACEPTARÁ UNA RESPONSABILIDAD PERSONAL -- POR LOS TRABAJOS LLEVADOS A CABO POR ÉL O REALIZADOS BAJO - SU SUPERVISIÓN.

- B) OBLIGATORIEDAD DE LA SUPERVISIÓN CUANDO EL LICENCIADO EN --  
CONTADURÍA NO REALICE PERSONALMENTE EL TRABAJO: LOS INFOR--  
MES QUE EMITA EL CONTADOR PÚBLICO, DEBEN SER NECESARIAMENTE  
EL RESULTADO DE UN TRABAJO PRACTICADO POR ÉL O POR ALGÚN CO  
LABORADOR, BAJO SU SUPERVISIÓN.

DESDE EL PUNTO DE VISTA DE NORMAS DE AUDITORÍA, LA SUPERVISIÓN  
TAMBIÉN RESULTA OBLIGATORIA, LO CUAL ES LÓGICO PORQUE ESTAS NORMAS  
DERIVAN DE LOS LINEAMIENTOS QUE ESTABLECE EL CÓDIGO DE ÉTICA.

LA SUPERVISIÓN DEBE SER FORMAL Y SISTEMÁTICA Y DEBE APLICARSE  
EN TODAS Y CADA UNA DE LAS FASES DE LA AUDITORÍA INTEGRAL, DEJANDO  
EVIDENCIA EN LAS MISMAS CÉDULAS DE AUDITORÍA A TRAVÉS DE MARCAS O -  
INICIALES Y A TRAVÉS DE DOCUMENTACIÓN FORMAL, COMO PODRÍA SER UN ME  
MORANDUM O CUESTIONARIO.

OTRA RESPONSABILIDAD DEL SUPERVISOR ES CAPACITAR AL PERSONAL -  
QUE REALIZA LA AUDITORÍA, LO CUAL PUEDE DARSE EN DOS FACETAS: DURAN  
TE EL DESARROLLO DEL TRABAJO Y A TRAVÉS DE CURSOS DE CAPACITACIÓN.

#### PRINCIPALES OBJETIVOS Y VENTAJAS DE LA SUPERVISIÓN:

- A) INVESTIGAR Y DESARROLLAR NUEVAS IDEAS.
- B) OBTENER LA CALIDAD ESTÁNDAR PREVISTA.
- C) PROMOVER Y LOGRAR EFICIENCIA DE OPERACIÓN.
- D) CAPACITAR Y MOTIVAR AL PERSONAL, IMPULSÁNDOLO A SUPERARSE Y  
A HACER MEJOR SU TRABAJO.
- E) INFORMAR BAJO EL PRINCIPIO DE LAS EXCEPCIONES.

#### COMO REALIZAR LA SUPERVISION.

ES AQUÍ DONDE JUEGA UN PAPEL IMPORTANTE EL CRITERIO DEL AUDI--  
TOR PARA DESARROLLARLA, PERO ES CONVENIENTE PENSAR EN SISTEMATIZAR--  
LA; AL RESPECTO SE PRESENTAN TRES ALTERNATIVAS:

- MÉTODO DEL CUESTIONARIO
- CÉDULA DE PUNTOS PENDIENTES
- MÉTODO DEL MEMORANDUM

#### MÉTODO DEL CUESTIONARIO.

SE CARACTERIZA BÁSICAMENTE POR SU FORMALIDAD Y POR CONSTITUIR UN RECORDATORIO PARA NO OLVIDAR LOS ASUNTOS IMPORTANTES. APÉNDICE "A".

#### CÉDULA DE PUNTOS PENDIENTES.

EL SUPERVISOR DE AUDITORÍA DEBE CONTROLAR, COMO COMPLEMENTO AL CUESTIONARIO, LOS PUNTOS PENDIENTES DE LA AUDITORÍA, POR MEDIO DE UNA CÉDULA CUYO CONTENIDO PODRÍA REFERIRSE BÁSICAMENTE A:

- DETERMINARLOS Y CLASIFICARLOS COMO ASUNTOS PENDIENTES, EN CUANTO A:
  - A) FONDO; PUNTOS DETERMINANTES QUE PUDIERAN DETENER LA ENTREGA DEL INFORME O CAMBIAR EL ENFOQUE DE LA AUDITORÍA,
  - B) FORMA,
- DEFINIR EL RESPONSABLE DE SU CUMPLIMIENTO.
- DETERMINAR LA ÉPOCA U OPORTUNIDAD EN QUE DEBEN QUEDAR RESUELTOS,

#### MÉTODO DEL MEMORANDUM.

- ESTE MÉTODO PODRÍA CLASIFICARSE COMO DESCRIPTIVO DE LAS CIRCUNSTANCIAS ENCONTRADAS,

- SU FORMULACIÓN SERÍA BAJO EL PRINCIPIO DE LAS EXCEPCIONES,
- EN EL CUERPO DEL MISMO PODRÍAN INCLUIRSE LOS PUNTOS PENDIENTES,
- DEBE CUMPLIR CON REQUISITOS TALES COMO: CLARIDAD Y AUTOSUFICIENCIA,

EN RELACIÓN CON ESTE MÉTODO NO EXISTE POSIBILIDAD DE FIJAR REGLAS, SINO ÚNICAMENTE RECOMENDACIONES O GUÍAS,

## DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA, LA OPERACIONAL Y LA FINANCIERA,

### AUDITORÍA ADMINISTRATIVA,

- NO EXISTEN NORMAS Y PRINCIPIOS GENERALMENTE ACEPTADOS,
- SE REFIERE A CUALQUIER ÁREA DE LA EMPRESA,
- NO EXISTEN DISPOSICIONES REFERENTES A LA PERSONALIDAD LEGAL DE QUIEN LAS PRACTICA,
- ES REALIZADA POR DIFERENTES PROFESIONALES,
- SU FIN PRIMORDIAL ES EVALUAR CUALQUIER ACTIVIDAD O FUNCIÓN DE LA EMPRESA,
- SUS RESULTADOS SON DE USO INTERNO EN LA EMPRESA,
- EVALÚA LA ACTUACIÓN DEL PERSONAL,
- DEBE PROYECTARSE HACIA EL FUTURO,
- REvisa que está cumpliendo con los objetivos de la empresa,

### AUDITORÍA OPERACIONAL,

- ES UNA DERIVACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS,
- ES UNA EXTENSIÓN DEL EXAMEN DE CONTROL INTERNO, AL BUSCAR LA EFICIENCIA OPERATIVA,



- ES UNA ACTIVIDAD PROPIA DE LA AUDITORÍA INTERNA,
- DETERMINA LA INEFICIENCIA E INEFICACIA EN LA OPERACIÓN Y SUGIERE LAS MEDIDAS CORRECTIVAS PARA SUBSANAR LAS ANOMALÍAS.
- CONSTANTEMENTE EVALÚA CÓMO SE REALIZAN LAS OPERACIONES.
- SE REFIERE A HECHOS PRESENTES Y FUTUROS.

#### AUDITORÍA FINANCIERA,

- EXISTEN NORMAS Y PRINCIPIOS GENERALMENTE ACEPTADOS.
- SE REFIERE EXCLUSIVAMENTE A LOS ASPECTOS FINANCIEROS Y A LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.
- EXISTEN DISPOSICIONES DE CARÁCTER LEGAL EN VIRTUD DE QUE ÚNICAMENTE EL CONTADOR PÚBLICO PUEDE PRACTICARLAS.
- SU FIN PRIMORDIAL ES EL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.
- SUS RESULTADOS LE INTERESAN A LA EMPRESA, AL FISCO, LOS INVERSIONISTAS, ACREEDORES Y AL PÚBLICO EN GENERAL.
- VERIFICA QUE LAS DECISIONES DE LOS EMPRESARIOS SE REGISTREN CORRECTAMENTE EN LA CONTABILIDAD.
- SE REFIERE A HECHOS PASADOS.

### 1.3. NORMAS, TÉCNICAS, PROCEDIMIENTOS Y PROGRAMAS DE AUDITORIA.

#### 1.3.1. NORMAS DE AUDITORIA

##### CONCEPTO,

EL INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PÚBLICOS DICE AL RESPECTO LO SIGUIENTE:

"LAS NORMAS DE AUDITORÍA, DE MANERA DISTINTA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, SE REFIEREN, NO SOLAMENTE A LAS CUALIDADES PROFESIONALES DEL AUDITOR, SINO TAMBIÉN

AL EJERCICIO DE SU JUICIO EN EL DESARROLLO DE SU EXAMEN Y A LA INFORMACIÓN RELATIVA A ÉL".

EL MISMO INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES, EN LA DECLARACIÓN HECHA CONJUNTAMENTE CON LA COMISIÓN DE BOLSAS Y VALORES DEL GOBIERNO DE ESTADOS UNIDOS DIJO:

" LAS NORMAS DE AUDITORÍA DEBEN CONSIDERARSE COMO LOS --- PRINCIPIOS SUBYACENTES DE LA AUDITORÍA QUE CONTROLAN LA NATURALEZA Y EXTENSIÓN DE LA EVIDENCIA QUE VA A OBTENERSE MEDIANTE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA... "

NORMAS DE AUDITORÍA: SON LOS REQUISITOS MÍNIMOS DE CALIDAD RELATIVOS A LA PERSONALIDAD DEL AUDITOR Y AL TRABAJO QUE DESEMPEÑA, - QUE SE DERIVAN DE LA NATURALEZA PROFESIONAL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA Y DE SUS CARACTERÍSTICAS ESPECÍFICAS.

LA EXISTENCIA DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LA NATURALEZA DE -- ELLAS RECONOCE COMO FUENTES LOS SIGUIENTES DOS HECHOS:

1. EL QUE LA AUDITORÍA ES UN TRABAJO DE NATURALEZA PROFESIONAL.
2. EL QUE LA AUDITORÍA TIENE CARACTERÍSTICAS Y FINALIDADES PROPIAS QUE LE SON CONNATURALES.

## CLASIFICACION.

EN EL DESARROLLO DE ESTE TRABAJO AGRUPAREMOS LAS NORMAS DE AUDITORÍA EN TRES GRUPOS COMO SIGUE:

1. NORMAS PERSONALES
2. NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO
3. NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACIÓN Y DICTAMEN

## NORMAS PERSONALES.

LAS 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 AUDITOR ANTES DE OFRECER SUS SERVICIOS COMO TAL, DEBE TENER UNA PREPARACIÓN Y CAPACIDAD QUE LO COLOQUEN EN CONDICIONES DE PRESTAR SATISFACTORIAMENTE SUS SERVICIOS CUANDO ÉSTOS LE SON SOLICITADOS. EL HECHO DE QUE UNA PERSONA OFREZCA SUS SERVICIOS COMO PROFESIONISTA, DENTRO DE UNA RAMA CUALQUIERA DE LAS ACTIVIDADES PROFESIONALES, VIENE A CONSTITUIR UNA ESPECIE DE DECLARACIÓN PÚBLICA, POR LA CUAL ESA PERSONA SE MANIFIESTA CAPACITADA PARA DESEMPEÑAR SATISFACTORIAMENTE LAS ACTIVIDADES QUE DE MODO ORDINARIO CORRESPONDEN A ESA PROFESIÓN. SI ESE OFRECIMIENTO SE HACE SIN TENER LAS CUALIDADES DE PREPARACIÓN Y CAPACIDAD NECESARIAS PARA EL DESEMPEÑO DE LA ACTIVIDAD PROFESIONAL, SE ESTÁ COMETIENDO, DESDE EL PRINCIPIO, UN ENGAÑO AL PÚBLICO QUE SOLICITA LOS SERVICIOS DEL PROFESIONISTA.

SE HABLA DE ENTRENAMIENTO TÉCNICO ADECUADO Y DE CAPACIDAD PROFESIONAL COMO ASPECTOS DIFERENTES, PORQUE ESTA ÚLTIMA TIENE UN CONTENIDO MÁS AMPLIO Y UN ALCANCE MAYOR QUE EL SIMPLE ENTRENAMIENTO TÉCNICO. EL ENTRENAMIENTO TÉCNICO REPRESENTA LA ADQUISICIÓN DE LOS CONOCIMIENTOS Y HABILIDADES QUE SON NECESARIAS PARA EL DESEMPEÑO DEL TRABAJO Y ES, POR CONSIGUIENTE, UN FUNDAMENTO INDISPENSABLE DE LA CAPACIDAD PROFESIONAL; PERO ESTA CAPACIDAD REQUIERE ADEMÁS UNA MADUREZ DE JUICIO QUE NO SE LOGRA CON EL SIMPLE ENTRENAMIENTO TÉCNICO.

RESULTA DIFÍCIL ESTABLECER DE MANERA INDUDABLE CUALES SON LOS RECURSOS POR LOS QUE SE LOGRA LA CAPACIDAD PROFESIONAL Y CUAL ES EL MOMENTO EN QUE ESA CAPACIDAD PROFESIONAL SE HA ADQUIRIDO. EN MÉXICO, EL ENTRENAMIENTO TÉCNICO BÁSICO SE LOGRA CON EL CUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS ESCOLARES ESTABLECIDOS EN LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR QUE OFRECEN LOS ESTUDIOS CONDUCTENTES A LA CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO. POR CONSIGUIENTE, EL PRIMER PASO PARA CUMPLIR CON LA -- NORMA DE ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL ES LA ADQUISICIÓN DE UN TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO EXPEDIDO POR UNA INSTITUCIÓN RECONOCIDA,

NO BASTA SIN EMBARGO, LA PREPARACIÓN ESCOLAR CONDUCTENTE A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO, LA AUDITORÍA Y EL EJERCICIO DE LAS ACTIVIDADES PROPIAS DE ESTA PROFESIÓN, REQUIEREN UN ACOPIO DE MADUREZ, DE CONOCIMIENTOS Y DE HABILIDADES QUE DIFÍCILMENTE SE TRANSMITEN EN LA ETAPA DE PREPARACIÓN ESCOLAR. DEBE PUES, COMPLETARSE LA PREPARACIÓN ESCOLAR CON UNA PREPARACIÓN ADQUIRIDA EN LA EXPERIENCIA PRÁCTICA. ES CONVENIENTE QUE EL LICENCIADO EN CONTADURÍA QUE SE GRADÚA, COMPLETE SU PREPARACIÓN MEDIANTE UN PERÍODO RAZONABLE DE EXPERIENCIA BAJO LA DIRECCIÓN DE UN AUDITOR PROFESIONAL EXPERIMENTADO,

ES CONVENIENTE PARA QUE EL AUDITOR CONSERVE SU CAPACIDAD PROFESIONAL, QUE SE MANTENGA EN UNA CONTINUA REVISIÓN DE SUS CONOCIMIENTOS Y CAPACIDAD PARA ESTAR AL CORRIENTE DE LOS AVANCES DE LAS DISCIPLINAS QUE AFECTEN A SU ACTIVIDAD. EL CONTACTO PERMANENTE Y FRUCTÍFERO SON LAS FUENTES LITERARIAS DE LA PROFESIÓN: LIBROS Y REVISTAS TÉCNICAS PRINCIPALMENTE, LA ASISTENCIA A CONGRESOS TÉCNICOS DE SU PROFESIÓN Y LA PARTICIPACIÓN EN ELLOS, EL CONTACTO ACTIVO Y LA PARTICIPACIÓN EN LOS ESFUERZOS Y ESTUDIOS DE SUS ORGANIZACIONES PROFESIONALES Y EL CONTACTO CON EL DESARROLLO PROFESIONAL EN OTROS PAÍSES, PUEDEN SER LOS PRINCIPALES MÉTODOS PARA QUE EL AUDITOR PROFESIONAL MANTENGA EL ENTRENAMIENTO TÉCNICO Y LA CAPACIDAD PROFESIONAL QUE REQUIERE.

#### CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES.

ES NECESARIO ADEMÁS, QUE EL CONTADOR PÚBLICO EN EL DESEMPEÑO DE

SU TRABAJO PONGA LA ATENCIÓN, EL CUIDADO Y LA DILIGENCIA QUE HUMANAMENTE PUEDEN ESPERARSE DE UNA PERSONA CON SENTIDO DE RESPONSABILIDAD. LA ACTIVIDAD PROFESIONAL, COMO TODAS LAS ACTIVIDADES HUMANAS, ESTÁ SUJETA A LA CONDICIÓN GENERAL DE LA FALIBILIDAD HUMANA, PERO LOS MÁRGENES DE ESA FALIBILIDAD DEBEN SER REDUCIDOS, POR EL COMPROMISO PROFESIONAL ADQUIRIDO, AL MÍNIMO POSIBLE. PARA ÉSTO SE REQUIERE QUE EL PROFESIONISTA, AL DESEMPEÑAR SU TRABAJO, LO HAGA CON METICULOSIDAD, CON EL CUIDADO Y DEDICACIÓN RAZONABLES, QUE PUEDEN ESPERARSE DE UNA PERSONA QUE HA ASUMIDO ACTIVIDADES DE CARÁCTER PROFESIONAL,

### INDEPENDENCIA MENTAL,

LA ACTIVIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR TIENE, ADEMÁS DE LOS REQUISITOS COMUNES A OTRAS PROFESIONES, UN REQUISITO PROFESIONAL DERIVADO DE SU PROPIA NATURALEZA, EL AUDITOR ES LLAMADO PARA DAR SU OPINIÓN CON RESPECTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS FORMULADOS POR UNA EMPRESA, EN ESTE SENTIDO EL AUDITOR ACTÚA COMO UNA ESPECIE DE JUEZ DEL TRABAJO REALIZADO POR LAS PERSONAS QUE PREPARARON LOS ESTADOS FINANCIEROS, PARA EL BENEFICIO DE LAS PERSONAS QUE VAN A USAR ESOS MISMOS ESTADOS FINANCIEROS,

SI LA OPINIÓN DEL AUDITOR VA A SER ÚTIL A LAS PERSONAS QUE VAN A USAR LOS ESTADOS FINANCIEROS Y SI ELLAS VAN A PODER CONFIAR EN ESA OPINIÓN ES ABSOLUTAMENTE INDISPENSABLE QUE EL AUDITOR MANTENGA, EN EL DESEMPEÑO DE SU TRABAJO Y EN LA PREPARACIÓN Y FORMULACIÓN DEL INFORME O DICTAMEN EN QUE DETERMINA LOS RESULTADOS DEL MISMO, UNA ACTITUD DE INDEPENDENCIA MENTAL. ES DECIR, ES NECESARIO QUE LA OPINIÓN DEL AUDITOR SEA OBJETIVA,

LA INDEPENDENCIA MENTAL ES, EVIDENTEMENTE, UNA CUESTIÓN RELATIVA AL FUERO INTERNO; HABLANDO ESTRICTAMENTE, SE PUEDE MANTENER INDEPENDENCIA MENTAL EN CUALQUIER CONDICIÓN, PORQUE LA VOLUNTAD DEL HOMBRE PUEDE SOBREPONERSE A LAS CONDICIONES MÁS DESFAVORABLES, SIN EMBARGO, NO ES LÓGICO SUPONER UNA ACTITUD DE VOLUNTAD HERÓICA QUE, EN CIRCUNSTANCIAS ORDINARIAS, SE SOBREPONGA A LAS PRESIONES -

DE CARÁCTER PERSONAL, CUANDO ÉSTAS SON SUFICIENTEMENTE FUERTES COMO PARA EJERCER INFLUENCIA DECISIVA EN EL JUICIO.

POR OTRA PARTE, LA UTILIDAD DE LOS SERVICIOS DEL AUDITOR DEPENDE NO SOLAMENTE DEL HECHO DE QUE ÉL ASUMA UNA ACTITUD DE INDEPENDENCIA MENTAL, SINO TAMBIÉN, EN GRADO MUY IMPORTANTE, DE QUE LAS PERSONAS QUE VAN A UTILIZAR EL RESULTADO DE SU TRABAJO, TENGAN LA SEGURIDAD QUE ÉSTE FUE HECHO CON DICHA INDEPENDENCIA,

LA DEFINICIÓN DE LAS CIRCUNSTANCIAS PARTICULARES EN QUE SE CONSIDERA QUE LA INDEPENDENCIA MENTAL DEL AUDITOR SE VEA AMENAZADA O QUE LA CONFIANZA PÚBLICA EN DICHA INDEPENDENCIA SE VEA COMPROMETIDA, CORRESPONDE A LOS REGLAMENTOS DE ÉTICA PROFESIONAL O A LOS ORGANISMOS PROFESIONALES, EL AUDITOR PROFESIONAL ESTÁ OBLIGADO A SUJETARSE A LAS DECISIONES DE OBSERVANCIA GENÉRICA, SUS RESPECTIVOS ORGANISMOS PROFESIONALES Y LAS INSTITUCIONES PÚBLICAS QUE GOBIERNAN SU ACTIVIDAD PROFESIONAL,

## NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO,

LOS REQUISITOS MÍNIMOS DE CALIDAD QUE SE DEBERÁ OBSERVAR EN LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO, CONSTITUYEN LA ESPECIFICACIÓN PARTICULAR POR LO MENOS AL NIVEL 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 TIENE UN OBJETIVO DEFINIDO: SUMINISTRAR AL AUDITOR ELEMENTOS DE JUICIO SUFICIENTES Y COMPETENTES PARA SU OPINIÓN; SE REALIZA MEDIANTE TÉCNICAS QUE HAN SIDO DEPURADAS POR LA EXPERIENCIA Y EL TIEMPO, Y DEBE ACOMODARSE A LAS CONDICIONES CAMBIANTES QUE SE PRESENTAN EN CADA UNA DE LAS ENTIDADES, EN TAL VIRTUD, PARA QUE UN TRABAJO PROFESIONAL LLEVE PERSPECTIVAS DE

REALIZARSE CON ÉXITO RAZONABLE TIENE QUE SER PLANEADO EN EL SENTIDO DE PREVEER, ANTES DE EMPRENDER CADA FASE DEL TRABAJO, CUALES PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA VAN A EMPLEARSE, LA EXTENSIÓN Y LA OPORTUNIDAD EN QUE VAN A SER UTILIZADOS, Y LOS PAPELES DE TRABAJO EN QUE -- VAN A REGISTRARSE SUS RESULTADOS.

DENTRO DEL PROPIO TRABAJO DE AUDITORÍA, EXISTEN DECISIONES Y JUICIOS MENORES QUE PUEDEN SER TOMADOS POR PERSONAS CON LA DEBIDA PREPARACIÓN, PERO QUE NO SON NECESARIAMENTE EL PROPIO AUDITOR. DE AHÍ QUE PUEDA EL AUDITOR, Y DE HECHO LO HACE CASI SIEMPRE, VALERSE PARA LA EJECUCIÓN DE LOS ACTOS DE RUTINA Y PARA LOS JUICIOS Y DECISIONES MENORES, DE LA AYUDA DE DISTINTOS TIPOS DE AUXILIARES O AYUDANTES, DEBIDAMENTE AGRUPADOS Y JERARQUIZADOS DE ACUERDO CON EL TIPO DE TRABAJO QUE VAN A REALIZAR Y CON SU PROPIA CAPACIDAD Y PREPARACIÓN,

UNA ADECUADA UTILIZACIÓN DE AYUDANTES Y UNA DISTRIBUCIÓN APROPIADA DE LAS LABORES ENTRE ELLOS, NO SOLO ES CONVENIENTE PARA EL -- TRABAJO DE AUDITORÍA, SINO QUE FUNCIONA EN EL SENTIDO MÁS FAVORABLE PARA LOS INTERESES DE LA PROPIA CLIENTELA Y DEL AUDITOR; YA QUE AL DELEGAR EL AUDITOR EN SUS AYUDANTES AQUELLAS LABORES QUE NO NECESITAN FORZOSAMENTE DE SU CRITERIO Y CAPACIDAD Y POR TANTO, DE LA EJECUCIÓN PERSONAL, ESTÁ APROVECHANDO AL MÁXIMO SU PROPIA CAPACIDAD, -- LIBERÁNDOSE DE TAREAS QUE CONSTITUIRÍAN UNA CARGA RUTINARIA EXCESIVA Y, POR CONSIGUIENTE, BENEFICIANDO AL CLIENTE, AL QUEDAR LIBRE PARA ESTUDIAR CON MAYOR METICULOSIDAD LAS DECISIONES DE VERDADERA IMPORTANCIA Y TAMBIÉN, AL PERMITIR QUE LOS COSTOS DEL TRABAJO DE AUDITORÍA NO SE ELEVEN INDEBIDAMENTE POR LA REALIZACIÓN DE TRABAJOS SECUNDARIOS A TRAVÉS DE PERSONAS QUE REQUIEREN UNA REMUNERACIÓN MAYOR QUE LA QUE EL PROPIO TRABAJO JUSTIFICA.

PERO LA DELEGACIÓN DE FUNCIONES EN LOS AYUDANTES NO LIBERA AL AUDITOR DE LA RESPONSABILIDAD PERSONAL QUE TIENE EN TODO EL TRABAJO AÚN CUANDO LA EJECUCIÓN MATERIAL NO HAYA SIDO HECHA POR ÉL, EL AUDITOR ES RESPONSABLE ANTE SU CLIENTELA Y ANTE LOS TERCÉROS QUE USARÁN LOS ESTADOS FINANCIEROS SOBRE LOS QUE DICTAMINA, DE AHÍ QUE RESULTA INDISPENSABLE QUE LA DELEGACIÓN DE PARTE DEL TRABAJO DE AUDITORÍA --

EN LOS AYUDANTES, VAYA ACOMPAÑADA DE UN PROCEDIMIENTO DE SUPERVISIÓN QUE PERMITA DIRIGIR Y ORIENTAR A LOS AYUDANTES EN LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO Y CERCIORARSE DE LA EFECTIVIDAD CON QUE LO REALIZAN Y DE LA AUTENTICIDAD DE LOS RESULTADOS QUE SE OBTIENEN A TRAVÉS DE ÉL.

## ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO.

EL DETERMINAR QUÉ PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA VAN A APLICARSE EN CADA CASO Y EL FIJAR SU EXTENSIÓN Y SU OPORTUNIDAD DEPENDE DE VARIOS FACTORES; EN PRIMER LUGAR DEPENDE DE LOS OBJETIVOS GENERALES -- DEL TRABAJO DE AUDITORÍA, QUE SON LOS DE SUMINISTRAR AL AUDITOR ELEMENTOS DE JUICIO SUFICIENTES PARA APOYAR SU OPINIÓN; DEPENDE TAMBIÉN DE LA NATURALEZA DE CADA UNA DE LAS PARTIDAS EXAMINADAS Y DE LOS --- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES A ELLAS, Y DEPENDE POR ÚLTIMO, DE LAS CONDICIONES PARTICULARES ESPECÍFICAS QUE EXISTEN EN CADA ENTIDAD, POR ELLO ES NECESARIO QUE EL AUDITOR ESTUDIE Y EVALÚE EL CON--- TROL INTERNO DE LA EMPRESA CUYO ESTADOS FINANCIEROS VA A EXAMINAR.

EL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO TIENE POR OBJETO CONOCER CÓMO ES DICHO CONTROL INTERNO, NO SOLAMENTE EN LOS PLANES DE LA DIRECCIÓN, - SINO EN LA EJECUCIÓN REAL DE LAS OPERACIONES COTIDIANAS. LA EVALUA-- CIÓN DEL CONTROL INTERNO ES LA ESTIMACIÓN DEL AUDITOR, SOBRE EL GRA-- DO DE EFECTIVIDAD QUE ESE CONTROL INTERNO SUMINISTRA.

DE ESE ESTUDIO Y EVALUACIÓN, EL AUDITOR PODRÁ DESPRENDER LA NATURALEZA DE LAS PRUEBAS QUE VA A REALIZAR; LA NECESIDAD, POR EJEMPLO DE NO CONFORMARSE CON EL RESULTADO DE UNA PRUEBA, SINO DE ACUMULAR - VARIAS PRUEBAS DIFERENTES SOBRE UNA MISMA PARTIDA. DE ELLO TAMBIÉN - DEPENDERÁ LA EXTENSIÓN QUE DEBA DAR A LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITO-- RÍA EMPLEADOS Y LA OPORTUNIDAD EN QUE LOS UTILICE PARA OBTENER LOS - RESULTADOS MÁS FAVORABLES POSIBLES,



## OBTENCIÓN DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

YA SE HA SEÑALADO QUE EL OBJETIVO DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA ES SUMINISTRAR AL AUDITOR ELEMENTOS DE JUICIO PARA SU OPINIÓN. ESTOS ELEMENTOS DEBEN SER OBJETIVOS Y CIERTOS, ES DECIR, DEBEN FUNDARSE EN LA NATURALEZA DE LOS HECHOS EXAMINADOS Y DEBE HABERSE LLEGADO AL CONOCIMIENTO DE ELLOS CON UNA CERTEZA RAZONABLE. POR CONSIGUIENTE, EL JUICIO DEFINITIVO SOBRE EL TRABAJO DE AUDITORÍA -- CONSISTE EN DECIDIR SI HA SUMINISTRADO AL AUDITOR MATERIAL SUFICIENTE PARA ILUSTRAR SU JUICIO EN FORMA TAL QUE DE ÉL SE OBTENGA UNA BASE RAZONABLE PARA LA OPINIÓN PROFESIONAL.

EL MATERIAL O LOS ELEMENTOS DE JUICIO REFERIDOS ES LO QUE SE LLAMA EVIDENCIA COMPROBATORIA, ES DECIR, ELEMENTOS QUE COMPROBEN LA AUTENTICIDAD DE LOS HECHOS, LA CORRECCIÓN DE LOS CRITERIOS CONTABLES EMPLEADOS. ESA EVIDENCIA COMPROBATORIA DEBE LLENAR DOS CONDICIONES; DEBE SER SUFICIENTE Y DEBE SER COMPETENTE. LA EVIDENCIA SERÁ SUFICIENTE CUANDO, YA SEA POR LOS RESULTADOS DE UNA SOLA PRUEBA, O POR LA CONCURRENCIA DE RESULTADOS DE VARIAS PRUEBAS DIFERENTES, EL AUDITOR Y CUALQUIERA PERSONA CON LA CAPACIDAD NECESARIA, PODRÍA LLEGAR A ADQUIRIR LA CERTEZA DE QUE LOS HECHOS QUE SE ESTÁN TRATANDO DE PROBAR O LOS CRITERIOS CUYA CORRECCIÓN SE ESTÁ JUZGANDO, HAN QUEDADO SATISFACTORIAMENTE COMPROBADOS.

PERO LA EVIDENCIA COMPROBATORIA TAMBIÉN DEBE SER IMPORTANTE, ES DECIR, DEBE REFERIRSE A AQUELLOS HECHOS, CIRCUNSTANCIAS O CRITERIOS QUE REALMENTE TIENEN IMPORTANCIA EN RELACIÓN CON LO EXAMINADO. EL AUDITOR, AL HACER SU EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS Y AL DAR UNA OPINIÓN SOBRE ELLOS, ESTÁ HACIENDO UN JUICIO DE EQUILIBRIO Y EVALUACIÓN. LA EVIDENCIA QUE OBTENGA EL AUDITOR DEBE REFERIRSE A LOS HECHOS IMPORTANTES DE SU EXAMEN, ESTAR RELACIONADA CON ELLOS Y SER ÚTIL COMO BASE PARA LA OPINIÓN QUE VA A EMITIR, LA SIMPLE ACUMULACIÓN DE DATOS, COMPROBACIONES Y ELEMENTOS QUE NO TIENEN RELACIÓN -- CON LOS OBJETIVOS FUNDAMENTALES E IMPORTANTES DE LA AUDITORÍA ES, AL MISMO TIEMPO, UN DESPERDICIO DE TIEMPO Y ENERGÍA Y UNA DEMOSTRACIÓN DE FALTA DE PRUDENCIA EN EL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR.

EN REALIDAD, TANTO EN LA CONDUCCIÓN DE SU TRABAJO DE AUDITORÍA, COMO EN LA PREPARACIÓN DE SU DICTAMEN, EL AUDITOR DEBE GUIARSE POR LOS CRITERIOS DE IMPORTANCIA RELATIVA Y DE RIESGO PROBABLE.

EL AUDITOR DEBE GRADUAR SU EXAMEN Y LA ATENCIÓN QUE DEDIQUE A LAS PARTIDAS, CONFORME A LA IMPORTANCIA RELATIVA DE ÉSTAS. UNA PARTIDA TIENE IMPORTANCIA RELATIVA CUANDO UN CAMBIO EN ELLA, EN SU PRESENTACIÓN, EN SU VALUACIÓN, EN SU DESCRIPCIÓN O EN CUALQUIERA DE SUS ELEMENTOS PUDIERA MODIFICAR LA DECISIÓN DE UN LECTOR INFORMADO SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS. CUANDO ÉSTO NO OCURRE SE DICE QUE LAS PARTIDAS CARECEN DE IMPORTANCIA RELATIVA.

AL MISMO TIEMPO, EL AUDITOR DEBE GRADUAR SUS PROCEDIMIENTOS DE ACUERDO CON EL RIESGO RELATIVO DE ERROR QUE CORRE EN CADA UNO DE LOS GRUPOS SOMETIDOS A EXAMEN; LAS DEFICIENCIAS ENCONTRADAS EN EL EXAMEN O EL GRADO DE COMPROBACIÓN NECESARIO VARÍAN DE ACUERDO CON LA NATURALEZA DE LAS PARTIDAS. ES PUES NECESARIO, QUE EL AUDITOR CONSIDERE, AL EVALUAR LA EVIDENCIA COMPROBATORIA, ESE ELEMENTO DEL RIESGO DE ERROR QUE PUEDE REPRESENTAR LA CARENCIA O DEFICIENCIAS DE CIERTAS PARTES DE LA EVIDENCIA.

## NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACION.

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 VA A ESTAR DEPOSITADA LA CONFIANZA DE LOS INTERESADOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA OTORGARLES FE A LAS DECLARACIONES QUE EN ELLOS APARECEN SOBRE LA SITUACIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE OPERACIONES DE LA 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 TIENE PARA EL PROPIO AUDITOR, PARA SU CLIENTE Y PARA LOS INTERESADOS QUE VAN A CONFIAR EN EL, HACE NECESARIO QUE TAMBIÉN SE ESTABLEZCAN NORMAS QUE REGULEN LA CALIDAD Y REQUISITOS MÍNIMOS DEL INFORME O DICTAMEN CORRESPONDIENTES, ÉSAS NORMAS SON LAS CLASIFICADAS COMO NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACIÓN Y SON LAS QUE SE EXPONEN A CONTINUACIÓN,

#### ACLARACIÓN DE LA RELACIÓN CON LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LA RESPONSABILIDAD ASUMIDA CON RESPECTO A ELLOS,

AÚN CUANDO LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS CON VISTA A DICTAMINAR SOBRE ELLOS ES EL CAMPO DE ACCIÓN POR EXCELENCIA DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE, NO ES LA ÚNICA ACTIVIDAD QUE ÉSTE REALIZA EN EL DESEMPEÑO DE SUS LABORES PROFESIONALES. ES COMÚN QUE EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE PRESTE OTRA CLASE DE SERVICIOS, DIFERENTES DE LA AUDITORÍA PARA EFECTOS DE DICTAMINACIÓN, CUYA CON SECUENCIA SEA QUE, EN UNA O EN OTRA FORMA, SU NOMBRE APAREZCA ASOCIADO A CIERTOS ESTADOS FINANCIEROS, ENTRE ESTOS SERVICIOS PROFESIONALES SE PUEDEN CITAR LA PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, DE CARÁCTER GENERAL O PARA FINES ESPECIALES SIN REALIZAR UNA AUDITORÍA DE ELLOS; LA INTERPRETACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS; LAS REVISIONES O AUDITORÍAS PARCIALES DE PARTIDAS QUE ESTANDO DENTRO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, NO FORMAN SU TOTALIDAD, Y OTROS SEMEJANTES,

POR ESA RAZÓN, POR LEALTAD HACIA EL PÚBLICO MISMO QUE DEPENDE DE SUS SERVICIOS Y DE SU OPINIÓN Y POR DEFENSA DE SU PROPIA POSICIÓN Y SU RESPONSABILIDAD, ES ABSOLUTAMENTE INDISPENSABLE QUE NINGÚN CONTADOR PÚBLICO PERMITA QUE SU NOMBRE QUEDE ASOCIADO, EXPRESA O IMPLÍCITAMENTE, A UN GRUPO DE ESTADOS FINANCIEROS, SIN QUE HAYA UNA EXPLICACIÓN CLARA Y EXPRESA DEL TIPO DE ESA RELACIÓN Y DE LA RESPONSABILIDAD QUE EL AUDITOR ASUME CON RESPECTO A ELLOS. CUANDO EL NOMBRE DE UN CONTADOR PÚBLICO QUEDA ASOCIADO A CIERTOS ESTADOS FINANCIEROS EN VIRTUD DE QUE ES FUNCIONARIO DE LA EMPRESA DEBE ACLARARSE DE MANERA PRECISA Y EXPRESA ESTA RELACIÓN, ANTEPONIENDO O POSPONIENDO AL NOMBRE DEL CONTADOR PÚBLICO LA EXPLICACIÓN CLARA DE LA POSICIÓN QUE OCUPA EN LA EMPRESA,

CUANDO EL AUDITOR HA REALIZADO UN EXAMEN TENDIENTE A LA EXPRESIÓN DE UNA OPINIÓN PROFESIONAL A TRAVÉS DE UN DICTAMEN O INFORME, DEBERÁ EXPRESAR ÉSTO DE MANERA CLARA. NO ES NECESARIO Y, POR EL CONTRARIO, SERÍA MUY INCONVENIENTE, QUE EL AUDITOR ENTRE EN UNA DESCRIPCIÓN DETALLADA DEL TRABAJO VERIFICADO. ESA DESCRIPCIÓN SERÍA TEDIOSA, EXCESIVAMENTE TÉCNICA Y GENERALMENTE INCOMPRESIBLE PARA EL LECTOR DE LOS ESTADOS FINANCIEROS. ADEMÁS ES POCO PROBABLE QUE SE PUDIERA HACER UNA DESCRIPCIÓN QUE INCLUYERA TODOS LOS DETALLES DEL TRABAJO REALIZADO Y QUE, POR LO TANTO, NO HICIERA NINGUNA EXCLUSIÓN.

POR ESAS RAZONES ES CONVENIENTE QUE EL AUDITOR SE LIMITE A EXPRESAR EL HECHO DE QUE HA EXAMINADO LOS ESTADOS FINANCIEROS, DE QUE SU EXAMEN FUE PRACTICADO DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS Y QUE EL PROPIO AUDITOR EMPLEÓ TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE ÉL MISMO CONSIDERÓ NECESARIOS EN EL CASO CONCRETO DE QUE SE TRATE. AL ESTAR SATISFECHO EL AUDITOR DE QUE APLICÓ TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE ÉL MISMO CONSIDERÓ NECESARIOS, ASUME LA RESPONSABILIDAD ÍNTEGRA DEL RESULTADO DE SU TRABAJO.

#### APLICACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

LA PRESENTACIÓN DE LA SITUACIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE OPERACIONES QUE SE HACE A TRAVÉS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS NO ES UNA PRESENTACIÓN ARBITRARIA. LA EXPERIENCIA, EL DESARROLLO DE LA TÉCNICA DE CONTABILIDAD, LA ACEPTACIÓN GENERAL, HACE QUE PARA QUE UN ESTADO FINANCIERO SE CONSIDERE CORRECTO, ES DECIR, PARA QUE SEA UNA PRESENTACIÓN RAZONABLE DE LA SITUACIÓN Y LOS RESULTADOS DE UNA EMPRESA, DICHS ESTADOS FINANCIEROS DEBEN HABER SIDO FORMULADOS CONFORME A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

DENTRO DEL CONCEPTO DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS SE INCLUYEN VARIAS COSAS:

A) CIERTOS POSTULADOS O HIPÓTESIS BÁSICOS SUBYACENTES, QUE IN

FORMAN LOS CRITERIOS DE CONTABILIZACIÓN Y PREPARACIÓN DE - ESTADOS FINANCIEROS, COMO POR EJEMPLO, EL CONCEBIR A LA EM PRESA COMO UNA ENTIDAD SEPARADA Y DISTINTA DE LAS PERSONAS QUE LA FORMAN, EL APLICAR LOS CRITERIOS DE CONTABILIDAD, - SALVO PRUEBA EXPRESA EN CONTRARIO, SOBRE EL SUPUESTO DE LA CONTINUIDAD DE OPERACIONES DE LA EMPRESA; EL UTILIZAR LA - UNIDAD MONETARIA NOMINAL COMO UNIDAD DE REFERENCIA DE LOS VALORES, O EL DIVIDIR LA VIDA DE LA EMPRESA EN PERÍODOS RE GULARES LLAMADOS EJERCICIOS.

b) LAS REGLAS QUE PERMITEN LA SOLUCIÓN CONCRETA DE PROBLEMAS COMUNES O GENERALES.

c) LOS PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE LAS REGLAS GENERALES Y LAS REGLAS PARA LA PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS.

