

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

---

**Facultad de Contaduría y Administración**

**AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL.**

**Seminario de Investigación Contable**

**Que en opción al Grado de**

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

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

**ROSALIA RAMIREZ PALOMARES**

**Director del Seminario: C.P. MANUEL RESA GARCIA**

**México, D. F.**

**1983**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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

# AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL.

## Indice

Introducción .....	1
1.- Contabilidad Gubernamental.	
1.1.- Concepto de Empresa Descentralizada , Estatal y Paraestatal.....	3
1.2.- Definición de Contabilidad Gubernamental.....	4
1.3.- Marco Legal.....	8
1.4.- Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental.....	16
1.5.- Proceso Presupuestario.....	22
2.- Evolución de la Auditoría Gubernamental.	
2.1.- Origen de la Auditoría .....	26
2.2.- Diferentes definiciones de Auditoría.....	27
2.3.- Conceptualización de Auditoría Gubernamental.....	36
2.4.- La Auditoría Gubernamental en diferentes países .....	39
2.5.- La Auditoría Gubernamental en México .....	56
3.- La Auditoría Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública Federal.	
3.1.- Marco Legal.....	67
3.2.- Concepto y alcance de la Auditoría .....	76
3.3.- Normas de Auditoría.....	82
3.4.- Guías de Auditoría.....	88
3.5.- Técnicas de Auditoría.....	91
3.6.- Papeles de Trabajo.....	96
3.7.- Informe de Auditoría.....	104

<b>4.- Caso Práctico de una Auditoría Interna Gubernamental a un Organismo Descentralizado.</b>	
4.1.- Antecedentes del Organismo Descentralizado.....	108
4.2.- Estructura Orgánica del Organismo Descentralizado .....	111
4.3 - Estructura Orgánica y Descripción de áreas de Auditoría Interna.....	112
4.4 - Ejemplo del Informe de Auditoría Interna.....	122
Conclusiones .....	141
Bibliografía.....	145

## INTRODUCCION

El tiempo en el cual me tocó realizar la investigación de seminario, el país atravesaba momentos difíciles tanto económicos, políticos y sociales. Fué de vital importancia esto, ya que me decidió a enfocar la investigación en el Campo Gubernamental. Puesto que en este para muchos de mis compañeros y para mí es desconocido y como futuros profesionales y ciudadanos debemos estar enterados del Sistema de Control de la Administración Pública Federal, tanto a nivel informativo, como a nivel operativo en lo referente a la Contabilidad y Auditoría Interna Gubernamental.

Espero que con esta investigación se llegue a esclarecer algunas de las muchas dudas sobre el campo Gubernamental, específicamente en lo que se refiere a la Contabilidad y la Auditoría. Ya que en el Capítulo I pretendo dar explicaciones y definiciones acerca de la Contabilidad que se realiza en las Entidades Gubernamentales, poniendo mayor importancia al marco legal ya que hago referencia de algunas leyes junto con algunos artículos que rigen y conciernen a la Contabilidad Gubernamental.

Doy diferentes definiciones de esta, trato sobre los principios de Contabilidad Gubernamental, que representan un marco de referencia para uniformar métodos procedimientos y prácticas contables, para la obtención de información veraz en forma clara y concisa.

En el Capítulo II la Evolución de la Auditoría Gubernamental, se trata de dar antecedentes de la Auditoría, pero la Gubernamental se tienen diferentes definiciones de varios tipos de Auditorías, tratando de tener una visión general de la Auditoría Gubernamental en diferentes países, como lo son E.E.U.U., Japón

y Canadá , para finalmente tratar lo referente a la Auditoría en México , específicamente la Auditoría Interna en el Sector Gubernamental.

Del Capítulo III se trata lo referente a la Auditoría Gubernamental pero se adentra más en lo que es la normativa que va permitir regular las acciones que en esta materia realizan las dependencias centrales ; se presenta un conjunto de normas básicas , - guías técnicas , lineamientos y criterios para la presentación - de la información que vaya resultando durante la revisión que -- lleve a cabo el departamento de Auditoría Interna en la Entidad del sector de Gobierno.

En el Capítulo IV después de lo tratado en los capítulos anteriores , enfoca esto en un Organismo Descentralizado o sea lo que - realiza la Auditoría Interna en la práctica como son los informes , los formatos en los cuales se rinden estos.

Ya teniendo una visión y conocimientos generales sobre la Auditoría Gubernamental Interna , se dan una serie de conclusiones sobre esta investigación.

## CAPITULO I

### 1.1 Concepto de Empresa Descnetralizada , Estatal y Paraestatal.

Se consideran Organismos Descentralizados las personas morales - creadas por la ley del Congreso de la Unión o Decreto del Ejecutivo Federal , cualquiera que sea la forma o estructura que adopten , siempre que reúnan los sig. requisitos :

1.- Que su patrimonio se constituya total o parcialmente con fondos o bienes federales o de otros organismo descentralizados , - asignaciones , subsidios , concesiones o derechos que le otorgue el Gobierno Federal o con el rendimiento de un impuesto específico.

2.- Que su objeto o fines sean la presentación de un servicio público o social , la explotación de bienes o recursos , propiedades de la Nación , la investigación científica y tecnología , o - la obtencion y aplicacion de recursos para fines de asistencia o seguridad social.