LA OBSERVANCIA DE ESTOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD EN LA PRE- PARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ES UN FACTOR DE IMPORTANCIA DE CISIVA EN LA UTILIDAD QUE LOS MISMOS ESTADOS PUEDEN PRESTAR. SOLA- MENTE LA OBSERVANCIA DE ESOS PRINCIPIOS HACE POSIBLE QUE SE TENGA UN GRADO DE CERTEZA RAZONABLE SOBRE LOS QUE REPRESENTAN LAS DES--- CRIPTIONES, AGRUPACIONES Y CIFRAS QUE FORMAN PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, POR OTRO LADO, SOLAMENTE EL HECHO DE QUE TODOS LOS ES TADOS FINANCIEROS SON PREPARADOS CON BASE EN DICHS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD ES LO QUE HACE POSIBLE LA COMPARACIÓN ENTRE ESTADOS - FINANCIEROS DE DIVERSAS EMPRESAS.

POR CONSIGUIENTE, ES NECESARIO QUE EL AUDITOR, AL RENDIR SU - DICTAMEN O INFORME, DECLARE SI EN SU OPINIÓN LOS ESTADOS FINANCIE- ROS EXAMINADOS PRESENTAN LA POSICIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS - DE OPERACIÓN DE LA EMPRESA DE CONFORMIDAD CON PRINCIPIOS DE CONTA- BILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

## CONSISTENCIA EN LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

LA INTERPRETACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS REQUIERE, EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, LA POSIBILIDAD DE COMPARAR LA SITUACIÓN FINANCIERA DE UNA EMPRESA EN DISTINTOS MOMENTOS DE SU VIDA Y LOS RESULTADOS DE SU OPERACIÓN EN DISTINTOS PERÍODOS DE SU ACTIVIDAD. ESTO NO ES POSIBLE SI LOS ESTADOS FINANCIEROS RELATIVOS A LAS DISTINTAS ÉPOCAS O PERÍODOS HAN SIDO FORMULADOS BAJO BASES DIFERENTES O UTILIZANDO PRINCIPIOS DISTINTOS. POR LO CONSIGUIENTE ES NECESARIO, QUE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD SEAN OBSERVADOS CONSISTENTEMENTE, NO SOLO DENTRO DEL EJERCICIO AL QUE SE REFIEREN LOS ESTADOS FINANCIEROS, SINO TAMBIÉN EN RELACIÓN CON EJERCICIOS ANTERIORES.

ESTE REQUISITO DE CONSISTENCIA, SIENDO UN REQUISITO DE CONVENIENCIA, PUEDE CEDER SU LUGAR A RAZONES DE MAYOR IMPORTANCIA. LA APLICACIÓN INDISCRIMINADA DEL REQUISITO DE CONSISTENCIA VENDRÍA A CONSTITUIR UNA BARRERA INFRANQUEABLE PARA EL PROGRESO GENERAL DE LA CONTABILIDAD Y PARA EL PROGRESO PARTICULAR DE LOS SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD DENTRO DE CADA EMPRESA. EL REQUISITO DE CONSISTENCIA NO DEBE DETENER LAS POSIBILIDADES DE PROGRESO AUTÉNTICO.

PARA DEJAR AL LECTOR EN POSIBILIDAD DE UTILIZAR COMPARATIVAMENTE LOS ESTADOS FINANCIEROS, ES NECESARIO QUE EL AUDITOR DECLARE EXPLÍCITAMENTE, SI LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD HAN SIDO APLICADOS CONSISTENTEMENTE EN RELACIÓN CON EL PERÍODO ANTERIOR Y, EN CASO DE QUE HAYA HABIDO CAMBIOS QUE IMPLIQUEN VIOLACIÓN A ESTA CONSISTENCIA, DEBE DECLARAR EXPRESAMENTE LA NATURALEZA DE LOS CAMBIOS HABIDOS, SU OPINIÓN RESPECTO A SU CONVENIENCIA, ADECUACIÓN Y LA IMPORTANCIA QUE LOS CAMBIOS EFECTUADOS HAN TENIDO DENTRO DEL PANORAMA GENERAL QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS DAN SOBRE LA SITUACIÓN Y LOS RESULTADOS DE LAS OPERACIONES,

## SUFICIENCIA DE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS.

LOS ESTADOS FINANCIEROS SON DECLARACIONES INFORMATIVAS DE UNA EMPRESA RESPECTO A LOS ELEMENTOS DE SU POSICIÓN FINANCIERA Y A LOS RESULTADOS DE SUS OPERACIONES, ÉSAS DECLARACIONES SE HACEN MEDIANTE LOS RECURSOS DE EXPRESIÓN QUE FORMAN LOS ESTADOS FINANCIEROS: - TÍTULOS, RUBROS, CLASIFICACIONES, DESCRIPCIONES, AGRUPACIÓN, CI -- FRAS, TOTALES Y SUBTOTALES, NOTAS EXPLICATIVAS, ETC. TODOS ESOS -- ELEMENTOS FORMAN PARTE DE LOS CORRESPONDIENTES ESTADOS FINANCIEROS Y CONSTITUYEN LAS DECLARACIONES QUE LA EMPRESA HACE SOBRE SU SITUACIÓN FINANCIERA Y EL RESULTADO DE SUS OPERACIONES Y, EL ELEMENTO - SOBRE EL CUAL VA A OPINAR EL AUDITOR PROFESIONAL,

LOS ESTADOS FINANCIEROS NO SON DESCRIPCIONES MINUCIOSAS Y EXHAUSTIVAS DE LOS ELEMENTOS DE LA SITUACIÓN Y LOS RESULTADOS DE LA OPERACIÓN, SUS DECLARACIONES INFORMATIVAS, A TRAVÉS DE LOS MEDIOS TÉCNICOS QUE LOS DEFINEN, SON LOS ELEMENTOS QUE LA EMPRESA CONSIDERA IMPORTANTES PARA LA INFORMACIÓN A LOS TERCEROS INTERESADOS EN LA SITUACIÓN Y DE LA PROPIA EMPRESA,

DE AHÍ SE DESPRENDE QUE, A MENOS QUE EL AUDITOR HAGA UNA DECLARACIÓN EXPRESA EN CONTRARIO, SE DEBE SOBRENTENDER QUE CONSIDERA LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS QUE FORMAN LOS ESTADOS FINANCIEROS COMO RAZONABLEMENTE SUFICIENTES,

## SALVEDADES,

UN TRABAJO DE AUDITORÍA REALIZADO CONCIENTEMENTE Y CON RESULTADOS SATISFATORIOS, DEBE CAPACITAR AL AUDITOR PARA HACER CON CERTEZA Y OBJETIVIDAD LAS AFIRMACIONES BÁSICAS CONTENIDAS EN EL DICTAMEN, SIN EMBARGO PUEDE SUCEDER QUE, YA SEA POR DEFICIENCIAS EN EL EXAMEN O EN LOS RESULTADOS DEL TRABAJO DE AUDITORÍA, EL AUDITOR -- SIENTA QUE EN ALGUNAS PARTIDAS ESPECIALES O EN ALGUNOS SEGMENTOS PARTICULARES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS NO TIENE LA SUFICIENTE CERTEZA PARA HACER DE MODO IRRESTRICTO LAS AFIRMACIONES BÁSICAS. SI -

ESTAS RESTRICCIONES EN SUS ELEMENTOS DE JUICIO O EN LOS RESULTADOS DE SU EXAMEN NO SON DE UNA IMPORTANCIA TAL QUE NULIFIQUEN EL CUADRO GENERAL QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS SUMINISTRAN O QUE LO AFECTEN FUNDAMENTALMENTE, EL AUDITOR PUEDE HACER EXCEPCIONES PARCIALES O SALVEDADES A CUALQUIERA DE ESAS AFIRMACIONES GENERALES.

ASÍ PUES, EL USO DE SALVEDADES DENTRO DEL DICTAMEN O INFORME ES UNA MEDIDA LÍCITA, DE HONRADEZ PROFESIONAL, POR LO QUE EL AUDITOR LIMITA O CONDICIONA PARCIALMENTE ALGUNAS DE SUS AFIRMACIONES - GENÉRICAS, ES LÍCITA, PORQUE SI LAS PARTIDAS AFECTADAS O EL MOTIVO DE LA SALVEDAD NO SON SUFICIENTEMENTE IMPORTANTES, UNA RESTRICCIÓN PARCIAL PUEDE NO NULIFICAR LA IMPRESIÓN GENERAL QUE DAN LOS ESTADOS FINANCIEROS O EL JUICIO GENERAL SOBRE ELLOS. SON DE HONRADEZ - PROFESIONAL PORQUE PERMITEN AL AUDITOR NO HACER AFIRMACIONES GENÉRICAS SOBRE LAS CUALES NO TIENE LOS ELEMENTOS DE JUICIO O LA CONVICTIÓN NECESARIA PARA PODER HACERLAS PROFESIONAL Y OBJETIVAMENTE.

AL HACER UNA SALVEDAD, EL AUDITOR DEBE EXPRESARLA CON TODA -- CLARIDAD, EXPRESIONES VAGAS, INSEGURAS, O QUE DEJEN A LA MENTE DEL LECTOR LA DEDUCCIÓN DE LAS CONCLUSIONES QUE DE ELLA SE DERIVAN, -- SON FALTAS A LA CLARIDAD QUE DEBE CARACTERIZAR LA OPINIÓN DEL AUDITOR. EL AUDITOR DEBE DECLARAR SUS SALVEDADES DE MODO EXPLÍCITO Y - CLARO, DE MANERA QUE SEAN FACILMENTE ENTENDIDAS Y DE MANERA QUE SE ENTIENDA QUE SON, PRECISAMENTE, EXCEPCIONES PARCIALES A ALGUNA DE SUS AFIRMACIONES GENERALES.

#### ABSTENCIÓN DE OPINIÓN,

PUEDE POR ÚLTIMO, SUCEDER QUE EL AUDITOR NO SE ENCUENTRE EN - CONDICIONES DE EXPRESAR, SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO, UNA OPINIÓN QUE LLENE LAS CARACTERÍSTICAS QUE REQUIERE - LA OPINIÓN PROFESIONAL, ÉSTE CASO PUEDE PRESENTARSE POR VARIOS MOTIVOS: PUEDE SER QUE LAS CONDICIONES DEL EXAMEN HAYAN RESTRINGIDO EL EMPLEO DE UN PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA O EL RESULTADO DE LOS - PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A UN GRADO TAL QUE NO SUMINISTREN LOS



ELEMENTOS DE JUICIO NECESARIOS PARA SOSTENER UNA OPINIÓN PROFESIONAL; PUEDE SUCEDER EN FIN, QUE AUNQUE EL AUDITOR HAYA APLICADO TODOS LOS PROCEDIMIENTOS QUE CONSIDERÓ NECESARIOS, EL RESULTADO DE ESTOS PROCEDIMIENTOS NO LE DE EL GRADO DE CERTEZA QUE CONSIDERE IN DISPENSABLE PARA FUNDAMENTAR SU OPINIÓN.

EN ESTOS CASOS Y OTROS SEMEJANTES, EL AUDITOR ESTÁ OBLIGADO A DECLARAR EXPRESAMENTE QUE NO ESTÁ EN CONDICIONES DE DAR UNA OPINIÓN PROFESIONAL SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO Y A EXPRESAR LAS RAZONES POR LAS CUALES NO ESTÁ EN CONDICIONES DE HACERLO.

LA DECLARACIÓN EXPRESA DE ESTA IMPOSIBILIDAD Y DE LAS RAZONES PARA ELLO ES UN DEBER DE HONRADEZ PROFESIONAL PARA CON EL CLIENTE Y PARA CON LAS PERSONAS QUE VAN A USAR LOS ESTADOS FINANCIEROS. EL CLIENTE CONTRATÓ AL AUDITOR PARA UN EXAMEN DE ELLOS Y SI ESE EXAMEN NO CONDUJO A LA EXPRESIÓN DE UNA OPINIÓN PROFESIONAL EN LA FORMA HABITUAL, TIENE DERECHO A SABER LOS MOTIVOS PARA ELLO. AL MISMO TIEMPO, LOS TERCEROS INTERESADOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS TIENEN TAMBIÉN DERECHO A SABER QUE EL AUDITOR NO ESTÁ EN CONDICIONES DE EXPRESAR UNA OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN CONJUNTO Y LOS MOTIVOS PARA ESA IMPOSIBILIDAD.

### 1.3.2. TECNICAS DE AUDITORIA

PARA OBTENER LA INFORMACIÓN QUE NECESITA Y PODER CERCIORARSE DE LA AUTENTICIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE NECESITA REALIZAR INVESTIGACIONES QUE, EN ÚLTIMO RESULTADO TIENDAN A DARLE LA CONVICCIÓN QUE REQUIERE COMO BASE DE SU OPINIÓN. LOS MÉTODOS PRÁCTICOS DE INVESTIGACIÓN Y PRUEBA QUE EL CON

TADOR PÚBLICO UTILIZA PARA LOGRAR LA INFORMACIÓN Y COMPROBACIÓN NECESARIAS PARA SU OPINIÓN SE DENOMINAN TÉCNICAS DE AUDITORIA.

LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA, DEBIDO A LA VARIACIÓN DE LAS CIRCUNSTANCIAS EN QUE EL AUDITOR REALIZA SU TRABAJO Y A LA DIVERSIDAD DE CONDICIONES DE LAS EMPRESAS CUYOS ESTADOS FINANCIEROS SE SOMETEN AL EXAMEN DEL AUDITOR, SE HAN AGRUPADO BAJO LOS SIGUIENTES RUBROS:

### ESTUDIO GENERAL.

CONSISTE EN LA APRECIACIÓN QUE EL AUDITOR HACE DE LA EMPRESA, SUS ESTADOS FINANCIEROS, Y DE LAS PARTES IMPORTANTES, SIGNIFICATIVAS O EXTRAORDINARIAS DE ELLOS QUE PUEDAN REQUERIR ATENCIÓN ESPECIAL. ÉSTA APRECIACIÓN SE HACE APLICANDO EL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR INFORMADO POR SU PREPARACIÓN Y EXPERIENCIA, A LOS DATOS O INFORMACIONES ORIGINALES DE LA EMPRESA QUE SE VA A EXAMINAR.

EN GRAN NÚMERO DE CASOS LA APLICACIÓN DE ESTA TÉCNICA ANTECEDE A LA APLICACIÓN DE CUALQUIERA OTRA DE LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA Y SIRVE DE ORIENTACIÓN A ELLAS, PERO EN TODO CASO, DEBE USARSE CON EXTRAORDINARIO CUIDADO, Y SER REALIZADA POR EL PROPIO AUDITOR O POR AQUELLOS AYUDANTES CUYA PREPARACIÓN, EXPERIENCIA Y MADUREZ, ASEGUREN UN JUICIO PROFESIONAL SÓLIDO Y AMPLIO.

ESTA TÉCNICA PUEDE APLICARSE INFORMAL O FORMALMENTE. SE APLICA INFORMALMENTE CUANDO SE HACE POR LA SOLA LECTURA DE LOS ESTADOS, CUENTAS O DOCUMENTOS SOMETIDOS A ELLA Y, SU APLICACIÓN ES FORMAL CUANDO SE LE ANTECEDE DE CIERTOS RECURSOS TÉCNICOS, COMO LA PREPARACIÓN DE ESTADOS COMPARATIVOS.

### ANÁLISIS.

EL ANÁLISIS CONSISTE EN LA CLASIFICACIÓN Y AGRUPACIÓN DE LOS DISTINTOS ELEMENTOS INDIVIDUALES QUE FORMAN UNA CUENTA O UNA PARTIDA DETERMINADA, DE TAL MANERA QUE LOS GRUPOS CONSTITUYAN UNIDADES -

HOMOGÉNEAS Y SIGNIFICATIVAS, EL ANÁLISIS GENERALMENTE SE APLICA A CUENTAS O A RUBROS GENÉRICOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y, DADA LA NATURALEZA DE ESTAS CUENTAS Y RUBROS, PUEDE SER BÁSICAMENTE DE DOS CLASES:

#### A) ANÁLISIS DE SALDO,

EXISTEN CUENTAS EN LAS QUE LOS DISTINTOS MOVIMIENTOS QUE VIENEN REGISTRÁNDOSE EN ELLAS SON COMPENSACIONES UNOS DE OTROS: POR EJEMPLO, EN UNA CUENTA DE CLIENTES, LOS ABONOS POR PAGOS, DEVOLUCIONES, BONIFICACIONES, ETC., SON COMPENSACIONES TOTALES Y PARCIALES DE LOS CARGOS HECHOS POR VENTAS, EN ESTE CASO EL SALDO DE LA CUENTA VIENE A QUEDAR FORMADO POR UN NETO QUE REPRESENTA LA DIFERENCIA ENTRE LAS DISTINTAS PARTIDAS QUE SE MOVIERON DENTRO DE LA CUENTA. CUANDO ÉSTE ES EL CASO SE PUEDEN ANALIZAR SOLAMENTE AQUELLAS PARTIDAS QUE AL FINAL QUEDARON PENDIENTES COMO FORMANDO PARTE DEL SALDO NETO DE LA CUENTA,

EL ANÁLISIS DE ESTAS PARTIDAS RESIDUALES Y SU CLASIFICACIÓN EN GRUPOS HOMOGÉNEOS Y SIGNIFICATIVOS ES LO QUE CONSTITUYE EL ANÁLISIS DE SALDO,

#### B) ANÁLISIS DE MOVIMIENTOS,

EN OTRAS OCASIONES LOS SALDOS DE LAS CUENTAS SE FORMAN NO POR COMPENSACIÓN DE PARTIDAS, SINO POR ACUMULACIÓN DE ELLAS, COMO POR EJEMPLO, EN LAS CUENTAS DE RESULTADOS; AÚN MÁS, EN ALGUNAS CUENTAS QUE PODRÍAN SER DE MOVIMIENTOS COMPENSADOS PUEDE SUCCEDER QUE NO SEA POSIBLE RELACIONAR DE MANERA INDUDABLE LOS MOVIMIENTOS ACREEDORES CONTRA LOS MOVIMIENTOS DEUDORES, O BIEN QUE POR RAZONES PARTICULARES DEL CASO NO CONVenga HACERLO. EN ESTE CASO EL ANÁLISIS DE LA CUENTA DEBE HACERSE POR AGRUPACIÓN, CONFORME A CONCEPTOS HOMOGÉNEOS Y SIGNIFICATIVOS, DE LOS DISTINTOS MOVIMIENTOS DEUDORES Y ACREEDORES QUE VINIERON A CONSTITUIR EL SALDO FINAL DE LA PROPIA CUENTA. CUANDO EL ANÁLISIS SE REALIZA EN ESTA FORMA SE DICE QUE ES ANÁLISIS DE MOVIMIENTOS,

## INSPECCION.

EN DIVERSAS OCASIONES, ESPECIALMENTE POR LO QUE HACE A LOS -- SALDOS DEL ACTIVO, LOS DATOS DE LA CONTABILIDAD ESTÁN REPRESENTA-- DOS POR BIENES MATERIALES, TÍTULOS DE CRÉDITO U OTRA CLASE DE DOCU-- MENTOS QUE CONSTITUYEN LA MATERIALIZACIÓN DEL DATO REGISTRADO EN -- LA CONTABILIDAD. EN IGUAL FORMA, ALGUNAS DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA O DE SUS CONDICIONES DE TRABAJO PUEDEN ESTAR REGISTRADAS -- EN TÍTULOS, DOCUMENTOS O LIBROS ESPECIALES EN LOS CUALES DE UNA MA-- NERA FEHACIENTE QUEDE LA CONSTANCIA DE LA OPERACIÓN REALIZADA. EN TODOS ESTOS CASOS PUEDE COMPROBARSE LA AUTENTICIDAD DEL SALDO DE -- LA CUENTA, DE LA OPERACIÓN REALIZADA O DE LA CIRCUNSTANCIA QUE SE TRATA DE COMPROBAR, MEDIANTE EL EXAMEN FÍSICO DE LOS BIENES O DOCU-- MENTOS QUE AMPARAN EL ACTIVO O LA OPERACIÓN. A ESTA TÉCNICA SE LE LLAMA INSPECCIÓN Y SE PUEDE DEFINIR POR CONSIGUIENTE COMO EL EXA-- MEN FÍSICO DE BIENES MATERIALES O DE DOCUMENTOS CON EL OBJETO DE -- CERCIORARSE DE LA AUTENTICIDAD DE UN ACTIVO O DE LA AUTENTICIDAD -- DE UNA OPERACIÓN REGISTRADA EN LA CONTABILIDAD PRESENTADA EN LOS -- ESTADOS FINANCIEROS.

## CONFIRMACION.

LA TÉCNICA LLAMADA CONFIRMACIÓN CONSISTE EN CERCIORARSE DE LA AUTENTICIDAD DE ACTIVOS, OPERACIONES, ETC., MEDIANTE LA MANIFESTA-- CIÓN, GENERALMENTE POR ESCRITO, DE UNA PERSONA INDEPENDIENTE A LA EMPRESA EXAMINADA, Y QUE SE ENCUENTRA EN CONDICIONES DE CONOCER LA NATURALEZA DE LA OPERACIÓN, Y POR LO TANTO, DE INFORMAR DE UNA MA-- NERA VÁLIDA SOBRE ELLA,

LA TÉCNICA DE CONFIRMACIÓN SE APLICA MEDIANTE EL SISTEMA DE -- DIRIGIRSE A LA PERSONA A QUIEN SE LE PIDE LA CONFIRMACIÓN Y PEDIR-- LE QUE CONTESTE POR ESCRITO AL PROPIO AUDITOR, DÁNDOLE LA INFORMA-- CIÓN QUE SE SOLICITA, SIN EMBARGO, LA TÉCNICA DE CONFIRMACIÓN ES -- POSITIVA CUANDO EN LA SOLICITUD SE PIDE AL CONFIRMANTE QUE CONTES-- TE AL AUDITOR, TANTO SI ESTÁ CONFORME CON EL DATO COMO SI NO LO ES.

TÁ; SE DICE QUE ES NEGATIVA CUANDO SE LE PIDE QUE CONTESTE AL AUDITOR EN EL CASO DE NO ESTAR CONFORME CON LOS DATOS DE LA EMPRESA. - LA CONFIRMACIÓN POSITIVA ES DIRECTA CUANDO EN LA SOLICITUD DE CONFIRMACIÓN SE SUMINISTRAN AL CONFIRMANTE LOS DATOS DE LA EMPRESA Y SE LE PIDE QUE LOS VERIFIQUE CONTRA SUS PROPIOS DATOS Y CONOCIMIENTOS Y SE DICE QUE ES INDIRECTA CUANDO NO SE SUMINISTRAN AL CONFIRMANTE NINGUNOS DATOS DE LAS OPERACIONES CONFORME A SUS PROPIAS --- FUENTES DE INFORMACIÓN O A SUS PROPIOS CONOCIMIENTOS.

## INVESTIGACION.

EL AUDITOR TIENE TAMBIÉN UNA PARTE DE LA INFORMACIÓN QUE NECESITA EN SU TRABAJO MEDIANTE DATOS QUE LE SON SUMINISTRADOS POR LOS PROPIOS FUNCIONARIOS O EMPLEADOS DE LA EMPRESA CUYOS ESTADOS FINANCIEROS SON SOMETIDOS A SU EXAMEN, POR EJEMPLO, EL AUDITOR EN GRAN PARTE PUEDE FORMARSE SU OPINIÓN SOBRE LA COBRABILIDAD DE LOS SALDOS DE DEUDORES MEDIANTE INFORMACIONES Y COMENTARIOS QUE OBTENGA - DE LOS JEFES DE LOS DEPARTAMENTOS DE CRÉDITO Y COBRANZAS DE LA EMPRESA, A ESTE RECURSO DE AUDITORÍA QUE CONSISTE EN LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN DE PARTE DE FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LA MISMA EMPRESA, SE LE LLAMA INVESTIGACIÓN Y PUEDE SER FORMAL O INFORMAL SEGÚN LA MANERA COMO SE REALICE Y LOS RECURSOS QUE SE APLIQUEN A ELLA.

## DECLARACIONES O CERTIFICACIONES.

EN OCASIONES, CUANDO LA IMPORTANCIA DE LOS DATOS LO AMERITA, EL RESULTADO DE LAS INVESTIGACIONES REALIZADAS POR EL AUDITOR, SE PONE POR ESCRITO, EN FORMA DE MEMORANDUM O RESUMEN DE LAS INVESTIGACIONES, FIRMADOS POR LA PERSONAS QUE PARTICIPARON EN ELLAS, O EN FORMA DE DOCUMENTOS O CARTAS DIRIGIDAS POR DICHAS PERSONAS AL AUDITOR. ÉSTA MODALIDAD DE PONER POR ESCRITO Y AUTENTIFICAR CON LA -- FIRMA DE LOS INTERESADOS EL RESULTADO DE LAS INVESTIGACIONES SE LE LLAMA DECLARACIONES O CERTIFICACIONES.

CONVIENE HACER NOTAR QUE, AÚN CUANDO LA INVESTIGACIÓN Y LAS - CERTIFICACIONES Y DECLARACIONES SON TÉCNICAS DE AUDITORÍA CONVE--- NIENTES Y NECESARIAS, SU VALIDEZ ESTÁ LIMITADA, Y POR CONSIGUIENTE, DEBE CONDICIONARSE SU VALOR A ESA LIMITACIÓN, POR EL HECHO DE SER DATOS SUMINISTRADOS POR PERSONAS QUE, O BIEN PARTICIPARON EN LAS - OPERACIONES REALIZADAS, O BIEN TUVIERON INGERENCIA EN LA FORMACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE SE ESTÁN EXAMINANDO.

### OBSERVACION.

LA OBSERVACIÓN ES LA TÉCNICA POR MEDIO DE LA CUAL EL AUDITOR SE CERCIOA DE CIERTOS HECHOS Y CIRCUNSTANCIAS, PRINCIPALMENTE LOS RELATIVOS A LA FORMA COMO LAS OPERACIONES SE REALIZAN, DÁNDOSE --- CUENTA PERSONALMENTE, DE MANERA ABIERTA O DISCRETA, DE LA FORMA CO MO EL PERSONAL DE LA EMPRESA REALIZA CIERTAS OPERACIONES. POR EJEM PLO: EL AUDITOR PUEDE OBTENER LA CONVICCIÓN DE QUE LOS INVENTARIOS FÍSICOS FUERON LEVANTADOS DE MANERA SATISFACTORIA, OBSERVANDO LA - MANERA COMO ES DESARROLLADA LA LABOR DE PREPARACIÓN Y REALIZACIÓN PRÁCTICA DE LEVANTAMIENTO DE INVENTARIOS.

### CALCULO.

UNA PARTE DE LOS DATOS DE LA CONTABILIDAD REFLEJADOS EN LOS - ESTADOS FINANCIEROS ES EL RESULTADO DE CÁLCULOS O CÓMPUTOS REALIZA DOS SOBRE CIERTAS BASES PREDETERMINADAS. POR EJEMPLO, EL MONTO - DE LOS INTERESES COBRADOS POR ANTICIPADO QUE SE PRESENTA COMO CRÉ- DITOS DIFERIDOS O EL MONTO DE LA DEPRECIACIÓN APLICADA DURANTE EL AÑO, SON RESULTADO DE CÁLCULOS REALIZADOS SOBRE BASES PREVIAMENTE DETERMINADAS. EL AUDITOR PUEDE CERCIOARSE DE LA CORRECCIÓN NUMÉRI CA DE ESTAS PARTIDAS MEDIANTE EL CÁLCULO INDEPENDIENTE DE LAS MIS- MAS.

CONVIENE MENCIONAR QUE EN LA APLICACIÓN DE LA TÉCNICA DE CÁL- CULO FRECUENTEMENTE ES CONVENIENTE SEGUIR UN PROCEDIMIENTO DIFEREN

TE AL EMPLEADO ORIGINALMENTE EN LA DETERMINACIÓN DE LAS PARTIDAS. POR EJEMPLO, EL IMPORTE DE INTERESES GANADOS QUE PUEDE HABER SIDO ORIGINALMENTE CALCULADO SOBRE LA BASE DE CÓMPUTOS MENSUALES SOBRE OPERACIONES INDIVIDUALES, PUEDE SER COMPROBADO POR UN CÁLCULO GLOBAL APLICANDO LA TASA DE INTERÉS A TODO EL PERÍODO DE INVERSIÓN.

### 1.3.3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

GENERALMENTE EL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE NO PUEDE OBTENER EL CONOCIMIENTO QUE NECESITA, CON LA SUFICIENTE CERTEZA, CON EL RESULTADO DE UNA SOLA PRUEBA, SINO QUE, FRECUENTEMENTE LLEGA A FORMAR SU CONVICCIÓN POR EL RESULTADO CONCURRENTES DE VARIAS PRUEBAS DIFERENTES APLICADAS A LA MISMA PARTIDA O AL MISMO GRUPO DE HECHOS O CIRCUNSTANCIAS, POR ESA RAZÓN, SON GENERALMENTE EXAMINADOS MEDIANTE VARIAS TÉCNICAS DE APLICACIÓN SIMULTÁNEA O SUCESIVA.

EL CONJUNTO DE TÉCNICAS QUE FORMAN EL EXAMEN DE UNA PARTIDA O DE UN CONJUNTO DE HECHOS O CIRCUNSTANCIAS ES LO QUE SE DENOMINA - PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA.

#### EXTENSION O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

DADA LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES DE LAS EMPRESAS Y EL HECHO DE QUE MUCHAS DE ELLAS SON DE CARACTERÍSTICAS REPETITIVAS Y FORMAN CANTIDADES NUMEROSAS DE OPERACIONES INDIVIDUALES, NO ES POSIBLE GENERALMENTE EL EXAMEN DETALLADO DE TODAS LAS PARTIDAS INDIVIDUALES QUE FORMAN UNA PARTIDA GLOBAL. POR ESA RAZÓN, CUANDO EXISTEN PARTIDAS GLOBALES CONSTITUIDAS POR NUMEROSAS PARTIDAS INDIVIDUALES Y SE LLENAN LOS REQUISITOS DE MULTIPLICIDAD DE PARTIDAS Y SIMILITUD ENTRE ELLAS, EL AUDITOR RECURRE AL PROCEDIMIENTO DE EXAMINAR UNA MUESTRA PARCIAL DE LAS PARTIDAS INDIVIDUALES Y DERIVAR DEL RESULTADO DEL EXAMEN DE ESTA MUESTRA UNA OPINIÓN GENERAL SOBRE LA

PARTIDA GLOBAL. ESTE PROCEDIMIENTO DE INFERENCIA INDUCTIVA NO ES EXCLUSIVO DE LA AUDITORÍA, SINO QUE TIENE APLICACIÓN EN MUCHAS OTRAS DISCIPLINAS; SE LLAMA EN EL CAMPO DE LA AUDITORÍA, EL MÉTODO DE PRUEBAS SELECTIVAS.

LA RELACIÓN QUE GUARDA EL NÚMERO DE PARTIDAS INDIVIDUALES QUE FORMAN LA PARTIDA TOTAL SE DENOMINA EXTENSIÓN O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y SU DETERMINACIÓN ES UNO DE LOS ELEMENTOS MÁS IMPORTANTES EN LA PLANEACIÓN DE LA PROPIA AUDITORÍA.

SON VARIOS LOS ELEMENTOS QUE DETERMINAN LA EXTENSIÓN O ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA: EL GRADO DE EFICACIA DEL CONTROL INTERNO; EL NÚMERO DE PARTIDAS QUE FORMAN LA PARTIDA GLOBAL O UNIVERSO; EL NÚMERO DE ERRORES O PARTIDAS EQUIVOCADAS ENCONTRADAS EN EL EXAMEN PRACTICADO, ETC., POR LO CUAL ES IMPOSIBLE ESTABLECER EN UN TRABAJO DE ESTE TIPO, REGLAS GENERALES PARA DETERMINAR LA EXTENSIÓN QUE DEBE DARSE A LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA. POR ESA RAZÓN, ES EL CRITERIO PROFESIONAL DEL PROPIO AUDITOR EL QUE DA LA PAUTA DEFINITIVA RESPECTO A EN QUÉ MOMENTO LOS RESULTADOS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA LE DAN LA SUFICIENTE CERTEZA PARA FUNDAR SU OPINIÓN, DE TAL MANERA QUE ÉSTA SEA UNA OPINIÓN OBJETIVA PROFESIONAL; AUNQUE ES DE RECOMENDARSE QUE EN ESA DETERMINACIÓN SE AUXILIE CON LAS TÉCNICAS DE OTRAS DISCIPLINAS QUE LE PERMITAN ORIENTAR SU CRITERIO CONFORME A LOS MEJORES RECURSOS TÉCNICOS DISPONIBLES.

### OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

POR ÚLTIMO, NO ES NECESARIO, Y A VECES NO ES CONVENIENTE, QUE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA RELATIVOS AL EXAMEN DE UN GRUPO DE ESTADOS FINANCIEROS, SE REALICEN PRECISAMENTE EN LA FECHA A QUE ESOS ESTADOS SE REFIEREN O EN LA QUE SE CIERRA EL PERÍODO QUE CUBREN, MUCHOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA SON MÁS ÚTILES Y MEJOR APLICADOS SI SE REALIZAN EN ÉPOCAS ANTERIORES AL CIERRE DEL EJERCICIO Y OTROS DEBEN SER UTILIZADOS EN ÉPOCAS POSTERIORES A ESA FECHA.



À LA ÉPOCA EN QUE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA SE VAN A APLICAR SE LES LLAMA SU OPORTUNIDAD,

ES IGUALMENTE EL CRITERIO DEL PROPIO AUDITOR, TOMANDO EN CUENTA LAS CIRCUNSTANCIAS DEL TRABAJO CONCRETO QUE VA A REALIZAR, EL QUE DEBE DETERMINAR LA OPORTUNIDAD EN QUE SE APLICARÁN LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE FORMARÁN SU EXAMEN,

### 1.3.4. PROGRAMAS DE AUDITORIA

#### CONCEPTO.

EL PROGRAMA DE AUDITORÍA CONSTITUYE EL PLAN DE ACCIÓN PARA -- GUIAR Y CONTROLAR EL EXAMEN, DESCRIBE EN TÉRMINOS GENERALES, EL ALCANCE DEL TRABAJO QUE SE CONSIDERA NECESARIO PARA PERMITIR AL CONTADOR PÚBLICO EXPRESAR UNA OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

DEBE EXISTIR UN PROGRAMA PARA CADA AUDITORÍA, SEA CUAL FUERE SU EXTENSIÓN O EL ALCANCE DEL EXAMEN A REALIZAR. LA EXTENSIÓN DEL PROGRAMA VARIARÁ DE ACUERDO CON LAS CIRCUNSTANCIAS Y LAS EXIGENCIAS DE CADA CASO, EL PROGRAMA PODRÁ SER BREVE Y EN CIERTO MODO INFORMAL EN TRABAJOS PEQUEÑOS; O PODRÁ SER AMPLIO O DETALLADO SI SE REFIERE A TRABAJOS IMPORTANTES QUE ENCIERRAN PROBLEMAS DE MUCHA -- CONSIDERACIÓN DE CONTABILIDAD Y DE AUDITORÍA.

EL EMPLEO DE UN PROGRAMA BIEN PREPARADO EN UNA AUDITORÍA CONDUCE A LA REALIZACIÓN DE UN TRABAJO MAS EFICIENTE Y A LA CONCENTRACIÓN DEL EXAMEN EN LOS PUNTOS MAS ESENCIALES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS,

## OBJETIVOS DEL PROGRAMA DE AUDITORIA.

SE CONSIDERAN COMO PRINCIPALES OBJETIVOS:

1. FACILITAR EL ACCESO AL TRABAJO EN FORMA ORDENADA Y PLANEADA.
2. DIRIGIR EL CURSO DEL EXAMEN, CONTROLAR EL TIEMPO Y LA EXTENSIÓN DEL TRABAJO DESARROLLADO,
3. CONSTITUIR UNA GUÍA DEL TRABAJO REALIZADO, INCLUYENDO LOS CAMBIOS EFECTUADOS EN EL TRANCURSO DEL EXAMEN, DE ACUERDO CON LAS CIRCUNSTANCIAS,
4. CONTROLAR EL TIEMPO REAL Y COMPARARLO CON EL ESTIMADO.
5. ESTIMAR SUS HONORARIOS,
6. SERVIR DE BASE PARA FUTURAS AUDITORÍAS.

## PREPARACION DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORIA.

EN LA PRIMERA AUDITORÍA A UNA ENTIDAD SE DESARROLLA UN PROGRAMA TENTATIVO, TENIENDO EN CUENTA LA REVISIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y DE CONTROL INTERNO. A MEDIDA QUE PROGRESA LA AUDITORÍA, QUE SE PRACTICAN LAS PRUEBAS Y QUE SE ACUMULA EVIDENCIA - EN CUANTO A LA EFICACIA OPERATIVA DE LOS PROCEDIMIENTOS Y LOS MEDIOS DE CONTROL, EL PROGRAMA TENTATIVO DEBE SER MODIFICADO, AMPLIÁNDOSE O REDUCIÉNDOSE SEGÚN RESULTE APROPIADO.

EL PROGRAMA DE UNA AUDITORÍA PRACTICADA POR PRIMERA VEZ PODRÁ SER MAS EXTENSO QUE EL DE UNA AUDITORÍA SUBSECUENTE, PORQUE EL CONTADOR PÚBLICO DEBE OBTENER UN CONOCIMIENTO INICIAL, INMEDIATO Y DE AMPLIO ALCANCE, DE LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES Y DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE LA ENTIDAD, ASÍ COMO DE LA EFICIENCIA DE LOS MISMOS. EN LAS AUDITORÍAS POSTERIORES LA REVISIÓN PODRÁ REALIZARSE EN FORMA MAS SELECTIVA, SI LOS RESULTADOS DEL EXAMEN INICIAL ASÍ LO INDICAN.

EL CONTADOR PÚBLICO DEBE CONSIDERAR LA POSIBILIDAD DE ECONOMÍA EN EL TIEMPO Y PERFECCIONAMIENTO EN LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, SIN QUE EXISTA DISMINUCIÓN EN LA INTEGRIDAD DE SU EXAMEN. - PARA EVITAR TRABAJO INNECESARIO DEBEN TRAZARSE PLANES ANTICIPADAMENTE CON LOS CLIENTES Y UTILIZAR SU AYUDA SIEMPRE QUE SEA POSIBLE.

ELIMINAR TRABAJO INNECESARIO Y UTILIZAR INTELIGENTEMENTE LA CONTRIBUCIÓN DEL CLIENTE SON FACTORES IMPORTANTES EN LA LABOR DE FORMULAR PLANES Y PROGRAMAS ADECUADOS.

### ELEMENTOS DEL PROGRAMA DE AUDITORIA,

EL PROGRAMA DE AUDITORÍA PARA CADA SECCIÓN O PARTIDA PRINCIPAL DE LOS ESTADOS FINANCIEROS COMPRENDE GENERALMENTE TRES DIVISIONES:

- A) INTRODUCCIÓN,
- B) OBJETIVOS DE AUDITORÍA,
- C) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA,

#### INTRODUCCIÓN,

LA INTRODUCCIÓN OFRECE UNA BREVE EXPLICACIÓN DE LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS A QUE SE REFIERE Y UN RESUMEN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y MEDIDAS DE CONTROL INTERNO PERTINENTES ASÍ COMO LAS CARACTERÍSTICAS DE EFECTIVIDAD Y DEFICIENCIAS EN EL CONTROL INTERNO, QUE HAN SIDO CONSIDERADAS PARA DETERMINAR EL ALCANCE DE LA AUDITORÍA. LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, ESTABLECIDOS INICIALMENTE DE ACUERDO CON ESTAS CONSIDERACIONES DEBEN VINCULARSE A LOS ASPECTOS ESPECÍFICOS DE EFECTIVIDAD O DEFICIENCIA EN EL CONTROL INTERNO Y LAS REVISIONES POSTERIORES DEL PROGRAMA DEBERÁN CUIDAR DE INCLUIR LAS MODIFICACIONES CONVENIENTES EN EL CURSO DEL EXAMEN.