Para que una empresa se le considera de participación Estatal es necesario que satisfaga algunos de los sig. requisitos :

- 1.- Que el Gobierno Federal aporte o sea propietario del 50% , ó más del capital social o de las acciones de la empresa.
- 2.- Que en la Constitución de su capital figuren acciones que sólo puedan ser suscritas por el Gobierno Federal.
- 3.- Que el Gobierno Federal nombre a la mayoría de los miembros del consejo de Administración , Junta Directiva y presidente de Empresa y vote los acuerdos de la Asamblea General de Accionistas del Consejo de Administración o de la Junta Directiva.

Los Organismos Descentralizados , las empresas de participación ,

las Instituciones Nacionales de crédito, las Instituciones Nacionales de seguros y de fianzas , los fideicomisos , los organismos auxiliares nacionales de crédito , componen la Administración Pública Paraestatal.

## 1.2. Definición de Contabilidad Gubernamental.

La contabilidad es indispensable en cualquier entidad económica ya que sin ésta , no sería posible su existencia por mucho tiempo , ésto pone de manifiesto su importancia y por consecuencia es necesario conservar un desarrollo técnico mediante la implantación de nuevas técnicas contables , que proporcionan la información necesaria para la toma de decisiones a todos los niveles jerárquicos que conforman la estructura de las entidades económicas.

De acuerdo al nuevo marco legal relativo a la Contabilidad Gubernamental , en 1977 fué posible la implantación de un Sistema Descentralizado de Contabilidad, que buscaba de manera congruente, ordenada e integrada , convertirse en una verdadero instrumento de información efectiva de la Administración Pública, para el desarrollo político, económico y social que demanda el país , permitiendo que las decisiones y acciones fluyeran rápidamente con significativa eficiencia.

Un mejoramiento de los mecanismos para el Registro y Contabilización permitiendo proporcionar el soporte suficiente que asegure el logro de resultados positivos en materia de Contabilidad Gubernamental , tanto de los requerimientos informativos inter-

nos como externos teniendo la fuente para verificar sistemáticamente y cada vez que se deseara la forma en que estaban desarrollando los programas , subprogramas , actividades ,etc.

Vemos que la reciente descentralización de la Contabilidad se llevó a cabo mediante un sistema normativo incompleto que , se ha ido adecuando , no ha bastado para superar problemas ancestrales. Por ejemplo , los que se presentan al realizar la depuración y consolidación de los saldos de cuentas , debido a que la responsabilidad que les compete a los diferentes organismos no ha sido claramente definida.

La Contabilidad Gubernamental era consultada sólo por los usuarios tradicionales , como son los integrantes del Poder Legislativo , faltando en su presentación la agilidad y claridad para hacerla accesible a los estudiosos y especialistas , así como al público en general , que para que su evaluación retroalimente el proceso de planeación.

Los egresos corrientes , así como las inversiones no siempre son imputables a un solo programas , sino que pueden afectar a varios de ellos. Esta situación obliga a los encargados de la Contabilidad en las Secretarías a prorratear , previo a su pago entre los programas correspondientes , contribuyendo con ello a entorpecer en forma importante a los procedimientos de registro y control financiero.

Los sistemas y métodos contables de las entidades del sector paraestatal , atienden principalmente necesidades particulares de cada una de ellas y no responden a criterios generales que permitan una adecuada consolidación de las cifras a nivel global.

A continuación se exponen diferentes definiciones de Contabilidad Gubernamental.

"La Contabilidad Gubernamental es un instrumento de apoyo eficaz a la Administración del Gasto Público, que ha fraccionado el tradicional registro de la cuenta de la Hacienda Pública Federal y desarrollando un sistema descentralizado que introduce conceptos como la Contabilidad de Costos y Acumulaciones, fundamentales para la presupuestación programática". (1)

Otra definición que nos dé una idea general de esta materia es la siguiente. "Es aquella que recababa todos los datos que provienen de las operaciones financieras de las entidades y que son registrados para producir información que se utilice para fines de toma de decisiones en los diferentes niveles jerárquicos de la Administración Pública". (2)

La Contabilidad Gubernamental es el registro sistemático de las operaciones derivadas de los recursos financieros asignados a las Instituciones de la Administración Pública, orientados a la obtención e interpretación de estados que nos muestran su situación patrimonial". (3)

"Es aquella que recababa todos los datos que provienen de las operaciones financieras de las entidades que son registrados para producir información que se utilice para fines de toma de decisiones en los diferentes niveles jerárquicos de la Administración Pública". (4)

"La Contabilidad Gubernamental es una contabilidad esencialmente administrativa cuyo objeto es registrar las operaciones inherentes al patrimonio del Estado o los ingresos y egresos que el mismo efectúa para hacer frente a las necesidades de las funciones que el desempeña". (5)

"La Contabilidad Gubernamental se refiere a las cuentas del estado Federal , de cualquier estado libre y soberano que constituye parte de la Federación de Estados Mexicanos , o bien a las cuentas de un gobierno municipal". (6)

### 1.3 Marco Legal.

El régimen legal de la Contabilidad Gubernamental está constituido por un grupo de ordenamientos, los más importantes de los cuales tienen una vigencia de seis años.