PARA DAR UNA IDEA DE LO QUE PUEDE COMPRENDER LA INTRODUCCIÓN

A UNA SECCIÓN DEL PROGRAMA DE REVISIÓN DE ACTIVO FIJO, PODRÁN DESCRIBIRSE LOS PRINCIPALES GRUPOS DE ACTIVOS, ASÍ COMO LA LOCALIZACIÓN DE LAS PRINCIPALES FÁBRICAS, SUCURSALES, ETC. SE INDICARÁ ASÍ MISMO LAS BASES DE VALORACIÓN DE ELLOS, LAS NORMAS DE DISTINCIÓN ENTRE LAS EROGACIONES CAPITALIZABLES Y LOS GASTOS DE MANTENIMIENTO Y LOS MÉTODOS Y TIPOS DE DEPRECIACIÓN; MENCIONÁNDOSE TAMBIÉN, EN FORMA BREVE, CUALQUIER OTRO FACTOR IMPORTANTE RELACIONADO CON LAS PROPIEDADES Y LAS CUENTAS DE RESERVA; DEBERÁN CITARSE IGUALMENTE LOS ASPECTOS IMPORTANTES DE LOS MÉTODOS DE CONTABILIZACIÓN Y CONTROL INTERNO DE PROPIEDADES,

LA INTRODUCCIÓN DEBE SER ÚNICAMENTE UN RESUMEN DE ASPECTOS IMPORTANTES Y NO UN DUPLICADO DE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN EL ARCHIVO PERMANENTE EN RELACIÓN CON LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIZACIÓN Y DE CONTROL INTERNO APLICABLES A LA COMPAÑÍA QUE SE ESTÁ AUDITANDO.

#### OBJETIVOS DE AUDITORÍA,

LOS OBJETIVOS DE AUDITORÍA, APLICABLES A LA PARTIDA O SECCIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE HAN DE EXAMINARSE, SE HARÁN CONSTAR EN EL PROGRAMA A CONTINUACIÓN DE LA INTRODUCCIÓN Y SE FUNDAMENTARÁN EN LOS OBJETIVOS EXPUESTOS EN LOS DISTINTOS CAPÍTULOS, MODIFICÁNDOLOS O AMPLIÁNDOLOS PARA AJUSTARLOS A LAS CONDICIONES DEL TRABAJO EN PARTICULAR.

#### PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA,

LA PARTE FINAL DEL PROGRAMA DE CADA SECCIÓN DEBE INCLUIR UNA RELACIÓN DETALLADA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A SEGUIR, DIVIDIDOS EN DOS GRUPOS; AQUELLOS QUE HABRÁN DE EMPLEARSE EN LA AUDITORÍA PRELIMINAR Y LOS QUE SE APLICARÁN EN EL TRABAJO FINAL. DEBIDO A QUE CON FRECUENCIA ES NECESARIO INTRODUCIR CAMBIOS EN LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA A MEDIDA QUE PROGRESA EL EXAMEN, EL PROGRAMA DEBERÁ CONTENER ESPACIO SUFICIENTE PARA LAS ADICIONES Y ALTERACIONES Y PARA ANOTAR LAS RAZONES QUE LAS HICIERON RECOMENDABLES.

## QUIEN DEBE PREPARAR EL PROGRAMA DE AUDITORIA.

LA RESPONSABILIDAD PRIMORDIAL Y FINAL DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA, EL ALCANCE DEL TRABAJO Y DE LOS PROCEDIMIENTOS NECESARIOS PARA EL EXAMEN, ESTÁ DEPOSITADA EN EL SUPERVISOR; SU PARTICIPACIÓN - PODRÁ SER MÁS DIRECTA EN LA PREPARACIÓN DEL PROGRAMA DE LA PRIMERA AUDITORÍA QUE EN EL DE UNA AUDITORÍA PERIÓDICA, PERO DE TODAS MANERAS, DEBERÁ REVISAR EL PROGRAMA COMPLETO ANTES DE INICIAR EL EXAMEN,

EN LA PRIMERA AUDITORÍA POR LO GENERAL, EL SUPERVISOR Y EL -- COORDINADOR PREPARAN EL PROGRAMA DE AUDITORÍA, UNA VEZ COMPLETA LA REVISIÓN INICIAL DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD DE LA COMPAÑÍA Y DE SU CONTROL INTERNO,

EN UNA AUDITORÍA PERIÓDICA, EL COORDINADOR ES EL RESPONSABLE DE LA PREPARACIÓN INICIAL DEL PROGRAMA, LA PREPARACIÓN DE CIERTAS SECCIONES DEL PROGRAMA PUEDE DELEGARSE OCASIONALMENTE, EN AQUELLOS AYUDANTES QUE CONOCEN LOS ASPECTOS DEL TRABAJO, EL SUPERVISOR REVISARÁ EN SU OPORTUNIDAD EL PROGRAMA CON LA FINALIDAD DE APROBARLO,

UN PROGRAMA IDÓNEO DE AUDITORÍA ES AQUEL QUE PERIÓDICAMENTE - SE MODIFICA, PARA AJUSTARLO A LOS CAMBIOS QUE VAN PRODUCIÉNDOSE DE AÑO EN AÑO Y QUE SE OBSERVAN EN EL CURSO DE LA AUDITORÍA. CON FRECUENCIA, LOS AYUDANTES DE AUDITORÍA QUE UTILIZAN EL PROGRAMA COMO GUÍA DE SU REVISIÓN, SON QUIENES APRECIAN LA NECESIDAD DE LAS MODIFICACIONES DE ÉSTE Y TOMA LA INICIATIVA PARA LLEVARLAS A CABO.

## SEGUNDO CAPITULO

### EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

#### 2.1. LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

##### 2.1.1. OBLIGACION DE LAS ENTIDADES DE LLEVAR CONTABILIDAD. ARTÍCULOS 39, 40, 41 Y 42 DE LA LEY DE PRESUPUESTO, - CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL.

- ARTÍCULO 39. CADA ENTIDAD LLEVARÁ SU PROPIA CONTABILIDAD, - LA CUAL INCLUIRÁ LAS CUENTAS PARA REGISTRAR TANTO LOS ACTIVOS, PASIVOS, CAPITAL O PATRIMONIO, INGRESOS, COSTOS Y GASTOS, COMO LAS - ASIGNACIONES, COMPROMISOS Y EJERCICIOS CORRESPONDIENTES A LOS PROGRAMAS Y PARTIDAS DE SU PROPIO PRESUPUESTO.

LOS CATÁLOGOS DE CUENTAS QUE UTILIZARÁN LAS ENTIDADES A QUE - SE REFIEREN LAS FRACCIONES I A V DEL ARTÍCULO 20. DE ESTA LEY SE-- RÁN EMITIDOS POR LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO Y LOS DE LAS ENTIDADES MENCIONADAS EN LAS FRACCIONES VI A VIII DEL MISMO ARTÍCULO SERÁN AUTORIZADOS EXPRESAMENTE POR DICHA SECRETARÍA.

- ARTÍCULO 40. LA CONTABILIDAD DE LAS ENTIDADES SE LLEVARÁ -- CON BASE ACUMULATIVA PARA DETERMINAR COSTOS Y FACILITAR LA FORMULA CIÓN, EJERCICIO Y EVALUACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS Y SUS PROGRAMAS - CON OBJETIVOS, METAS Y UNIDADES RESPONSABLES DE SU EJECUCIÓN.

LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD DEBEN DISEÑARSE Y OPERARSE EN -- FORMA QUE FACILITEN LA FISCALIZACIÓN DE LOS ACTIVOS, PASIVOS, IN-- GRESOS, COSTOS, GASTOS, AVANCES EN LA EJECUCIÓN DE PROGRAMAS Y EN GENERAL DE MANERA QUE PERMITAN MEDIR LA EFICACIA Y EFICIENCIA DEL GASTO PÚBLICO FEDERAL.

- ARTÍCULO 41. LAS ENTIDADES SUMINISTRARÁN A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, CON LA PERIODICIDAD QUE ÉSTA LO DETERMINE, LA INFORMACIÓN PRESUPUESTAL, CONTABLE, FINANCIERA Y DE OTRA ÍNDOLE QUE REQUIERA.

A SU VEZ, LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, PROPORCIONARÁ A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, LA INFORMACIÓN RELACIONADA CON ESTAS MISMAS MATERIAS EN LA FORMA Y CON LA PERIODICIDAD QUE AL EFECTO CONVENGAN.

- ARTÍCULO 42. LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO GIRARÁ LAS INSTRUCCIONES SOBRE LA FORMA Y TÉRMINOS EN QUE LAS ENTIDADES DEBAN LLEVAR SUS REGISTROS AUXILIARES Y CONTABILIDAD Y, EN SU CASO, RENDIRLE SUS INFORMES Y CUENTAS PARA FINES DE CONTABILIZACIÓN Y CONSOLIDACIÓN. ASÍ MISMO, EXAMINARÁ PERIÓDICAMENTE EL FUNCIONAMIENTO DEL SISTEMA Y LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD DE CADA ENTIDAD Y PODRÁ AUTORIZAR SU MODIFICACIÓN O SIMPLIFICACIÓN.

### 2.1.2. SISTEMA DE RENDICION DE CUENTAS.

ESTE SISTEMA ESTÁ ESTRUCTURADO EN TAL FORMA QUE EN LA CUENTA QUE RINDAN PERIÓDICAMENTE LOS MANEJADORES DE BIENES Y DE FONDOS GUBERNAMENTALES (CUENTADANTES) RESPECTO DE LAS OPERACIONES EN LAS QUE INTERVIENEN, PRESENTEN DICHAS OPERACIONES DEBIDAMENTE CLASIFICADAS Y SUMADOS SUS IMPORTES POR CADA GRUPO Y SUBGRUPO DE CLASIFICACIÓN, PARA SIMPLIFICAR SU VERIFICACIÓN Y REGISTRO A LOS CONTADORES A LOS QUE DEBEN ENVIAR DICHA CUENTA Y LOS DOCUMENTOS JUSTIFICATORIOS Y COMPROBATORIOS RESPECTIVOS.

LA CLASIFICACIÓN ELEMENTAL DE LAS OPERACIONES EN EL CASO DE MANEJADORES DE FONDOS POR EJEMPLO, ES: INGRESOS O EGRESOS.

AMBOS GRUPOS SE RECLASIFICAN A SU VEZ, SEGÚN QUE LOS INGRESOS O EGRESOS SEAN:

- 1.- POR EL EJERCICIO DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS.
- 2.- POR LA EJECUCIÓN DE LA LEY DE INGRESOS.

3.- POR OPERACIONES AJENAS AL EJERCICIO DEL PRESUPUESTO DE -- EGRESOS Y A LA EJECUCIÓN DE LA LEY DE INGRESOS.

LOS INGRESOS SE SUBCLASIFICAN SEGÚN LOS CENTROS CONTABLES QUE DEBAN REGISTRARLOS, ESTO ES SEGÚN QUE EL CONCEPTO DEL INGRESO SEADE LOS ADMINISTRADOS O CONTROLADOS POR LA DIRECCIÓN DE DEUDA PÚBLICA O POR LA SUBSECRETARÍA DE INGRESOS O SUBSECRETARÍA DE INSPECCIÓN FISCAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, O POR OTRA SECRETARÍA, COMO SERÍA FUNDAMENTALMENTE EL CASO DE LAS RECUPERACIONES DE CAPITAL QUE DEBEN SER REGISTRADAS POR LA DEPENDENCIA -- DE CUYO BALANCE FORME PARTE LA INVERSIÓN RESPECTIVA (EL CUENTADANTE FORMULA UNA PÓLIZA DE INGRESOS O DE EGRESOS SEGÚN EL CASO, POR CADA CENTRO CONTABLE).

LOS INGRESOS O EGRESOS AJENOS AL EJERCICIO DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS O A LA EJECUCIÓN DE LA LEY DE INGRESOS SE SUBCLASIFICA EN FUNCIÓN DE LAS CUENTAS DE ACTIVO Y PASIVO DE ADMINISTRACIÓN QUE -- AFECTEN, Y DENTRO DE ÉSTAS, POR CADA UNO DE LOS CENTROS CONTABLES-- EN CUYO BALANCE SE ENCUENTRAN INTEGRADOS DICHO ACTIVOS O PASIVOS-- (SE FORMULA UNA PÓLIZA DE INGRESOS O UNA PÓLIZA DE EGRESOS SEGÚN -- EL CASO, POR CADA UNO DE LOS CENTROS AFECTADOS).

PARA QUE EL PROPIO CUENTADANTE VERIFIQUE QUE CONSIDERÓ EL TOTAL DE LOS INGRESOS Y EGRESOS QUE OPERÓ, EN SU CUENTA COMPROBADA,-- LA CIERRA REGISTRANDO TODAS SUS PÓLIZAS EN EL DEBE O HABER (SEGÚN-- CORRESPONDA) DEL DOCUMENTO DENOMINADO RESUMEN DE OPERACIONES DE -- CAJA.

ADEMÁS DE SU CUENTA POR LAS OPERACIONES DE CAJA, CADA MANEJADOR DE FONDOS FORMULA UNA CUENTA COMPLEMENTARIA QUE INTEGRA CON -- LOS INFORMES DE EXISTENCIAS, ENTRADAS Y SALIDAS DE LAS FORMAS VA -- LORADAS QUE CONTROLA.



### 2.1.3. PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS.

HASTA EL AÑO DE 1974, EL GOBIERNO FEDERAL VENÍA MANEJANDO SUS RECURSOS A TRAVÉS DE UN SISTEMA PRESUPUESTARIO DESIGNADO COMO TRADICIONAL, QUE SE CARACTERIZABA POR ESTAR DIRIGIDO AL OBJETO DEL -- GASTO; A PARTIR DE ESA FECHA, SE ESTABLECIÓ EN MÉXICO EL SISTEMA - DE PRESUPUESTO POR PROGRAMAS QUE ES UN PRESUPUESTO QUE PRESENTA EN FORMA CONCISA LOS GASTOS DEL GOBIERNO FEDERAL, EN TÉRMINOS DE SERVICIOS Y ACTIVIDADES MÁS BIEN QUE DE OBJETOS COMPRADOS; PREPARADO, PRESENTADO Y JUSTIFICADO, PARA SER ADMINISTRADO POR PROGRAMAS, SEPARADAMENTE LOS PROGRAMAS DE OPERACIÓN, DE LOS PROGRAMAS DE CAPITAL, IDENTIFICANDO LAS UNIDADES RESPONSABLES DE SU EJECUCIÓN, ASÍ COMO ESTABLECIENDO LOS OBJETIVOS Y LAS METAS A REALIZAR Y BASANDO DICHS PRESUPUESTOS EN COSTOS.

EL SISTEMA DE PLANEACIÓN - PROGRAMACIÓN - PRESUPUESTACIÓN SE DEFINE COMO "EL PROCESO A TRAVÉS DEL CUAL, OBJETIVOS Y RECURSOS, Y LA INTERRELACIÓN ENTRE ELLOS, SON TOMADOS EN CUENTA A FIN DE OBTENER UN PROGRAMA DE ACCIÓN COMPRENSIVO Y COHERENTE PARA EL GOBIERNO EN SU CONJUNTO" Y SE CONOCE COMO PLAN NACIONAL DE DESARROLLO. LLEVADO A NIVELES MÁS PARTICULARES SE IDENTIFICARÁ CON LOS PROGRAMAS SECTORIALES Y EN ESE ORDEN, CON LOS PROGRAMAS INSTITUCIONALES.

SE ESTIMA QUE SE HA PASADO DE UN PRESUPUESTO DE GASTOS E INSUMOS (TRADICIONAL) A UN PRESUPUESTO DE ACTIVIDADES Y PRODUCTOS (POR PROGRAMA). EL PRIMER MÉTODO SE BASA EN UNA CLASIFICACIÓN SEGÚN EL "OBJETO DEL GASTO" Y EL SEGUNDO, EN UNA CLASIFICACIÓN CONFORME A - "PROGRAMAS Y ACTIVIDADES".

EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES OBLIGA AL FUNCIONARIO ADMINISTRATIVO A FORMULAR UN PROGRAMA DE ACCIÓN A DESARROLLAR Y LE COMPROMETE A CUMPLIR CIERTAS METAS DE TRABAJO.

COMO ESTOS PRESUPUESTOS POR PROGRAMA SON SOMETIDOS POR EL EJECUTIVO A LA CONSIDERACIÓN DEL CONGRESO DE LA UNIÓN, CUANDO ÉSTE LES DA SU APROBACIÓN, SE FORMULA UN VERDADERO CONTRATO EN VIRTUD DEL CUAL EL EJECUTIVO SE COMPROMETE A PRESTAR UN CIERTO VOLUMEN DE SERVICIOS,

UNA DE LAS PRINCIPALES VENTAJAS QUE REPORTA EL SISTEMA DE PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS, CONSISTE EN QUE PERMITE EVALUAR LA EFICIENCIA CON QUE OPERAN LAS DIFERENTES ENTIDADES EJECUTORAS DE PROGRAMAS Y PROYECTOS, YA QUE EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS CONTIENE UNA SERIE DE ÍNDICES DE RENDIMIENTO, UNIDADES FÍSICAS Y PRECIOS, QUE HACEN POSIBLE LA COMPARACIÓN ENTRE PROYECTOS SIMILARES Y DETERMINAR EL GRADO DE APROVECHAMIENTO DE LOS RECURSOS Y LA APRECIACIÓN DEL GRADO EN QUE FUERON CUMPLIDOS LOS PROPÓSITOS ORIGINALES,

POR LO GENERAL, LA UNIDAD EJECUTORA O RESPONSABLE DE UN PROGRAMA ES UNA O VARIAS DIRECCIONES GENERALES; DE UN SUBPROGRAMA, UN DEPARTAMENTO; Y DE LA ACTIVIDAD, UNA SECCIÓN,

UN PRESUPUESTO POR PROGRAMAS ES MÁS QUE UNA MERA CLASIFICACIÓN DE LOS GASTOS, ES UN MÉTODO PARA LIGAR LOS FONDOS OBTENIDOS CON LAS REALIZACIONES QUE SE PERSIGUEN CON ELLOS, COMBINANDO LOS RECURSOS FINANCIEROS CON OBJETIVOS SELECCIONADOS,

LA APLICACIÓN DEL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS A LOS ORGANISMOS PÚBLICOS, TIENE LOS SIGUIENTES OBJETIVOS PRINCIPALES:

1. PROPORCIONAR AL ORGANISMO INFORMACIONES BÁSICAS PARA TOMAR DECISIONES,
2. PROPORCIONAR A LA UNIDAD DE PRESUPUESTOS, ANTECEDENTES DE LA EFICIENCIA CON QUE ACTÚA, EL GRADO EN QUE UTILIZA SU CAPACIDAD DE PRODUCCIÓN INSTALADA Y SU SITUACIÓN FINANCIERA GENERAL, A FIN DE QUE LOS SUBSIDIOS QUE OTORQUE EL GOBIERNO FEDERAL PARA COMPENSAR PÉRDIDAS Y LAS APORTACIONES QUE RECOMIENDA PARA FINANCIAR LAS NUEVAS INVERSIONES ES--

TÉN RESPALDADOS POR INFORMACIONES ADECUADAS.

3. ESTABLECER UNA RUTINA DE INFORMACIÓN ÚTIL A LOS PLANES -- ANUALES Y A LOS PLANES A LARGO Y MEDIANO PLAZO.

EL ESTABLECIMIENTO DEL SISTEMA DE PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS EXIGE QUE POR LA NATURALEZA DE LOS ORGANISMOS Y DE LA PROPIA CONTABILIDAD, SE IMPLANTEN DOS TIPOS DE PROGRAMAS:

- A) LOS PROGRAMAS QUE CONTEMPLAN LA OPERACIÓN Y CUYOS COSTOS SE INCORPORAN AL GASTO CORRIENTE.
- B) LOS PROGRAMAS QUE CONTEMPLAN LAS INVERSIONES DE CARÁCTER FIJO O TRANSITORIO, CUYOS COSTOS SE VEN REFLEJADOS DIRECTAMENTE EN LA CONTABILIDAD PATRIMONIAL DEL ORGANISMO Y -- QUE SE REFIEREN A LOS GASTOS DE CAPITAL. ACTUALMENTE SE -- HA CONSIDERADO PRUDENTE HACER UNA DISCRIMINACIÓN DE LOS -- PROGRAMAS QUE CONTEMPLAN LAS INVERSIONES EN OBRAS (CONS-- TRUCCIONES) Y LOS QUE SE REFIEREN A LOS DEMÁS CONCEPTOS -- DE INVERSIÓN.

#### CARACTERÍSTICAS DE LOS PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS.

- A) ES UN ESFUERZO DE CORRELACIÓN Y DE CONFORMIDAD ENTRE METAS, OBJETIVOS Y MEDIOS, ES DECIR, UN ESFUERZO DE COHERENCIA Y CON -- GRUENCIA QUE CULMINA CON EL MEJOR PROGRAMA DE ACCIÓN DEL ESTADO.
- B) EL MONTO DE LAS ASIGNACIONES QUE CONTIENE MARCA EL LÍMITE DEL GASTO QUE PUEDE REALIZARSE A CARGO DE ELLAS. LAS AFECTACIONES QUE SE HACEN DEBEN REUNIR TODOS LOS REQUISITOS QUE LAS VALIDAN.
- C) ES FLEXIBLE, CON EL FIN DE ADAPTARSE A LOS CAMBIOS IMPREVISTOS, PERO SUPONE QUE QUIENES TIENEN LA RESPONSABILIDAD DE SU EJERCICIO LO MODIFIQUEN SOLO DESPUÉS DE CERCIORARSE DE LA CONVENIENCIA DE RECTIFICAR LOS OBJETIVOS, DE LA JUSTIFICACIÓN DEL NUEVO GASTO Y DE LA RAZONABILIDAD DE SU COSTO.
- D) CUANDO PROPORCIONA DETALLES SUFICIENTES DE LOS OBJETIVOS, LOS PROGRAMAS, LOS TÉRMINOS DE CUMPLIMIENTO, CONSTITUYE UNA VALIOSA HERRAMIENTA DE DIRECCIÓN.

## 2.1.4. DESCRIPCIÓN GENERAL DEL EJERCICIO PRESUPUESTARIO.

### CLASIFICACIÓN POR OBJETO DEL GASTO.

LOS PRESUPUESTOS POR PROGRAMAS, ADEMÁS DE ESTABLECER LOS OBJETIVOS QUE SE PERSIGUEN Y LAS METAS A ALCANZAR, DEBEN CONSIGNAR LA APLICACIÓN QUE DEBE DARSE A LOS RECURSOS FINANCIEROS, POR LO TANTO LA APERTURA Y MANEJO DE LOS REGISTROS PRESUPUESTARIOS LO REALIZAN LAS ENTIDADES A NIVEL DE PARTIDA ESPECÍFICA DE GASTO.

LO ANTERIOR QUIERE DECIR QUE DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO POR LOS ARTÍCULOS 32 FRACCIÓN V DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL Y 1° Y 5° DE LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL, LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO HA IMPLANTADO UN CATÁLOGO CLASIFICADOR POR OBJETO DEL GASTO.

PARA LA MEJOR INTERPRETACIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN DE LOS ELEMENTOS INDICADOS ANTERIORMENTE Y CONTENIDOS EN LA REGLAMENTACIÓN PRESUPUESTARIA DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, SE ESTABLECEN LOS SIGUIENTES LINEAMIENTOS:

LOS CAPÍTULOS Y CONCEPTOS CONTENIDOS EN LA ESTRUCTURA DE LA CLASIFICACIÓN, SON LA BASE PARA QUE LA INFORMACIÓN PRESUPUESTAL, TANTO DE LAS DEPENDENCIAS DEL SECTOR CENTRAL, COMO DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL, SEA CONSOLIDADA BAJO CRITERIOS UNIFORMES Y HOMOGÉNEOS, POR LO TANTO ESTOS CONCEPTOS DE LA CLASIFICACIÓN RESULTAN NECESARIOS E IMPRESCINDIBLES EN LAS CUENTAS PRESUPUESTALES TANTO DE LAS DEPENDENCIAS, COMO DE LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

PARA LAS DEPENDENCIAS DEL SECTOR CENTRAL, LAS PARTIDAS CONTENIDAS EN TODOS Y CADA UNO DE LOS CAPÍTULOS Y CONCEPTOS DE LA CLASIFICACIÓN, SON INDISPENSABLES PARA EL REGISTRO Y CONTROL DETALLADO INTERNO DE SUS PRESUPUESTOS AUTORIZADOS.

PARA LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL SON IGUALMENTE NECESARIAS, POR TAL MOTIVO SE PROCURÓ QUE LOS OBJETOS DE GASTO QUE -- CONTEMPLAN, TUVIERAN UN CARÁCTER DE APLICACIÓN GENERAL.

SIN EMBARGO, CONSIDERANDO QUE EL FUNCIONAMIENTO DE ESTAS ENTIDADES ES DIFERENTE Y DIVERSIFICADO, PUDIERA SER QUE ALGUNAS PARTIDAS DE LA CLASIFICACIÓN, NO SATISFAGAN PLENAMENTE LOS REQUISITOS DE SUS REGISTROS Y CONTROLES PRESUPUESTALES INTERNOS, EN CUYO CASO, -- PODRÁN UTILIZAR PARTIDAS PROPIAS QUE SE ADECÚEN A TALES NECESIDADES, SIEMPRE Y CUANDO CADA UNA DE DICHAS PARTIDAS SEA CONGRUENTE EN SU NOMBRE Y CONTENIDO, CON CADA UNO DE LOS CONCEPTOS Y CAPÍTULOS DE LA CLASIFICACIÓN YA QUE COMO SE SEÑALÓ ANTERIORMENTE, LOS CAPÍTULOS Y CONCEPTOS DE LA CLASIFICACIÓN SON DE OBSERVANCIA GENERAL, YA QUE PERMITEN LA CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN PRESUPUESTAL CONJUNTA DEL GOBIERNO FEDERAL.

LOS ELEMENTOS QUE CONFORMAN LA ESTRUCTURA DE LA CLASIFICACIÓN POR OBJETO DEL GASTO SON:

**CAPÍTULOS.-** (CONJUNTOS HOMOGÉNEOS) QUE ES EL NIVEL AGREGACIÓN MÁS GENÉRICO Y SIRVE PARA EL ANÁLISIS RETROSPECTIVO Y PROSPECTIVO DE LA PLANIFICACIÓN.

**CONCEPTO.-** (SUBCONJUNTOS HOMOGÉNEOS) PERMITEN LA IDENTIFICACIÓN DE LOS RECURSOS DE TODO TIPO Y SU ADECUADA RELACIÓN CON -- LOS OBJETIVOS Y METAS PROGRAMADAS.

**PARTIDA.-** CONSTITUYEN ELEMENTOS AFINES, INTEGRANTES DE CADA CONCEPTO Y REPRESENTAN EXPRESIONES CONCRETAS Y DETALLADAS DEL BIEN O SERVICIO QUE SE ADQUIERE, PERMITIENDO LA -- CUANTIFICACIÓN MONETARIA DE LOS MISMOS.

ENTRE LOS OBJETIVOS QUE SE PROPONE CUMPLIR LA CLASIFICACIÓN POR OBJETO DEL GASTO, SE IDENTIFICAN COMO PRINCIPALES, LOS SIGUIENTES, MISMOS QUE PARA SU ANÁLISIS SE HAN DIVIDIDO EN GENERALES Y ESPECÍFICOS:

GENERALES: DE LA PLANIFICACIÓN.- QUE LE PERMITA MEDIR LOS GRAN -  
DES AGREGADOS DEL GASTO PÚBLICO, A TRAVÉS DE LOS CAPÍ -  
TULOS RESPECTIVOS, A EFECTO DE FACILITAR LA INSTRUMEN -  
TACIÓN DE LAS DECISIONES DE POLÍTICA ECONÓMICA Y EN -  
PARTICULAR, DE LA FISCAL.

DE LA PROGRAMACIÓN.- QUE LE PERMITA IDENTIFICAR DE --  
MANERA HOMOGÉNEA Y CLARA, A TRAVÉS DE LOS CONCEPTOS --  
DE GASTO, LOS DIVERSOS INSUMOS Y RECURSOS HUMANOS, --  
MATERIALES Y FINANCIEROS, NECESARIOS PARA ALCANZAR --  
LOS OBJETIVOS Y LAS METAS ESTABLECIDAS EN LOS PROGRA -  
MAS.

DE LA PRESUPUESTACIÓN.- QUE LE PERMITA IDENTIFICAR --  
CON CLARIDAD, PRECISIÓN Y DETALLE EN LAS PARTIDAS, --  
LOS BIENES Y SERVICIOS QUE EL GOBIERNO FEDERAL ADQUIE -  
RE, ASÍ COMO FACILITAR LA CUANTIFICACIÓN FINANCIERA -  
DE LOS RECURSOS UTILIZADOS.

ESPECÍFICOS: ESTABLECER UNA MAYOR CLARIDAD Y HOMOGENEIDAD EN LOS -  
CAPÍTULOS, CONCEPTOS Y PARTIDAS DE GASTO PÚBLICO.

ESTABLECER UNIDAD Y ORDEN EN LA ESTRUCTURA Y CONTENI -  
DO DE LA CLASIFICACIÓN.

PROPORCIONAR MAYOR FLEXIBILIDAD Y AGILIDAD PARA EL MA -  
NEJO Y APLICACIÓN DEL GASTO PÚBLICO.

DOTAR AL SISTEMA DE INFORMACIÓN, DE MEJORES Y MAYORES  
ELEMENTOS PARA EL ANÁLISIS PRESUPUESTARIO, FINANCIERO  
Y ECONÓMICO.

LA ESTRUCTURA DE LA CLASIFICACIÓN POR OBJETO DEL GASTO, TIEN -  
DE A SATISFACER LOS SIGUIENTES REQUERIMIENTOS BÁSICOS:

DE LA ADMINISTRACIÓN PRESUPUESTARIA.- A TRAVÉS DEL ORDENAMIENTO COHERENTE DE CAPÍTULOS, CONCEPTOS Y PARTIDAS, FACILITAR LA IDENTIFICACIÓN, COMBINACIÓN Y CUANTIFICACIÓN DE LOS INSUMOS Y RECURSOS HUMANOS, MATERIALES Y FINANCIEROS, NECESARIOS PARA LA PROGRAMACIÓN, FORMULACIÓN, EJECUCIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN PRESUPUESTARIA EN LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.- A TRAVÉS DE LA INFORMACIÓN CLARA Y PRECISA QUE REQUIERE EL ANÁLISIS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, PARA LOS EFECTOS DE LA FORMULACIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA FEDERAL Y DE LAS CUENTAS NACIONALES, IDENTIFICAR LAS TRANSACCIONES ENTRE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, CON BASE AL ORDENAMIENTO EXISTENTE EN LOS REGISTROS CONTABLES DE CADA ENTIDAD.

DE LA FISCALIZACIÓN PRESUPUESTARIA.- MEDIANTE LA FLEXIBILIDAD Y CLARIDAD EN EL REGISTRO DETALLADO DE LAS OPERACIONES PRESUPUESTARIAS, COADYUVAR A LA REALIZACIÓN DEL ANÁLISIS FISCAL Y, DETERMINAR RESPONSABILIDAD EN LA ADMINISTRACIÓN Y APLICACIÓN DE LOS GASTOS PÚBLICOS.

DE ANÁLISIS ECONÓMICO.- A TRAVÉS DE PROPORCIONAR ALGUNOS ELEMENTOS QUE PERMITAN EL ANÁLISIS DEL GASTO PÚBLICO DE ACUERDO A SU NATURALEZA, ASÍ COMO LOS EFECTOS ECONÓMICOS DE LAS ACTIVIDADES DEL GOBIERNO FEDERAL Y LA INCIDENCIA DEL GASTO GUBERNAMENTAL SOBRE LOS AGREGADOS MACROECONÓMICOS, TALES COMO: LA RENTA NACIONAL, EL EMPLEO, LA FORMACIÓN BRUTA DE CAPITAL, LA DISTRIBUCIÓN DEL INGRESO, ETC.

DE ORDEN JURÍDICO.- ESTABLECER CONGRUENCIA CON LAS NORMAS JURÍDICAS QUE RIGEN EL PROCESO PRESUPUESTARIO, PERMITIENDO LA CORRECTA APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LAS MISMAS, EN FUNCIÓN DE LA CLARIDAD DE SU CONTENIDO CAPITULAR, CONCEPTUAL Y DE PARTIDAS ESPECÍFICAS.

DE VINCULACIÓN CON OTRAS CLASIFICACIONES.- ESTABLECER UNA ADECUADA VINCULACIÓN CON OTRAS CLASIFICACIONES PRESUPUESTARIAS, A TRAVÉS DE LA INFORMACIÓN QUE PROPORCIONA, POR EJEMPLO: VINCULAR LAS ADQUISICIONES DEL GOBIERNO FEDERAL CON LOS RESULTADOS OBTENIDOS EN LOS PROGRAMAS Y SUBPROGRAMAS DE LA CLASIFICACIÓN FUNCIONAL PROGRAMÁTICA; PROPORCIONAR ORDENADAMENTE LOS ELEMENTOS PRESUPUESTALES EN CAPÍTULOS, CONCEPTOS Y PARTIDAS DE GASTOS A EFECTO DE FACILITAR SU IDENTIFICACIÓN CORRIENTE Y DE CAPITAL, COMPETENCIA DE LA CLASIFICACIÓN ECONÓMICA; ASÍ MISMO, COADYUVAR A LA CLASIFICACIÓN DEL VOLUMEN DE GASTO ASIGNADO A CADA UNA DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, QUE SE EXPRESA EN LA CLASIFICACIÓN ADMINISTRATIVA; ETC.

LA CLASIFICACIÓN POR OBJETO DEL GASTO, CUIDÓ CON ESPECIAL ATENCIÓN QUE EN SU ESTRUCTURA Y CONTENIDO SE REFLEJARA LA ORIENTACIÓN DE LOS BIENES Y SERVICIOS CONFORME A LOS SIGUIENTES CONCEPTOS:

GASTO CORRIENTE.- SON TODAS AQUELLAS EROGACIONES EN BIENES, SERVICIOS Y OTROS GASTOS DIVERSOS QUE PARA ATENDER LA OPERACIÓN PERMANENTE Y REGULAR DE SUS UNIDADES PRODUCTORAS DE BIENES O PRESTADORAS DE SERVICIOS, REALICEN LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

GASTO DE CAPITAL.- SON TODAS AQUELLAS EROGACIONES EN BIENES, SERVICIOS Y OTROS GASTOS DIVERSOS DESTINADOS A INCREMENTAR LA CAPACIDAD INSTALADA DE OPERACIÓN ADMINISTRATIVA O PRODUCTIVA DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, -- LOS CUALES SE REFLEJAN EN UN INCREMENTO DE SUS ACTIVOS FIJOS PATRIMONIALES O DE CAPITAL.



## 2.1.5. PRINCIPIOS BÁSICOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

1982 S.P.P.

EL BOLETÍN EMITIDO POR LA S.P.P. TIENE COMO FINALIDAD DAR A --  
CONOCER LOS PRINCIPIOS BÁSICOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL QUE -  
DEBERÁN SER APLICADOS EN LA CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO.

LOS PRINCIPIOS REPRESENTAN UN MARCO DE REFERENCIA PARA UNIFORMAR LOS MÉTODOS, PROCEDIMIENTOS Y PRÁCTICAS CONTABLES, ASÍ COMO ORGANIZAR Y MANTENER UNA EFECTIVA SISTEMATIZACIÓN QUE PERMITA LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN VERAZ EN FORMA CLARA Y CONCISA.

ASIMISMO, LA APLICACIÓN Y OBSERVANCIA DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN EL REGISTRO DE LAS OPERACIONES Y EN LA PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS, PRESUPUESTALES Y PATRIMONIALES HACE POSIBLE OBTENER INFORMACIÓN QUE POR SUS CARACTERÍSTICAS DE OPORTUNIDAD, CONFIABILIDAD Y COMPARABILIDAD, RESULTA UNA VERDADERA BASE PARA LA TOMA DE DECISIONES.

CABE SEÑALAR QUE PARA DETERMINAR LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL SE EFECTUÓ UNA COMPARACIÓN DE LOS PRINCIPIOS QUE APLICAN VARIOS PAÍSES ENTRE LOS CUALES SE CITAN: ARGENTINA, BRASIL, ECUADOR, ESTADOS UNIDOS Y LOS EMITIDOS EN MÉXICO POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, PARA USO DE LA PROFESIÓN CONTABLE EN GENERAL.

UNA VEZ DEFINIDOS LOS PRINCIPIOS APLICABLES A LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, SE SOLICITÓ LA OPINIÓN DE DIVERSAS AGRUPACIONES PROFESIONALES Y ALGUNAS DEPENDENCIAS DEL SECTOR PÚBLICO, LOS COMENTARIOS Y PLANTEAMIENTOS OBTENIDOS POR ESTE CONDUCTO, SE ANALIZARON PARA SER CONSIDERADOS EN EL ESTUDIO CORRESPONDIENTE.

POR SER EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS EL ORGANISMO REPRESENTATIVO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA A NIVEL NACIONAL Y POR LA IMPORTANCIA DE SU OPINIÓN, SE TRANSCRIBE EN LA PARTE CONDUCTENTE EL OFICIO DEL 29 DE JULIO DE 1981 QUE EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS ENVÍO A LA DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

## OPINION:

CON BASE EN EL ESTUDIO EFECTUADO, HEMOS CONCLUIDO QUE LOS --- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PROPUESTOS POR LA DIREC - CIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, DEPENDIENTE DE LA SUB- SECRETARÍA DE EVALUACIÓN DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESU- PUESTO:

A) NO SE CONTRAPONEN EN SUS ASPECTOS TÉCNICO Y FORMAL A LOS - EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.

B) VIENEN A CONSTITUIR EL ESQUEMA BÁSICO DE LA CONTABILIDAD - GUBERNAMENTAL, DEL CUAL SE DERIVARÁN LAS REGLAS DE APLICACIÓN PAR- TICULAR QUE RESUELVAN PROBLEMAS ESPECÍFICOS DE CONTENIDO Y PRESEN- TACIÓN.

C) SON APLICABLES A LOS ÁMBITOS CENTRAL Y PARAESTATAL DE LA - ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, Y

D) LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD ESTABLECIDOS POR EL INSTITU - TO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, SON APLICABLES AL SECTOR PARA - ESTATAL ÍNTEGRAMENTE, TAL Y COMO HAN SIDO OBSERVADOS HASTA LA FE - CHA.

SE DECLARA QUE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL - INCLUIDOS EN ESTE DOCUMENTO, NO DIFIEREN CONCEPTUALMENTE DE LOS -- EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS; SIN EM- BARGO, DADO QUE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO ESTÁN CREADAS -- BAJO UNA ESTRUCTURA LEGAL Y ADMINISTRATIVA PARTICULAR, EN RAZÓN - DE SUS OBJETIVOS SOCIO-ECONÓMICOS, PRESENTAN EN ALGUNOS CASOS, --- CARACTERÍSTICAS ESPECIALES, QUE NO LES PERMITEN ADOPTAR ÍNTEGRAMEN - TE LOS PRINCIPIOS EMITIDOS POR EL PROPIO INSTITUTO. SIN EMBARGO, - SE HICIERON ADECUACIONES Y SE DETERMINARON PRINCIPIOS PARA SER OB- SERVADOS EN LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, SE DEFINEN COMO LOS FUNDAMENTOS ESENCIALES PARA SUSTENTAR EL REGISTRO CORRECTO DE LAS OPERACIONES, LA ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN OPORTUNA DE ESTADOS FINANCIEROS, BASADOS EN SU RAZONAMIENTO, EFICIENCIA DEMOSTRADA, -- RESPALDO DE LEGISLACIONES ESPECIALIZADAS Y APLICACIÓN GENERAL DE - LA CONTADURÍA GUBERNAMENTAL,

## PRINCIPIOS GENERALES DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

A. ENTE.- SE CONSIDERA ENTE A TODA DEPENDENCIA GUBERNAMENTAL -- CON EXISTENCIA PROPIA E INDEPENDIENTE QUE HA SIDO CREADA POR LEY O DECRETO.

LA ENTIDAD PÚBLICA ES UN ORGANISMO ESTABLECIDO POR UNA LEGISLACIÓN ESPECÍFICA, LA CUAL DETERMINA LOS OBJETIVOS DE LA MISMA, SU ÁMBITO DE ACCIÓN Y SUS LIMITACIONES,

LA INFORMACIÓN CONTABLE PERTENECE A ENTES CLARAMENTE DEFINIDOS QUE CONSTITUYEN COMBINACIONES DE RECURSOS HUMANOS, MATERIALES Y FINANCIEROS CON EL FIN DE LOGRAR LOS OBJETIVOS QUE SE ESTABLECEN EN EL ORDENAMIENTO JURÍDICO QUE LOS CREÓ.