En efecto, la Contabilidad Gubernamental y el marco legal que la rige fueron objeto de modificaciones sustanciales en 1977, como consecuencia del proceso de reorganización de la Administración Pública Federal.

En 1977 el Ejecutivo Federal Promovió ante el Congreso de la Unión como una de las medidas fundamentales de ese gobierno, un conjunto de iniciativa de ley, con el propósito de hacer congruente el régimen jurídico de la Administración Pública con las medidas de cambio que se operarían en el funcionamiento de ésta. Los puntos sobresalientes de ese proceso de reforma administrativa pueden resumirse en la promulgación de tres leyes:

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Ley General de Deuda Pública.

Reformas de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados.

Para una Mayor comprensión de lo anteriormente citado hago mencionar las leyes y algunos artículos de estos, que a mi juicio son de mayor importancia.

## **Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.**

**Art. 20.-** Las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos establecerán sus correspondientes servicios de apoyo - administrativo en materia de planeación , programación , presupuesto, información y estadísticas , recursos humanos , recursos materiales , contabilidad , fiscalización , archivos y los demás que sean necesarios , en los términos que fije el Ejecutivo Federal.

**Art. 32.-** A la Secretaría de Programación y Presupuesto corresponde el despacho de los siguientes asuntos :

VIII. Cuidar que sea llevada y consolidar la contabilidad de la Federación y del Depto. del D.F. , elaborar la Cuenta Pública y mantener las relaciones con la contabilidad Mayor de Hacienda.

**Art. 54.-** Las Entidades de la Administración Pública paraestatal deberán proporcionar a las demás entidades del sector donde se encuentren agrupados , la información y los datos que les soliciten.

## **Ley de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Público.**

**Art. 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 al V del artículo 2º, de esta ley - serán 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.

Art. 40.-La Contabilidad de las entidades se llevará con base acumulativa para determinar costos y facilitar la acumulación, ejercicio y evaluación de los presupuestos y sus programas con objetivos y 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, ingresos, costos, avances en la ejecución de programas y en general de manera que permitan medir la eficiencia del gasto Público Federal.

Art. 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 periodicidad que el efecto convengan.

Art. 42.-La Secretaría de Programación y Presupuesto girará las instrucciones sobre la forma en que las entidades deben llevar sus registros auxiliares y contabilidad, y en su caso, rendir

le sus informes y cuentas para fines de contabilidad y consolidación.

Asimismo , examinará periódicamente el funcionamiento del sistema y los procedimientos de contabilidad y podrá autorizar su modificación o simplificación.

Art. 43.-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 consolidadas por la Secretaría de Programación y Presupuesto , la que será responsable de formular la Cuenta -- Anual de Hacienda Pública Federal y someterla a la considera -- ción del Presidente de la República , para su presentación a la Comisión Permanente del Congreso de la Unión , en los términos del Art. 74 Constitucional , dentro de los 10 primeros días de Junio del año siguiente al que corresponda.

El Depto. del D.F. formulará su Cuenta Pública Anual , la que -- someterá al Presidente de la República por conducto de la Secre -- taría de Programación y Presupuesto para los fines señalados -- en el párrafo anterior.

Art. 5.-Transitorio. La Secretaría de Programación y Presupues -- to respecto a lo dispuesto en los Arts. 39 y 40 determinará -- la oportunidad en que la contabilidad se llevará en forma acumu -- lativa y aquella en que tendrá lugar el traspaso de los activos y pasivos de la contabilidad centralizada a las descentraliza -- das lo cual hará con base en los inventarios y depuración co -- rrespondientes.

## Ley General de Deuda Pública.

Art. 27.-La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mantendrá el registro de las obligaciones financieras constitutivas de deuda pública que asuman las entidades , en el que se anotarán el monto , características y destino de los recursos captados en su forma particular y global.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará en forma periódica los datos de la deuda pública , consignando todos aquellos que resulten significativos para su mejor comprensión.

Art. 28.-Los titulares de las entidades están obligados a comunicar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los datos de todos los financiamientos contratados , así como de los movimientos que en éstos se efectúen.

Art. 29.- Las operaciones de crédito autorizadas , así como su registro sólo podrán ser modificadas con los mismos requisitos y formalidades relativos a su autorización.

## Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Art. 11.-Con objeto de uniformar los criterios en materia de contabilidad gubernamental y archivo contable , la S.P.P. dará a conocer con oportunidad a la Contaduría Mayor de Hacienda , las normas , procedimientos , métodos y sistemas que emita e implante , de acuerdo con las facultades que le confieren las Leyes Orgánicas de la Administración Pública Federal y de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Público Federal , debiendo tomar en cuenta las recomendaciones que sobre el particular le -

formule la Contaduría Mayor de Hacienda.

**Art. 13.-**La Contaduría Mayor de Hacienda al revisar la Cuenta Pública del Gobierno Federal , vigilará la aplicación de las - normas , procedimientos , métodos y sistemas a que se refiere el art. 11 de esta ley y dará cuenta a la S.P.P. de las irregu- laridades que encuentre , para que dicte las medidas correcti- vas procedentes.

**Art. 14.-**Para los efectos de esta Ley , la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del D.F. , están consti- tuidas por los estados contables y financieros , y demás infor- mación que muestran el registro de las operaciones derivadas - de la aplicación de las leyes de Ingresos y del Ejercicio de - los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamen- to del D.F. , la incidencia de las mismas operaciones y de o- tras cuentas en el activo y pasivo totales de la Hacienda Pú- blica Federal y del Departamento del D.F. y en su patrimonio , neto , incluyendo el origen y aplicación de los recursos , así como el resultado de las operaciones del Gobierno Federal y de el DEpartamento del D.F. y los estados detallados de la Deuda Pública Federal.

Asimismo forman parte de la Cuenta Pública los estados presu- puestales y financieros , comprendiendo el origen y la aplica- ción de los recursos y el de resultados , obtenidos en el ejer- cicio por las operaciones de los organismos de la Administra- ción Pública Paraestatal , sujetos a control presupuestal de - acuerdo con las leyes de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Pú

blico Federal y General de Deuda Pública.

Art. 17.-Las entidades conservarán indefinidamente en su poder los libros y registros de contabilidad , así como la información financiera correspondientes , y la Contaduría Mayor de Hacienda , las leyes de Ingresos y los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del D.F. y los informes previos y sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública.

Las entidades conservarán en su poder los documentos justificativos y comprobatorios de la Cuenta Pública , mientras no prescriban las acciones derivadas de las operaciones en ellos consignados a la Contaduría Mayor de Hacienda los pliegos de observaciones que formule y las responsabilidades que finque.

Art. 18.-La Contaduría Mayor de Hacienda y la S.P.P. , determinarán de común acuerdo , los documentos justificativos y comprobatorios de la Cuenta Pública y los títulos y cupones amortizados o cancelados de la Deuda Pública Federal , que deban conservarse , microfilmarse o destruirse.

Art. 23.-A solicitud de la Contaduría Mayor de Hacienda las entidades le informarán de los actos , convenios o contratos de los que les resulten derechos y obligaciones , con objeto de verificar si sus términos y condiciones pudieran derivarse daños en contra de la Hacienda Pública Federal que afecten a la Cuenta Pública o incumpliendo alguna ley relacionada con la materia

**Art. 24.-Las entidades están obligadas a proporcionar a la Contaduría Mayor de Hacienda la información que se les solicite y a permitir la práctica de visitas , inspecciones y auditorías - necesarias para el esclarecimiento de los hechos.**

**Igual obligación tienen los funcionarios de los gobiernos de -- los Estados , del Departamento del D.F. , de los Organismos de la Administración Pública Paraestatal y de los municipios , así como las instituciones Privadas a las Particulares a las que el Gobierno Federal les hubiere concedido subsidios.**

#### 1.4 Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental.

Los principios básicos de Contabilidad Gubernamental serán aplicados en la Contabilidad del Sector Público.

Estos representan un marco de referencia para uniformar los métodos, procedimientos y prácticas contables, así como organizar y mantener una efectiva sistemática que permita la obtención de información veraz en forma clara y concisa.

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 la información que por sus características de oportunidad, confiabilidad, resulta una verdadera base para la toma de decisiones.

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.

A continuación transcribo los principios generales de Contabilidad Gubernamental por considerarlos de importancia emitidos por la Secretaría de Programación y Presupuesto en 1982.

##### 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 periodo 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 en 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 lleven a cabo en moneda nacional. Uno de los objetivos de la contabilidad es mostrar la situación financiera del ente en términos monetarios.

#### **D. Periodo Contable.**

"La vida del ente se dividirá en periodos uniformes para efecto del registro de las operaciones y de información acerca de los mismos".

La necesidad de conocer los resultados de las operaciones y la situación financiera del ente , hace indispensable dividir la vida continua del mismo en periodos uniformes. En lo que se refiere a la Contabilidad de la Hacienda Pública Federal , el periodo relativo es de un año calendario.

#### **E. Costo Histórico.**

"Los bienes se deben de registrar a su costo de adquisición o a su valor estimado , en caso de que sean producto de una donación , expropiación o adjudicación".

Las operaciones y transacciones que la contabilidad cuantifica al considerarlas realizadas , se registrarán según las cantidades de dinero que se afecten o a la estimación 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 que emita 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 signifi

cativos del ente susceptible de ser cuantificables en términos monetarios.

#### 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 devengan y los ingresos cuando se reali-- zen".

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 hayan recibido efectivamente. Los gastos se consideran devengados en el momento que se -- formaliza la operación , independientemente 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 amplitud y --

claramente la situación financiera , presupuestal y patrimonial del ente".

Es indispensable que los estados arriba 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 , dichos estados se acompañaran 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 :  
Mostrar que se ha dado cumplimiento a todas las disposiciones legales.

Determinara 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 la 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 avance de registro contable que -- combinado con la medición del avance físico , proporcione in-- formación oportuna y confiable acerca de la ejecución presu -- puestal , con la finalidad de averiguar los resultados obteni-- dos respecto de los objetivos previstos al iniciar el periodo 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 afecten 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 económicas. La preparación de estados íntegrados o consolidados, esto último en el caso de las entidades que tienen subsidiarios o filiales, implica la eliminación de -- cuentas y de resultados originados por las transacciones efectuadas entre las diferentes unidades o entes.