B. EXISTENCIA PERMANENTE.- SE CONSIDERA QUE EL ENTE TIENE VIDA PERMANENTE, SALVO MODIFICACIÓN POSTERIOR DE LA LEY O DECRETO QUE - LO CREÓ, EN LA QUE SE ESPECIFIQUE LO CONTRARIO.

EL SISTEMA CONTABLE DEL ENTE SE ESTABLECERÁ CONSIDERANDO QUE EL PERÍODO DE VIDA DEL MISMO ES INDEFINIDO; DICHO SISTEMA DEBE DISEÑARSE DE MODO QUE EXISTA UNA RELACIÓN CRONOLÓGICA DE LAS ACTIVIDADES FINANCIERAS SIN QUE DEBAN PREVERSE MECANISMOS O PROCEDIMIENTOS PARA UNA EVENTUAL EXTINCIÓN O FUSIÓN.

C. CUANTIFICACIÓN DE TÉRMINOS MONETARIOS.- LOS DERECHOS, OBLIGACIONES Y EN GENERAL LAS OPERACIONES QUE REALICE EL ENTE, SERÁN REGISTRADOS EN MONEDA NACIONAL.

LAS ENTIDADES DEBEN PRESENTAR LOS EVENTOS Y OPERACIONES QUE LLEVAN A CABO EN MONEDA NACIONAL. UNO DE LOS OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD ES MOSTRAR LA SITUACIÓN FINANCIERA DEL ENTE EN TÉRMINOS-MONETARIOS; LA CONTABILIDAD NO REGISTRA AQUELLOS EVENTOS QUE NO PUEDEN SER VALUADOS EN UNIDADES MONETARIAS Y QUE SE REFIEREN A VALORIZACIONES SUBJETIVAS O CUALITATIVAS; SIN EMBARGO, ALGUNOS DE ESTOS EVENTOS POR SU IMPORTANCIA REQUIEREN SER REVELADOS A TRAVÉS-DE NOTAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

D. PERÍODO CONTABLE.- LA VIDA DEL ENTE SE DIVIDIRÁ EN PERÍODOS-UNIFORMES PARA EFECTO DEL REGISTRO DE LAS OPERACIONES Y DE INFORMACIÓN ACERCA DE LAS MISMAS.

LA NECESIDAD DE CONOCER LOS RESULTADOS DE LAS OPERACIONES Y LA SITUACIÓN FINANCIERA DEL ENTE, HACE INDISPENSABLE DIVIDIR LA VIDA CONTÍNUA DEL MISMO EN PERÍODOS UNIFORMES.

EN LO QUE SE REFIERE A LA CONTABILIDAD DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL EL PERÍODO RELATIVO ES DE UN AÑO CALENDARIO.

E. COSTO HISTÓRICO.- LOS BIENES SE DEBEN REGISTRAR A SU COSTO - DE ADQUISICIÓN O A SU VALOR ESTIMADO, EN CASO DE QUE SEAN PRODUCTO DE UNA DONACIÓN, EXPROPIACIÓN O ADJUDICACION.

LAS OPERACIONES Y TRANSACCIONES QUE LA CONTABILIDAD CUANTIFICA AL CONSIDERARLAS REALIZADAS, SE REGISTRAN SEGÚN LAS CANTIDADES-DE DINERO QUE SE AFECTEN O A LA ESTIMACIÓN RAZONABLE QUE DE ELLAS-SE HAGA. LOS ESTADOS FINANCIEROS, BAJO ESTE PRINCIPIO, MUESTRAN - LOS VALORES Y COSTOS EN FECHAS ANTERIORES Y NO LOS ACTUALES SEGÚN-EL MERCADO.

NO OBSTANTE LO ANTERIOR, SI LA INFORMACIÓN DEJA DE SER REPRESENTATIVA EN VIRTUD DE LOS CAMBIOS EN EL PODER ADQUISITIVO DE LA - MONEDA, PODRÁ SER REEXPRESADA APLICANDO LOS MÉTODOS Y LINEAMIENTOS EMITIDOS POR LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO. SI LA - INFORMACIÓN CONTIENE CIFRAS REEXPRESADAS, ESTA CIRCUNSTANCIA DEBE-

HACERSE PATENTE CON TODA CLARIDAD.

F. IMPORTANCIA RELATIVA.- LOS ESTADOS FINANCIEROS, PRESUPUESTALES Y PATRIMONIALES, DEBEN REVELAR TODAS LAS PARTIDAS QUE SON DE SUFICIENTE IMPORTANCIA PARA EFECTUAR EVALUACIONES O TOMAR DECISIONES.

LA INFORMACIÓN PROCESADA POR EL SISTEMA CONTABLE Y ESPECIALMENTE LA PRESENTADA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS, PRESUPUESTALES Y PATRIMONIALES, DEBE INCLUIR LOS ASPECTOS IMPORTANTES O SIGNIFICATIVOS DEL ENTE SUSCEPTIBLES DE SER CUANTIFICABLES EN TÉRMINOS MONETARIOS.

EN TALES CIRCUNSTANCIAS, LO FUNDAMENTAL PARA DETERMINAR LOS LÍMITES DE LAS PARTIDAS DE POCA IMPORTANCIA, SERÁ EL EQUILIBRIO ENTRE LA UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN, EL GRADO DE DETALLE DE LA MISMA, LA NATURALEZA DE LA PARTIDA Y SU MONTO.

G. CONSISTENCIA.- LAS POLÍTICAS, MÉTODOS DE CUANTIFICACIÓN Y PROCEDIMIENTOS CONTABLES DEBEN SER LOS APROPIADOS PARA REFLEJAR LA SITUACIÓN DEL ENTE, DEBIENDO APLICARSE CON CRITERIO UNIFORME A LO LARGO DE UN PERÍODO Y DE UN PERÍODO A OTRO.

LA OBSERVANCIA DEL PRINCIPIO DE CONSISTENCIA NO HACE IMPOSIBLE EL CAMBIO EN LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS, MÉTODOS DE CUANTIFICACIÓN Y PROCEDIMIENTOS CONTABLES, SINO QUE EXIGE QUE CUANDO SE EFECTÚE UN CAMBIO QUE AFECTE LA COMPARABILIDAD DE LA INFORMACIÓN, SE REVELE CLARAMENTE EN LOS ESTADOS FINANCIEROS SU MOTIVO, JUSTIFICACIÓN Y EFECTO.

H. BASE DE REGISTRO.- LOS GASTOS DEBEN SER RECONOCIDOS Y REGISTRADOS COMO TALES EN EL MOMENTO EN QUE SE DEVENGUEN, LOS INGRESOS CUANDO SE REALICEN.

POR MEDIO DE LA APLICACIÓN DE ESTE PRINCIPIO AL CIERRE DE CADA PERÍODO, SE HABRÁN INCLUIDO TODOS LOS GASTOS QUE SEAN APLICABLES AL MISMO, Y LOS INGRESOS QUE SE HAYAN RECIBIDO EFECTIVAMENTE.

LOS GASTOS SE CONSIDERAN DEVENGADOS EN EL MOMENTO QUE SE FORMALIZA LA OPERACIÓN, INDEPENDIEMENTE DE LA FORMA O DOCUMENTACIÓN QUE AMPARE ESE ACUERDO,

I. REVELACIÓN SUFICIENTE.- LOS ESTADOS FINANCIEROS, PRESUPUESTALES Y PATRIMONIALES, DEBEN INCLUIR LA INFORMACIÓN SUFICIENTE PARA MOSTRAR AMPLIA Y CLARAMENTE LA SITUACIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y PATRIMONIAL DEL ENTE.

ES INDISPENSABLE QUE LOS ESTADOS SEÑALADOS MUESTREN LA INFORMACIÓN NECESARIA RELATIVA A LA SITUACIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y PATRIMONIAL Y LOS RESULTADOS DE LAS OPERACIONES DEL ENTE, INCLUSIVE, SI ES NECESARIO, DICHS ESTADOS SE ACOMPAÑARÁN DE NOTAS EXPLICATIVAS DE INFORMACIÓN, QUE SEA CONVENIENTE REVELAR CON EL FIN DE QUE LOS USUARIOS ESTÉN SUFICIENTEMENTE INFORMADOS.

J. CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES.- EL ENTE DEBE OBSERVAR LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE LE SEAN APLICABLES EN TODA TRANSACCIÓN, EN SU REGISTRO Y EN GENERAL, EN CUALQUIER ASPECTO RELACIONADO CON EL SISTEMA CONTABLE Y PRESUPUESTAL.

EL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL DEBE HACER POSIBLE:

- A) MOSTRAR QUE SE HA DADO CUMPLIMIENTO A TODAS LAS DISPOSICIONES LEGALES, Y
- B) DETERMINAR ADECUADAMENTE LOS HECHOS, EXPONIENDO PLENAMENTE SU EFECTO EN LA POSICIÓN FINANCIERA Y LOS RESULTADOS DE LAS OPERACIONES DEL ENTE CONTABLE.

SI SE PRESENTA CONFLICTO ENTRE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, SE DARÁ PREFERENCIA A LAS PRIMERAS, SIN EMBARGO, HASTA DONDE SEA POSIBLE EL SISTEMA DEBERÁ PERMITIR LA PRESENTACIÓN DE LA POSICIÓN FINANCIERA EN FORMA RAZONABLE Y LOS RESULTADOS DE OPERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

K. CONTROL PRESUPUESTARIO.- CORRESPONDE AL SISTEMA CONTABLE EL REGISTRO PRESUPUESTARIO DE LOS INGRESOS Y EGRESOS COMPRENDIDOS EN EL PRESUPUESTO DEL ENTE, ASÍ COMO SU VINCULACIÓN CON EL AVANCE FÍSICO FINANCIERO DE LOS PROYECTOS PROGRAMADOS.

ES NECESARIO QUE EXISTA UN SISTEMA DE REGISTRO CONTABLE QUE COMBINADO CON LA MEDICIÓN DEL AVANCE FÍSICO, PROPORCIONE INFORMACIÓN OPORTUNA Y CONFIABLE ACERCA DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA, CON LA FINALIDAD DE EVALUAR LOS RESULTADOS OBTENIDOS RESPECTO DE LOS OBJETIVOS PREVISTOS AL INICIAR EL PERÍODO PRESUPUESTARIO.

ASIMISMO, RESULTA INDISPENSABLE QUE EL SISTEMA CONTABLE DEL ENTE INCLUYA EN SUS PROCEDIMIENTOS, LA VERIFICACIÓN DE LA DISPONIBILIDAD SUFICIENTE PARA CADA RUBRO DE GASTOS, ANTES DE CONTRAER COMPROMISOS QUE AFECTAN AL MISMO.

L. INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN.- CUANDO SE INTEGREN INFORMES FINANCIEROS INDEPENDIENTES EN UNO SOLO, DEBEN ELIMINARSE LAS TRANSACCIONES EFECTUADAS ENTRE LAS DISTINTAS UNIDADES O ENTES, Y LOS ESTADOS FINANCIEROS NO DEBEN REFLEJAR SUPERÁVIT O DÉFICIT ORIGINADOS ENTRE ELLOS. EN LA INTEGRACIÓN DE LA INFORMACIÓN SE REÚNEN LOS DATOS Y CIFRAS DE LAS UNIDADES O ENTES, TAL COMO APARECERÍAN SI CONSTITUYERAN UNA SOLA UNIDAD ECONÓMICA.

LA PREPARACIÓN DE ESTADOS INTEGRADOS O CONSOLIDADOS, ESTO ÚLTIMO EN EL CASO DE LAS ENTIDADES QUE TIENEN SUBSIDIARIAS O FILIALES, IMPLICA LA ELIMINACIÓN DE CUENTAS Y DE RESULTADOS ORIGINADOS POR LAS TRANSACCIONES EFECTUADAS ENTRE LAS DIFERENTES UNIDADES O ENTES.

## 2.1.6. CUENTA PUBLICA

### ANTECEDENTES.

EN NUESTRO RÉGIMEN DEMOCRÁTICO Y REPUBLICANO, NACIDO CON LA INDEPENDENCIA Y CONFIRMADO EN LA CONSTITUCIÓN DE APATZINGÁN, ACTA CONSTITUTIVA DE LA FEDERACIÓN Y CONSTITUCIÓN DE 1824, LA CONSTITUCIÓN DE 1857 Y LA VIGENTE DE 1917, LA HACIENDA PÚBLICA DEFINE SU PERFIL COMO ATRIBUTO DE LA SOCIEDAD CIVIL Y COMO POTESTAD DEL ESTADO DEMOCRÁTICO; DE DONDE RESULTA UNA OBLIGACIÓN NATURAL PERO ESENCIAL, LA DE INFORMAR AL PUEBLO Y A SUS REPRESENTANTES, SOBRE EL MANEJO DE LA HACIENDA PÚBLICA.

POR MANDATO CONSTITUCIONAL (ARTÍCULO 40), NUESTRO RÉGIMEN DEMOCRÁTICO Y REPUBLICANO TAMBIÉN ES REPRESENTATIVO, POR ESTA RAZÓN, AL RENDIR CUENTAS EL EJECUTIVO A LA CÁMARA DE DIPUTADOS, SE CUMPLEN ESTA PRERROGATIVA Y OBLIGACIÓN DEMOCRÁTICAS. ES AL PUEBLO A QUIEN EL GOBIERNO INFORMA, Y SON SUS REPRESENTANTES LEGISLATIVOS - LOS RESPONSABLES DE UN CONTROL PRECISO DEL MANEJO DE LA HACIENDA PÚBLICA.

### CONCEPTO.

LA CUENTA PÚBLICA FEDERAL ES EL INFORME QUE RINDE ANUALMENTE EL PODER EJECUTIVO A LA CÁMARA DE DIPUTADOS, PARA MOSTRAR LOS RESULTADOS DE SU GESTIÓN FINANCIERA Y LOS ALCANCES QUE LA ACCIÓN REGULADORA DEL ESTADO HA TENIDO EN EL DESARROLLO ECONÓMICO Y SOCIAL DEL PAÍS.

DESDE UN PUNTO DE VISTA ESTRICTAMENTE TÉCNICO - ADMINISTRATIVO, PUEDE HACERSE ESTA DEFINICIÓN:

LA CUENTA PÚBLICA ES EL DOCUMENTO EN EL CUAL LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO CONSOLIDA LOS ESTADOS FINANCIEROS Y DEMÁS INFORMACIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y CONTABLE, QUE EMANA DE



LAS CONTABILIDADES DE LAS ENTIDADES COMPRENDIDAS EN EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN, PARA SOMETERLA A LA CONSIDERACIÓN DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, QUIEN, A SU VEZ, DEBE PRESENTARLA A LA CÁMARA DE DIPUTADOS. ESTE DOCUMENTO MUESTRA MEDIANTE CIFRAS RAZONADAS LA ACTUACIÓN DEL GOBIERNO FEDERAL.

LA CONSTITUCIÓN ESTABLECE COMO OBLIGATORIO ESTE INFORME. SE DIFERENCIA DEL INFORME PRESIDENCIAL EN QUE ES BÁSICAMENTE UN INFORME FINANCIERO DE LOS INGRESOS Y EGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL: EN TANTO QUE EL INFORME PRESIDENCIAL, SI BIEN CONTIENE ALGUNOS DE ESTOS ELEMENTOS, NO SE CIRCUNSCRIBE A ELLOS, SINO QUE SE EXTIENDE A LA CONSIDERACIÓN GENERAL DE LO OCURRIDO EN EL GOBIERNO Y EL PAÍS DURANTE EL MISMO PERÍODO ANUAL.

TANTO EL INFORME PRESIDENCIAL COMO LA CUENTA PÚBLICA FEDERAL SON DOCUMENTOS INFORMATIVOS BÁSICOS PARA EL PUEBLO, INDISPENSABLES PARA ANALIZAR Y EVALUAR LA MARCHA DEL PAÍS Y EL DESEMPEÑO DEL GOBIERNO.

EL PRIMERO CONTIENE INFORMACIÓN SOBRE "EL ESTADO GENERAL QUE GUARDA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA DEL PAÍS" EN SUS RELACIONES INTERIORES Y EXTERIORES. LA CUENTA PÚBLICA, EN CAMBIO, SE REFIERE A LOS RECURSOS ECONÓMICOS QUE INGRESARON AL GOBIERNO, LO QUE ÉSTE GASTÓ Y COMO LO GASTÓ.

DESDE LUEGO, TANTO EN EL INFORME PRESIDENCIAL AL CONGRESO DE LA UNIÓN, COMO EN LA CUENTA PÚBLICA, ES AL PUEBLO A QUIEN EL GOBIERNO INFORMA Y SON SUS REPRESENTANTES LEGISLATIVOS QUIENES ANALIZAN Y EVALÚAN POR ELLOS LA ACCIÓN GUBERNAMENTAL Y EL MANEJO DE LA HACIENDA PÚBLICA.

NATURALMENTE, LA REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA POR PARTE DEL PODER LEGISLATIVO NO SUSTITUYE EL CONTROL, O FISCALIZACIÓN PERMANENTE SOBRE EL INGRESO Y GASTO DEL SECTOR PÚBLICO, PRACTICADO EN FORMA INTERNA POR LAS DEPENDENCIAS DEL PODER EJECUTIVO A CARGO DE-

ESTA FUNCIÓN (SECRETARÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN, FUNDAMENTALMENTE).

EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL FORMULA EN FORMA INDEPENDIENTE SU CUENTA PÚBLICA ANUAL, Y EL CONDUCTO PARA SOMETERLA A CONSIDERACIÓN DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA ES LA PROPIA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO; EL JEFE DEL EJECUTIVO LA PRESENTA TAMBIÉN A LA CÁMARA DE DIPUTADOS, QUE LA REvisa Y ANALIZA.

### MARCO JURIDICO.

CON LA FINALIDAD DE ADECUAR EL MARCO JURÍDICO AL PROCESO DE REFORMA ADMINISTRATIVA, SE EMITIÓ LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, VIGENTE A PARTIR DEL 1° DE ENERO DE 1977 Y QUE VINO A ABROGAR A LA LEY DE SECRETARÍAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO, QUE SE ENCONTRABA EN VIGOR DESDE EL 23 DE DICIEMBRE DE 1958.

ESTE ORDENAMIENTO, QUE TIENE COMO FINALIDAD DETERMINAR LA ORGANIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y SEÑALAR LAS ATRIBUCIONES QUE CORRESPONDEN A CADA UNA DE SUS UNIDADES, DETERMINÓ LA CREACIÓN DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

EN LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 32, DEDICADO PRECISAMENTE A SEÑALAR LAS RESPONSABILIDADES DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, SE INDICA:

"CUIDAR QUE SEA LLEVADA Y CONSOLIDAR LA CONTABILIDAD DE LA FEDERACIÓN Y DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, ELABORAR LA CUENTA PÚBLICA Y MANTENER LAS RELACIONES CON LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA, DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS", ;

TAMBIÉN FUE DECRETADA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN, LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL, QUE EN PARTE, SUSTITUYÓ A LA LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA DE LA FEDERACIÓN, ÓRGANO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

EN EL ARTÍCULO 25 DE LA LEY ANTERIORMENTE MENCIONADA, SE INDICA QUE EL EJECUTIVO FEDERAL, POR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, AUTORIZARÁ DIVERSAS ASIGNACIONES PRESUPUESTALES DE CARÁCTER ESPECIAL Y TERMINA DICHIENDO:

"DE LOS MOVIMIENTOS QUE SE EFECTÚEN EN LOS TÉRMINOS DE ESTE ARTÍCULO, EL EJECUTIVO INFORMARÁ A LA CÁMARA DE DIPUTADOS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN AL RENDIR LA CUENTA DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL".

A SU VEZ, EL ARTÍCULO 43 DE LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL, ESTABLECE:

"LOS ESTADOS FINANCIEROS Y DEMÁS INFORMACIÓN FINANCIERA, PRESUPUESTAL Y CONTABLE QUE EMANEN DE LAS CONTABILIDADES DE LAS ENTIDADES COMPRENDIDAS EN EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN SERÁN CONSOLIDADOS POR LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, LA QUE SERÁ RESPONSABLE DE FORMULAR LA CUENTA ANUAL DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL Y SOMETERLA A LA CONSIDERACIÓN DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, PARA SU PRESENTACIÓN A LA CÁMARA DE DIPUTADOS, EN LOS TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 65 CONSTITUCIONAL, DENTRO DE LOS DIEZ PRIMEROS DÍAS DE LA APERTURA DE SESIONES ORDINARIAS DEL CONGRESO DE LA UNIÓN.

EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL FORMULARÁ SU CUENTA PÚBLICA ANUAL, LA QUE SOMETERÁ AL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA POR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, PARA LOS FINES SEÑALADOS EN EL PÁRRAFO ANTERIOR".

EL ARTÍCULO 74 DE LA CONSTITUCIÓN, EN EL CUAL SE SEÑALAN LAS FACULTADES EXCLUSIVAS DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS, TAMBIÉN FUE SUJETO A MODIFICACIONES PARA ADECUARLO A LA NUEVA FECHA DE ENTREGA DE LA CUENTA PÚBLICA QUE DEBE SER DENTRO DE LOS PRIMEROS DIEZ DÍAS DEL MES DE JUNIO. DE ESTA MANERA SE CONSIGUE QUE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS DISPONGA DE UN PLAZO -

MAYOR PARA EFECTUAR SU EXAMEN Y REVISIÓN. YA LA CUENTA DE 1978 -- FUE PRESENTADA EN LOS PRIMEROS DIEZ DÍAS DE JUNIO SIGUIENTE.

CABE ACLARAR QUE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA, ES EL ÓRGANO TÉCNICO DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS ENCARGADO PRECISAMENTE, DEL EXAMEN Y REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA.

DADA SU SIGNIFICACIÓN Y CON EL FIN DE ADECUAR SU ESTRUCTURA Y FUNCIONAMIENTO A LOS REQUERIMIENTOS DE LAS REFORMAS ADMINISTRATIVA Y POLÍTICA, EL CONGRESO DE LA UNIÓN, BASADO EN LA FRACCIÓN XXIV -- DEL ARTÍCULO 73 CONSTITUCIONAL, DECRETÓ LA NUEVA LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA, CON LO QUE SE LOGRÓ EL FORTALECIMIENTO Y AMPLIACIÓN DE LAS FACULTADES DE DICHO ORGANISMO.

TODAS ESTAS REFORMAS LEGALES SON, EN CONJUNTO, PARTE DEL MISMO PROPÓSITO DE TRANSPARENCIA EN LA ACCIÓN GUBERNATIVA, DE LA PLANEACIÓN DE ESFUERZOS Y DE LA INFORMACIÓN QUE EL GOBIERNO OFRECE SOBRE SUS ACTIVIDADES.

#### OBJETIVOS DE LA CUENTA PÚBLICA.

LA CUENTA PÚBLICA TIENE DOS GRANDES FINALIDADES. UNA, SER EL INFORME POR MEDIO DEL CUAL EL EJECUTIVO FEDERAL COMUNICA AL PUEBLO CÓMO, CUÁNDO Y EN QUÉ FUERON EROGADOS LOS RECURSOS FINANCIEROS BAJO SU ADMINISTRACIÓN; ES DECIR, CÓMO FUE EJERCIDO EL GASTO PÚBLICO. LA OTRA, CONVERTIRSE EN HERRAMIENTA FUNDAMENTAL PARA QUE LA REPRESENTACIÓN POPULAR, CÁMARA DE DIPUTADOS, CONTROLE EL GASTO GUBERNAMENTAL, PUESTO QUE DE SU EXAMEN Y REVISIÓN PUEDE DERIVAR LA SOLICITUD DE LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA QUE DICHA CÁMARA JUZGUE PERTINENTE E INCLUSO LLEVAR A CABO VISITAS, INSPECCIONES Y PRACTICAR AUDITORÍAS, A LAS ENTIDADES QUE CONSIDERE QUE ASÍ LO AMERITAN.

#### A. ¿QUIÉNES LA UTILIZAN Y PARA QUÉ?

AL TRATARSE DE UN INFORME PÚBLICO, DEBE SER CATALOGADA COMO UN DOCUMENTO DE INTERÉS GENERAL, Y POR ENDE, ÚTIL A TODOS LOS SEC-

TORES DE LA POBLACIÓN.

LAS ENTIDADES PÚBLICAS SUJETAS A CONTROL PRESUPUESTAL, TANTO EN LO PARTICULAR COMO EN SU CONJUNTO, ENCUENTRAN EN LA CUENTA PÚBLICA UN ELEMENTO MUY VALIOSO PARA CONOCER LOS LOGROS ALCANZADOS POR EL SECTOR GUBERNAMENTAL Y DE ESTA MANERA TENER ELEMENTOS DE JUICIO PARA EVALUARLOS Y NORMAR LA ORIENTACIÓN DE SUS PLANTEAMIENTOS FUTUROS, INDEPENDIEMENTE DE QUE, EN SU CASO, PODRÁN PREVER LA SUPERACIÓN DE AQUELLOS OBSTÁCULOS QUE HAYAN PODIDO IMPEDIR LA PLENA SATISFACCIÓN DE LAS METAS QUE FUERON TRAZADAS.

EL PODER LEGISLATIVO, REPRESENTADO POR LA CÁMARA DE DIPUTADOS EN CUANTO A LA FISCALIZACIÓN DE LA ACTUACIÓN DEL EJECUTIVO, EN MATERIA ADMINISTRATIVA, VERÍA MULTIPLICADOS SUS ESFUERZOS SI NO CONTARA CON LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA EN LA CUENTA PÚBLICA.

PARA LOS SECTORES PRIVADO Y SOCIAL, ASÍ COMO PARA LOS CIUDADANOS EN GENERAL, ESTE DOCUMENTO INFORMATIVO VIENE A SER UN ÚTIL MECANISMO PARA CONOCER, SEGÚN EL GRADO DE INTERÉS PARTICULAR, CUÁL HA SIDO EL PROCEDER FINANCIERO DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y, POR TANTO, HASTA DONDE HAN SIDO OBTENIDOS LOS BENEFICIOS COLECTIVOS DE LA ADECUADA APLICACIÓN DEL GASTO PÚBLICO.

#### B. INFORMACIÓN PARA ADMINISTRAR Y PROGRAMAR.

LA CUENTA PÚBLICA ES LA CONCENTRACIÓN QUE LLEVA A CABO LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y CONTABLE QUE RINDEN LAS ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO, BAJO CONTROL PRESUPUESTAL.

DE LO ANTERIOR ES FACTIBLE DERIVAR EL GRADO DE CUMPLIMIENTO ALCANZADO RESPECTO A LOS PROGRAMAS APROBADOS EN LOS CORRESPONDIENTES PRESUPUESTOS. ES DECIR, QUE SE ESTÁ EN CONDICIONES DE CONOCER Y DE EVALUAR EL ESTADO ADMINISTRATIVO DE LAS SECRETARÍAS DE ESTADO, ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y EMPRESAS DEL SECTOR PARAESTATAL SUJETAS A CONTROL PRESUPUESTARIO.

LA CUENTA PÚBLICA SE CONSIDERA COMO PARTE INTEGRANTE DE LA INFRAESTRUCTURA FINANCIERA FEDERAL. AUXILIA AL GOBIERNO Y A LOS PARTICULARES EN LA MEDICIÓN DEL PROGRESO ECONÓMICO Y EN LA FORMULACIÓN DE POLÍTICAS CREDITICIAS, MONETARIAS Y FISCALES, ASÍ COMO EN LA FIJACIÓN DE LOS OBJETIVOS NACIONALES, EN LA ORIENTACIÓN DE LA PLANEACIÓN ECONÓMICA Y EN LA FORMULACIÓN DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

DESTACA SU UTILIDAD EN LA FORMULACIÓN DE PLANES Y PROYECTOS DE CORTO PLAZO, PUES MEDIANTE EL ANÁLISIS ECONÓMICO PERMITE EVALUAR Y ESTABLECER LAS PRIORIDADES EN EL DESARROLLO ECONÓMICO Y SOCIAL.

#### C. EL PAPEL DE LA CUENTA PÚBLICA EN EL CICLO PROGRAMACIÓN - PRESUPUESTACIÓN.

LA CUENTA PÚBLICA CIERRA EL CICLO QUE SE INICIA CON LA INFORMACIÓN, PROSIGUE CON LA PLANEACIÓN Y LA PROGRAMACIÓN, CONTINÚA CON LA PRESUPUESTACIÓN, LA EJECUCIÓN Y CULMINA CON LA EVALUACIÓN.

ESTE CICLO OPERATIVO SE REALIZA MEDIANTE LA ACCIÓN DIARIA DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO. LA FASE DE EJECUCIÓN QUEDA INSERTA ENTRE LA PRESUPUESTACIÓN Y LA EVALUACIÓN Y CORRESPONDE REALIZARLA A CADA UNA DE LAS DEPENDENCIAS QUE FORMAN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, INCLUYENDO AQUELLAS FUNCIONES ATRIBUIDAS A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

EN OTRO ASPECTO, LA CUENTA PÚBLICA TAMBIÉN REMATA EL CÍRCULO DE OPERACIONES QUE INICIA CON LA AUTORIZACIÓN, POR EL PODER LEGISLATIVO, DE LA LEY DE INGRESOS Y DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS (OBTENCIÓN DE RECURSOS Y APLICACIÓN DE LOS MISMOS) EN EL AÑO DE QUE SE TRATE. UNA VEZ EJERCIDO EL PRESUPUESTO DE EGRESOS, EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA ENVÍA LA CUENTA PÚBLICA AL PODER LEGISLATIVO POR CONDUCTO DE LA COMISIÓN PERMANENTE DEL CONGRESO DE LA UNIÓN, Y LA CÁMARA DE DIPUTADOS, EN SESIÓN ABIERTA, LA ANALIZAN.

UN ADECUADO ANÁLISIS DE LA CUENTA PÚBLICA PERMITE UN PROGRESIVO NUEVO ENFOQUE DEL PROCESO PROGRAMACIÓN-PRESUPUESTACIÓN, SIEMPRE CON EL IDEAL DE SEGUIR CON LA MAYOR CELERIDAD POSIBLE, HACIA EL OBJETIVO DEL DESARROLLO PLANEADO DE NUESTRO PAÍS.

#### D. LA ACCIÓN FISCALIZADORA EN EL SECTOR PÚBLICO.

EL ACTUAL RÉGIMEN SE HA CARACTERIZADO, DE MANERA SIGNIFICATIVA, POR EL DESEO DE ESTABLECER UNA ADMINISTRACIÓN BASADA EN LA CONFIANZA, SITUACIÓN QUE HA QUEDADO PLASMADA EN EL ACUERDO PRESIDENCIAL QUE DICTA LINEAMIENTOS RELATIVOS A LA RENOVACIÓN MORAL DE LA SOCIEDAD Y QUE ENTRE OTRAS COSAS INDICA QUE LOS FUNCIONARIOS DEBEN FORMULAR SU CORRESPONDIENTE DECLARACIÓN DE BIENES, DEBIENDO PRESENTAR ÉSTA ANTE LA SECRETARÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN.

SEGÚN EL RESPECTIVO CAMPO OPERATIVO, ACTUALMENTE ESTÁN INSTITUIDOS LOS SIGUIENTES ORGANISMOS ENCARGADOS DE LA FISCALIZACIÓN -- DEL EJERCICIO PRESUPUESTAL:

- H, CÁMARA DE DIPUTADOS, COMISIÓN DE VIGILANCIA, CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA.
- SECRETARÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN.
- SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, DIRECCIÓN GENERAL DE CONTROL, VIGILANCIA Y AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.
- SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, DIRECCIÓN GENERAL DE VIGILANCIA DE FONDOS Y VALORES.
- UNIDADES DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DEL SECTOR CENTRAL Y DEL SECTOR PARAESTATAL.
- CONTADORES PÚBLICOS INDEPENDIENTES.

## ¿QUIEN FORMULA LA CUENTA PUBLICA Y ANTE QUIENES SE PRESENTA?

### A. LAS ETAPAS DE SU ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN.

LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL, - ENCARGA A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, LA FORMULACIÓN DE LA CUENTA ANUAL DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL. ESTA ACCIÓN SE REALIZA POR CONDUCTO DE LA SUBSECRETARÍA DE PRESUPUESTO, - DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

A SU TÉRMINO, ES SOMETIDA A LA CONSIDERACIÓN DEL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA, QUIEN, UNA VEZ QUE LA APRUEBA, MEDIANTE OFICIO DE REMISIÓN, LA HACE LLEGAR A LA CÁMARA DE DIPUTADOS. SU RECEPCIÓN ESTÁ A CARGO DE LA COMISIÓN PERMANENTE DEL CONGRESO DE LA UNIÓN, MISMAQUE LA TURNA A LA COMISIÓN DE VIGILANCIA DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS. ESTA REMITE LA CUENTA PÚBLICA A LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE LA PROPIA CÁMARA, PARA QUE PROCEDA A SU EXAMEN Y REVISIÓN.

LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA, ELABORA Y RINDE A LA COMISIÓN DE PRESUPUESTOS Y CUENTA DE LA CÁMARA DE DIPUTADOS, POR CONDUCTO - DE LA COMISIÓN DE VIGILANCIA, EL "INFORME PREVIO", DENTRO DE LOS - DIEZ PRIMEROS DÍAS DEL MES DE NOVIEMBRE SIGUIENTE A SU RECEPCIÓN.

EN IGUAL FORMA PROCEDE RESPECTO AL "INFORME DEFINITIVO" SOBRE EL RESULTADO DE LA REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA, MISMO QUE DEBE - TERMINAR DENTRO DE LOS DIEZ PRIMEROS DÍAS DEL MES DE SEPTIEMBRE -- DEL AÑO SIGUIENTE.

LA CÁMARA DE DIPUTADOS, EN PLENO, ES LA RESPONSABLE DE REVISAR Y DISCUTIR LA CUENTA ANUAL DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL. EL DOCUMENTO QUE ANALIZA EL CUERPO LEGISLATIVO ES EL MENCIONADO INFORME - PREVIO.



B. LA REVISIÓN POR LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA DE LA CÁMARA-  
DE DIPUTADOS.

AL TÉRMINO DE LA REVISIÓN INICIAL, LA CONTADURÍA MAYOR FORMU-  
LA EL MENCIONADO INFORME PREVIO, QUE ORDINARIAMENTE CONTIENE:

. COMENTARIOS SOBRE SI LA CUENTA PÚBLICA FUE PRESENTADA DE --  
ACUERDO CON PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES AL SECTOR GUBER-  
NAMENTAL.

. LOS RESULTADOS DE LA GESTIÓN FINANCIERA.

. OPINIÓN RELATIVA A SI LAS ENTIDADES SE AJUSTARON A LOS CRI-  
TERIOS SEÑALADOS EN LAS LEYES Y ORDENAMIENTOS APLICABLES EN LA MA-  
TERIA, ASÍ COMO A LOS PRESUPUESTOS DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y -  
DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

. COMENTARIOS SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS Y METAS-  
DE LOS PRINCIPALES PROGRAMAS Y SUBPROGRAMAS APROBADOS.

. EL ANÁLISIS DE LOS SUBSIDIOS, LAS TRANSFERENCIAS, LOS APO -  
YOS PARA OPERACIÓN E INVERSIÓN, LAS EROGACIONES ADICIONALES Y ---  
OTRAS EROGACIONES O CONCEPTOS SIMILARES.

. EL ANÁLISIS DE LAS DESVIACIONES PRESUPUESTALES.

EN EL INFORME DEFINITIVO, ADEMÁS, SE HARÁ, EN SU CASO, EL SE-  
ÑALAMIENTO DE LAS IRREGULARIDADES QUE SE HAYAN ADVERTIDO EN LA REA-  
LIZACIÓN DE LAS ACTIVIDADES ANTES MENCIONADAS.

C. DEBATE EN LA CÁMARA.

SOBRE ESTE PUNTO, TODO LO TIENE QUE DECIR LA PROPIA CÁMARA DE  
DIPUTADOS; ESTO ES, SUS MIEMBROS Y LOS PARTIDOS POLÍTICOS A LOS --  
CUALES PERTENECEN. EL DEBATE, SIN FECHA FIJA, SUELE REALIZARSE, -

COMO YA SE DIJO, A FINALES DE NOVIEMBRE O EN EL TRANCURSO DE DICIEMBRE DEL MISMO AÑO EN QUE SE PRESENTA LA CUENTA PÚBLICA DEL AÑO ANTERIOR.

LOS REPRESENTANTES POPULARES DISCUTEN LA CUENTA PÚBLICA Y EL DICTAMEN. LAS CONCLUSIONES DE LA REVISIÓN SE FORMALIZAN EN UN ACUERDO QUE ORDINARIAMENTE SE PUBLICA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN EL MES DE DICIEMBRE,

## INFORMACION QUE PROPORCIONA.

### A. ESTRUCTURA DE LA INFORMACIÓN.

EL CONTENIDO ESPECÍFICO DE LA CUENTA PÚBLICA, ESTÁ INTEGRADO POR DOS GRANDES APARTADOS:

1. EXPOSICIÓN DE MOTIVOS, Y
2. ESTADOS FINANCIEROS Y PRESUPUESTARIOS.

#### EXPOSICIÓN DE MOTIVOS.

ES EL DOCUMENTO QUE MUESTRA EL ANÁLISIS DE LOS ESTADOS PRESUPUESTARIOS QUE CONFORMAN LA CUENTA PÚBLICA Y UN BREVE ESTUDIO DEL COMPORTAMIENTO DE LA ECONOMÍA EN SU CONJUNTO, RESPECTO AL DESARROLLO DEL PAÍS, INCLUYENDO INDICADORES ECONÓMICOS QUE ORIENTEN EN RELACIÓN A LAS DISTINTAS TASAS DE DESARROLLO, EN LA FORMA SIGUIENTE:

- ANÁLISIS DE INGRESOS, ESTUDIO DE LA RECAUDACIÓN CONFORME A LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN.
- ANÁLISIS DE EGRESOS, ESTUDIO DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS EN TRES CLASIFICACIONES: ADMINISTRATIVA, O TOTAL POR DEPENDENCIA; ECONÓMICA, O POR OBJETO DEL GASTO CORRIENTE Y DE CAPITAL; Y FUNCIONAL, O POR FUNCIÓN O RAMA ECONÓMICA.

- DEUDA PÚBLICA, SE ESTUDIA ATENDIENDO A LA INSTITUCIÓN INTERMEDIARIA, AL ORIGEN, A LOS INSTRUMENTOS DE CAPTACIÓN O AMORTIZACIÓN DE DEUDA Y AL SALDO DEL AÑO DE QUE SE TRATE,
- CLASIFICACIÓN SECTORIAL, ESTUDIO DE LA POLÍTICA SECTORIAL DEL EJECUTIVO FEDERAL, DISTRIBUIDA EN LOS ONCE SECTORES -- CONSIDERADOS MÁS REPRESENTATIVOS DE LA ACTIVIDAD GUBERNAMENTAL,

## ESTADOS FINANCIEROS Y PRESUPUESTARIOS,

SE DIVIDEN EN CUATRO GRUPOS:

- HACIENDA PÚBLICA, ES EL ASPECTO CONTABLE; CONSTA DE SIETE ESTADOS ENTRE LOS QUE DESTACAN; EL BALANCE GENERAL DE LA HACIENDA PÚBLICA, EL ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS, Y EL ESTADO DE LA DEUDA PÚBLICA, TITULADA Y CONSOLIDADA,
- GOBIERNO FEDERAL Y ORGANISMOS Y EMPRESAS, SON OCHO ESTADOS - QUE MUESTRAN LA CONSOLIDACIÓN DE LAS OPERACIONES PRESUPUESTARIAS DE ESTAS ENTIDADES, SOBRESALIENDO LAS CLASIFICACIONES ECONÓMICAS EN CUENTA DOBLE; EL ESTADO GENERAL DE EGRESOS PRESUPUESTARIOS Y EL COMPLEMENTARIO DEL EJERCICIO TOTAL DEL PRESUPUESTO,
- GOBIERNO FEDERAL, SE REFIERE A LOS ESTADOS PRESUPUESTARIOS Y ECONÓMICOS DEL SECTOR CENTRAL,
- ORGANISMOS Y EMPRESAS, ESTÁ REFERIDO A LOS ESTADOS PRESUPUESTARIOS Y ECONÓMICOS DEL SECTOR PARAESTATAL,

## B. FUENTE DE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN LA CUENTA PÚBLICA,

LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y PRESUPUESTAL QUE CADA UNA DE LAS

SECTOR PARAESTATAL,

ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS POR LOS AUDITORES EXTERNOS.

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA.

ESTADO DE RESULTADOS.

ESTADOS COMPARATIVOS DE SITUACIÓN FINANCIERA Y DE SUS RESULTADOS.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.

ESTADO DEL PASIVO TITULADO.

DETALLE DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS.

ESTADO ANALÍTICO DE INGRESOS.

ESTADO DEL COSTO DE PRODUCCIÓN Y VENTAS.

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE.

TODA ESTA INFORMACIÓN ES CAPTADA DE MANERA UNIFORME, MEDIANTE FORMATOS QUE FUERON DISEÑADOS POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

INDEPENDIEMENTE DE LA INFORMACIÓN RELATIVA QUE COMO SECRETARÍA DE ESTADO LE COMPETE, TIENE QUE PROPORCIONAR LA CORRESPONDIENTE A LOS RAMOS XXII (INVERSIONES) Y XXIII (EROGACIONES ADICIONALES), POR SER LA DEPENDENCIA ENCARGADA DE SU EJERCICIO, CONTROL Y CONTABILIZACIÓN.

ASÍMISMO, TANTO A LAS ENTIDADES DEL SECTOR CENTRAL COMO PARAESTATAL, EN ADICIÓN A LA INFORMACIÓN DESCRITA, SE LES SOLICITAN REFERENCIAS DEL AVANCE DE METAS POR PROGRAMAS, LAS CUALES, APARTE DE PERMITIR COMPARARLAS CON LAS AUTORIZADAS EN EL PRESUPUESTO RESPECTIVO, CONDUCEN AL CONOCIMIENTO DE LAS POSIBLES VARIACIONES Y DE LOS LOGROS ALCANZADOS.

## C. PRESENTACIÓN,

EN LO QUE SE REFIERE A SU PRESENTACIÓN, LA CUENTA PÚBLICA SE EDITA EN TRES VOLÚMENES, CON UN ÍNDICE PARALELO AL DESCRITO EN EL INCISO ANTERIOR.

## 2.2 LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

### 2.2.1. DEFINICION.

LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL COMPRENDE EL EXAMEN DE LAS OPERACIONES, CUALESQUIERA QUE SEA SU NATURALEZA, DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, CON OBJETO DE OPINAR SI LOS ESTADOS FINANCIEROS PRESENTAN RAZONABLEMENTE 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.- MANUAL DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL,- SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL ES PARTE IMPORTANTE EN EL PROCESO DE RENDICIÓN DE CUENTAS, DADO QUE APORTA JUICIOS INDEPENDIENTES SOBRE LA CREDIBILIDAD DE LA INFORMACIÓN QUE PROPORCIONA A LOS FUNCIONARIOS ACERCA DE LA MANERA COMO CUMPLIERON CON SUS RESPONSABILIDADES, LA AUDITORÍA TAMBIÉN PUEDE AYUDAR A QUIENES TOMAN LAS DECISIONES, A MEJORAR LA EFICIENCIA, ECONOMÍA Y EFECTIVIDAD DE LAS OPERACIONES GUBERNAMENTALES AL IDENTIFICAR EN CUALES ASPECTOS SE NECESITAN MEJORAS.

CABE MENCIONAR EL ARTÍCULO 44 DE LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL QUE ESTABLECE: "EN LAS DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO Y EN EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL SE ESTABLECERÁN ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA, QUE CUMPLIRÁN LOS PROGRA-

MAS MÍNIMOS QUE FIJE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO".

## 2.2.2. ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

LA DESCENTRALIZACIÓN Y LA DESCONCENTRACIÓN, AUNADAS A LA COORDINACIÓN Y CONTROL DE LAS ACTIVIDADES PÚBLICAS, DIERON LUGAR AL DISEÑO DE NUEVOS MECANISMOS DE VERIFICACIÓN Y DE ANÁLISIS. A LOS SISTEMAS DE CONTROL QUE SE LIMITABAN A INSTALAR PROCEDIMIENTOS DE RESGUARDO DE LA CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS Y DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y A DESARROLLAR MÉTODOS TENDIENTES A DESCUBRIR ERRORES Y PREVENIR EN LO POSIBLE EL DESCUIDO O LA DESHONESTIDAD DEL PERSONAL, VINIERON A SUMARSE OTROS PROPÓSITOS QUE, SIN ABANDONAR LOS ANTERIORES, DAN AL CONTROL UN ALCANCE MÁS AMPLIO, MÁS PROFUNDO Y DE MAYOR UTILIDAD COMO INSTRUMENTO DE GESTIÓN; SE ORIENTA AHORA A REVELAR A TIEMPO LAS DESVIACIONES RESPECTO DE LAS METAS DESEADAS, A PRECISAR EL MONTO DE LOS RECURSOS COMPROMETIDOS EN EL DESARROLLO DE LOS PROGRAMAS, Y A INFORMAR VERAZ, SUFICIENTE Y OPORTUNAMENTE LOS DATOS -- QUE REQUIERE EL CORRECTO PLANTEO DE LOS HECHOS Y EL ANÁLISIS DE -- SUS TENDENCIAS,

LA UTILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA COMO MEDIO DE CONTROLAR Y EVALUAR LAS OPERACIONES Y DE MEJORAR LA GESTIÓN PÚBLICA, HA DADO MAYOR RELIEVE A LAS AUDITORÍAS ADMINISTRATIVAS Y DE OPERACIONES, QUE HABIENDO SIDO PARTE DE LA AUDITORÍA TRADICIONAL DE ESTADOS FINANCIEROS, SE HAN IMPUESTO EN LA PRÁCTICA POR SU VALOR COMO HERRAMIENTAS PARA LA TOMA DE DECISIONES.

ESTOS ANTECEDENTES ILUSTRAN EL ALCANCE DE LA AUDITORÍA COMO MECANISMO PARA VERIFICAR LA APTITUD DEL CONTROL DE OPERACIONES DEL GOBIERNO Y LA VERACIDAD DE LA INFORMACIÓN QUE TRADUCE.

EN SÍNTESIS, A LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL SE LE PIDE QUE ABARQUE:

- A) LA TRADICIONAL DE ESTADOS FINANCIEROS QUE APLICA LAS TÉCNICAS NORMALES DE AUDITORÍA QUE SE BASAN EN LOS PRINCIPIOS DE CONTA

BILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS,

- B) EL CONTROL DEL MONTO Y DEL ORIGEN DEL INGRESO PÚBLICO, DE LA CUANTÍA Y DESTINO DEL GASTO PÚBLICO, Y DEL CUMPLIMIENTO DE -- LOS OBJETIVOS,
- C) LA EVALUACIÓN DE LA EFICACIA Y DE LA EFICIENCIA DEL MANEJO DE LOS RECURSOS EN LA OPERACIÓN Y EN EL LOGRO DE LOS OBJETIVOS - DE LOS PROGRAMAS,

LA IMPORTANCIA QUE SE DA EN EL SECTOR PÚBLICO A LA EFECTIVI-- DAD Y A LA EFICACIA Y EFICIENCIA DEL GASTO, ES LA RAZÓN POR LA -- CUAL LOS TIPOS DE AUDITORÍA COMÚNMENTE PRACTICADOS (ADMINISTRATIVA, DE OPERACIONES, FINANCIERA Y ANÁLISIS DEL CONTROL INTERNO) SE ADI-- CIONAN CON EL DE EVALUACIÓN DE PROGRAMAS Y SE ENLAZAN CON LA ES--- TRUCTURA DE RAMAS DESTINADAS ESPECÍFICAMENTE AL EXAMEN DE LA ORGA-- NIZACIÓN GENERAL, AL DE CADA UNO DE LOS DISTINTOS RECURSOS QUE IN-- TEGRAN EL GASTO PÚBLICO Y AL DEL MANEJO DE TODOS ELLOS EN CONJUNTO,

### 2.2.3. LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN MEXICO.

CON LA REFORMA ADMINISTRATIVA SE REALIZARON ADECUACIONES E -- INNOVACIONES QUE PERMITIERON MEJORAS SUBSTANCIALES EN EL FUNCIONA-- MIENTO DE LOS SISTEMAS Y MECANISMOS DE PROGRAMACIÓN, PRESUPUESTA-- CIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN,

EN BASE A LOS LINEAMIENTOS SEÑALADOS POR LA LEY DE PRESUPUES-- TO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL, QUE ESTABLECE COMO HERRA-- MIENTA OPERATIVA AL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS, LOS PROCESOS INICIA-- LES DE PLANEACIÓN, PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTACIÓN, SE ENCUENTRAN - YA EN PLENO DESARROLLO. EN ESTE SENTIDO, ES CONVENIENTE RESALTAR - LA IMPORTANCIA DEL PLAN NACIONAL DE DESARROLLO, EN EL CUAL SE DEFI-- NEN CLARAMENTE LOS OBJETIVOS, LOS INSTRUMENTOS Y LAS METAS QUE PER-- SEGUIMOS COMO NACIÓN.

SIN EMBARGO, POR LO QUE SE REFIERE AL CONTROL, LA AUDITORÍA - LA FISCALIZACIÓN, EXISTEN UNA SERIE DE LEYES, ACUERDOS Y ORDENAMIENTOS DISPERSOS, POR LO QUE RESULTA EVIDENTE, LA NECESIDAD DE -- PROMOVER UNA REGULACIÓN JURÍDICA DEL CONTROL DE LAS ACCIONES Y RESULTADOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

ES IMPORTANTE REGULAR JURÍDICAMENTE LOS ASPECTOS DE CONTROL, AUDITORÍA Y FISCALIZACIÓN, PORQUE UNO DE LOS PRINCIPIOS BÁSICOS DE UNA SOCIEDAD DEMOCRÁTICA COMO LA NUESTRA, ES EL QUE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, AL CONTAR CON LA FACULTAD DE APLICAR LOS RECURSOS PÚBLICOS EN LA CONSECUCCIÓN DE LOS OBJETIVOS NACIONALES, TIENEN LA RESPONSABILIDAD DE RENDIR CUENTA - DETALLADA DE SU GESTIÓN,

EN ESTE SENTIDO, SE CONSIDERA QUE ESTABLECIENDO MEJORES SISTEMAS DE CONTROL, LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, PODRÁ DAR CUENTA A LA CIUDADANÍA, CON UNA MAYOR CLARIDAD, LA INFORMACIÓN RELATIVA A LOS MONTOS Y TIPOS DE RECURSOS UTILIZADOS, EL GRADO DE EFICIENCIA Y -- EFICACIA CON QUE FUERON APLICADOS, LAS METAS ALCANZADAS Y SU IMPACTO EN LA CONSECUCCIÓN DE LOS OBJETIVOS ESTABLECIDOS,

ASÍ LA EVALUACIÓN ES UN ANÁLISIS CRÍTICO Y PERMANENTE, ES DECIR, UN PROCESO CONSTANTE DE APRECIACIÓN Y ADECUACIÓN, NO ES UN -- FIN, SINO UN MEDIO PARA RATIFICAR O RECTIFICAR LA EFICACIA EN LA - CONSECUCCIÓN DE LAS METAS, LA EFICIENCIA EN LOS MEDIOS Y LA CON---GRUENCIA ENTRE PROCEDIMIENTOS Y RESULTADOS,

EN ESTAS CIRCUNSTANCIAS Y AL IGUAL QUE LO HAN HECHO OTROS PAÍSES EN EL MUNDO, EL ENFOQUE Y CAMPO DE ACCIÓN, QUE EN MÉXICO LE ESTAMOS DANDO A LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL, ES MUCHO MÁS AMPLIO QUE EL QUE TIENE LA AUDITORÍA FINANCIERA TRADICIONAL; YA QUE SE CONSTITUYE EN UNO DE LOS MECANISMOS IDÓNEOS, PARA CONOCER LA CONFIABILIDAD DE LOS INFORMES FÍSICO-FINANCIEROS; EL ADECUADO CUMPLIMIENTO - DE LAS DISPOSICIONES LEGALES; LA EVALUACIÓN DE LA EFICACIA, EFI---CIENCIA Y CONGRUENCIA CON QUE FUERON UTILIZADOS LOS RECURSOS Y OBTENIDOS LOS RESULTADOS,



EL PROGRAMA GENERAL DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL QUE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO HA VENIDO DESARROLLANDO, ESTÁ DISEÑADO PARA SER REALIZADO EN UN PLAZO MEDIO Y CONTEMPLA LA PARTICIPACIÓN DE LAS TRES INSTANCIAS O NIVELES ADMINISTRATIVOS DE ACCIÓN DE NUESTRO GOBIERNO (EL GLOBAL, EL SECTORIAL Y EL INSTITUCIONAL), A TRAVÉS DEL FUNCIONAMIENTO DE SUS RESPECTIVOS ÓRGANOS DE CONTROL Y EVALUACIÓN,

DEBEMOS ACLARAR, QUE NO SE HA PRETENDIDO DISEÑAR UNA NUEVA ESTRUCTURA O SUGERIR EL ESTABLECIMIENTO INDISCRIMINADO, DE NUEVAS -- UNIDADES DE CONTROL, SINO QUE SE TRATA DE COLABORAR CON LOS COORDINADORES DE SECTOR Y CON LAS ENTIDADES, PARA QUE PUEDAN FORTALECER EL FUNCIONAMIENTO DE SUS UNIDADES Y MECANISMOS DE CONTROL Y AUDITORÍA, YA QUE SI ÉSTOS FUNCIONAN ADECUADAMENTE, SE HABRÁ DADO UN PASO MUY IMPORTANTE, PARA ESTABLECER UN MECANISMO DE CONTROL IDÓNEO Y PERMANENTE, QUE PERMITA A LOS RESPONSABLES CONTRIBUIR A LA EVALUACIÓN INTEGRAL Y SISTEMÁTICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

## TERCER CAPITULO

### LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO

#### 3.1. AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL.

AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL, ES LA AUDITORIA QUE REALIZA EL PERSONAL ADSCRITO A LA PROPIA DEPENDENCIA O ENTIDAD, SU IMPORTANCIA RADICA EN QUE SE CONSTITUYE EN EL INSTRUMENTO DEL CONTROL INTERNO QUE REvisa, ANALIZA, DIAGNOSTICA Y EVALUA EL FUNCIONAMIENTO DE OTROS CONTROLES, PROPORCIONANDO A LOS RESPONSABLES DE LA DIRECCION Y OPERACION, INFORMACION COADYUVANTE SOBRE EL RESULTADO DE SU GESTION, Y PROPICIANDO EN SU CASO, LA ADOPCION DE LAS MEDIDAS QUE TIENDAN A MEJORAR LA EFICIENCIA EN LA ADMINISTRACION DE LOS RECURSOS, ASI COMO LA EFICACIA EN EL LOGRO DE LAS METAS Y OBJETIVOS ASIGNADOS.

SIENDO LA TENDENCIA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FORTALECER EL ESQUEMA DE PARTICIPACION CORRESPONSABLE DE LOS TRES DIFERENTES NIVELES DE GOBIERNO, PARA PROPICIAR UNA MAYOR AGILIDAD Y EFECTIVIDAD DE LA GESTION PUBLICA, ES NECESARIO QUE, PARALELAMENTE, SE APOYEN Y OPTIMICEN LOS SISTEMAS DE AUTOCONTROL QUE EN LO PARTICULAR TIENEN ESTABLECIDOS LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES. POR ELLO, LA AUDITORIA INTERNA ADQUIERE MAYOR IMPORTANCIA, YA QUE SE CONVIERTE EN EL MECANISMO IDONEO PARA DETERMINAR SI LOS SISTEMAS DE AUTOCONTROL IMPLEMENTADOS FUNCIONAN ADECUADAMENTE.

LA AUDITORIA INTERNA DEBE ANALIZAR Y EVALUAR LOS PROCESOS DE ADMINISTRACION, APROBACION, CONTABILIZACION Y EN GENERAL, LOS QUE DAN ORIGEN A LA TOMA DE DECISIONES, SIN INTERVENIR EN LA EJECUCION DE ELLOS, Y CUANDO, COMO PARTE DE SUS FUNCIONES PARTICIPE EN ACTI-

VIDADES ESPECÍFICAS, COMO POR EJEMPLO LA TOMA DE INVENTARIOS FÍSICOS, ENTREGA-RECEPCIÓN DE FUNCIONARIOS, REMATES, BAJAS Y OTROS ACTOS SIMILARES, SU ACCIÓN DEBE LIMITARSE A TESTIFICAR U OBSERVAR.

LA AUDITORÍA INTERNA DEBE TENER LIBRE ACCESO A CUALQUIER OPERACIÓN O ACTIVIDAD QUE AMERITE UN EXAMEN; ES NECESARIO QUE DEPENDA DIRECTAMENTE DE LA MÁXIMA AUTORIDAD DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, A FIN DE SATISFACER EL ORDENAMIENTO LEGAL APLICABLE, (ARTÍCULO 44 DE LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL), CON OBJETO DE QUE CUENTEN CON LA SUFICIENTE INDEPENDENCIA DE ACCIÓN Y EL APOYO NECESARIO.

PARA EL DESARROLLO DE LAS ACTIVIDADES DE AUDITORÍA INTERNA, - ES NECESARIO QUE EXISTA UNA ESTRECHA COORDINACIÓN Y EFECTIVA COMUNICACIÓN CON LAS DIFERENTES UNIDADES DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD - PARA PROPICIAR QUE LAS ACCIONES DE REVISIÓN, SE DESARROLLEN BAJO - UN ESQUEMA DE PARTICIPACIÓN CONJUNTA.

### 3.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

- ANALIZAR SI EL CONTROL INTERNO COADYUVA A LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA CONFIABLE, OPORTUNA Y ÚTIL PARA LA ADECUADA TOMA DE DECISIONES.
- 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.
- REVISAR LA EFICIENCIA OBTENIDA POR LA DEPENDENCIA O ENTIDAD - EN LA ASIGNACIÓN Y UTILIZACIÓN DE SUS RECURSOS,
- REVISAR SI SE CUMPLE CON LAS DISPOSICIONES LEGALES, NORMAS Y

## POLÍTICAS APLICABLES A LA DEPENDENCIA O ENTIDAD,

- FORMULAR LAS OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES TENDIENTES A MEJORAR LA OPERACIÓN DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, ASÍ COMO PARA CORREGIR LAS DESVIACIONES O DEFICIENCIAS ENCONTRADAS.
- REALIZAR EL SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES QUE HAYAN SIDO APROBADAS, CON OBJETO DE CERCIORARSE DE QUE EFECTIVAMENTE SE IMPLANTARON.

## 3.3. LINEAMIENTOS GENERALES PARA LOS ORGANOS DE AUDITORIA INTERNA.

1. 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, DEBIENDO REALIZAR LAS SIGUIENTES ACTIVIDADES:
  - ANALIZAR Y EVALUAR LOS SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO,
  - REVISAR LAS OPERACIONES, TRANSACCIONES, 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 FIJADOS EN LOS PROGRAMAS,

- ELABORAR Y MANTENER ACTUALIZADOS SUS MANUALES DE AUDITORÍA.
  - PARTICIPAR EN LA DETERMINACIÓN DE INDICADORES PARA LA REALIZACIÓN DE AUDITORÍAS OPERACIONALES Y DE RESULTADO DE PROGRAMAS.
  - ANALIZAR Y OPINAR SOBRE LA INFORMACIÓN QUE PRODUZCA LA ENTIDAD PARA EFECTOS DE EVALUACIÓN.
  - PROMOVER LA CAPACITACIÓN DEL PERSONAL DE AUDITORÍA Y,
  - REALIZAR AQUELLAS ACTIVIDADES QUE DETERMINEN, EL TITULAR DE LA ENTIDAD Y LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.
2. EN LAS DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO Y EN EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBEN DEPENDER DEL SECRETARIO DE ESTADO O JEFE DEL DEPARTAMENTO, A QUIEN SE LE INFORMARÁ DEL RESULTADO DE LAS AUDITORÍAS PRACTICADAS.
  3. EN LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL, LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBEN DEPENDER DEL DIRECTOR GENERAL O FUNCIONARIO EN QUIEN ESTÉ DEPOSITADA LA MÁXIMA AUTORIDAD, A QUIEN SE LE INFORMARÁ DEL RESULTADO DE LAS AUDITORÍAS PRACTICADAS.
  4. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBERÁN CUMPLIR CON LAS NORMAS BÁSICAS, GUÍAS, LINEAMIENTOS Y DEMÁS DISPOSICIONES QUE EN MATERIA DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EMITA LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.
  5. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBERÁN PROVEERSE DE LA ASESORÍA TÉCNICA NECESARIA, A NIVEL PERMANENTE O EVENTUAL CON OBJETO DE PODER REALIZAR LAS DIFERENTES AUDITORÍAS DE TIPO ESPECIALIZADO.
  6. POR CADA UNA DE LAS AUDITORÍAS QUE SE PRACTIQUEN, SE ELABORARÁ UN INFORME SOBRE EL RESULTADO DE LAS MISMAS, EL CUAL SE HA

RÁ DEL CONOCIMIENTO DE LOS TITULARES DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD AUDITADA.

7. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA 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 Y DEFICIENCIAS QUE SE DETECTARON COMO RESULTADO DE LA EJECUCIÓN DE LAS AUDITORÍAS.
8. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBERÁN LLEVAR UN CONTROL DE LAS OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES DERIVADAS DE LA AUDITORÍA PARA EFECTUAR EL SEGUIMIENTO DE LAS MEDIDAS CORRECTIVAS QUE SE HUBIERAN ACORDADO.
9. LOS PROGRAMAS MÍNIMOS QUE FIJE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, ESTABLECERÁN QUE ASPECTOS RELACIONADOS CON LAS PRIORIDADES DE CARÁCTER NACIONAL, A NIVEL GLOBAL, SECTORIAL E INSTITUCIONAL, DEBERÁN REVISAR LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA, CONSIDERANDO FUNDAMENTALMENTE LA PARTICIPACIÓN Y COMPETENCIA QUE TENGA LA DEPENDENCIA O ENTIDAD EN DICHAS PRIORIDADES.
10. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBERÁN ELABORAR UN PROGRAMA ANUAL DE AUDITORÍA, EL CUAL CONTENDRÁ EN FORMA CALENDARIZADA LOS DIFERENTES TIPOS DE AUDITORÍA QUE HABRÁN DE PRACTICARSE A LAS UNIDADES, PROGRAMAS O ACTIVIDADES DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, PARA CUBRIR EL PROGRAMA MÍNIMO QUE LE SEA FIJADO.
11. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBERÁN ENVIAR A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO SUS PROGRAMAS ANUALES DE AUDITORÍA, EN EL CASO DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL, DICHOS PROGRAMAS DEBERÁN CONTAR TAMBIÉN CON LA CONFORMIDAD DEL COORDINADOR DE SECTOR.
12. CUANDO LOS PROGRAMAS ANUALES DE AUDITORÍA NO REUNAN LOS REQUISITOS DE CONTENIDO ESTABLECIDOS EN EL PROGRAMA MÍNIMO, LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO HARÁ DEL CONOCIMIENTO

DE LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA TALES OMISIONES, A EFECTO DE QUE SE CORRIJAN.

13. CUANDO LAS CIRCUNSTANCIAS ASÍ LO AMERITEN, LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA PODRÁN ADECUAR EL CONTENIDO DE SU PROGRAMA -- ANUAL DE AUDITORÍA, SIEMPRE Y CUANDO NO AFECTEN LO ESTABLECIDO EN LOS PROGRAMAS MÍNIMOS, DEBIENDO COMUNICAR DICHAS MODIFICACIONES A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO Y EN CASO DE LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARAESTATAL, TAMBIÉN AL COORDINADOR DE SECTOR.

LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO TAMBIÉN PODRÁ MODIFICAR EL CONTENIDO DEL PROGRAMA MÍNIMO DE AUDITORÍA, INFORMANDO DE ELLO A LA DEPENDENCIA O ENTIDAD DE QUE SE TRATE Y EN SU CASO, AL COORDINADOR DE SECTOR RESPECTIVO.

14. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DEBERÁN ENVIAR A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO Y EN SU CASO TAMBIÉN AL --- COORDINADOR DE SECTOR EN LA FORMA Y PLAZOS QUE ÉSTOS FIJEN, - LOS SIGUIENTES DOCUMENTOS:

- SU PROGRAMA ANUAL DE AUDITORÍA.
- SU MANUAL DE POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.
- SUS INFORMES SOBRE EL AVANCE DEL CUMPLIMIENTO DE SU PROGRAMA ANUAL DE AUDITORÍA Y, EN LOS CASOS QUE SE REQUIERA ESPECÍFICAMENTE:
  - A) LOS INFORMES DE AUDITORÍAS PRACTICADAS.
  - B) LOS PAPELES DE TRABAJO QUE HAYAN SIDO ELABORADOS EN LA -- REALIZACIÓN DE LAS AUDITORÍAS.
  - C) LAS OBSERVACIONES DERIVADAS DE LAS AUDITORÍAS Y,
  - D) EL SEGUIMIENTO SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.

EN EL CASO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORÍA, LOS INFORMES SO--

BRE EL AVANCE DEL CUMPLIMIENTO, ASÍ COMO LOS INCISOS C) Y D) ANTERIORES, DEBERÁN ELABORARSE EN LOS FORMATOS Y CONFORME A LAS INSTRUCCIONES ESTABLECIDAS POR LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

15. LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL DEBERÁN PROPORCIONAR LOS INFORMES, DOCUMENTOS Y EN GENERAL TODOS AQUELLOS DATOS QUE PERMITAN UNA ADECUADA -- COORDINACIÓN PARA LA REALIZACIÓN DE LAS AUDITORÍAS EXTERNAS -- QUE HAYAN SIDO ORDENADAS POR AUTORIDAD COMPETENTE.

### 3.4. MARCO LEGAL

LA REFORMA ADMINISTRATIVA SE ORIENTÓ, ENTRE OTROS ASPECTOS BÁSICOS, A LA GENERACIÓN DE INSTRUMENTOS QUE GARANTIZARAN INSTITUCIONALMENTE, LA EFICIENCIA, EFICACIA Y CONGRUENCIA DE LAS ACCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. EN 1977 SE PROMULGARON DIVERSOS ORDENAMIENTOS LEGALES QUE TUVIERON COMO OBJETIVO COMÚN LA RACIONALIZACIÓN DEL EJERCICIO DE LAS ACTIVIDADES PÚBLICAS.

CON LA PROMULGACIÓN DE LAS LEYES: ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL Y LA DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL, LA CONCEPCIÓN DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN ADMINISTRATIVA, TUVO IMPORTANTES TRANSFORMACIONES ENTRE LAS QUE DESTACAN, LA UBICACIÓN DE LA ACCIÓN DEL SECTOR PÚBLICO EN TRES NIVELES O INSTANCIAS DE ACCIÓN (GLOBAL, SECTORIAL E INSTITUCIONAL), VINCULADOS ESTRECHAMENTE EN LA PLANEACIÓN, PROGRAMACIÓN, PRESUPUESTACIÓN Y -- EVALUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

LOS ANTERIORES ORDENAMIENTOS AUNADOS A, LA LEY PARA EL CONTROL, POR PARTE DEL GOBIERNO FEDERAL, DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL; LEY SOBRE EL SERVICIO



DE VIGILANCIA DE FONDOS Y VALORES; LEY DE OBRAS PÚBLICAS; LEY ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA; LEY GENERAL DE DEUDA PÚBLICA; LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS Y LEY DE PLANEACIÓN, CONSTITUYEN LAS PRINCIPALES BASES PARA QUE EL ESTADO EJERZA LAS FUNCIONES GENÉRICAS DE CONTROL Y EVALUACIÓN Y LAS ESPECÍFICAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

## LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

ESTA LEY, VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE 1977, ABRIGA LA LEY DE SECRETARÍAS Y DEPARTAMENTOS DE ESTADO, ESTABLECE LAS BASES DE ORGANIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL CENTRALIZADA Y PARAESTATAL, PRECISA LAS RESPONSABILIDADES QUE CORRESPONDEN A LAS SECRETARÍAS DE ESTADO Y DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO A EFECTO DE EVITAR LA DUPLICIDAD DE FUNCIONES Y ESTABLECE LOS FUNDAMENTOS DE LA ORGANIZACIÓN SECTORIAL, A FIN DE QUE LAS ENTIDADES PARAESTATALES COORDINEN SUS ACCIONES CON LAS DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO COMO ENCARGADAS DE LA PLANEACIÓN, DE LA COORDINACIÓN Y DE LA EVALUACIÓN DE LA OPERACIÓN DE AQUÉLLAS.

ENTRE LAS PRINCIPALES FACULTADES QUE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL OTORGA A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO Y QUE TIENEN UNA RELACIÓN DIRECTA EN MATERIA DE AUDITORÍA, DESTACAN LAS SIGUIENTES, SEÑALADAS EN LOS INCISOS VI, VII, XII, XIII Y XVII DE SU ARTÍCULO 32:

- PLANEAR, AUTORIZAR, COORDINAR, VIGILAR Y EVALUAR LOS PROGRAMAS DE INVERSIÓN PÚBLICA DE LAS DEPENDENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CENTRALIZADA Y LA DE LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PARAESTATAL; (VI).
- LLEVAR A CABO LAS TRAMITACIONES Y REGISTROS QUE REQUIERA EL CONTROL, LA VIGILANCIA Y LA EVALUACIÓN DEL EJERCICIO DEL GASTO PÚBLICO Y DE LOS PRESUPUESTOS DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y DEL DISTRITO FEDERAL, DE ACUERDO CON LAS LEYES RESPECTIVAS; (VII).

- CONTROLAR Y VIGILAR FINANCIERA Y ADMINISTRATIVAMENTE LA OPERACIÓN DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS, INSTITUCIONES, -- CORPORACIONES Y EMPRESAS QUE MANEJEN, POSEAN O EXPLOTEN BIENES Y RECURSOS NATURALES DE LA NACIÓN, O LAS SOCIEDADES E -- INSTITUCIONES EN QUE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, PO-- SEA ACCIONES O INTERESES PATRIMONIALES, Y QUE NO ESTÉN EXPRESAMENTE ENCOMENDADOS O SUBORDINADOS A OTRA DEPENDENCIA; (XII).
- DISPONER LA PRÁCTICA DE AUDITORÍAS EXTERNAS A LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, EN LOS CASOS QUE SEÑALE EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA; (XIII).
- INTERVENIR EN LA INVERSIÓN DE LOS SUBSIDIOS QUE CONCEDE LA -- FEDERACIÓN A LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS, MUNICIPIOS, INSTI } TUCIONES O PARTICULARES, CUALQUIERA QUE SEAN LOS FINES A QUE SE DESTINE, CON OBJETO DE COMPROBAR QUE SE EFECTÚA EN LOS -- TÉRMINOS ESTABLECIDOS; (XVII).

#### LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL,

ESTA LEY, VIGENTE A PARTIR DE ENERO DE 1977, ABROGA LAS LE-- YES ORGÁNICA DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y ORGÁNICA DE LA CONTADURÍA DE LA FEDERACIÓN, TENIENDO COMO CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES LAS SIGUIENTES:

- MODERNIZA LA CONCEPCIÓN Y MANEJO DEL GASTO PÚBLICO FEDERAL -- AL SUSTITUIR A LA LEY ORGÁNICA DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA AGILIZAR Y OPTIMIZAR LA APLICACIÓN DEL -- GASTO PÚBLICO.
- SE APLICA A TODO GASTO PÚBLICO FEDERAL (CORRIENTE, INVERSIÓN FÍSICA, INVERSIÓN FINANCIERA Y DEUDA PÚBLICA), ASÍ COMO A -- QUIEN LO EFECTÚA (ADMINISTRACIÓN PÚBLICA CENTRALIZADA Y PARA ESTATAL).

- ESTABLECE BASES DE CONFIANZA HACIA LAS ENTIDADES QUE EJERCEN EL GASTO PÚBLICO FEDERAL OTORGÁNDOLES RESPONSABILIDAD EN EL EJERCICIO DEL PRESUPUESTO.
- PREVEE QUE TODAS LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL ELABOREN PRESUPUESTOS FUNDADOS EN PROGRAMAS CON OBJETIVOS, METAS Y UNIDADES DE SU EJECUCIÓN.
- ESTABLECE COMO OBLIGACIÓN PARA LAS ENTIDADES QUE REALICEN GASTO PÚBLICO, CONTAR CON UNA UNIDAD QUE SE ENCARGUE DE PLANEAR, PROGRAMAR, PRESUPUESTAR, CONTROLAR Y EVALUAR SUS ACTIVIDADES RESPECTO AL GASTO PÚBLICO.
- ESTABLECE BASES PARA UNA MAYOR EFICIENCIA EN EL CONTROL, VIGILANCIA Y EVALUACIÓN DEL GASTO PÚBLICO DE LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS, EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL Y FIDEICOMISOS PÚBLICOS.
- OBLIGA AL ESTABLECIMIENTO DE ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA EN CADA DEPENDENCIA Y ENTIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.
- ESTABLECE EL CONTROL DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO EN MATERIA DE SUBSIDIOS.
- PRECISA LA FACULTAD DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, PARA CONSTITUIR DE MANERA DEFINITIVA LAS RESPONSABILIDADES QUE AFECTEN A LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL, A LA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL Y AL PATRIMONIO DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL, ESTABLECIENDO LA INTERVENCIÓN, EN ESTA MATERIA, DE LAS ENTIDADES Y DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO Y LA PARTICIPACIÓN DE LOS COORDINADORES DE SECTOR.

ESTA LEY, DENTRO DE SUS PRINCIPALES ARTÍCULOS ESTABLECE LO SIGUIENTE:

- LAS ACTIVIDADES DE PROGRAMACIÓN, PRESUPUESTACIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN DEL GASTO PÚBLICO FEDERAL, ESTARÁN A CARGO DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, LA QUE DICTARÁ LAS DISPOSICIONES PROCEDENTES PARA EL EFICAZ CUMPLIMIENTO DE SUS FUNCIONES. (ARTÍCULO 50.).
- QUIENES EFECTÚEN GASTO PÚBLICO FEDERAL ESTARÁN OBLIGADOS A PROPORCIONAR A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO, LA INFORMACIÓN QUE LES SOLICITE Y PERMITIRLE A SU PERSONAL LA PRÁCTICA DE VISITAS Y AUDITORÍAS PARA LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE ESTA LEY Y DE LAS DISPOSICIONES EXPEDIDAS CON BASE EN ELLA, (ARTÍCULO 37).
- EN LAS DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO FEDERAL, EN EL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL Y EN LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARAESTATAL SE ESTABLECERÁN ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA, QUE DEPENDERÁN DEL TITULAR RESPECTIVO Y CUMPLIRÁN LOS PROGRAMAS MÍNIMOS QUE FIJE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.
- EL EJECUTIVO FEDERAL, POR CONDUCTO DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO PODRÁ ACORDAR QUE NO SE ESTABLEZCAN DICHOS ÓRGANOS EN AQUELLAS ENTIDADES PARAESTATALES QUE POR LA NATURALEZA DE SUS FUNCIONES O POR LA MAGNITUD DE SUS OPERACIONES NO SE JUSTIFIQUE, (ARTÍCULO 44).
- LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO DICTARÁ LAS MEDIDAS ADMINISTRATIVAS SOBRE LAS RESPONSABILIDADES QUE AFECTEN A LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL, A LA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, Y AL PATRIMONIO DE LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PARAESTATAL, DERIVADAS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES CONTENIDAS EN ESTA LEY Y DE LAS QUE SE HAYAN EXPEDIDO CON BASE EN ELLA, Y QUE SE CONOZCAN A TRAVÉS DE:
  - I. VISITAS, AUDITORÍAS O INVESTIGACIONES QUE REALICE LA PROPIA SECRETARÍA;

## II. PLIEGOS PREVENTIVOS QUE LEVANTEN:

- A) LAS ENTIDADES CON MOTIVO DE LA GLOSA QUE DE SU PROPIA CONTABILIDAD HAGAN;
- B) LAS SECRETARÍAS DE ESTADO Y DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO, EN RELACIÓN CON LAS OPERACIONES DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES AGRUPADAS EN SU SECTOR;
- C) LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y OTRAS AUTORIDADES COMPETENTES.

## III. PLIEGOS DE OBSERVACIONES QUE EMITA LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA EN LOS TÉRMINOS DE SU LEY ORGÁNICA, (ARTÍCULO 45).

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

ESTA LEY, EMITIDA EN 1970 ESTABLECE EL ÁMBITO DE CONTROL GUBERNAMENTAL DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL, EXCEPTUANDO A LAS INSTITUCIONES NACIONALES DE CRÉDITO, A LAS ORGANIZACIONES - NACIONALES DE CRÉDITO, A LAS INSTITUCIONES NACIONALES DE SEGUROS Y DE FIANZAS Y A LAS INSTITUCIONES DOCENTES Y CULTURALES, PERO NO A LAS EMPRESAS EN LAS QUE ESTAS INSTITUCIONES NACIONALES DE CRÉDITO HAYAN SUSCRITO LA MAYORÍA DEL CAPITAL SOCIAL.

ADEMÁS DEL CONTROL ESTABLECIDO PARA LAS ENTIDADES ANTES REFERIDAS, LAS DISPOSICIONES DE ESTA LEY SON APLICABLES A LOS FIDEICOMISOS CONSTITUIDOS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, COMO FIDEICOMITENTE ÚNICO DEL GOBIERNO FEDERAL, EN TODO LO QUE EN CADA CASO LES SEA APLICABLE.

POR PRIMERA VEZ EN UN ORDENAMIENTO JURÍDICO QUEDAN SUJETAS A

CONTROL LAS EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL MINORITARIAS, CON MOTIVO DE LAS DISPOSICIONES EMANADAS DE LA REFORMA ADMINISTRATIVA, ALGUNAS DE LAS CONTENIDAS EN ESTA LEY DEJARON DE SER APLICABLES, ENTRE LAS QUE CONSERVAN SU VIGENCIA EXISTEN ALGUNAS QUE TRANSFERIERON A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO LA RESPONSABILIDAD DE SU APLICACIÓN,

EN FORMA CONCRETA, LAS ATRIBUCIONES QUE ESTA LEY DE CONTROL ESTABLECÍA PARA LA ENTONCES SECRETARÍA DEL PATRIMONIO NACIONAL, SON APLICABLES AHORA POR LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO CON BASE EN EL ARTÍCULO QUINTO TRANSITORIO DE LA LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL,

LAS DISPOSICIONES VIGENTES, RELACIONADAS CON EL ASPECTO DE AUDITORÍA, SE ENCUENTRAN CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS 5, 7, 10, 12, 21 Y 25,

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

ESTA LEY, VIGENTE DESDE 1960, CREA EL SERVICIO DE VIGILANCIA DE FONDOS Y VALORES DE LA FEDERACIÓN, DEPENDIENTES DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, CON OBJETO DE COMPROBAR EL FUNCIONAMIENTO ADECUADO DE LAS OFICINAS QUE RECAUDAN, MANEJAN, ADMINISTRAN O CUSTODIAN FONDOS O VALORES DE LA PROPIEDAD O AL CUIDADO DEL GOBIERNO FEDERAL, ASÍ COMO PARA COMPROBAR TAMBIÉN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES QUE RESPECTO A TALES ACTIVIDADES CORRESPONDE A LOS FUNCIONARIOS, EMPLEADOS Y AGENTES FEDERALES.

EL SERVICIO DE VIGILANCIA, OBJETO DE LA LEY, ESTÁ A CARGO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, QUIEN LO EFECTÚA A TRAVÉS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DEL SERVICIO DE VIGILANCIA DE FONDOS Y VALORES DE LA FEDERACIÓN. POR REFORMAS DEL AÑO 1980, SE ESTABLECE LA PARTICIPACIÓN DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO EN LOS TÉRMINOS ESTABLECIDOS POR LA LEY,

## LEY DE OBRAS PÚBLICAS.

VIGENTE A PARTIR DE 1981, ESTA LEY ABROGÓ LA LEY DE INSPECCIÓN DE CONTRATOS Y OBRAS PÚBLICAS Y CONTIENE LAS SIGUIENTES CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES:

- ESTABLECE QUE SU OBJETO ES LA REGULACIÓN DEL GASTO PÚBLICO Y DE LAS ACCIONES RELATIVAS A LA PLANEACIÓN, PROGRAMACIÓN, PRESUPUESTACIÓN, EJECUCIÓN, CONSERVACIÓN, MANTENIMIENTO, DEMOLICIÓN Y CONTROL DE LA OBRA PÚBLICA.
- SUS DISPOSICIONES SON APLICABLES A TODAS LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.
- CONSIDERA COMO OBRA PÚBLICA, TODO TRABAJO QUE TENGA POR OBJETO CREAR, CONSTRUIR, CONSERVAR O MODIFICAR BIENES INMUEBLES POR SU NATURALEZA O DISPOSICIÓN DE LA LEY, QUEDANDO COMPRENDIDOS DENTRO DE ESTE CONCEPTO, LA CONSTRUCCIÓN, INSTALACIÓN, CONSERVACIÓN, MANTENIMIENTO, REPARACIÓN Y DEMOLICIÓN DE TALES BIENES, INCLUYENDO LOS QUE TIENDAN A MEJORAR Y UTILIZAR LOS RECURSOS AGROPECUARIOS, ASÍ COMO LOS TRABAJOS DE EXPLORACIÓN, LOCALIZACIÓN, PERFORACIÓN, EXTRACCIÓN Y AQUELLOS SIMILARES QUE TENGAN LA EXPLOTACIÓN Y DESARROLLO DE LOS RECURSOS NATURALES QUE SE ENCUENTREN EN EL SUELO O EN EL SUBSUELO.
- LA OBRA PÚBLICA ESTÁ SUJETA A LAS VISITAS, INSPECCIONES Y AUDITORÍAS QUE SE SEÑALEN EN EL ARTÍCULO 65 DE LA PROPIA LEY, QUE A CONTINUACIÓN SE TRANSCRIBE:

" LA SECRETARÍA Y LAS DEPENDENCIAS COORDINADORAS DE SECTOR, EN EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES QUE LES OTORGA ESTA LEY, PODRÁN REALIZAR LAS VISITAS, INSPECCIONES Y AUDITORÍAS QUE ESTIMEN PERTINENTES A LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES QUE REALICEN OBRA PÚBLICA, ASÍ COMO SOLICITAR DE LOS FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LAS MISMAS Y DE LOS CONTRATISTAS, EN SU CASO, TODOS LOS DATOS E INFORMES RELACIONADOS CON LAS OBRAS".