## 1.5 El Proceso Presupuestario.

Hoy día no basta a las entidades bien administradas contar con un adecuado sistema de contabilidad histórica, es decir, con un conjunto de procedimientos y métodos que produzcan información financiera acerca de las transacciones realizadas.

A la contabilidad histórica debe sumarse la contabilidad presu uestaria, la cual persigue efectuar estimaciones o pronósticos acerca de las operaciones que proyecta realizar, de conformidad con sus planes y expectativas.

El instrumento que permite proyectar hacia el futuro las diferentes operaciones de una organización se llama: presu uesto; y al conjunto de procedimientos y métodos que hacen posible el manejo de dicho presu uesto, se le conoce como sistema presu uestario.

El concepto "Presupuesto", proviene de las voces latinas "pre" que significan: antes de y "fictus": hechos. En consecuencia, presu uesto significa: "antes de lo hecho".

En México, los presu uestos se utilizan en el ocaso del siglo XIX: el ministerio de Hacienda lo emplea para la predeter minación de los ingresos y egresos del Gobierno Federal.

Actualmente, la magnitud del Sector Público, el volumen de recursos que este maneja y las numerosas actividades que tiene encomendadas en las diferentes áreas de acción en que intervie ne han ido provociando una serie de reformas al sistema presu uestal con el propósito de tener elementos adecuados para la elaboración, ejecución, control y evaluación del gasto públi co. El ciclo presu uestario es un proceso dinámico y flexible - por medio del cual se programa ejecuta, controla y evalúa -

la actividad del sector público en sus aspectos físicos y financieros. El ciclo presupuestal debe cumplirse forzosamente en el tiempo, sus fases deben constituir un tono armónico e indivisible y cada uno debe guardar estrecha interrelación con los otros. El proceso presupuestario debe concebirse como un sistema dinámico en el que sus componentes interaccionan y la etapa de evaluación sirva como retroalimentados de la programación.

#### **Etapas del Proceso Presupuestario.**

##### **Formulación o Programación.**

"Es la acción de formular programas y proyectos en los que se determinan objetivos y se fijan metas cuantitativas a las actividades, su duración y la cantidad que se prevee alcanzar con los recursos humanos y materiales asignados".

Esta técnica permite conocer y cuantificar las necesidades a satisfacer, y establecer un orden en el desarrollo de las acciones, de esta forma fija y jerárquica los objetivos y metas que son necesarias cumplir, racionalizando la estimación de los recursos indispensables para el cumplimiento de las funciones y sus objetivos en el tiempo señalado.

La asignación de recursos por programas permite conocer "a priori" y "a posteriori" los beneficios y costos de la acción de la dependencia en términos de resultados.

Facilita delimitar funciones específicas a las unidades operativas así como definir responsabilidades concretas al personal.

##### **Discusión y Aprobación.**

Su objetivo es hacer del conocimiento de los sectores interesados el documento presupuestal.

Para la mejor ejecución , coordinación y control de cada actividad , la responsabilidad de su realización deberá poderse asignar a una unidad administrativa claramente definida.

#### **Ejercicio y Control Presupuestal.**

Una vez aprobados los presupuestos de cada unidad responsable - los lleva a la práctica. Al ejecutarse el presupuesto se van registrando todas las operaciones de ingresos y gastos a que este dá lugar. Estos registros se efectúan con el propósito de obtener información que permitan realizar un control efectivo del - uso de los recursos y después una evaluación periodica de la eficiencia con que se están empleando.

#### **Control del Avance de los Programas y su Evaluación.**

Para realizar estas etapas es necesario contar con un catálogo de indicadores por actividad y por programas , además de un sistema de registro que se integre al sistema de control y evaluación del área y subárea.

La conjugación adecuada de estos elementos permitirá comparar -- posteriormente con lo planeado , introduciendo medidas correctivas en su ejecución y evaluar los resultados finales de los programas para la programación del siguiente ejercicio.

Si el control y evaluación se realiza durante y después de la -

ejecución de los programas y resultan realmente útiles en esta etapa es necesario realizar una evaluación de ellos en la etapa de su formación para la debida decisión en el caso de programas alternativos , o para priorizarlos en función de las pólizas -- dictadas cuando las metas son competitivas.

Esto permitirá una solución adecuada , dado el crecimiento de - las necesidades y lo limitado de los recursos disponibles.

## CAPITULO II

## Evolución de la Auditoría Gubernamental.

## II.1.-Origen de la Auditoría.

En México la Auditoría se ha desarrollado fuertemente influenciada por el pensamiento y la práctica norteamericana.

La obra fundamental que servía de guía a los auditores hasta 1955 era la "Auditoría" de Montgomery. Antes de ese año el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, publicó varias traducciones de publicaciones del A.I.C.P.A., especialmente la del folleto titulado "La Certificación de Balances para fines de Inscripción y Cotización de Valores", publicada en 1939 y, posteriormente la traducción del folleto "Ampliación de los Procedimientos de Auditoría", que fué hecha por los Sres. Rafael Mancera O. y Luis Ruiz de Velasco.

En 1955, el Consejo Directivo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos designó una Comisión de Procedimientos de Auditoría que a través de los años, ha venido a transformarse en la actual Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

Durante 1956 esta Comisión publicó sus tres primeros boletines cubriendo el preámbulo, los conceptos generales, y las normas de auditoría generalmente aceptadas.