PARA LOS EFECTOS DE ESTA DISPOSICIÓN, LA SECRETARÍA Y DEPENDENCIAS COORDINADORAS DE SECTOR, ESTABLECERÁN CONJUNTAMENTE LOS PROCEDIMIENTOS DE COORDINACIÓN QUE SE REQUIERAN.

## LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA.

EMITIDA EN EL AÑO DE 1978, ESTABLECE LAS BASES PARA LA ESTRUCTURACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA COMO ÓRGANO DE FISCALIZACIÓN DEL PODER LEGISLATIVO, A FIN DE QUE REVISE LA CUENTA PÚBLICA DEL GOBIERNO FEDERAL Y LA DEL DISTRITO FEDERAL.

DENTRO DE LAS PRINCIPALES ATRIBUCIONES QUE OTORGÓ ESTA LEY A LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA ESTÁN LAS DE VERIFICAR QUE LAS ENTIDADES COMPRENDIDAS EN LA CUENTA PÚBLICA, HAYAN REALIZADO SUS OPERACIONES EN LO GENERAL Y EN LO PARTICULAR, CON APEGO A LA LEY DE INGRESOS Y A LOS PRESUPUESTOS DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL Y QUE HAYAN CUMPLIDO CON LAS DISPOSICIONES RESPECTIVAS DE LA LEY GENERAL DE DEUDA PÚBLICA; DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL; ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL Y DEMÁS ORDENAMIENTOS APLICABLES EN LA MATERIA.

DEBERÁN ASIMISMO REVISAR QUE SE EJERCIERON CORRECTA Y ESTRICTAMENTE LOS PRESUPUESTOS CONFORME A LOS PROGRAMAS Y SUBPROGRAMAS APROBADOS; QUE SE AJUSTARON Y EJECUTARON LOS PROGRAMAS DE INVERSIÓN EN LOS TÉRMINOS Y MONTOS APROBADOS Y QUE LOS RECURSOS PROVENIENTES DE FINANCIAMIENTO SE HAYAN APLICADO EN LA PERIODICIDAD Y FORMA ESTABLECIDA POR LA LEY.

EN LA EJECUCIÓN DE SUS LABORES EL PERSONAL DE LA CONTADURÍA PODRÁ REALIZAR VISITAS, INSPECCIONES, PRACTICAR AUDITORÍAS, SOLICITAR INFORMES, REVISAR LIBROS Y DOCUMENTOS, INSPECCIONAR OBRAS Y EN GENERAL TODO TIPO DE INVESTIGACIONES NECESARIAS PARA EL CUMPLIMIENTO DE SUS ATRIBUCIONES.



POR OTRA PARTE, DEBERÁN ESTABLECER EN LOS TÉRMINOS DE ESTA LEY, COORDINACIÓN CON LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO A FIN DE UNIFORMAR LAS NORMAS, PROCEDIMIENTOS, MÉTODOS Y SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL, DEBIENDO DICHA SECRETARÍA HACER DEL CONOCIMIENTO DE LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA, LOS PROGRAMAS MÍNIMOS DE AUDITORÍA INTERNA QUE SE FIJEN A LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES.

LA CONTADURÍA MAYOR DE HACIENDA, FORMULARÁ LOS PLIEGOS DE -- OBSERVACIONES DERIVADOS DE LA REVISIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA DE--- BIENDO INFORMAR A LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO ESTOS HECHOS PARA LOS EFECTOS LA LEY DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y GASTO PÚBLICO FEDERAL.

## LEY GENERAL DE DEUDA PÚBLICA.

ENTRE LAS DIVERSAS DISPOSICIONES DE ESTA LEY, SE ENCUENTRA, EN SU ARTÍCULO 26, LA OBLIGACIÓN QUE TIENEN LOS COORDINADORES DE SECTOR, DE VIGILAR LA CORRECTA UTILIZACIÓN QUE DEN LAS ENTIDADES A LOS RECURSOS QUE TUVIERON COMO ORIGEN UN FINANCIAMIENTO AUTORIZADO. EL ARTÍCULO MENCIONADO ESTABLECE:

" SIN PREJUICIO DE LO SEÑALADO POR LOS ARTÍCULOS DEL PRESENTE CAPÍTULO LAS SECRETARÍAS DE ESTADO Y LOS DEPARTAMENTOS ADMINISTRATIVOS ENCARGADOS DE LA COORDINACIÓN DE LOS SECTORES CORRESPONDIENTES EN EL DESEMPEÑO DE SUS FUNCIONES, VIGILARÁN LA UTILIZACI---CIÓN DE LOS RECURSOS PROVENIENTES DE FINANCIAMIENTOS AUTORIZADOS A LAS ENTIDADES DE SU SECTOR",

## LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS.

ESTA LEY FUE PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE DICIEMBRE DE 1982 Y LA FE DE ERRATAS SE PUBLICÓ EL 10 DE MARZO DE 1983.

LA LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEFINE LAS OBLIGACIONES POLÍTICAS Y ADMINISTRATIVAS DE LOS -- SERVIDORES PÚBLICOS, LAS RESPONSABILIDADES EN QUE INCURREN POR SU INCUMPLIMIENTO, LOS MEDIOS PARA IDENTIFICARLO, LAS SANCIONES Y -- PROCEDIMIENTOS PARA PREVENIRLAS Y CORREGIRLAS.

EL OBJETO DE LA LEY ES REGLAMENTAR EL TÍTULO IV CONSTITUCIONAL, PARA ASEGURAR A LA SOCIEDAD MEXICANA QUE LAS PERSONAS DIRECTAMENTE DEDICADAS A SU SERVICIO, ACTUARÁN CON LA MORALIDAD SUFI-- CIENTE.

SON SUJETOS DE ESTA LEY: LOS SERVIDORES PÚBLICOS DE LA FEDERACIÓN, DE LAS DEPENDENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL Y DE SUS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS, EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN - ESTATAL Y ASOCIACIONES ASIGNADAS A ÉSTOS, COMO FIDEICOMISOS PÚBLI COS Y TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE MANEJEN O APLIQUEN RECURSOS EQ NÓMICOS FEDERALES.

LAS DISPOSICIONES GENERALES DE LA LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS, SEÑALA COMO AUTORIDADES COMPE TENTES PARA SU OBSERVANCIA: LAS CÁMARAS DE SENADORES Y DIPUTADOS AL CONGRESO DE LA UNIÓN, LA SECRETARÍA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA FEDERACIÓN, LAS DEPENDENCIAS DEL EJECUTIVO FEDERAL, EL DE-- PARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL, LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, EL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL DISTRITO FEDERAL, EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN, LOS TRIBUNALES DE TRABAJO Y LOS DEMÁS ÓRGANOS JURISDICCIONALES QUE DETERMINEN LAS LEYES.

## LEY DE PLANEACION.

EL 5 DE ENERO DE 1983 ENTRÓ EN VIGOR LA LEY DE PLANEACIÓN -- QUE, EN ESTRICTO SENTIDO, PUEDE CONSIDERARSE COMO REGLAMENTARIA - DEL NUEVO ARTÍCULO 26 CONSTITUCIONAL, QUE A INICIATIVA DEL PRESI-- DENTE MIGUEL DE LA MADRID, ESTABLECE COMO OBLIGACIÓN DEL ESTADO - EL SISTEMA NACIONAL DE PLANEACIÓN DEMOCRÁTICA Y ALENTAR LA PARTI--

CIPACIÓN DE LOS SECTORES SOCIAL Y PRIVADO EN ESTE PROCESO A TRAVÉS DE LOS MECANISMOS DE INDUCCIÓN Y CONCERTACIÓN DE ACCIONES AL MISMO TIEMPO QUE INTRODUCE EL PRINCIPIO DE COORDINACIÓN CON LOS ESTADOS Y MUNICIPIOS.

LA LEY DE PLANEACIÓN FIJA LAS BASES CONDUCTENTES A LA INTEGRACIÓN Y FUNCIONAMIENTO DEL MENCIONADO SISTEMA NACIONAL DE PLANEACIÓN DEMOCRÁTICA, REGULANDO EL PROCESO EN SUS DIFERENTES ETAPAS: FORMULACIÓN, INSTRUMENTACIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN.

EN ESTA LEY SE DETERMINA LA RESPONSABILIDAD DEL EJECUTIVO DE CONDUCIR LA PLANEACIÓN NACIONAL DE DESARROLLO CON LA PARTICIPACIÓN DEMOCRÁTICA DE LOS GRUPOS SOCIALES. PRECISA QUE EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA DEBE PRESENTAR A LA NACIÓN UN PLAN NACIONAL DE DESARROLLO EN LOS PRIMEROS SEIS MESES DE SU MANDATO Y SE DESTACA QUE LAS RESPONSABILIDADES Y TAREAS, CORRESPONDIENTES A LA ELABORACIÓN DE LOS PROGRAMAS DE DESARROLLO DE MEDIANO PLAZO Y LOS OPERATIVOS ANUALES, DEBEN REALIZARSE EN CONSECUENCIA.

ADEMÁS, SE RECONOCE EN LA LEY DE MANERA EXPRESA LA NECESIDAD DE MANTENER VINCULADOS LOS OBJETIVOS NACIONALES ESTABLECIDOS EN EL PLAN CON EL PROYECTO DE PRESUPUESTO CORRESPONDIENTE A CADA AÑO, DE MODO QUE LA ORIENTACIÓN DEL GASTO PÚBLICO APOYA LA CONCEPCIÓN DE LOS GRANDES OBJETIVOS DE DESARROLLO.

## CUARTO CAPITULO

### INSTRUCTIVO DE AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

EN LA ACTUALIDAD, LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO FEDERAL PERSIGUEN MAYOR COHERENCIA Y EFICIENCIA EN SUS ACCIONES MEDIANTE LA CONCERTACIÓN DE SUS ACTIVIDADES, LA JERARQUIZACIÓN DE SUS OBJETIVOS, LA ADECUACIÓN DE LOS MEDIOS PARA ALCANZARLOS Y LA EVALUACIÓN DE LAS REALIZACIONES,

AL HABERSE DESCENTRALIZADO LA CONTABILIDAD Y EL PRESUPUESTO, Y DELEGAR EN LAS DEPENDENCIAS LAS FACULTADES DE REGISTRO, COORDINACIÓN, CONTROL Y EVALUACIÓN, LA LEGISLACIÓN PLANTEA UN ÁMBITO -- MÁS AMPLIO, MÁS PROFUNDO, MÁS CREATIVO Y DE MAYOR RESPONSABILIDAD PARA EL SERVICIO INTERNO DE AUDITORÍA DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. ADEMÁS DE CERCIORARSE DE QUE SEAN REALES LOS BIENES Y LOS SERVICIOS ADQUIRIDOS, DE QUE SEA JUSTO EL PRECIO PAGADO POR ELLOS, Y DE LA REGULARIDAD Y LA LEGALIDAD DE LAS OPERACIONES A QUE SE REFIEREN, EL AUDITOR GUBERNAMENTAL TIENE QUE ASUMIR UNA POSTURA ACTIVA, TENDIENTE A EVALUAR LA EFICIENCIA DE LA GESTIÓN PÚBLICA.

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL ES EL PROFESIONAL QUE POSEE ENTRENAMIENTO Y EXPERIENCIA EN LA CONTABILIDAD Y LA AUDITORÍA Y QUE, COMO FUNCIÓN BÁSICA, EFECTÚA LABORES DE AUDITORÍA. TRABAJA PARA EL GOBIERNO DE AHÍ SU DENOMINACIÓN DE AUDITOR GUBERNAMENTAL.

LA RESPONSABILIDAD PÚBLICA ALCANZA AL AUDITOR GUBERNAMENTAL POR LA NATURALEZA MISMA DE SU FUNCIÓN, ES RESPONSABLE ANTE:

- LA ENTIDAD DONDE PRESTA SUS SERVICIOS,
- OTROS FUNCIONARIOS PÚBLICOS QUE PODRÍAN UTILIZAR SUS INFORMES,
- LA CIUDADANÍA EN GENERAL, YA QUE ESPERAN DE ÉL ACCIONES EFECTIVAS.

#### 4.1. RECOMENDACIONES PARA EL COMPORTAMIENTO DEL AUDITOR.

ES DE IMPORTANCIA PRIMORDIAL QUE EL AUDITOR GUBERNAMENTAL LOGRE UNA ESTRECHA COLABORACIÓN CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD BAJO EXAMEN. UN AUDITOR GUBERNAMENTAL QUE SEA EXCELENTE EN TODO ASPECTO, PERO QUE NO PUEDA LOGRAR DICHA COLABORACIÓN, NUNCA PODRÁ ESPERAR TENER ÉXITO EN SU PROFESIÓN.

LA FUENTE MÁS IMPORTANTE DE INFORMACIÓN SOBRE LA ENTIDAD BAJO EXAMEN SON SUS SERVIDORES. ESPECIALMENTE, EN LOS ASPECTOS DE ADMINISTRACIÓN, LAS CONVERSACIONES Y CONFERENCIAS CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD SON MUY IMPORTANTES PARA EL AUDITOR EN LA OBTENCIÓN DE FUENTES DE EVIDENCIA. DE NO PODER MANTENER BUENAS RELACIONES CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD, SE HA CERRADO LA PUERTA A MUCHA DE LA EVIDENCIA DE AUDITORÍA NECESARIA.

NO ES POSIBLE EFECTUAR UNA BUENA AUDITORÍA SOLAMENTE REVISANDO DOCUMENTOS Y REGISTROS, EN MUCHAS OCASIONES ES NECESARIO OBTENER EXPLICACIONES DE ÉSTOS. EN LA AUDITORÍA OPERACIONAL ES NECESARIO IDENTIFICAR LAS ÁREAS DÉBILES DE LAS OPERACIONES O ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD, POR LO TANTO LA FUENTE MÁS ÚTIL ES LA OPINIÓN DE LOS SERVIDORES DE LA ENTIDAD AUDITADA.

MUY ESTRECHAMENTE RELACIONADO CON LO ARRIBA INDICADO, ES LA OBSERVANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL POR PARTE DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL, DE TAL FORMA QUE LOGRE UNA POSICIÓN DE RESPETO Y ESTIMA EN EL SERVICIO PÚBLICO.

#### CORTESIA.

EN LAS RELACIONES FRECUENTES CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD BAJO EXAMEN ES IMPORTANTE QUE EL AUDITOR EMPLEE LA CORTESÍA. DEBE TRATAR DE IGUAL MANERA A LOS SERVIDORES DE LA ENTIDAD, CUALQUIERA

QUE SEA SU NIVEL JERÁRQUICO.

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL NUNCA DARÁ ÓRDENES A LOS SERVIDORES DE LA ENTIDAD. DEBE RECORDAR QUE ÉL ES UN HUÉSPED NO INVITADO, CUYA SOLA PRESENCIA PUEDE CAUSAR FRICCIONES A PESAR DE TODOS SUS ESFUERZOS EN CONTRARIO. CUANDO EL AUDITOR NECESITA ALGUNA COLABORACIÓN DE UN EMPLEADO DE LA ENTIDAD DEBE SOLICITARLA DIPLOMÁTICAMENTE.

### ENTREVISTAS INICIALES.

NORMALMENTE AL INICIAR UNA AUDITORÍA EL SUPERVISOR DE AUDITORÍA ACOMPAÑADO DE LOS MIEMBROS QUE CREA CONVENIENTE, SOSTIENE ENTREVISTAS POR SEPARADO CON EL TITULAR, EL AUDITOR JEFE DE AUDITORÍA INTERNA, EL DIRECTOR ADMINISTRATIVO Y/O FINANCIERO, EL CONTADOR GENERAL Y OTROS FUNCIONARIOS IMPORTANTES DE LA ENTIDAD CUANDO SEA NECESARIO. ES MUY IMPORTANTE EN ESTAS ENTREVISTAS INICIALES, ESTABLECER EL ESPÍRITU DE COLABORACIÓN QUE DICHS FUNCIONARIOS -- PUEDEN BRINDAR, LO MISMO QUE SUS SUBALTERNOS. SE PUEDE LOGRAR ESTE FIN A TRAVÉS DE UNA ACTITUD CORDIAL POR PARTE DE LOS AUDITORES Y UNA BREVE EXPLICACIÓN DEL SENTIDO DEL TRABAJO. PARA EVITAR CUALQUIER INTERRUPTIÓN O INTERFERENCIA DE LAS OPERACIONES DE LA ENTIDAD, SOLICITAR SE COMUNIQUE AL SUPERVISOR DEL EQUIPO DE AUDITORÍA CUALQUIER PROBLEMA QUE SURJA DURANTE EL EXAMEN Y PROPICIAR UNA COLABORACIÓN RECÍPROCA ENTRE EL PERSONAL DE AUDITORÍA Y LOS FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE LA ENTIDAD.

### RELACIONES DURANTE EL EXAMEN.

EN EL CURSO DEL TRABAJO DE CAMPO, ES NECESARIO QUE LOS MIEMBROS DEL EQUIPO DE AUDITORÍA REALICEN INNUMERABLES CONTACTOS CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD. DICHS CONTACTOS DEBEN INCLUIR LAS SIGUIENTES SOLICITUDES AL PERSONAL DE LA ENTIDAD:

- AYUDA EN LA UBICACIÓN DE DOCUMENTOS Y REGISTROS,
- EXPLICACIÓN DE TRANSACCIONES, ACTIVIDADES, OPERACIONES, PROCESOS, ETC. QUE NO SON CLAROS AL INSPECCIONAR LA DOCUMENTACIÓN.
- DISCUSIÓN DE ÁREAS-PROBLEMA, POSIBLES DEFICIENCIAS, ERRORES, ETC.
- FACILIDADES PARA UTILIZAR EQUIPO DE OFICINA TALES COMO MÁQUINA FOTOCOPIADORA, CALCULADORA, TELÉFONO, ETC. Y DE SERVICIOS OCASIONALES DE MECANOGRAFIADO,

ES IMPORTANTE QUE LOS AUDITORES AL EFECTUAR LAS SOLICITUDES ARRIBA MENCIONADAS EVITEN INTERFERIR O INTERRUMPIR LAS OPERACIONES NORMALES DE LA ENTIDAD. DEBEN EVITAR EL SOLICITAR LA EJECUCIÓN DE LABORES POR EL PERSONAL DE LA ENTIDAD, EXCEPTO EN CASOS BIEN COORDINADOS Y DEBIDAMENTE APROBADOS. TAMBIÉN TIENEN QUE EVITAR EL SOLICITAR LA ELABORACIÓN DE CÉDULAS O INFORMES, SALVO QUE EXISTA UN BUEN ENTENDIMIENTO Y ACUERDO SOBRE EL TIEMPO A SER UTILIZADO POR EL PERSONAL DE LA ENTIDAD AL ELABORARLOS.

CON RESPECTO A CONSULTAS EFECTUADAS AL PERSONAL DE LA ENTIDAD, LOS AUDITORES DEBEN EVITAR AL MÁXIMO POSIBLE INTERRUPCIONES EN SUS LABORES. LA MEJOR MANERA DE REALIZAR ESTA LABOR ES EL MANTENER UNA LISTA DE CONSULTAS SIMILARES PENDIENTES Y DISCUTIRLAS PERIÓDICAMENTE EN UNA HORA CONVENIENTE CON EL FUNCIONARIO RESPONSABLE. SE DEBE EVITAR CONSULTAS INTRASCENDENTES E INNECESARIAS.

LOS AUDITORES NO DEBEN SOLICITAR DE LA ENTIDAD SUMINISTROS DE OFICINA TALES COMO PAPEL, LÁPICES, REGLAS, ETC. Y DEBE CUIDARSE QUE LAS SOLICITUDES DE PRÉSTAMO DE EQUIPO SEAN REALMENTE NECESARIAS Y NO INTERFIERAN CON LAS OPERACIONES.

CUANDO LOS AUDITORES MANTENGAN UNA ACTITUD CORRECTA, AMABLE Y EDUCADA CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD, PUEDEN ESPERAR OBTENER RECIPROCIDAD Y A LA VEZ MANTENER A TRAVÉS DE SUS CONTACTOS PERSONALES UNA EXCELENTE FUENTE DE INFORMACIÓN SOBRE LA ENTIDAD, QUE -

DE OTRA MANERA NO SERÍA FACTIBLE.

FRECUENTEMENTE LAS SEÑALES O INDICIOS INICIALES DE POSIBLES ÁREAS DÉBILES, IRREGULARIDADES Y PROBLEMAS SE ORIGINAN EN LAS CONVERSACIONES CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD, CUANDO ÉSTE ESTÁ DISPUESTO A COLABORAR CON EL AUDITOR.

## ACCESO A DOCUMENTOS Y REGISTROS.

ES DE IMPORTANCIA PRIMORDIAL QUE EL AUDITOR GUBERNAMENTAL -- TENGA ACCESO A LOS DOCUMENTOS Y REGISTROS DE LA ENTIDAD, NECESARIOS PARA EFECTUAR SU EXAMEN, NORMALMENTE EL AUDITOR GUBERNAMENTAL TIENE ACCESO A CUALQUIER DOCUMENTO O REGISTRO DE LA ENTIDAD.

FRECUENTEMENTE LAS DISPOSICIONES LEGALES AUTORIZAN Y POR CONSIGUIENTE FACILITAN EL LIBRE ACCESO DE LOS AUDITORES A TODA LA DOCUMENTACIÓN, CON CIERTAS EXCEPCIONES POSIBLES TALES COMO ASUNTOS QUE PODRÍAN AFECTAR LA SEGURIDAD NACIONAL.

CON EXCEPCIÓN DE LO ARRIBA MENCIONADO, EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEBE TENER LIBRE ACCESO A LOS DOCUMENTOS Y REGISTROS DE LA ENTIDAD. SIN EMBARGO, ESTE ACCESO DEBE ESTAR SUJETO A UN RÍGIDO CUIDADO PROFESIONAL POR PARTE DEL SUPERVISOR DEL EQUIPO. POR EJEMPLO, ALGUNOS DOCUMENTOS DEBEN SER REVISADOS ÚNICAMENTE POR EL SUPERVISOR DEL EQUIPO DEBIDO A SU NATURALEZA Y OTROS PODRÍAN SER REVISADOS POR AUDITORES MIEMBROS DEL EQUIPO, PERO NO POR ASISTENTES O AUXILIARES DE AUDITORÍA. LA DETERMINACIÓN EXACTA DE ESTOS CASOS ESTÁ SUJETA AL BUEN JUICIO DEL SUPERVISOR DEL EQUIPO.

EL AUDITOR TIENE QUE CONSIDERAR DE NATURALEZA CONFIDENCIAL -- TODO DOCUMENTO O REGISTRO EXAMINADO, ASÍ COMO CUALQUIER OTRA INFORMACIÓN OBTENIDA SOBRE LA ENTIDAD, DICHA INFORMACIÓN DEBE SER REVELADA ÚNICAMENTE A TRAVÉS DEL INFORME DE AUDITORÍA CUANDO SEA NECESARIO.



EL PROCEDIMIENTO FORMAL PARA LA OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN OFICIAL DE LA ENTIDAD EXAMINADA DEBE ESTAR SEÑALADO A TRAVÉS DE UNA DIRECTIVA O PROCEDIMIENTO FORMALMENTE COMUNICADOS A LOS AUDITORES.

LA NEGATIVA DE ACCESO A DOCUMENTOS O REGISTROS ES MUY SOSPECHOSA Y CUANDO ÉSTO OCURRE ES AÚN MÁS IMPORTANTE LOGRAR EL ACCESO.

### LA CONFERENCIA FINAL.

AL CONCLUIR LA REDACCIÓN DEL BORRADOR DEL INFORME EL COORDINADOR DE LA AUDITORÍA, EL AUDITOR SUPERVISOR Y POSIBLEMENTE OTROS MIEMBROS DEL EQUIPO, TIENEN UNA CONFERENCIA CON LOS FUNCIONARIOS RESPONSABLES DE LA ENTIDAD PARA COMENTAR Y DISCUTIR LOS HALLAZGOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES CONTENIDOS EN EL INFORME.

ES IMPORTANTE EN ESTA CONFERENCIA, QUE SE MANTENGA UN ESPÍRITU POSITIVO DE COLABORACIÓN A PESAR DE LA POSIBILIDAD DE QUE ALGUNAS DE LAS CONCLUSIONES DE AUDITORÍA PODRÍAN SER TOMADAS COMO CRÍTICAS DE LA ENTIDAD Y SUS FUNCIONARIOS, POR TAL MOTIVO, EL COORDINADOR DE AUDITORÍA DEBE DAR MAYOR ÉNFASIS A LAS RECOMENDACIONES -- PARA MEJORAR Y AL SENTIDO CONSTRUCTIVO DE LA AUDITORÍA,

SE DEBE DISCUTIR FRANCA Y ABIERTAMENTE LOS PUNTOS CON LOS -- CUALES LOS FUNCIONARIOS DE LA ENTIDAD NO ESTÁN DE ACUERDO, TOMANDO NOTA DE SU POSICIÓN Y DÁNDOLES UNA ÚLTIMA OPORTUNIDAD DE PRESENTAR PRUEBAS ADICIONALES,

### RELACIONES PERSONALES Y SOCIALES.

EL PERSONAL DE AUDITORÍA, EN LO POSIBLE, DEBE EVITAR MANTENER RELACIONES SOCIALES CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD BAJO EXAMEN, TANTO DURANTE EL CURSO DE LA AUDITORÍA Y FUERA DE ÉL,

SON PERMISIBLES LAS RELACIONES NORMALES DURANTE EL DÍA DE --

TRABAJO INCLUYENDO LAS OPORTUNIDADES DE CONVERSAR INFORMALMENTE - CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD, HAY CIERTAS VENTAJAS EN LA OPORTUNIDAD DE TOMAR CAFÉ O ALMOZAR CON EL PERSONAL DE LA ENTIDAD, -- PUES FRECUENTEMENTE EN ESTOS MOMENTOS ELLOS ESTÁN MÁS DISPUESTOS A DISCUTIR LOS PROBLEMAS INTERNOS DE LA ENTIDAD, SE RECOMIENDA AL AUDITOR QUE SIEMPRE CANCELE EL COSTO DE SU CONSUMO,

RELACIONES FUERA DE LA OFICINA PUEDEN COMPROMETER LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR. LAS RELACIONES SOCIALES PARTICULARES DEBEN -- EVITARSE.

### OBSEQUIOS Y FAVORES PERSONALES.

BAJO NINGUNA CIRCUNSTANCIA EL PERSONAL DE AUDITORÍA DEBE --- ACEPTAR OBSEQUIOS O FAVORES PERSONALES DE LA ENTIDAD BAJO EXAMEN O DE SUS SERVIDORES. SE TIENE QUE EVITAR EL SOLICITAR CUALQUIER - FAVOR O RECOMENDACIÓN DE NATURALEZA PERSONAL.

### ALOJAMIENTO Y HABITACION.

EL PERSONAL DE AUDITORÍA, EN LO POSIBLE, NO DEBE ACEPTAR ALOJAMIENTO Y ALIMENTACIÓN OFRECIDOS POR LA ENTIDAD BAJO EXAMEN O -- SUS SERVIDORES. AÚN CUANDO EL LUGAR DE TRABAJO ESTÉ UBICADO EN -- ÁREAS DONDE HAY Poca POSIBILIDAD DE OBTENERLOS, EL AUDITOR DEBE - HACER LO POSIBLE PARA NO UTILIZAR LAS FACILIDADES DE LA ENTIDAD; SI NO EXISTE OTRA ALTERNATIVA PUEDE UTILIZAR DICHAS FACILIDADES, PERO DEBE PAGAR A LA ENTIDAD POR SU ALOJAMIENTO Y ALIMENTACIÓN.

### AGASAJOS.

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL NO DEBE ACEPTAR O PARTICIPAR EN AGASAJOS U OTRA FORMA DE HONOR, FELICITACIÓN, PREMIO, ETC., OFRECIDO EN SU FAVOR POR LA ENTIDAD BAJO EXAMEN O SUS SERVIDORES.

## SOLUCION DE CONFLICTOS.

ES PRÁCTICAMENTE INEVITABLE QUE DURANTE EL CURSO DEL TRABAJO DE CAMPO SURJAN CONFLICTOS ENTRE EL PERSONAL DE AUDITORÍA Y EL DE LA ENTIDAD BAJO EXAMEN, EN TALES CASOS LOS MIEMBROS DEL EQUIPO DE AUDITORÍA DEBEN INFORMAR DE INMEDIATO AL SUPERVISOR; CUALQUIER -- CONFLICTO O PROBLEMA DEBE SER TRATADO CON EL MÁXIMO TACTO Y DIPLOMACIA.

EN CASO DE CONFLICTOS SERIOS SE DEBE COMUNICAR DIPLOMÁTICAMENTE AL PERSONAL INVOLUCRADO LAS DISPOSICIONES LEGALES PERTINENTES Y SOLICITAR LA COLABORACIÓN CON LOS AUDITORES GUBERNAMENTALES. AL NO ENCONTRAR SOLUCIÓN AL PROBLEMA TRATÁNDOLO DIRECTAMENTE CON EL PERSONAL INVOLUCRADO, EL SUPERVISOR DEL EQUIPO DEBE DISCUTIR - EL ASUNTO CON UN FUNCIONARIO SUPERIOR A LA PERSONA INVOLUCRADA, - EMPLEANDO SIEMPRE TACTO Y DIPLOMACIA AL INTENTAR SOLUCIONAR EL -- PROBLEMA.

EN LOS CASOS DE CONFLICTOS CON FUNCIONARIOS DE ALTA JERARQUÍA DE LA ENTIDAD, SE DEBEN PONER EN CONOCIMIENTO DE UN FUNCIONARIO DE CATEGORÍA SIMILAR DEL ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA Y A TRAVÉS DEL PROCESO NORMAL BUSCAR UNA SOLUCIÓN.

### 4.2. REGLAS PARA LA EJECUCION DEL TRABAJO

AL RESPECTO HAY QUE TENER EN CUENTA PRIMORDIALMENTE, LAS NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS QUE CONCRETAMENTE SE REFIEREN A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO Y QUE YA SE MENCIONARON EN EL PRIMER CAPÍTULO.

COMO COMPLEMENTO A LAS NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO, EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEBE REUNIR LAS CARACTERÍSTICAS

QUE SE MENCIONAN A CONTINUACIÓN:

## CUALIDADES PERSONALES.

**POSEER IDEALES:** EL AUDITOR DEBE POSEER IDEALES QUE DEN FUNDAMENTO A LA PROFESIÓN Y DEBE CUIDAR QUE NO DECAIGAN CON EL TRANS--CURSO DEL TIEMPO, NI AÚN POR LA APLICACIÓN DE DIVERSAS PRESIONES.

**CULTURA:** EL AUDITOR DEBE TENER UN CONOCIMIENTO AMPLIO DE LA CULTURA QUE CONSTITUYE EL CIMIENTO DE LA SOCIEDAD EN QUE VIVE Y -DONDE DESARROLLA SU TRABAJO.

**PERSONALIDAD:** TIENE QUE POSEER UNA PERSONALIDAD AGRADABLE Y DE TACTO, LA DIGNIDAD Y HABILIDAD NECESARIAS PARA PODER RELACIO--NARSE CON LOS DEMÁS,

**CARACTER:** EL AUDITOR TIENE QUE SER UNA PERSONA HONESTA, DE -ALTOS PRINCIPIOS MORALES, DILIGENTE EN SUS LABORES, DE BUENOS HÁ-BITOS Y RESPETADO POR LA COMUNIDAD,

**CAPACIDAD INTELECTUAL:** EL AUDITOR DEBE DESARROLLAR SU HABILIDAD AL GRADO DE PODER REALIZAR ANÁLISIS DE CUALQUIER SITUACIÓN.

**SER CONSTRUCTIVO:** COMO ASESOR Y COMO CRÍTICO, EL AUDITOR TIE-NE QUE HACER SUGERENCIAS Y RECOMENDACIONES CONSTRUCTIVAS PARA ME-JORAR LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA.

## EDUCACION Y CAPACITACION.

LA BASE DE UN PROFESIONAL ES LA EDUCACIÓN EN SU CAMPO. EL AU-DITOR GUBERNAMENTAL DEBE POSEER EN ESTE ASPECTO LO SIGUIENTE:

**TITULO:** LA POSESIÓN DEL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO O EQUIVA-LENTE, DEMOSTRARÁ SU PREPARACIÓN A NIVEL PROFESIONAL.

**DOMINIO DEL IDIOMA:** EL AUDITOR DEBE SABER COMUNICARSE VERBALMENTE EN FORMA EFECTIVA, ASÍ COMO ESCRIBIR CON CLARIDAD, DE MANERA INTERESANTE Y A VECES CON ENERGÍA.

**CONOCIMIENTO DE LA ADMINISTRACION PUBLICA:** EL AUDITOR TIENE QUE HABER ESTUDIADO LOS FUNDAMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y ESTÁ OBLIGADO A CONOCER LA ESTRUCTURA Y FUNCIONAMIENTO DE LAS INSTITUCIONES GUBERNAMENTALES.

**CONOCIMIENTOS LEGALES:** EL AUDITOR DEBE CONOCER LOS FUNDAMENTOS DE LAS LEYES Y EL SISTEMA JURÍDICO EN GENERAL.

**CONOCIMIENTO DE LAS AREAS AFINES A SU PROFESION:** CON LA AMPLIACIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL HACIA LA AUDITORÍA INTEGRAL, ES IMPRESCINDIBLE QUE EL AUDITOR CONOZCA AMPLIAMENTE LOS PRINCIPIOS, FUNDAMENTOS Y LA TEORÍA DE LA CONTABILIDAD, EL PRESUPUESTO, LA ADMINISTRACIÓN, PROCESAMIENTO DE DATOS, ESTADÍSTICA, ECONOMÍA, FINANZAS, ETC.

**APRENDIZAJE CONTINUO:** LA CAPACITACIÓN PROFESIONAL NO SE DETIENE. LA AUDITORÍA SE ENCUENTRA EN ESTADO DINÁMICO, EL AUDITOR DEBE BUSCAR SU CAPACITACIÓN CON EL FIN DE ACTUALIZARSE PERMANENTEMENTE.

## ETICA DE LA PROFESION.

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEBE OBSERVAR LAS NORMAS DE ÉTICA PROFESIONAL PROPIAS DE LA PROFESIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO. DICHAS NORMAS ESTÁN EXPRESADAS EN EL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL.

## COMPORTAMIENTO PROFESIONAL.

EL COMPORTAMIENTO DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL TANTO EN SU VIDA PERSONAL COMO EN LA PROFESIONAL, DEBE REFLEJAR LAS NORMAS MÁS ELE

VADAS DE MORALIDAD, HONRADEZ Y DIGNIDAD, LA NATURALEZA DEL TRABAJO EFECTUADO POR EL AUDITOR EXIGE UN NIVEL DE COMPORTAMIENTO MEJOR QUE EL DE LOS DEMÁS FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS PÚBLICOS.

## INDEPENDENCIA,

EL AUDITOR NO DEBE ESTAR VINCULADO DE NINGUNA MANERA CON LAS OPERACIONES O ACTIVIDADES QUE ESTÁN BAJO SU EXAMEN, PORQUE LA MENOR FALTA DE INDEPENDENCIA MENTAL DESTRUIRÁ SU TRABAJO COMO AUDITOR.

EL AUDITOR NO SOLO TIENE QUE SER INDEPENDIENTE DE HECHO, SINO QUE TIENE QUE APARECER COMO TAL ANTE TODOS AQUELLOS CON QUIENES LLEGA A ESTABLECER RELACIONES PROFESIONALES, PARA MANTENER LA INDEPENDENCIA, EL AUDITOR MUCHAS VECES TIENE QUE EVITAR AMISTADES Y REUNIONES SOCIALES, QUE PUEDAN COMPROMETERLO ANTE LOS OJOS DE OTRAS PERSONAS,

EN EL DESEMPEÑO DE SUS FUNCIONES DEBE TENER MUY PRESENTE, -- QUE EN MUCHOS CASOS HA DE POSPONER SUS SENTIMIENTOS AL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES, LO QUE SE LOGRA TENIENDO BIEN DESARROLLADA LA "INDEPENDENCIA" COMO UNA CUALIDAD.

### 4.3. GUÍAS DE AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

EL PROPÓSITO QUE SE PERSIGUE CON EL ESTABLECIMIENTO DE ESTAS GUÍAS CONSISTE EN DAR A CONOCER A LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA AQUELLOS PUNTOS RELEVANTES QUE DEBEN TOMAR EN CUENTA EN LA EJECUCIÓN DE LAS AUDITORÍAS Y EN ALGUNAS DE LAS ÁREAS QUE POR SU IMPORTANCIA DENTRO DEL PROCESO DE EJECUCIÓN Y EJERCICIO DEL GASTO ES NECESARIO REVISAR PRIORITARIAMENTE, ASÍ COMO PARA APOYAR A LOS

AUDITORES EN EL DESARROLLO DE PROCEDIMIENTOS AL FORMULAR SU PROGRAMA ESPECÍFICO DE REVISIÓN.

DICHAS GUÍAS NO PRETENDEN LIMITAR EL CRITERIO DEL AUDITOR, NI CUBRIR TODOS LOS PUNTOS QUE SE REQUIEREN PARA REALIZAR LA AUDITORÍA, YA QUE SU PROPÓSITO SE CIRCUNSCRIBE ÚNICAMENTE A ORIENTAR EL CONTENIDO MÍNIMO DE LOS EXÁMENES EN BASE AL TIPO, MAGNITUD Y COMPLEJIDAD DE LAS OPERACIONES QUE REALICE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD RESPECTIVA.

POR TAL MOTIVO, ES CONVENIENTE QUE CADA ÓRGANO DE AUDITORÍA INTERNA DESARROLLE GUÍAS ESPECÍFICAS PARA LA REVISIÓN DE SUS UNIDADES SUSTANTIVAS, PONIENDO ESPECIAL ATENCIÓN EN CONTEMPLAR LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO A EFECTO DE LOGRAR CON MAYOR CERTEZA QUE LOS SISTEMAS EMPLEADOS SEAN VERACES Y, CONFIABLES.

POR SU APLICACIÓN, LAS GUÍAS DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL SE HAN CLASIFICADO EN:

- GUÍAS GENERALES
- GUÍAS ESPECÍFICAS

LAS GUÍAS GENERALES ESTABLECEN LOS OBJETIVOS PRINCIPALES DE LOS DIFERENTES TIPOS DE AUDITORÍA Y SEÑALAN LOS PUNTOS IMPORTANTES QUE DEBEN TOMARSE EN CONSIDERACIÓN AL APLICARLOS.

LAS GUÍAS ESPECÍFICAS ESTABLECEN LOS OBJETIVOS CONCRETOS DE ALGUNAS AUDITORÍAS, REFERIDAS A LAS ÁREAS DE APOYO Y DE CIERTOS ASPECTOS QUE HAN SIDO CONSIDERADOS COMO PRIORITARIOS. EN ATENCIÓN A LO EXTENSO QUE RESULTA ESTABLECER GUÍAS ESPECÍFICAS, SÓLO SE REPRODUCE A CONTINUACIÓN EL CONTENIDO DE LAS GUÍAS GENERALES, ESTABLECIDAS POR LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO EN SU MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL.

### 4.3.1. GUIA GENERAL DE AUDITORIA FINANCIERA

#### OBJETIVOS:

1. REVISAR EL ADECUADO Y OPORTUNO REGISTRO DE LAS OPERACIONES - FINANCIERAS.
2. CERCIORARSE DE LA RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.
3. DETERMINAR SI LA INFORMACIÓN FINANCIERA PRODUCIDA ES ÚTIL Y OPORTUNA PARA LA ADECUADA TOMA DE DECISIONES.

#### GUIAS:

1. EVALUAR EL CONTROL INTERNO DEL SISTEMA CONTABLE.
2. REVISAR LA UTILIZACIÓN CONSISTENTE DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, APLICABLES AL SECTOR PÚBLICO.
3. REVISAR QUE EL SISTEMA DE REGISTRO CONTABLE ABARQUE TODAS -- LAS OPERACIONES.
4. REVISAR QUE LAS OPERACIONES SE REGISTRARON CORRECTA Y OPORTUNAMENTE.
5. REVISAR QUE LOS REGISTROS ESTÉN BASADOS EN DOCUMENTOS FUENTE ORIGINALES.
6. REVISAR QUE LOS DOCUMENTOS FUENTE REUNAN LOS REQUISITOS LEGALES, FORMALES Y NUMÉRICOS.
7. REVISAR QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS ESTÉN BASADOS EN LAS CIFRAS DE LOS REGISTROS CONTABLES.



8. CERCIORARSE QUE LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS - SEA DE CONFORMIDAD CON LAS TÉCNICAS DE CLASIFICACIÓN Y AGRUPACIÓN DE CUENTAS.
9. REVISAR QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS CONTENGAN LOS ANEXOS NECESARIOS,
10. REVISAR QUE LA INFORMACIÓN FINANCIERA PROPORCIONE LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA LA TOMA DE DECISIONES.

#### 4.3.2. GUIA GENERAL DE AUDITORIA OPERACIONAL

##### OBJETIVOS:

1. EXAMINAR LA EFICIENCIA CON LA QUE SE ASIGNARON Y UTILIZARON LOS RECURSOS FINANCIEROS, HUMANOS Y MATERIALES, MEDIANTE EL ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL, LOS SISTEMAS OPERATIVOS Y DE INFORMACIÓN.
2. PROMOVER LA EFICIENCIA DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD A TRAVÉS DE RECOMENDACIONES.

##### GUIAS:

1. REVISAR SI LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD REÚNE LOS REQUISITOS, ELEMENTOS Y MECANISMOS NECESARIOS PARA CUMPLIR CON LOS OBJETIVOS Y METAS.
2. CERCIORARSE SI LA DEPENDENCIA O ENTIDAD CUENTA CON LOS RECURSOS FINANCIEROS, HUMANOS Y MATERIALES, SUFICIENTES Y APROPIADOS PARA CUMPLIR CON SUS PROGRAMAS.

3. REVISAR QUE SE TENGAN ESTABLECIDAS CLARAMENTE LAS ACTIVIDADES A REALIZARSE Y QUE ÉSTAS ESTÉN CONTENIDAS EN LOS MANUALES RESPECTIVOS COMO PROCEDIMIENTOS,
4. REVISAR SI EN LA EJECUCIÓN DE LOS PROGRAMAS SE UTILIZARON -- LOS RECURSOS EN LA CANTIDAD Y CALIDAD REQUERIDA AL MENOR COSTO POSIBLE,
5. CERCIORARSE QUE EL SISTEMA INTEGRAL DE INFORMACIÓN REFLEJE -- EL EFECTO FÍSICO Y FINANCIERO DE LA APLICACIÓN DE LOS RECURSOS,
6. CERCIORARSE QUE EL SISTEMA INTEGRAL DE INFORMACIÓN INTERNA -- ES OPORTUNO, CONFIABLE Y ÚTIL PARA LA ADECUADA TOMA DE DECISIONES,

#### 4.3.3. GUIA GENERAL DE AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS

##### OBJETIVOS:

1. DETERMINAR SI SE CUMPLE CON LAS METAS Y OBJETIVOS ESTABLECIDOS EN LOS PROGRAMAS AUTORIZADOS EN EL PRESUPUESTO,
2. DETERMINAR QUE EXISTA CONGRUENCIA EN EL LOGRO DE LAS METAS Y OBJETIVOS DE LOS PROGRAMAS Y EL AVANCE DEL EJERCICIO PRESUPUESTAL,

##### GUIAS:

1. CONOCER LAS METAS Y LOS OBJETIVOS QUE SE PROGRAMARON EN EL PRESUPUESTO AUTORIZADO.

2. CONOCER LOS RECURSOS QUE SE ASIGNARON EN EL PRESUPUESTO AUTORIZADO PARA LOGRAR LAS METAS Y OBJETIVOS PROGRAMADOS.
3. COMPARAR LOS RECURSOS EJERCIDOS CON LOS PROGRAMADOS EN EL PRESUPUESTO AUTORIZADO,
4. COMPARAR LOS OBJETIVOS Y METAS ALCANZADOS CON LOS AUTORIZADOS EN EL PRESUPUESTO RESPECTIVO,
5. REVISAR QUE LA APLICACIÓN DE LOS RECURSOS SE CANALIZAN A LOS PROGRAMAS PARA LO QUE FUERON AUTORIZADOS,
6. REVISAR QUE LAS METAS SE LOGRARON EN EL TIEMPO, EN EL LUGAR, CON LA CALIDAD Y CANTIDAD REQUERIDAS,
7. REVISAR QUE LAS METAS LOGRADAS TIENEN UNA INTERRELACIÓN LÓGICA CON EL AVANCE DEL EJERCICIO PRESUPUESTAL,

#### 4.3.4. GUIA GENERAL DE AUDITORIA DE LEGALIDAD

##### OBJETIVO:

ANALIZAR Y EVALUAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS, DISPOSICIONES LEGALES Y POLÍTICAS APLICABLES A LA DEPENDENCIA O ENTIDAD.

##### GUIAS:

1. COMPROBAR QUE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, EN LA EJECUCIÓN DE SUS ACTIVIDADES, HA OBSERVADO LAS LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS, CIRCULARES, MANUALES Y DEMÁS ORDENAMIENTOS DE CARÁCTER INTERNO Y EXTERNO QUE LE SON APLICABLES.

2. DETERMINAR QUE LAS ATRIBUCIONES CONTENIDAS EN LAS NORMAS, -- DISPOSICIONES LEGALES Y POLÍTICAS APLICABLES SON ADECUADAS - PARA LA CONSECUCIÓN DE SUS OBJETIVOS.

#### 4.4. PAPELES DE TRABAJO

##### 4.4.1. CONCEPTO E IMPORTANCIA

PAPELES DE TRABAJO: ES EL CONJUNTO DE CÉDULAS Y DOCUMENTOS - 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 OPI--- NIÓN QUE EMITE AL SUSCRIBIR SU INFORME.

LA IMPORTANCIA QUE REVISTEN LOS PAPELES DE TRABAJO ESTÁ EN - RELACIÓN CON LA INFORMACIÓN QUE CONTIENEN, LA CALIDAD PROFESIONAL DEL AUDITOR QUE LOS ELABORA, LA FACILIDAD QUE PRESENTAN PARA LA - SUPERVISIÓN, ASÍ COMO LA INTERPRETACIÓN QUE DE LOS MISMOS SE HACE, EN VIRTUD DE QUE CONSTITUYEN LA BASE DE LA OPINIÓN QUE SE EMITE - SOBRE EL ASPECTO AUDITADO.

LOS PAPELES DE TRABAJO SON PROPIEDAD DE LA DEPENDENCIA O EN- TIDAD DONDE PRESTA SUS SERVICIOS EL AUDITOR QUE LOS ELABORÓ, A EX CEPCIÓN DE LOS CORRESPONDIENTES A LOS AUDITORES EXTERNOS. EN EL - PRIMER CASO, QUEDAN BAJO LA GUARDA Y CUSTODIA DEL JEFE DE LA UNI- DAD DE AUDITORÍA INTERNA.

## 4.4.2. CLASIFICACION

EXISTEN DOS CLASES DE PAPELES DE TRABAJO:

- LOS QUE SE ELABORAN CON MOTIVO DEL PERÍODO SUJETO A REVISIÓN, Y
- AQUELLOS CUYA ELABORACIÓN VIENE A CONSTITUIR EL ARCHIVO PERMANENTE QUE SIRVE DE CONSULTA, MEDIANTE SU ACTUALIZACIÓN, PARA FUTURAS REVISIONES.

LOS PAPELES DE TRABAJO DEBEN SER PLANEADOS CON TODO CUIDADO ANTES Y DURANTE EL CURSO DE LA AUDITORÍA, EN BASE AL OBJETIVO QUE SE PERSIGUE Y TOMANDO EN CONSIDERACIÓN EL TIPO DE AUDITORÍA A EFECTUAR.

EN SU PLANEACIÓN SE TOMAN EN CUENTA, ENTRE OTROS, LOS SIGUIENTES ASPECTOS:

A) EN AUDITORÍAS DE TIPO FINANCIERO:

- ESTUDIO PREVIO DE LA ENTIDAD O DEPENDENCIA, SUS CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES, OPERACIONES, OBJETIVOS Y VOLUMEN.
- CONTROL INTERNO.
- ANTECEDENTES DEL ÁREA SUJETA A REVISIÓN.
- PRESUPUESTO AUTORIZADO.
- LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS.
- LOS CONCEPTOS DE LOS MOVIMIENTOS DE LAS CUENTAS.

B) EN AUDITORÍAS DE TIPO OPERACIONAL:

- LOS ORGANIGRAMAS DE PUESTOS Y DE FUNCIONES.
- LOS MANUALES E INSTRUCTIVOS DE OPERACIÓN QUE SE ENCUENTRAN IMPLANTADOS EN LA DEPENDENCIA.

- LOS SISTEMAS DE REGISTRO, DE OPERACIÓN Y DE INFORMACIÓN,
- LOS CATÁLOGOS DE CUENTAS, DE PARTIDAS PRESUPUESTALES, ETC.

c) EN AUDITORÍAS DE RESULTADOS DE PROGRAMAS:

- EL PRESUPUESTO POR PROGRAMAS, CONSIDERANDO EL TIPO DE PROGRAMAS, LOS OBJETIVOS Y LAS METAS ESTABLECIDAS, ASÍ COMO - LOS RECURSOS ASIGNADOS PARA SU CUMPLIMIENTO,

d) EN AUDITORÍAS DE LEGALIDAD:

- LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE RIGEN, NORMAN Y REGLAMENTAN A LAS DEPENDENCIAS O ENTIDADES EN SUS DIVERSOS ASPECTOS, - ASÍ COMO LAS POLÍTICAS, MANUALES Y DEMÁS ORDENAMIENTOS DE CARÁCTER INTERNO ESTABLECIDOS,

LA FORMULACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO DEBE APOYARSE EN DOCUMENTACIÓN ORIGINAL FEHACIENTE, TANTO INTERNA COMO EXTERNA, TALES COMO: FACTURAS, COMPROBANTES, CONTRATOS O CONVENIOS, ACTAS, - LEYES, PROGRAMAS DE TRABAJO, REGISTROS, PÓLIZAS, AVALÚOS, ETC.

A TODO PAPEL ELABORADO O RECABADO, YA SEA EN FORMA INTERNA O EXTERNA, SE LE DENOMINA CÉDULA DE TRABAJO,

### 4.4.3. 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 MUESTRA LA EVIDENCIA DE LAS PRUEBAS, SE EVITA PÉRDIDA DE TIEMPO AL TENER QUE RECONSTRUIR O REVISAR NUEVAMENTE AQUELLOS ASPECTOS QUE NO ESTÁN SEÑALADOS CLARAMENTE.

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

### CEDULA SUMARIA,

ES LA CÉDULA 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 CUALESQUIERA DE LOS TIPOS DE AUDITORÍA QUE SE PRACTICA, MOSTRANDO SU RAZONABILIDAD O DEFICIENCIA MEDIANTE UNA MARCA EXPLICATIVA DE AUDITORÍA.

### CEDULA DE DISCUSION DE RECOMENDACIONES,

ES LA CÉDULA EN LA QUE SE DESCRIBE CON TODA OBJETIVIDAD LAS RECOMENDACIONES QUE COMO 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 Y RECOMENDACIONES A QUE HA LLEGADO EL AUDITOR, 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 FUNCIONA-

RIOS DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, CON LA FINALIDAD DE CONVENCER--  
LOS O EN SU DEFECTO DE CONVENCERSE RESPECTO A LA PROCEDENCIA O IM  
PROCEDENCIA DE LAS RECOMENDACIONES,

DE TODA ESTA SECUENCIA DEBE QUEDAR EVIDENCIA MUY CLARA EN --  
LOS PAPELES DE TRABAJO, A EFECTO DE QUE LAS RECOMENDACIONES QUE -  
SE INCLUYEN EN LA CÉDULA DE SEGUIMIENTO CUBRIERON TODOS LOS PASOS  
DE INVESTIGACIÓN Y CONCERTACIÓN, Y DE COMÚN ACUERDO CON LOS FUN--  
CIONARIOS, SE RECONOZCA SU UTILIDAD PARA QUE EN ÚLTIMA INSTANCIA  
COADYUVEN AL CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS DE LA DEPENDENCIA O EN  
TIDAD 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, DEBEN HABER SIDO PREVIAMENTE DISCUTIDAS CON LOS FUN-  
CIONARIOS DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD Y QUE AL ESTAR DE ACUERDO,  
SE HACEN RESPONSABLES DE SU IMPLANTACIÓN. EN ESTA CÉDULA DEBEN IN  
CLUIRSE, ADEMÁS DE LOS DATOS QUE NORMALMENTE CONTIENEN UNA CÉDULA,  
UNA BREVE DESCRIPCIÓN DE LAS RECOMENDACIONES QUE SE DEBEN IMPL--  
MENTAR, 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 LOS ÓRGANOS DE AUDITORÍA INTERNA  
LLEVEN UN CONTROL DEL SEGUIMIENTO CON EL FIN DE QUE EN LAS FECHAS  
SEÑALADAS EN ESTAS CÉDULAS SE VISITE AL ÁREA AUDITADA, A EFECTO  
DE CERCIORARSE DE SU CUMPLIMIENTO; EN CASO CONTRARIO, DEBE FORMU-  
LARSE 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.



## REQUISITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

TODOS LOS PAPELES DE TRABAJO DEBEN REUNIR CIERTOS DATOS QUE SIRVEN PARA SU IDENTIFICACIÓN Y QUE SON LOS SIGUIENTES:

1. DENOMINACIÓN DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD,
2. FECHA DEL PERÍODO QUE SE REVISA,
3. CÉDULA DE QUE SE TRATA, O BIEN, NOMBRE DE LA PARTIDA QUE SE REVISA,
4. FECHA EN QUE SE ELABORA LA CÉDULA (LADO SUPERIOR DERECHO),
5. INICIALES DE LA PERSONA QUE FORMULA LA CÉDULA (LADO SUPERIOR DERECHO),
6. INICIALES DEL SUPERVISOR QUE REVISÓ LA CÉDULA (LADO SUPERIOR DERECHO),
7. DATOS CORRESPONDIENTES AL DISEÑO DE LA CÉDULA (CONCEPTO DE - LAS COLUMNAS),
8. INDICE (LADO SUPERIOR DERECHO),
9. FUENTE DE DATOS Y ALCANCE (AL CALCE, INDICANDO 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,

### 4.4.4. INDICES Y MARCAS DE AUDITORIA

PARA FACILITAR EL ORDENAMIENTO Y ARCHIVO DE LOS PAPELES 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 (ROJO, PREFERENTEMENTE), ÉSTA CLAVE RECIBE EL NOMBRE DE ÍNDICE Y, MEDIANTE ÉL, SE SABE DE QUE PAPEL SE TRATA Y EL LUGAR -

QUE LE 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 ÍNDICES CRUZADOS EN LOS PAPELES DE TRABAJO PARA RELACIONAR CÉDULAS, ES UNA DE LAS FASES PRINCIPALES PARA FACILITAR LA SUPERVISIÓN,

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 O ESTÁNDAR
- B) ESPECÍFICAS

LAS MARCAS GENERALES O ESTÁNDAR SON AQUELLAS CUYO CONCEPTO - SE EMPLEA FRECUENTEMENTE SEÑALANDO EL MISMO TIPO DE TRABAJO EFECTUADO,

LAS MARCAS ESPECÍFICAS SE UTILIZAN PARA ACLARAR SITUACIONES QUE PRESENTAN LAS PARTIDAS AUDITADAS,

#### 4.4.5. INTEGRACION DEL LEGAJO DE AUDITORIA

LA INTEGRACIÓN DEL LEGAJO DE AUDITORÍA DEL EJERCICIO O PERÍODO AUDITADO DEBE EFECTUARSE SIGUIENDO UN ORDEN LÓGICO, MISMO QUE PUEDE CORRESPONDER AL SIGUIENTE:

##### EN AUDITORÍA FINANCIERA:

- INFORME
- BORRADOR DE INFORME
- SUGERENCIAS
- PROGRAMA DE TRABAJO
- CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO
- AUTORIZACIONES PRESUPUESTALES, AMPLIACIONES Y REDUCCIONES
- CÉDULAS ANALÍTICAS DE LA SITUACIÓN FINANCIERA
- OTROS PAPELES ELABORADOS

##### EN AUDITORÍA OPERACIONAL:

- INFORME
- BORRADOR DE INFORME
- SUGERENCIAS
- PROGRAMA DE TRABAJO
- CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
- CÉDULAS DE ANÁLISIS: DE ENTREVISTAS CON EL PERSONAL Y FUNCIONARIOS; DE ENTREVISTAS 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.

EN AUDITORÍA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS:

- INFORME
- BORRADOR DE INFORME
- SUGERENCIAS (EN SU CASO)
- PROGRAMAS DE TRABAJO
- CUESTIONARIOS ESPECÍFICOS
- PRESUPUESTO ANUAL POR PROGRAMAS AUTORIZADO
- CÉDULAS DE OBJETIVOS O METAS ALCANZADOS
- OTROS PAPELES ELABORADOS

EN AUDITORÍA DE LEGALIDAD:

- INFORME
- BORRADOR DE INFORME
- SUGERENCIAS
- PROGRAMAS DE TRABAJO
- CUESTIONARIOS ESPECÍFICOS
- CÉDULAS DE CUMPLIMIENTO LEGAL, INCLUYENDO NÚMEROS DE REGISTRO (EN SU CASO), RELACIÓN DE LIBROS AUTORIZADOS.
- OTROS PAPELES ELABORADOS.

EN ALGUNAS OCASIONES LOS PAPELES DE TRABAJO DAN FE Y SON -- PRUEBAS FEHACIENTES PARA CIERTOS ASPECTOS DE CARÁCTER LEGAL, POR LO QUE SU ELABORACIÓN DEBE SER CLARA Y DEBIDAMENTE SOPORTADA CON LA DOCUMENTACIÓN RESPECTIVA.

DEBEN UTILIZARSE Y APROVECHARSE AL MÁXIMO LOS DOCUMENTOS ELABORADOS POR LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, CONVIRTIÉNDOSE ASÍ EN PAPELES DE TRABAJO PARA EL AUDITOR.

DE ACUERDO CON LA MAGNITUD DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, DEBEN UTILIZARSE LOS SISTEMAS ELECTRÓNICOS O DE CÓMPUTO QUE SE TENGAN INSTALADOS, CON EL OBJETO DE OBTENER LA INFORMACIÓN A LA BREVEDAD POSIBLE EN LOS TÉRMINOS QUE SE REQUIERE.

#### 4.4.6. ARCHIVO DE REFERENCIA PERMANENTE

LOS PAPELES DE TRABAJO QUE INTEGRAN LA REFERENCIA PERMANENTE COMPRENDEN PRINCIPALMENTE:

- ORGANIGRAMAS DE PUESTOS Y DE FUNCIONES.
- MANUALES DE FUNCIONES Y DE OPERACIÓN.
- INSTRUCTIVOS DE FUNCIONES Y DE OPERACIÓN.
- CATÁLOGO DE CUENTAS.
- ACTA CONSTITUTIVA O INSTRUMENTOS DE CREACIÓN.
- CONTRATO COLECTIVO DE TRABAJO (EN SU CASO).
- REGLAMENTO INTERIOR DE TRABAJO (EN SU CASO).
- ACTAS DE CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN, ORDINARIAS Y EXTRAORDINARIAS (EN SU CASO).
- POLÍTICAS DICTADAS:
  - . INTERNAS: PERSONAL, COMPRAS, VENTAS, FINANCIAMIENTO, ETC.
  - . EXTERNAS: CLIENTES, PROVEEDORES, IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES, ETC.
- SEGUROS DE VIDA Y DAÑOS.
- FIANZAS.
- CONTRATOS: DE OBRA, DE COMISIÓN MERCANTIL, ETC.
- CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO.

- DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES.
- DISPOSICIONES Y EXENCIONES FISCALES, ETC.

EL ARCHIVO DE REFERENCIA PERMANENTE DEBE SER ACTUALIZADO EN CADA REVISIÓN CON EL OBJETO DE TENER LA SOLUCIÓN DE LAS OBSERVACIONES Y LA IMPLANTACIÓN, EN SU CASO, DE LAS MEDIDAS CORRECTIVAS. ADEMÁS, ESTE ARCHIVO DEBE SERVIR COMO INFORMACIÓN BÁSICA AL PLANEAR - FUTURAS AUDITORÍAS.

#### 4.4.7. SUPERVISION

TANTO PARA LOGRAR LA MÁXIMA UTILIDAD Y EFICIENCIA, COMO PARA GARANTIZAR LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA, ES NECESARIO UNA SUPERVISIÓN COMPLETA DE LOS PAPELES DE TRABAJO,

AL SUPERVISAR LOS PAPELES DE TRABAJO SE DEBEN 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 RELACIONADOS COMO EVIDENCIA DE DICHA LABOR Y LOS RESULTADOS ALCANZADOS O HALLAZGOS PRESENTADOS,
- VALIDEZ Y RAZONABILIDAD 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,

- EL SUPERVISOR DE AUDITORÍA DEBE REVISAR OPORTUNAMENTE LOS PAPELES DE TRABAJO PARA PODER ACLARAR CUALQUIER ASUNTO, - EVITANDO ASÍ LA INTERRUPCIÓN CAUSADA POR UNA REVISIÓN DE LOS PROBLEMAS CUANDO EL PERSONAL INVOLUCRADO HA SIDO ASIGNADO A OTRAS FASES DE LA AUDITORÍA.

#### 4.4.8. ARCHIVO Y CONFIDENCIALIDAD

LOS PAPELES DE TRABAJO DEBEN ARCHIVARSE 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.

EN CASO DE QUE EL PRESUPUESTO DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD LO PERMITA, ES RECOMENDABLE UTILIZAR LOS MEDIOS MODERNOS DEL MICROFILME, QUE AHORRAN ESPACIO Y TIEMPO DE CONSULTA, DEBIENDO TENER UN ADECUADO CONTROL DE LAS PLACAS FILMADAS.

LOS PAPELES DE TRABAJO CON MOTIVO DE LA INFORMACIÓN QUE CONTIENEN 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 MANEJADAS O CONSULTADAS POR PERSONAS AJENAS A LOS INTERESADOS Y FACULTADOS PARA ELLO.

## QUINTO CAPITULO

### IMPORTANCIA DEL INFORME DE AUDITORIA

#### 5.1. DEFINICION.

INFORME DE AUDITORIA. ES EL PRODUCTO FINAL DEL TRABAJO DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL EN EL CUAL ÉSTE PRESENTA SUS COMENTARIOS SOBRE HALLAZGOS, SUS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES Y EN EL CASO DEL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS, EL CORRESPONDIENTE DICTAMEN.

LA ÚLTIMA FASE DEL PROCESO EN LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA, LA CONSTITUYE EL INFORME A TRAVÉS DEL CUAL SE DAN A CONOCER LOS RESULTADOS QUE SE OBTUVIERON DEL EXAMEN REALIZADO, EL INFORME DE AUDITORIA DEBE CONTENER LAS OBSERVACIONES Y CONCLUSIONES CORRESPONDIENTES A EFECTO DE QUE SE FORMULEN LAS RECOMENDACIONES TENDIENTES A MEJORAR, EN GENERAL, LAS OPERACIONES REALIZADAS POR LA DEPENDENCIA O ENTIDAD.

MEDIANTE EL INFORME DE AUDITORIA, EL AUDITOR PONE EN CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD EXAMINADA, OTROS ORGANISMOS Y LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS INDICADOS, LOS RESULTADOS DE SU TRABAJO.

EL INFORME DE AUDITORIA DEBE CONTENER LA EXPRESIÓN DE JUICIOS FUNDAMENTADOS EN LAS EVIDENCIAS OBTENIDAS SIN OCULTAR O DESVIRTUAR LOS HECHOS QUE PUEDAN INDUCIR A ERROR. PARA EMITIR UN INFORME, ES NECESARIO QUE EL AUDITOR PRACTIQUE UN EXAMEN DE ACUERDO A LAS NORMAS Y POLÍTICAS APLICABLES.

EL INFORME DE AUDITORIA NORMALMENTE ES EL ÚNICO DOCUMENTO QUE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA DA A CONOCER COMO RESULTADO DE LAS AUDITORIAS EFECTUADAS A LAS ENTIDADES PÚBLICAS. SU CONTENIDO



ES MUY IMPORTANTE PARA LA ADMINISTRACIÓN DE LA ENTIDAD, ASÍ COMO PARA OTROS FUNCIONARIOS DE NIVELES MÁS ALTOS DEL GOBIERNO, INSTITUCIONES FINANCIERAS Y OTRAS ENTIDADES QUE TENGAN RELACIONES CON LA ENTIDAD AUDITADA.

PARA QUE EL INFORME DE AUDITORÍA CUMPLA SU OBJETIVO ES NECESARIO QUE, ADEMÁS DE LAS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES PROPUESTAS, SE LOGRE LA ACEPTACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES SUGERIDAS, PARA QUE POSTERIORMENTE SE PUEDA INFORMAR SI EFECTIVAMENTE SE APLICARON DICHAS MEDIDAS.

EL TITULAR Y FUNCIONARIOS DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES REQUIEREN DE INFORMACIÓN CONFIABLE QUE LES FACILITE EL CUMPLIMIENTO DE LAS ATRIBUCIONES QUE TIENEN ENCOMENDADAS. ES POR ELLO QUE EL AUDITOR GUBERNAMENTAL, A TRAVÉS DEL INFORME DE AUDITORÍA, DEBE HACER DEL CONOCIMIENTO DE DICHOS FUNCIONARIOS TODOS LOS HECHOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DERIVADAS DE SU EXAMEN, PARA QUE ÉSTOS TOMEN LAS ACCIONES CORRECTIVAS NECESARIAS.

## 5.2. OBJETIVO

LOS INFORMES DE AUDITORÍA SE ELABORAN CON EL OBJETO DE DAR UNA OPINIÓN PROFESIONAL ACERCA DE LA VERACIDAD DE LOS DATOS QUE REVELA LA INFORMACIÓN EMITIDA POR LA ENTIDAD EXAMINADA.

LOS INFORMES DE AUDITORÍA QUE SE REFIEREN A ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO TIENEN EL PROPÓSITO DE MOSTRAR EL RESULTADO DE LA GESTIÓN DE LOS FUNCIONARIOS, EN TÉRMINOS DE EFECTIVIDAD, EFICACIA Y EFICIENCIA DEL MANEJO DE LOS FONDOS PÚBLICOS CONFIADOS A SU CUIDADO, EN RELACIÓN CON LOS OBJETIVOS Y DENTRO DE LOS LÍMITES SEÑALADOS EN EL PRESUPUESTO.

EN PRINCIPIO, AL AUDITOR NO LE INCUMBE APRECIAR LA PERTINENCIA DE LOS PROGRAMAS, LA CALIDAD Y CONVENIENCIA DE SUS OBJETIVOS, NI LA EFICIENCIA GLOBAL DE LAS OPERACIONES; SE CONCRETA A EXPRESAR JUICIOS ACERCA DE LOS HECHOS Y SITUACIONES CONCRETOS. SIN EMBARGO, CUANDO LOS RESULTADOS DE SU REVISIÓN LE SUSCITEN CUESTIONAMIENTOS GRAVES EN ESTAS MATERIAS, DEBE INCLUIR EN SU INFORME LOS COMENTARIOS PERTINENTES.

LA INDEPENDENCIA, IMPARCIALIDAD Y COMPETENCIA QUE EL PÚBLICO LE RECONOCE AL AUDITOR, CONFIEREN A SUS JUICIOS Y DICTÁMENES LA CALIDAD DE FUENTES CONFIABLES DE INFORMACIÓN. DE AHÍ LA RESPONSABILIDAD QUE TIENE DE SER EXPLÍCITO AL DAR CUENTA DE LO QUE HIZO Y DE LO QUE NO HIZO O NO PUDO HACER, DEL GRADO DE CERTIDUMBRE A QUE LLEGÓ EN LOS ASPECTOS PROBADOS, DE LAS CONSTANCIAS EN QUE SE APOYA SU JUICIO, DE LOS ASPECTOS IMPORTANTES CON LOS QUE LLEGÓ A UNA PRESUNCIÓN Y LOS INDICIOS EN QUE SE BASA.

### 5.3. CARACTERÍSTICAS DEL INFORME

LAS CARACTERÍSTICAS BÁSICAS DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA SE MENCIONAN A CONTINUACIÓN:

- A) IMPORTANCIA DEL CONTENIDO
- B) UTILIDAD Y OPORTUNIDAD
- C) SUSTENTACIÓN EXACTA Y ADECUADA
- D) CONVINCENTE
- E) OBJETIVIDAD Y PERSPECTIVA
- F) CLARIDAD
- G) CONCISIÓN
- H) SUFICIENCIA

## 1) TONO CONSTRUCTIVO

EL INFORME DE AUDITORÍA DEBE SER ELABORADO DE ACUERDO CON -- LAS CARACTERÍSTICAS ARRIBA MENCIONADAS Y PARA LOGRARLAS SE REQUIERE POR PARTE DEL AUDITOR SU EXPERIENCIA Y UNA GRAN DEDICACIÓN AL TRABAJO.

PARA MANTENER UNA UNIFORMIDAD DE CRITERIO, PARA LOGRAR UN ALTO GRADO PROFESIONAL Y PARA ALCANZAR EFICAZMENTE LOS OBJETIVOS DE LA COMUNICACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA, ES IMPORTANTE QUE CADA INFORME DE AUDITORÍA, EN LO POSIBLE, SEA UN TRABAJO PRECISO Y PERFECTO QUE MEREZCA LA LECTURA POR ALTOS FUNCIONARIOS DEL GOBIERNO.

### A) IMPORTANCIA DEL CONTENIDO.

LOS ASUNTOS INCLUIDOS EN TODO INFORME DEBEN SER DE LA SUFICIENTE IMPORTANCIA COMO PARA JUSTIFICAR QUE SE INFORMEN Y PARA MERECE LA ATENCIÓN DE AQUELLAS PERSONAS A QUIENES VAN DIRIGIDOS. - LA UTILIDAD Y POR LO TANTO, LA EFECTIVIDAD DEL INFORME DISMINUYE CON LA INCLUSIÓN DE ASUNTOS DE POC A IMPORTANCIA, PORQUE ELLOS --- TIENDEN A DISTRAER LA ATENCIÓN DEL LECTOR DE LOS ASUNTOS REALMENTE IMPORTANTES QUE SE INFORMAN.

LAS DECISIONES SOBRE LA IMPORTANCIA DE LOS ASUNTOS CONTENIDOS EN LOS INFORMES DEBEN REPRESENTAR EL JUICIO INTEGRAL DE TODOS LOS FACTORES PERTINENTES, INCLUYENDO:

- LA IMPORTANCIA DEL CONTROL PRESUPUESTAL, AL ANALIZAR LOS INFORMES DE AVANCE DE METAS Y AL COMPARAR ENTRE EL PRESUPUESTO AUTORIZADO EN EL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN Y - EL PRESUPUESTO EJERCIDO POR LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, DETERMINANDO DESVIACIONES.
- EL GRADO DE INTERÉS DEL GOBIERNO EN LOS PROGRAMAS O ACTIVIDADES.

- LA NOVEDAD RELATIVA O NATURALEZA EXPERIMENTAL DE LOS PROGRAMAS O ACTIVIDADES.
- LA OPORTUNIDAD DE CONTRIBUIR A UNA ACCIÓN CONSTRUCTIVA DE -- LOS FUNCIONARIOS DE LA ENTIDAD, TENDIENTE A MEJORAR LA EFECTIVIDAD, EFICIENCIA Y ECONOMÍA DE LAS OPERACIONES DEL GOBIERNO.
- IMPORTANCIA DE LOS PROGRAMAS O ACTIVIDADES DETERMINADOS POR MEDIDAS TALES COMO EL VOLUMEN DE LOS GASTOS, INVERSIÓN EN ACTIVOS Y MONTO DE INGRESOS.
- LA PRIORIDAD DE PROPORCIONAR INFORMACIÓN ÚTIL Y OPORTUNA PARA AYUDAR A LOS PODERES EJECUTIVO Y LEGISLATIVO.
- LA FRECUENCIA CON QUE OCURRE UNA CONDICIÓN ADVERSA, LA POSIBILIDAD DE QUE OCURRA EN OTRO LUGAR Y LOS MONTOS RELATIVOS - EN DINERO DE PÉRDIDA O COSTO ADICIONAL ACTUAL O POTENCIAL.
- LA FALTA DE DECISIÓN DE LOS FUNCIONARIOS DE LA ENTIDAD PARA TOMAR LAS ACCIONES ADMINISTRATIVAS NECESARIAS PARA CORREGIR LAS ÁREAS DÉBILES O MEJORAR LAS OPERACIONES.

#### B) UTILIDAD Y OPORTUNIDAD.

LA PREPARACIÓN DEL INFORME DEBE ESTAR PRECEDIDA DE UN CUIDADOSO ANÁLISIS DE LOS OBJETIVOS ESTABLECIDOS, LOS RECEPTORES DEL - INFORME PREVISTOS Y LA CLASE DE INFORMACIÓN NECESARIA A LOS USUARIOS PARA CUMPLIR LOS PROPÓSITOS DETERMINADOS.

COMO EL PROPÓSITO ES ESTIMULAR UNA ACCIÓN CONSTRUCTIVA AL -- PROPORCIONAR INFORMACIÓN, LOS INFORMES DEBEN SER ESTRUCTURADOS EN FUNCIÓN DEL INTERÉS Y NECESIDADES DE LOS USUARIOS.

CUANDO ES PROBABLE QUE LA DISTRIBUCIÓN DE UN INFORME ESTÉ LIMITADA A LOS FUNCIONARIOS DE LA ENTIDAD U OTROS QUE ESTÉN FAMILIARIZADOS CON LAS ACTIVIDADES TRATADAS EN LOS INFORMES, SE PUEDE REDUCIR LA INFORMACIÓN DE FONDO Y DE DETALLE. EL INFORME DEBE SER ESCRITO EN TAL FORMA QUE SEA CLARO A CUALQUIER PERSONA BIEN INFORMADA.

LA UTILIDAD Y OPORTUNIDAD SON ESENCIALES PARA INFORMAR CON EFECTIVIDAD. UN INFORME CUIDADOSAMENTE PREPARADO PUEDE SER DE ESCASO VALOR SI LLEGA DEMASIADO TARDE AL NIVEL DE DECISIÓN PARA CONSIDERAR LA INFORMACIÓN EN RELACIÓN A CUALQUIER ACCIÓN QUE SE NECESITE EFECTUAR.

LOS PROBLEMAS QUE AFECTAN LA OPORTUNIDAD DEL INFORME GENERALMENTE SE ORIGINAN EN LAS FASES DE PLANEACIÓN, EJECUCIÓN Y ANÁLISIS DEL TRABAJO. LAS DEMORAS EN EL PROCESAMIENTO DEL INFORME GENERALMENTE SON DEBIDAS A PROBLEMAS NO RESUELTOS O DESCONOCIDOS QUE DEBÍAN HABER SIDO RESUELTOS DURANTE LA FASE DE DESARROLLO DE LA REVISIÓN. LA INTEGRACIÓN DEL INFORME EN LA FASE DE EJECUCIÓN DEBE AYUDAR A REVELAR ESTOS PROBLEMAS Y FACILITAR SU SOLUCIÓN OPORTUNA.

LOS HALLAZGOS QUE INVOLUCRAN ASPECTOS TALES COMO GASTOS INNECESARIOS O INDEBIDOS, DESPERDICIO DE FONDOS PÚBLICOS, OPERACIONES O TRANSACCIONES ILEGALES Y OTRAS FALLAS QUE AFECTEN LOS INTERESES DEL GOBIERNO, DEBEN SER COMUNICADOS SIN TARDANZA DE MODO QUE SE PUEDAN TOMAR ACCIONES DECISIVAS DE CORRECCIÓN OPORTUNA.

### c) EXACTITUD Y CONVENIENCIA DE LA INFORMACIÓN SUSTENTATORIA.

TODOS LOS PROCEDIMIENTOS PRESCRITOS DE PREPARACIÓN, REVISIÓN Y PROCESAMIENTO DEBEN SER APLICADOS CON EL OBJETO DE PRODUCIR INFORMES QUE NO CONTENGAN ERRORES DE HECHOS, LÓGICA O RAZONAMIENTO.

EL REQUISITO DE EXACTITUD ESTÁ BASADO EN LA NECESIDAD DE SER JUSTOS E IMPARCIALES EN EL INFORME Y DE ASEGURAR A LOS USUARIOS Y

LECTORES DEL MISMO QUE SU CONTENIDO ES DIGNO DE CRÉDITO, UNA FALTA DE EXACTITUD PUEDE OCASIONAR LA DUDA SOBRE LA VALIDEZ DE TODO EL INFORME Y DESVIAR LA ATENCIÓN DE LO ESENCIAL DE ÉSTE. TAMBIÉN ESTÁ EN JUEGO LA REPUTACIÓN PROFESIONAL DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA, TANTO COMO DEL AUDITOR QUE PREPARÓ EL INFORME.

TODOS LOS DATOS, HALLAZGOS Y CONCLUSIONES PROPORCIONADOS EN EL INFORME DEBEN ESTAR ADECUADAMENTE SUSTENTADOS POR SUFICIENTE EVIDENCIA OBJETIVA DE LOS PAPELES DE TRABAJO, PARA DEMOSTRAR O PROBAR, CUANDO SEA NECESARIO, LOS FUNDAMENTOS DE LOS ASUNTOS INFORMADOS Y SU EXACTITUD O RAZONABILIDAD.

LAS OPINIONES Y CONCLUSIONES DEBEN ESTAR IDENTIFICADAS CLARAMENTE COMO TALES EN EL INFORME Y ESTAR BASADAS EN EL ADECUADO TRABAJO DE AUDITORÍA QUE LAS RESPALDEN, EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS, EL EJEMPLO DE UNA SOLA DEFICIENCIA NO PUEDE RESPALDAR UNA CONCLUSIÓN AMPLIA Y LA CONSIGUIENTE RECOMENDACIÓN DE ACCIÓN CORRECTIVA, TODO LO QUE SUSTENTA ES LA OBSERVACIÓN DEL HECHO EN QUE HUBO UNA DESVIACIÓN, ERROR O FALLA,

SI EN ALGUNOS DE LOS TRABAJOS NO ES POSIBLE LLEGAR A EFECTUAR TODO EL TRABAJO NECESARIO PARA VERIFICAR LA CORRECCIÓN DE LA INFORMACIÓN SE DEBE INCLUIR LA SALVEDAD NECESARIA,

#### D) CONVINCENTE.

LOS HALLAZGOS DEBEN SER PRESENTADOS DE UNA MANERA CONVINCENTE Y LAS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DEBEN INFERIRSE LÓGICAMENTE DE LOS HECHOS PRESENTADOS. LOS DATOS INCLUIDOS EN EL INFORME DEBEN SER SUFICIENTES PARA CONVENCER A LOS LECTORES DE LA IMPORTANCIA DE LOS HALLAZGOS, RAZONABILIDAD DE LAS CONCLUSIONES Y LA CONVENIENCIA DE ACEPTAR LAS RECOMENDACIONES. LOS INFORMES DISEÑADOS DE ESTA MANERA AYUDAN A CENTRAR LA ATENCIÓN DE LOS FUNCIONARIOS RESPONSABLES EN LOS ASUNTOS DEL INFORME QUE MEREZCAN ATENCIÓN Y PARA ESTIMULAR LA ACCIÓN CORRESPONDIENTE.

EL AUDITOR NO DEBE ADOPTAR LA ACTITUD DE "ÉSTO ES ASÍ, POR-- QUE DIGO QUE ES ASÍ", LA RESPONSABILIDAD DE LA PRUEBA ESTÁ EN ÉL, NO EN LA ENTIDAD.