A partir de 1957, la Comisión siguió publicando boletines, y en 1977, como consecuencia de un importante trabajo de compendio y revisión, la Comisión produjo y publicó el "Compendio de Normas, Procedimientos Normativos, Procedimientos de Auditoría y otros emitidos por la Comisión; compendio que al haber sido aprobado en los términos estatuarios, constituye actualmente la

normación oficial de la actividad profesional de auditoría externa.

Naturalmente , ha habido otras publicaciones importantes , de autores particulares y traducciones de obras extranjeras. Sin embargo pienso que en el contexto de estas publicaciones oficiales es donde podemos ver el desarrollo de los problemas de la auditoría externa y con base , señalar las principales --- cuestiones que exigen la atención y el estudio de la profe --- sión en esta área.

11.2.- Diferentes definiciones de Auditoría.

A.- Auditoría de Estados Financieros.

Definición.

Es el examen o revisión a base de pruebas selectivas de los Estados Financieros , tendientes a determinar si presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad económica a que se refieren.

Objetivo.

Emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de las cifras que muestran los Estados Financieros de una empresa , y la re- valuación del control interno.

Quien la Realiza.

El Contador Público independiente en su función de auditor externo.

Periodo de revisión.

Cubre el periodo al cual se refieren los Estados Financieros

por dictaminar , partiendo de los saldos al iniciar dicho perfo  
do tratándose de primera auditoría se remonta a años anteriores  
Alcance.

Según lo determine el resultado de la evaluación del control in  
terno y resultado de las pruebas aplicadas en primera instancia

Método.

Existen normas y principios generalmente aceptados.

Interesados.

Accionistas de la empresa , Consejo de Administración y directiv  
os al fisco , Acreedores y Publico en general.

Tipo de Información.

Dictamen.

#### B.-Auditoría Administrativa.

Definición.

Es el examen integral y constructivo de la estructura orgánica  
de una entidad o cualesquiera de sus secciones con el fin de e-  
valuar y optimizar la eficiencia y congruencia de los métodos y  
sistemas por medio de su revisión de los recursos humanos y ma-  
teriales tendientes al cumplimiento de sus objetivos , políti-  
cas y planes , tendiendo a culminar con uno o varios informes ,  
establecer un sistema de registro en las recomendaciones.

Objetivos.

Revisión respecto al logro de los objetivos de la empresa , eva-  
luar si los recursos con que dispone la empresa son los adecua-  
dos en cuanto a calidad y para alcanzar los objetivos de la mis-  
ma con el mínimo de riesgos y costos.

Detectar en su caso las áreas o funciones susceptibles de corregirse.

Presentar las alternativas de corrección que procedan.

Quien la realiza.

No existen disposiciones referentes a la personalidad legal de quien la practica, es realizada por diferentes profesionales.

Periodo de revisión.

Ilimitado requiere de estudio de antecedentes, situación presente y proyección de una o más funciones de la empresa.

Alcance.

Requiere del estudio completo de todas las operaciones que se realicen en el departamento o funciones revisadas, incluyendo su relación con las operaciones que se realicen en otras áreas, o sea se refiere a cualquier área de la empresa.

Método.

No existen normas y principios generalmente aceptados, pero se cuenta con técnicas de administración de las operaciones como son:

- 1) Organigramas, a) estructural b) funcional c) departamental.
- 2) Diagrama de Proceso, a) productos b) hombres c) flujos, etc
- 3) Diagrama de tiempos y movimientos, A) hombres b) máquinas.
- 4) Diagramas de disposición a) máquinas b) equipos c) pisos
- 5) Diagramas comparativos a) gráficas de gant b) línea y staff, c) interrelaciones.
- 6) Diagramas combinados a) hombres con máquinas b) hombres con formas.
- 7) Diagramas gráficos a) lineales b) barras c) mapas.

8) Papeles de trabajo a) entrevistas b) observadores c) estadísticas.

9) Investigación de operaciones , etc.

Interesados.

Personal responsable de los objetivos de cada departamento o -- función directivos , y consejo de administración.

Tipo de información.

Informe de Auditoría.

**C.-Auditoría Operativa.**

Definición.

Consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa o institución para determinar si tienen los controles para operar con eficiencia tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad.

Objetivo.

Incrementar la eficiencia y eficacia del cliente , del auditor externo a través de proponer las recomendaciones adecuadas.

Quien la realiza.

Contador Público independiente durante el desarrollo de su función como auditor externo.

Periodo de revisión.

Cubre la revisión de operaciones ocurridas durante el periodo a que se refieren los estados financieros , objeto de auditoría financiera.

Alcance.

Se limita al mismo alcance que se den las pruebas de auditoría

financiera o externa y al estudio del control interno como parte de dicha auditoría.

Interesados.

Relativamente los directivos de la empresa en virtud de que su interés primordial es el dictamen de los estados financieros.

Tipo de información.

Carta de sugerencias.

#### D.-Auditoría Operacional.

Definición.

Es una herramienta para proveer medidas y evaluaciones sobre la actuación y eficacia de una unidad funcional, así como para -- identificar y capitalizar oportunidades para incrementar las uti lidades en cada dirección y departamento de la compañía.

Objetivo.

Incrementar la eficiencia y eficacia operativas de la empresa a través del examen de las operaciones, verificación del cumplimiento de políticas y procedimientos prescritos y propuestas -- de las medidas correctivas, busca la respuesta a la pregunta: ¿Cómo se realizan las operaciones?

Quién la realiza.

Contador Público o licenciado en Administración de Empresas dependiente o independientemente a la empresa, con la ayuda de -- otros profesionales, ya que debemos considerar a la auditoría operacional como parte de un servicio profesional integral interdisciplinario.

Período de revisión.

Ilimitado requiere de estudio de antecedentes , situación actual y proyección de una o más funciones de la empresa.

Alcance.

Requiere del estudio completo de las operaciones revisadas incluye la relación que exista con otras operaciones de la empresa señala las fallas de su origen y las recomendaciones para corregirlas.

Interesados.

Personal responsable de las operaciones que se realizan , los directivos y consejo de administración.

Tipo de información.

Informe de Auditoría.

**E.-Auditoría Fiscal Federal.**

**Definición.**

Se establece la auditoría fiscal como órgano de la secretaria de Hacienda y Crédito Público , para investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

**Quién la realiza.**

La auditoría fiscal federal estará a cargo de un Contador Público titulado , que sea miembro de un Colegio de Contadores Públicos reconocidos por la Dirección General de Profesionales quien será auxiliado en sus labores por los funcionarios y empleados - que le asigne el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

Los gastos que origine el funcionamiento de auditoría fiscal federal se cubrirán con cargo de un fondo especial.

### **Objetivos.**

La auditoría fiscal federal tendrá competencia :

a) para practicar en la contabilidad y documentación de los causantes y de las personas relacionadas comercialmente con ellos - auditorías y verificaciones físicas de activo para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

b) para investigar el pago de los impuestos de importación y exportación , practicando las averiguaciones necesarias en los libros de contabilidad y en la documentación de los causantes investigaciones que comprenderán el examen de los signos externos que ostentan las mercancías así como la revisión de los procedimientos al amparo de los cuales aparezcan efectuadas las operaciones adecuadas en las aduanas.

c) para organizar y llevar con fines fiscales el registro de contadores públicos autorizados por la S.H.C.P. , para dictaminar - sobre los estados financieros de los causantes.

### **Alcance.**

La auditoría fiscal federal será la dependencia de la S.H.C.P. facultada para ordenar que se practiquen auditorías , visitas , - investigaciones o verificaciones en la documentación y bienes de los causantes y de las personas relacionadas comercialmente con ellos , estas diligencias serán de carácter general y no se limitarán a determinado impuesto.

### **Método.**

Normas y principios de auditoría generalmente aceptados.

Diferencias y similitudes de las auditorías anteriormente citadas

La auditoría operacional ayuda a la administración a aumentar su eficiencia mediante la presentación de recomendaciones.

La auditoría de estados financieros , emite su opinión en un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros.

La auditoría operacional , utiliza los estados financieros como un medio.

La auditoría de estados financieros , los estados financieros los utiliza con un fin.

La auditoría operacional , promueve la eficiencia de operación , aumentar los ingresos , reducir costos , simplificar tareas.

La auditoría de estados financieros , da confiabilidad a los esta dos financieros.

La auditoría operacional , no es numérica.

La auditoría de estados financieros , es numérica.

La auditoría operacional , su trabajo lo efectúa en forma detalla da.

La auditoría de estados financieros , su trabajo lo efectúa atra vés de pruebas selectivas.

La auditoría operacional , la puede desarrollar un Licenciado en Administración , un Ingeniero , etc.

La auditoría de estados financieros , la realiza un Licenciado en Contaduría.

Tanto la auditoría operacional como la auditoría de estados finan ciosos estudian y evalúan el sistema de control interno.

La auditoría operacional , operativa y la auditoría administrativa , tienen la misma finalidad ya que estos servicios tienen como

objetivo hacer un examen de la eficiencia administrativa en el periodo a revisar tienen una similitud ya que abarcan varios años , pues se revisa el pasado , presente y futuro.

La auditoría operacional y operativa , en el alcance puede afectar seccionalmente o integralmente , pero siempre en relación con operaciones y no con personas o departamentos.

La auditoría administrativa , en cuanto a su alcance , puede efectuarse seccional o integralmente en cualquier operación , persona o departamento , incluyendo los niveles jerárquicos.

La auditoría de estados financieros , su propósito es el de expresar una opinión sobre los estados financieros y determinar el manejo financiero.

La auditoría administrativa , su propósito es el de apreciar y mejorar la habilidad administrativa funcional.

La auditoría administrativa , su alcance va a una función.

La auditoría de estados financieros , por su necesidad es requerida legalmente.

La auditoría administrativa , por su necesidad es opcional prerrogativa de la gerencia.

La auditoría de estados financieros , utiliza las normas de auditoría generalmente aceptadas , igualmente son utilizadas por la auditoría fiscal federal , la primera es realizada por contadores públicos , igualmente es realizada por la auditoría fiscal federal.

### 11.3.-Conceptualización de Auditoría Gubernamental.

Son actos de vigilancia por medio de los cuales se cumple , en el área de prevención , con el análisis de las actividades realizadas en una entidad pública , para establecer y aumentar el grado de eficiencia , efectividad y económica de sus operaciones.