E) OBJETIVIDAD Y PERSPECTIVA.

CADA INFORME DEBE PRESENTAR LOS HALLAZGOS DE UNA MANERA OBJE TIVA Y CLARA E INCLUIR SUFICIENTE INFORMACIÓN SOBRE EL ASUNTO -- PRINCIPAL DE MANERA QUE PROPORCIONE A LOS LECTORES UNA PERSPECTI VA ADECUADA, EL OBJETIVO ES ENTREGAR INFORMES QUE SEAN REALES, -- QUE NO CONDUZCAN A ERROR Y QUE A LA VEZ HAGAN ÉNFASIS ESPECIAL EN LOS ASUNTOS QUE NECESITAN ATENCIÓN,

EL AUDITOR DEBE SIN EMBARGO, CUIDARSE DE LA TENDENCIA A EXA GERAR O ENFATIZAR DEMASIADO LA EJECUCIÓN DEFICIENTE DE LAS OPERA CIONES ANOTADAS DURANTE LA REVISIÓN.

LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA LOGRAR UNA PERSPECTIVA APROPIA DA DEL INFORME TIENE QUE INCLUIR:

- UNA CLARA DECLARACIÓN DE LA NATURALEZA Y ALCANCE DEL EXAMEN, CUANDO SEA APROPIADO, EL INFORME DEBE EXPRESAR CLARAMENTE -- QUE EL ÉNFASIS PRINCIPAL DE LA AUDITORÍA FUE EL EXAMEN DE -- LOS ASUNTOS QUE APARENTEMENTE REQUERÍAN ATENCIÓN Y DE QUE NO SE EFECTUARON EVALUACIONES COMPLETAS DE LAS ACTIVIDADES U - OPERACIONES,
- INFORMACIÓN SOBRE LA MAGNITUD Y NATURALEZA DE LAS ACTIVIDA-- DES O PROGRAMAS A LOS QUE SE REFIEREN LOS HALLAZGOS, DE MANE RA QUE SIRVAN PARA PROPORCIONAR UNA PERSPECTIVA CONTRA LA -- CUAL SE PUEDE COMPARAR LA IMPORTANCIA DE LOS MISMOS,
- DESCRIPCIONES CORRECTAS Y CLARAS DE LOS HALLAZGOS DE MODO -- QUE SEA FACTIBLE EVITAR MALAS INTERPRETACIONES Y MAL ENTENDI DOS,

INFORMACIÓN NO SÓLO DE LOS ASPECTOS DEFICIENTES SINO TAMBIÉN DE LOS ASPECTOS SATISFACTORIOS DE LAS OPERACIONES EXAMINADAS CUANDO SEAN IMPORTANTES Y ESTÉN JUSTIFICADAS EN EL ALCANCE - DEL TRABAJO. ÉSTO NO SIGNIFICA, SIN EMBARGO, QUE CUANDO HAY ALGO MALO QUE INFORMARSE DEBE DECIRSE ALGO BUENO PARA BALAN- CEARLO.

#### F) CLARIDAD.

PARA QUE EL INFORME SE COMUNIQUE CON EFECTIVIDAD DEBE PRESEN TARSE TAN CLARO Y SIMPLE COMO SEA POSIBLE. ES IMPORTANTE LA CLARI DAD PORQUE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN EL INFORME PUEDE SER USADA POR OTROS FUNCIONARIOS DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA QUE PARTICIPARON DIRECTAMENTE EN EL TRABAJO PRINCIPAL O EN LA PREPARACIÓN Y REVI-- SIÓN DEL INFORME.

NO SE DEBE PRESUPONER QUE LOS LECTORES TIENEN CONOCIMIENTOS TÉCNICOS DETALLADOS. CUANDO SE USAN TÉRMINOS Y ABREVIATURAS NO FA MILIARES SE DEBEN DEFINIR CLARAMENTE. LOS ESFUERZOS EN EL "ESTILO" DEBEN ESTAR DIRIGIDOS A QUE EL SIGNIFICADO SEA CLARO. SE DEBE EVI TAR EL LENGUAJE FLORIDO Y ESTILIZADO.

PARA QUE HAYA CLARIDAD ES NECESARIO UNA ORGANIZACIÓN ADECUA DA DEL MATERIAL DE INFORMACIÓN Y PRECISIÓN EN EL DETALLE DE LOS - HECHOS, EN SU ANÁLISIS Y EMISIÓN DE CONCLUSIONES. MUCHOS DE LOS - INFORMES TIENEN QUE VER CON ASUNTOS COMPLEJOS Y VARIAS SECCIONES DEL INFORME SE ENCUENTRAN INTERRELACIONADAS; ÉSTO DIFICULTA A VE CES EL EVITAR REPETICIÓN. SIN EMBARGO, HASTA EL MÁXIMO POSIBLE DE BE ESTAR ORGANIZADO QUE, EXCEPTO POR INFORMACIÓN INCLUIDA TAMBIÉN EN LA SÍNTESIS, TODO LO QUE SE TIENE QUE INFORMAR SOBRE UN ASPEC TO DETERMINADO ESTÉ CUBIERTO EN ALGUNA PARTE DEL INFORME.

SE DEBE USAR AYUDAS VISUALES (DIBUJOS, FOTOGRAFÍAS, GRÁFICAS, MAPAS, ETC.), PARA QUE EL INFORME SEA MÁ S COMPRENSIBLE Y POR LO - TANTO MÁ S ÚTIL.



#### g) CONCISIÓN,

EL INFORME NO DEBE SER MÁS LARGO DE LO NECESARIO PARA COMUNICAR LA INFORMACIÓN, NO DEBE ENREDARSE EN PALABRAS, ORACIONES, PÁRRAFOS O SECCIONES DEMASIADO DETALLADOS QUE NO ENCAJAN CLARAMENTE CON EL MENSAJE DEL INFORME. DEMASIADO DETALLE QUITA MÉRITO AL INFORME Y PUEDE DESVIRTUAR EL MENSAJE REAL O CONFUNDIR Y DESANIMAR A LOS LECTORES.

EN LA DETERMINACIÓN DEL CONTENIDO DEL INFORME, AUNQUE HAYA ESPACIO PARA JUICIOS EXTENSOS, EL AUDITOR DEBE TENER PRESENTE QUE LOS INFORMES QUE SON COMPLETOS Y A LA VEZ CONCISOS TIENEN MAYORES PROBABILIDADES DE RECIBIR ATENCIÓN. LOS USUARIOS DEL INFORME COMPRENDEN EN SU MAYOR PARTE GENTE OCUPADA QUE NO DESEA SER MOLESTADA CON DETALLES INNECESARIOS.

#### h) SUFICIENCIA.

AUNQUE EL INFORME DEBE SER CONCISO, DEBE RECORDARSE QUE LA BREVEDAD NO SIEMPRE ES UNA VIRTUD. EL INFORME DEBE CONTENER INFORMACIÓN SUFICIENTE SOBRE LOS HALLAZGOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES PARA PROMOVER UN ENTENDIMIENTO ADECUADO DE LOS ASUNTOS INFORMADOS Y PARA PROPORCIONAR REPRESENTACIONES CONVINCENTES Y CLARAS. PARA LOGRAR ESTOS FINES SE DEBE INCLUIR INFORMACIÓN DE FONDO SUFICIENTE Y DAR UNA APROPIADA CONSIDERACIÓN A LOS PUNTOS DE VISTA DE LA ENTIDAD.

LOS INFORMES DEBEN CUBRIR TODOS LOS ASUNTOS ESTABLECIDOS POR LEY Y DEBEN INCLUIR TANTA INFORMACIÓN COMO SEA NECESARIA PARA MANTENER AL LECTOR ADECUADAMENTE INFORMADO DE LOS RESULTADOS DEL TRABAJO DE AUDITORÍA.

EL AUDITOR NO DEBE ESPERAR QUE LOS LECTORES CONOZCAN LOS MISMOS FACTORES QUE ÉL, POR LO TANTO EL INFORME NO DEBE SER ESCRITO SOBRE LA BASE DE UNA ESCASA EXPLICACIÓN DE LOS HECHOS. SI TIENE -

CONCLUSIONES U OPINIONES QUE QUIERE QUE LOS LECTORES CONOZCAN, DEBE EXPONERLAS CLARAMENTE EN LUGAR DE DEJAR A QUE LOS LECTORES LAS SUPONGAN.

1) TONO CONSTRUCTIVO.

DE ACUERDO CON EL OBJETIVO BÁSICO DE MEJORAR LA EFICIENCIA - DE LAS ACTIVIDADES DEL GOBIERNO, EL TONO DEL INFORME DEBE ESTAR - DIRIGIDO A PROVOCAR UNA REACCIÓN DE ACEPTACIÓN DE LOS HALLAZGOS Y CONCLUSIONES.

LOS TÍTULOS, CAPÍTULOS Y CONTENIDO GENERAL DEL INFORME DEBEN SER ENUNCIADOS EN TÉRMINOS CONSTRUCTIVOS. AUNQUE LOS HALLAZGOS SE PRESENTAN EN TÉRMINOS CLAROS, SE DEBE TENER PRESENTE QUE EL OBJETO ES LOGRAR UNA REACCIÓN FAVORABLE Y QUE ÉSTA SE PUEDE LOGRAR -- CON EFICIENCIA EVITANDO UN LENGUAJE QUE GENERE INNECESARIAMENTE - DEFENSIVA U OPOSICIÓN. AUNQUE A MENUDO ES NECESARIA LA CRÍTICA DE LA GESTIÓN PASADA PARA DEMOSTRAR LA NECESIDAD DE ALGUNA MEJORA DE LA ADMINISTRACIÓN, TODO ÉNFASIS EN EL INFORME DEBE ESTAR DADO EN LA NECESIDAD DE MEJORAR MÁS QUE EN LA CRÍTICA.

#### 5.4. TIPOS DE INFORMES DE AUDITORIA

LOS INFORMES DE AUDITORÍA SE CLASIFICAN EN LOS SIGUIENTES - GRUPOS:

1. ATENDIENDO AL TIPO DE AUDITOR QUE LO ELABORA:

- A) INFORMES DE AUDITORÍA INTERNA
- B) INFORMES DE AUDITORÍA EXTERNA

2. ATENDIENDO AL TIPO DE AUDITORÍA:

- A) INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA
- B) INFORME DE AUDITORÍA OPERACIONAL
- C) INFORME DE AUDITORÍA DE RESULTADO DE PROGRAMAS
- D) INFORME DE AUDITORÍA DE LEGALIDAD
- E) INFORME DE AUDITORÍA INTEGRAL

3. ATENDIENDO A LA ÉPOCA EN QUE SE REALIZA:

- A) INFORME PREVIO
- B) INFORME FINAL

4. ATENDIENDO A LA FORMA EN QUE SE ELABORA:

- A) INFORME VERBAL
- B) INFORME ESCRITO

5. ATENDIENDO A SU NATURALEZA:

- A) INFORME CORTO
- B) INFORME LARGO
- C) CARTA DE SUGERENCIAS
- D) DICTAMEN FISCAL
- E) OTROS

## 5.5. ESTRUCTURA DEL INFORME

LA EXPERIENCIA HA DEMOSTRADO QUE EL FORMATO BÁSICO QUE SE INCLUYE A CONTINUACIÓN ES LO SUFICIENTEMENTE FLEXIBLE PARA LA PRESENTACIÓN DE CUALQUIER TIPO DE INFORMES. LA ESTRUCTURA RECOMENDADA PARA EL INFORME ES COMO SIGUE:

1. CARÁTULA.
2. INDICE Y LISTA DE ABREVIATURAS.
3. CARTA DEL INFORME (INCLUYE EL DICTAMEN CUANDO SEA APLICABLE).
4. ESTADOS FINANCIEROS Y NOTAS (EN EL CASO DE AUDITORÍA FINANCIERA).
5. INFORMACIÓN INTRODUCTORIA.
6. COMENTARIOS SOBRE EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA.
7. INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA.
8. ANEXOS.

EL CONTENIDO DE CADA PARTE DEL INFORME SE PRESENTA A CONTINUACIÓN:

### CARÁTULA.

EL TÍTULO DEL INFORME DEBE SER INTERESANTE Y DEBE DISEÑARSE PARA TRANSMITIR EL MENSAJE DEL INFORME. EN LA MAYORÍA DE LOS CASOS ÉSTE DEBE PRESENTAR EL RASGO MÁS IMPORTANTE DE LA AUDITORÍA.

ES CONVENIENTE INDICAR EN LA CARÁTULA DE QUE UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA PROVIENE EL INFORME, ASÍ COMO EL DEPARTAMENTO, ETC.

## INDICE Y LISTA DE ABREVIATURAS.

LA SIGUIENTE HOJA DEL INFORME DEBE PRESENTAR EL CONTENIDO DE ÉSTE, CON LA RELACIÓN DE LOS RUBROS QUE LO INTEGRAN Y EL NÚMERO - DE PÁGINA QUE LES CORRESPONDE EN EL INFORME.

A CONTINUACIÓN DE LA DESCRIPCIÓN DEL CONTENIDO ES ACONSEJA-- BLE PRESENTAR UNA LISTA DE DEFINICIÓN DE LAS ABREVIATURAS USADAS EN EL INFORME. NO SE DEBE INCLUIR ABREVIATURAS DE USO CORRIENTE - COMO "S.A. SOCIEDAD ANÓNIMA" POR EJEMPLO, SINO AQUELLAS ABREVIATU-- RAS O SIGLAS PERTINENTES AL CONTENIDO DEL INFORME MISMO.

## CARTA DEL INFORME.

LA CARTA DEL INFORME SIRVE PARA PRESENTAR FORMALMENTE EL IN-- FORME. EN EL CASO DE LA AUDITORÍA FINANCIERA DEBE INCLUIR EL DIC-- TAMEN U OPINIÓN PROFESIONAL EN EL FORMATO GENERAL UTILIZADO POR - LOS CONTADORES PÚBLICOS PROFESIONALES, EN CASO DE QUE SE HAYAN -- EXAMINADO LOS ESTADOS FINANCIEROS. SI NO SE HAN ELABORADO ESTADOS FINANCIEROS, ESTA CARTA DEBE INCLUIR UNA OPINIÓN SOBRE EL SISTEMA FINANCIERO Y EL CONTROL INTERNO FINANCIERO.

EN LA AUDITORÍA OPERACIONAL O EXAMEN FINANCIERO NO DIRIGIDO A DICTAMINAR SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS, LA CARTA DEL INFORME TIENE QUE INDICAR CLARAMENTE LA NATURALEZA Y MATERIA DE LA AUDITQ-- RÍA, SEÑALANDO EXPRESAMENTE QUE NO SE INTENTÓ EXAMINAR LOS ESTA-- DOS FINANCIEROS. EN ESTOS CASOS LA CARTA SIRVE PRINCIPALMENTE PA-- RA PRESENTAR EL INFORME, PERO DEBE INCLUIR LA INFORMACIÓN BÁSICA NECESARIA PARA COMPRENDER EN TÉRMINOS GENERALES LA NATURALEZA Y AMPLITUD DE LA AUDITORÍA EFECTUADA.

## ESTADOS FINANCIEROS Y NOTAS.

CUANDO SE HAN EXAMINADO LOS ESTADOS FINANCIEROS MEDIANTE LA

AUDITORÍA FINANCIERA, ÉSTOS DEBEN INCLUIRSE EN EL INFORME INMEDIATAMENTE DESPUÉS DE LA CARTA DEL INFORME QUE CONTIENE EL DICTAMEN, JUNTO CON LAS NOTAS ACLARATORIAS A LOS MISMOS,

LAS NOTAS PUEDEN INCLUIRSE EN CADA ESTADO FINANCIERO, PERO MÁS COMUNMENTE SE PRESENTA EN HOJAS ADICIONALES A CONTINUACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS,

LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS ASÍ COMO SU CONTENIDO DEBE ESTAR CONFORME A LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, TANTO COMO A LAS DISPOSICIONES LEGALES APLICABLES,

#### INFORMACIÓN INTRODUCTORIA,

EL PROPÓSITO PRINCIPAL DE LA INFORMACIÓN INTRODUCTORIA ES -- PROPORCIONAR AL LECTOR, AL COMIENZO DE CADA INFORME LA INFORMACIÓN IMPORTANTE ACERCA DE LA ENTIDAD, PROGRAMA O ACTIVIDAD EXAMINADA Y LA NATURALEZA DEL EXAMEN EFECTUADO, ÉSTA INFORMACIÓN SERVIRÁ DE BASE PARA UNA MEJOR COMPRESIÓN Y APRECIACIÓN DEL MENSAJE PRINCIPAL DEL INFORME,

BÁSICAMENTE EL CONTENIDO DE LA INFORMACIÓN INTRODUCTORIA ES EL SIGUIENTE:

- ANTECEDENTES DE LA ENTIDAD Y LAS OPERACIONES O ACTIVIDADES QUE DESARROLLA,
- ALCANCE Y NATURALEZA DEL EXAMEN,
- DECLARACIONES POSITIVAS,
- PRINCIPALES FUNCIONARIOS,

## COMENTARIOS SOBRE EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA.

ES LA PARTE DEL INFORME DE AUDITORÍA MÁS EXTENSA E INFORMATIVA PORQUE COMPRENDE LOS COMENTARIOS SOBRE LOS HALLAZGOS DE AUDITORÍA, ASÍ COMO LAS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEBE PONER EN CONOCIMIENTO DEL LECTOR LO QUE HA ENCONTRADO DEFICIENTE (O EN CASO DE COMENTARIOS SOBRESALIENTES, LO QUE HA ENCONTRADO EXCEPCIONAL), EL EFECTO QUE TUVO O QUE PODRÍA TENER Y SU CAUSA, SIN REPETIR INNECESARIAMENTE LA INFORMACIÓN CONTENIDA EN ALGUNA PARTE DEL INFORME, ESTA SECCIÓN DEBE INCLUIR CUALQUIER DATO CONCERNIENTE A LA FUNCIÓN, ACTIVIDAD O PROGRAMA AL CUAL SE REFIERE EL HALLAZGO. ESTO ES NECESARIO PARA SITUAR LA ESCENA Y ESTABLECER UN ESQUEMA BÁSICO DEL HALLAZGO.

PARA PRESENTAR ADECUADAMENTE LOS HALLAZGOS, EL AUDITOR DEBE RECONOCER Y EVALUAR LOS COMENTARIOS PRESENTADOS POR LAS PERSONAS RESPONSABLES O AFECTADAS.

EN UN INFORME QUE CONTENGA MÚLTIPLES HALLAZGOS TIENEN QUE PRESENTARSE DICHS COMENTARIOS Y LA EVALUACIÓN DEL AUDITOR SOBRE ELLOS, JUNTO CON CADA HALLAZGO PERTINENTE EN VEZ DE PRESENTAR LOS COMENTARIOS DE LA ENTIDAD AL FINAL DEL INFORME EN FORMA GLO--BAL.

CONCLUSIONES. LAS CONCLUSIONES DE AUDITORÍA SON OPINIONES PROFESIONALES DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL EN BASE A SU EXAMEN. SU FORMULACIÓN SE BASA EN REALIDADES DE LA SITUACIÓN ENCONTRADA, MANTENIENDO UNA ACTITUD OBJETIVA, POSITIVA E INDEPENDIENTE SOBRE LO EXAMINADO. LAS CONCLUSIONES SON JUICIOS DEL AUDITOR BASADOS EN --LOS HALLAZGOS DESPUÉS DE EVALUAR SUS ATRIBUTOS Y LOS COMENTARIOS DE LA ENTIDAD.

LAS CONCLUSIONES FORMAN UNA PARTE MUY IMPORTANTE DEL INFORME DE AUDITORÍA Y ESTÁN BASADAS EN REALIDADES DE LA SITUACIÓN EXAMINADA. LOS PAPELES DE TRABAJO RESPALDAN LAS CONCLUSIONES Y ÉSTAS -

GENERALMENTE SE REFIEREN A IRREGULARIDADES, DEFICIENCIAS O ASPECTOS NEGATIVOS ENCONTRADOS,

RECOMENDACIONES. LAS RECOMENDACIONES DEL AUDITOR PARA MEJORAR LAS OPERACIONES Y/O ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD AUDITADA SON -- SIN LUGAR A DUDA EL PRODUCTO MÁS IMPORTANTE DEL INFORME DE AUDITORÍA, DEBIDO A ESTA IMPORTANCIA DEBEN SER CLARAMENTE IDENTIFICADAS EN EL CAPÍTULO DE COMENTARIOS A TRAVÉS DE SUBTÍTULOS ESPECÍFICOS PARA CADA RECOMENDACIÓN O GRUPO DE RECOMENDACIONES,

TAMBIÉN ES ÚTIL PARA FINES DE REFERENCIA ASIGNAR UN NÚMERO - CORRELATIVO A CADA RECOMENDACIÓN EN EL ORDEN DE PRESENTACIÓN, A TRAVÉS DE TODO EL INFORME,

LAS RECOMENDACIONES SON SUGERENCIAS POSITIVAS PARA MEJORAS O SOLUCIONES PRÁCTICAS A LOS PROBLEMAS O DEFICIENCIAS ENCONTRADAS - CON LA FINALIDAD DE MEJORAR LAS OPERACIONES O ACTIVIDADES DE LA ENTIDAD,

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEBE CONSTATAR EL CUMPLIMIENTO DE - LAS RECOMENDACIONES DE LAS AUDITORÍAS ANTERIORES, TANTO EXTERNAS COMO INTERNAS.

ASIMISMO, DEBEN CONTROLAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES EL TITULAR DE LA ENTIDAD Y OTROS FUNCIONARIOS DENTRO DE - SUS ÁREAS DE RESPONSABILIDAD,

LAS RECOMENDACIONES INCLUIDAS EN EL INFORME DEBEN ESTAR DIRIGIDAS AL FUNCIONARIO RESPONSABLE DEL ÁREA PERTINENTE AL NIVEL MÁS ALTO, DE TAL MANERA QUE PUEDA TOMAR LA DECISIÓN. LAS RECOMENDACIONES DE LA UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA SON DIRIGIDAS AL TITULAR DE LA ENTIDAD.

DEBEN INCLUIRSE RECOMENDACIONES EN LOS INFORMES CUANDO EL -- TRABAJO INDIQUE QUE SE NECESITA TOMAR ACCIONES PARA LOGRAR MEJORAS O CORREGIR DEFICIENCIAS, AUN SI LAS ACCIONES CORRECTIVAS HAN



SIDO INICIADAS, PERO NO HAN SIDO TERMINADAS AL MOMENTO DE ELABORAR EL INFORME.

LOS AUDITORES NO ESTÁN FACULTADOS PARA EFECTUAR CAMBIOS EN LAS POLÍTICAS DE LA ENTIDAD, NI EN SUS PROCEDIMIENTOS Y FUNCIONES. SIN EMBARGO, CUANDO OBSERVAN DEFICIENCIAS EN LAS OPERACIONES U OPORTUNIDADES DE LA ENTIDAD PARA LOGRAR MAYOR ECONOMÍA, MEJORAR LA EFICIENCIA U OBTENER MEJORES RESULTADOS, DEBEN HACER LAS RECOMENDACIONES APROPIADAS.

ALGUNOS PROBLEMAS REVELADOS EN LA AUDITORÍA PUEDEN TENER VARIAS POSIBLES SOLUCIONES ALTERNATIVAS, NINGUNA DE LAS CUALES ES SUPERIOR A LA OTRA. EN ESTOS CASOS DEBEN PRESENTARSE LAS VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LAS DIFERENTES SOLUCIONES, EN VEZ DE TRATAR DE SOLUCIONAR UN PROBLEMA ESPECÍFICO.

CUANDO UN INFORME TIENE QUE VER CON DEFICIENCIAS, LAS RECOMENDACIONES DEBEN ESTAR DISEÑADAS A CORREGIR LAS CAUSAS PRINCIPALES DE LAS DEFICIENCIAS Y A LOGRAR UN AJUSTE EN LOS CASOS ESPECÍFICOS QUE SE HAN IDENTIFICADO; DE ESTA MANERA SE INCREMENTAN LOS BENEFICIOS DEL TRABAJO. ÉSTA ES LA RAZÓN POR LA QUE SE PONE ÉNFASIS EN LA IDENTIFICACIÓN DE LAS CAUSAS BÁSICAS, SOLO MEDIANTE LA TIPIFICACIÓN DE ÉSTAS SE PUEDE PROYECTAR RECOMENDACIONES EFECTIVAS.

CUANDO EL AUDITOR CREE QUE SE DEBE EFECTUAR UNA ACCIÓN EN BASE A SUS HALLAZGOS, EL INFORME NO DEBE DEJAR DUDA EN LA MENTE DEL LECTOR DE QUE ESTÁ HACIÉNDOSE UNA RECOMENDACIÓN SUSTANCIAL. ÉSTO ES IMPORTANTE, ESPECIALMENTE EN LAS RECOMENDACIONES A LOS TITULARES DE LAS ENTIDADES. POR ESTA RAZÓN Y PARA AYUDAR A LOS DIRECTORES A UBICARLAS, SE DEBEN PRESENTAR LAS RECOMENDACIONES BAJO SUBTÍTULOS QUE LAS IDENTIFIQUE COMO TALES.

## INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA.

EN ESTA SECCIÓN DEL INFORME SE PRESENTA TODA AQUELLA INFORMACIÓN PREPARADA POR LA ENTIDAD O POR EL AUDITOR QUE EXPLIQUE O COMPLEMENTE ALGÚN CAPÍTULO PRESENTADO EN EL DESARROLLO DEL INFORME.

### ANEXOS.

MUY POCAS VECES ES NECESARIO INCLUIR ANEXOS AL INFORME DE AUDITORÍA, ÉSTOS DEBEN CONTENER NECESARIAMENTE INFORMACIÓN RELACIONADA CON LOS ASUNTOS TRATADOS EN EL CUERPO DEL INFORME, QUE VA A PERMITIR ACLARAR AL LECTOR LOS ASPECTOS TÉCNICOS INCLUIDOS EN EL MISMO. CUANDO ESTAS INFORMACIONES SON NECESARIAS, A MANERA DE -- APÉNDICE, ESTÁN UBICADAS AL FINAL DEL INFORME, DEBIENDO INCLUIRSE SOLO EN CASOS NECESARIOS.

LA INFORMACIÓN QUE SE PRESENTA EN LOS ANEXOS, DEBE SER SUFICIENTEMENTE EXPLICATIVA, PERO SIN ABUNDAR EN EXTENSIÓN.

NORMALMENTE SE DEBE EVITAR LA INCLUSIÓN DE ANEXOS EN LOS INFORMES, MANTENIENDO INFORMACIÓN DETALLADA EN LOS PAPELES DE TRABAJO, QUE ESTÁN DISPONIBLES EN CASO DE NECESIDAD O RESUMIENDO LOS DATOS EN CUADROS CONCISOS QUE PUEDEN INCLUIRSE EN EL TEXTO DEL INFORME.

INFORMES TÉCNICOS ESPECIALIZADOS TALES COMO DE INGENIERÍA, - DE SISTEMAS, ETC., DEBEN SER INCLUIDOS COMO ANEXOS AL INFORME -- CUANDO SE CONSIDERE NECESARIO. UN RESUMEN DE ÉSTOS Y LAS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES RESULTANTES DEBEN ESTAR INCLUIDAS DENTRO DEL INFORME DE AUDITORÍA.

UNA PRESENTACIÓN ABUNDANTE DE ANEXOS, APARTE DE AUMENTAR EL VOLUMEN DEL INFORME, DENOTA LA FALTA DE CAPACIDAD DEL AUDITOR PARA EXPRESAR IDEAS.

## 5.6. SUGERENCIAS PARA MEJORAR LA REDACCION DEL INFORME

- USE SUBTÍTULOS SIGNIFICATIVOS AL MARGEN A TRAVÉS DE TODOS -- LOS CAPÍTULOS, PARA AYUDAR AL LECTOR A SEGUIR LA EXPOSICIÓN Y VER LA INTERRELACIÓN QUE EXISTE.
- SEA OBJETIVO. INCLUYA TODA LA INFORMACIÓN SIGNIFICATIVA Y RELEVANTE INCLUSIVE SI ESTÁ EN DESACUERDO CON EL PUNTO DE VISTA DEL AUDITOR.
- NO EXAGERE O "ALARGUE". ASEGÚRESE QUE SU OPINIÓN ESTÉ RESPALDADA POR EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE. IDENTIFIQUE LAS OPINIONES IMPORTANTES, EVITE DECLARAR COMO UN HECHO ALGO QUE HA ESCUCHADO DECIR.
- NO INCLUYA INFORMACIÓN QUE PODRÍA CONDUCIR A ERROR.
- ASEGÚRESE QUE LAS CONCLUSIONES SEAN RAZONABLES Y SE INFIERAN LÓGICAMENTE DE LA INFORMACIÓN PRESENTADA.
- NO OMITA LAS CONCLUSIONES U OPINIONES IMPORTANTES SOBRE LA - BASE DE QUE SERÁN OBIAS AL LECTOR.
- ESCRIBA EN FORMA CONSTRUCTIVA, EVITE EL TONO DESAGRADABLE. - DE UN APROPIADO RECONOCIMIENTO A LA EJECUCIÓN SOBRESALIENTE ASÍ COMO A LA EJECUCIÓN INADECUADA.
- RECONOZCA EL ESFUERZO PREVIO DE LA ADMINISTRACIÓN DE LA ENTIDAD PARA CORREGIR LAS DEFICIENCIAS INCLUIDAS EN EL INFORME, ASÍ COMO CUALQUIER PROGRESO HECHO PARA MEJORAR LAS CONDICIONES ESTABLECIDAS EN AUDITORÍAS ANTERIORES.
- ASEGÚRESE DE QUE LOS ASUNTOS IMPORTANTES TANTO LEGALES COMO DE POLÍTICA SE HAYAN ACLARADO ANTES DE PRESENTAR EL INFORME A SU PROCESO FINAL.

- CONSIDERE LA NECESIDAD DE DISCUTIR LO ADECUADO A LA COBERTURA DE LA AUDITORÍA INTERNA DE LA ENTIDAD EN LAS ÁREAS EN QUE SE ENCONTRARON SERIAS DEFICIENCIAS.
- USE EJEMPLOS E ILUSTRACIONES PARA FACILITAR LA DEMOSTRACIÓN DE LOS PUNTOS, UTILIZANDO AYUDAS VISUALES PARA DAR MAYOR VALOR AL MENSAJE (FOTOGRAFÍAS, CUADROS, TABLAS, ETC.).
- EXPLIQUE CLARAMENTE LOS CRITERIOS (NORMAS CONTRA LAS CUALES SE MIDEN LAS CONDICIONES EXISTENTES).
- ACLARE LOS EFECTOS NEGATIVOS ACTUALES O POTENCIALES.
- REDONDEE TODAS LAS ESTIMACIONES DE PÉRDIDA, AHORRO Y OTROS - CONCEPTOS PARA EVITAR DAR UNA IMPRESIÓN ERRÓNEA DE PRECISIÓN.
- ÍNDIQUE LAS CAUSAS Y/O RAZONES FUNDAMENTALES DE LA CONDUCTA DUDOSA O CONDICIONES NO SATISFACTORIAS.
- SEA CONCISO, LÍMITE LOS INFORMES A LO NECESARIO PARA SUSTENTAR O EXPLICAR ADECUADAMENTE LOS PUNTOS.
- EVITE LA INCLUSIÓN DE PALABRAS EXTRAÑAS. NO REPITA INNECESARIAMENTE. UTILICE UN LENGUAJE CLARO, SIMPLE Y DE USO COMÚN, NO TÉCNICO.
- NO INCLUYA DETALLES INNECESARIOS DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA REALIZADOS.
- AYUDE A ACLARAR LAS IDEAS MEDIANTE LA ENUMERACIÓN O CATALOGACIÓN DE UNA SERIE DE CONCEPTOS.
- NO USE ABREVIATURAS RARAS, HÁGALO SOLAMENTE CUANDO SEA IMPRESCINDIBLE.
- DE MÁS REALCE A LOS HALLAZGOS IMPORTANTES.

- USE LA VOZ ACTIVA EN LUGAR DE LA PASIVA. POR EJEMPLO, USE "NOSOTROS ENCONTRAMOS" EN VEZ DE "VINO A NUESTRA ATENCIÓN".
- EXPLIQUE LAS BASES PARA ESTIMACIONES O PROYECCIONES.
- EXPRESE CLARAMENTE LAS OPINIONES Y LOS HECHOS COMO TALES.
- ASEGÚRESE DE QUE LOS PAPELES DE TRABAJO RESPALDEN TODOS LOS HECHOS PRESENTADOS.
- NO GENERALICE SOBRE "FALTA DE CONTROL INTERNO", INDIQUE LA FALTA.
- EN LOS INFORMES DE AUDITORÍA OPERACIONAL EVITE DAR LA IMPRESIÓN QUE SE HAN EXAMINADO LOS ESTADOS FINANCIEROS.

## ESTILO DE REDACCION.

LA REDACCIÓN SE EFECTUARÁ EN ESTILO CORRIENTE A FIN DE QUE EL CONTENIDO SEA COMPENSIBLE AL LECTOR, EVITANDO EN LO POSIBLE EL USO DE TERMINOLOGÍA TÉCNICA O MUY ESPECIALIZADA.

LA REDACCIÓN DEBE SER CLARA, CONCISA Y FÁCIL DE SEGUIR. DEBEN EVITARSE LOS PÁRRAFOS LARGOS Y COMPLICADOS, ASÍ COMO FRASES ELEGANTES. ALGUNOS TÉRMINOS TÉCNICOS NECESARIAMENTE DEBEN SER EMPLEADOS, PERO DEBERÁ HACERSE UN ESFUERZO PARA UTILIZAR LENGUAJE COMÚN EN LUGAR DE TÉRMINOS ESTRUCTAMENTE CONTABLES.

LOS ERRORES GRAMATICALES, FALTAS DE ORTOGRAFÍA Y LAS EXPRESIONES POPULARES SON INEXCUSABLES EN UN DOCUMENTO COMO EL INFORME DE AUDITORÍA.

EN LOS CASOS DE EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS LOS COMENTARIOS PUEDEN SEGUIR EL ORDEN DE PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS CON UNA SECCIÓN O ENCABEZADO PARA CADA RUBRO.

SE DEBEN INCLUIR TAMBIÉN LOS COMENTARIOS SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO, SISTEMA CONTABLE Y SOBRE EL INCUMPLIMIENTO DE -- LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS.

## CONCLUSIONES

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL ADEMÁS DE LOS CONOCIMIENTOS DE CONTABILIDAD, DE AUDITORÍA Y DEMÁS CONOCIMIENTOS TÉCNICOS QUE TIENE, DEBE CONOCER EL FUNCIONAMIENTO DEL GOBIERNO EN GENERAL, SABER INTERPRETAR LA LEGISLACIÓN Y REGLAMENTACIÓN GUBERNAMENTAL, SABER - EVALUAR LAS TRANSACCIONES RELACIONADAS CON EL PRESUPUESTO Y OTROS ASPECTOS QUE SUCEDEN PARTICULARMENTE EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL. POR TANTO, PUEDE CONSIDERARSE QUE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL ES UN CAMPO DE ESPECIALIZACIÓN PARA EL CONTADOR PÚBLICO.

EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEBE ALCANZAR EL ADECUADO EQUILIBRIO NECESARIO EN SU DELICADA LABOR, QUE CONSISTE EN OBTENER UNA FORMACIÓN INTEGRAL COMO PROFESIONAL DESDE EL PUNTO DE VISTA TÉCNICO Y HUMANÍSTICO. LA IMAGEN DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL ASPIRA A SER PLASMADA EN UN CONCEPTO DONDE CONCLUYAN LA CAPACIDAD PROFESIONAL Y LA ÉTICA EN EL SENTIDO MÁS AMPLIO.

CONVIENE MENCIONAR QUE LA LABOR DEL AUDITOR TRAE CONSIGO UNA GRAN RESPONSABILIDAD Y SACRIFICIO, QUE FRECUENTEMENTE ES MANTENIDA EN EL ANONIMATO Y EN OCASIONES CONSIDERADA UNA FUNCIÓN INGRATA POR AQUELLAS PERSONAS QUE DE ALGUNA MANERA SE RELACIONAN CON EL PROCESO DE LA AUDITORÍA. ES DE SUPONER QUE ASÍ OCURRA, SI SE CONSIDERA QUE SON POCOS LOS FUNCIONARIOS A LOS CUALES LES AGRADA SER EVALUADOS Y CONTROLADOS.

SIN EMBARGO, ESTA SITUACIÓN ESTÁ SIENDO SUPERADA POR EL NUEVO ENFOQUE POSITIVO DE LA AUDITORÍA PROFESIONAL, DIRIGIDA PRINCIPALMENTE HACIA LA FORMULACIÓN DE RECOMENDACIONES PARA MEJORAR, DE TAL MANERA QUE LOS FUNCIONARIOS Y SERVIDORES PÚBLICOS, ENTIENDEN Y SIENTEN CADA VEZ MÁS LA NECESIDAD DEL CONTROL, ESPECIALMENTE EL CONTROL INTERNO COMO HERRAMIENTA FUNDAMENTAL DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL.

# A P E N D I C E "A"

E j e m p l o:

## CUESTIONARIO PARA EL SUPERVISOR DE LA AUDITORIA

	<u>SI</u>	<u>NO</u>	(*) <u>NA</u>	<u>OBSERVACIONES</u>
1. El sistema de control interno, ¿ha sido estudiado, evaluado y aprobado adecuadamente?				
2. El programa de trabajo a aplicar, ¿fué determinado de acuerdo con la evaluación del mismo?				
3. ¿Ha sido oportuna y adecuadamente:				
a) Estudiado el manual de operación de la entidad?				
b) Determinada la organización de la misma?				
c) Aplicado el análisis e interpretación de los estados financieros sujetos a examen?				
4. La naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, ¿se determinaron y aplicaron con base a la evaluación del sistema de control interno?				
5. Sobre esa base, los alcances determinados, la oportunidad de las pruebas aplicadas y el resultado de las mismas, ¿fueron:				



a) Razonables?

b) Satisfactorias?

6. Quedaron debidamente aclarados y/o resueltos los puntos pendientes de la primera etapa de la auditoría?

7. Los procedimientos señalados en los programas de trabajo y en las cédulas de auditoría, ¿ha sido debidamente referenciados?

Etc., etc.

CUESTIONARIO PREPARADO POR..... REVISADO POR.....

AUTORIZADO POR..... FECHA.....

(\* ) NA - No Aplicable.

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

### "AUDITORÍA I"

C. P. HENOC REGALADO HERNÁNDEZ.  
EDITORIAL SOID, S. A.

### "AUDITORÍA III"

C. P. HENOC REGALADO HERNÁNDEZ,  
EDITORIAL SOID, S. A.

### "AUDITORÍA I"

C. P. ISRAEL OSORIO SÁNCHEZ.  
EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS, S. A.

MATERIAL DE APOYO PREPARADO POR DIVERSOS PROFESORES DE LA FACUL--  
TAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN PARA UN SEMINARIO DE AUDITORÍA  
EN EL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO, A. C.

### "CÓDIGO DE ETICA PROFESIONAL"

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A. C.

### "¿QUÉ ES LA CUENTA PÚBLICA?"

FOLLETO INFORMATIVO DE LA SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUES--  
TO.

### "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA"

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A. C.

### "CONTROL INTERNO"

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A. C.

### "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL"

SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

"LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN EL CONTROL Y EVALUACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL"  
SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

"MANUAL DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL"  
SECRETARÍA DE PROGRAMACIÓN Y PRESUPUESTO.

"LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL"  
EDITORIAL PORRÚA,

"MANUAL LATINOAMERICANO DE AUDITORÍA INTERNA EN EL SECTOR PÚBLICO"  
INSTITUTO LATINOAMERICANO DE CIENCIAS FISCALIZADORAS (ILACIF).  
BOGOTÁ, COLOMBIA.

"AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES DEL GOBIERNO"  
C. P. CARLOS A. ISOARD Y JIMÉNEZ DE SANDI.  
FONDO DE CULTURA ECONÓMICA,

"LA AUDITORÍA INTERNA EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL"  
C. P. ALFREDO ADAM ADAM Y C. P. GUILLERMO BECERRIL LOZADA.  
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A. C.

PONENCIAS PRESENTADAS EN EL SEGUNDO Y TERCER SEMINARIOS DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES GUBERNAMENTALES.

MATERIAL DE APOYO PREPARADO POR DIVERSOS FUNCIONARIOS PARA UN CURSO DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.

SUPLEMENTOS NÚMEROS 1, 2, 3, 4, 11 Y 12 DE LOS BOLETINES DEL INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS AL SERVICIO DEL ESTADO.