Teóricamente puede cubrir todas las actividades y operaciones de la entidad pública en una sola revisión ; sin embargo , en la práctica es casi imposible , por lo que se ha considerado conveniente dirigirlas a determinadas áreas críticas de operación con el fin de que su examen y recomendaciones puedan ser más beneficiosos , por lo que se ha implementado a través de un doble análisis que se realiza en forma paralela y simultánea ; el primero sobre los sistemas de control interna y de seguridad y el segundo sobre las disposiciones legales y normas aplicables , todo ello establecido en un plan de trabajo que contempla la justificación de la auditoría , antecedentes , objetivos generales y específicos , alcance y metodología.

Auditoría es la encargada de supervisar y vigilar la correcta marcha de las operaciones de una entidad , detectando anomalías en los sistemas y las operaciones para que , por su conocimiento se pueda estar en condiciones de presentar cifras reales , así como de mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones y la producción.

En la auditoría gubernamental sus acciones tienen un objetivo amplio , ya que forman parte de los servicios públicos como una actividad mediante la cual la ciudadanía puede adquirir la confian-

za de que el uso de los recursos públicos encomendados a sus gobernantes , es eficiente y eficaz.

La auditoría gubernamental debe ser considerada como un servicio público , que tiene como principal objetivo garantizar y -- dar confianza a los gobernados y gobernantes , sobre el uso adecuado de los recursos públicos.

La auditoría gubernamental permitirá a través de la revisión y análisis de las operaciones de las dependencias , entidades , - ayudar con los responsables de la ejecución de los programas. , - proporcionándoles información sobre la eficiencia , eficacia y congruencia con la que se han utilizado los recursos en el logro de los objetivos y metas establecidas , permitiéndoles de esta manera que con oportunidad , se promueven las medidas de mejora o ajuste que sean necesarias.

Los objetivos de la Auditoría Gubernamental son :

- 1.-Analizar si el control interno ayuda a la obtención de información financiera confiable , oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.
- 2.-Analizar si la dependencia o entidad con los recursos asignados , ha cumplido en tiempo , lugar y calidad con los objetivos y metas establecidos en sus programas.
- 3.-Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de sus recursos.
- 4.-Revisar si se cumple con las disposiciones legales , normas y políticas aplicables a la dependencia o entidad.

- 5.- Formular las observaciones y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de la dependencia o entidad , así como para -- corregir las desviaciones y deficiencias encontradas.
- 6.- Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan sido aprobadas , con el objeto de cerciorarse de que efectivamente se -- implantaron.

Estos objetivos lo abarcan todo ; lo financiero , lo operacional lo presupuestal y lo legal.

#### 11.4.-La Auditoría Gubernamental en diferentes países.

Estados Unidos de Norteamérica.

En los E.E.U.U. , el Congreso está ahora profundamente ocupado en fortalecer los mecanismos de control interno del Gobierno Federal esto lo logra por medio de la General Accounting Office de los E.E.U.U. (GAO) , que es parte del Poder Legislativo de los Estados Unidos.Sus raíces se remontan hasta los días de la Revolución cuando se formó el Departamento del Tesoro.En esos días , solamente se controlaban los débitos y créditos de los fondos gastados por los federales , y así siguió haciendo en el Departamento del Tesoro hasta 1921.En esa fecha , después de 35 años de estudio , se formó la General Accounting Office.

Desde 1921 hasta fines de la segunda Guerra Mundial , fungió principalmente como el auditor interno del Gobierno Federal.No existían otros cuerpos de auditoría interna en los gobiernos federal de los estados , ni locales , ni se empleaban tampoco los servicios de las firmas de contadores públicos independientes , de hecho eran los únicos auditores del gobierno de los E.E.U.U.

En 1950 se aprobó la Ley de Contabilidad del Presupuesto (Budget-Accounting Act) , que es importante para la GAO.Esta legislación dispuso que la GAO y el Contralor General , instrumentaran sistemas de contabilidad adecuados dentro de las dependencias federales y dió órdenes para el fortalecimiento de las organizaciones de auditoría interna.De 1950 a 1970 , comenzó un lento movimiento hacia el establecimiento de órganos de auditoría interna de las dependencias del Ejecutivo.Esta oficina continuó con sus esfuerzos para convertir las unidades federales de auditoría en un sistema vital de organizaciones sólidas.

Respecto a su organización la GAO en 1957 , contaba con 5000 pro-

profesionales aproximadamente de los cuales 3500 eran contadores y auditores , actualmente ha aumentado a 5100 . los 3500 auditores se han reducido a 2600 , la diferencia en numero se distribuye - en otras diciplinas. Esto es lo esencial , se emplean profesiona- les de otros campos en los órganos de auditoría , ya no es posi- ble efectuar auditorías de programas gubernamentales estrictamen- te dentro de los confines de la contabilidad y la auditoría , se necesitan estadísticas , técnicas en computación y respaldo de - Ingenieros y otros.

En 1977 hubo un gran escándalo en la Administración de Servicios Generales en Washington , D.C. (General Services Administration) (GSA) ; se habían propagado ampliamente el fraude , el desperdicio y el abuso en la ejecución de los programas del gobierno.

En esa época , Jack Brooks , presidente del Comité de Operaciones del Gobierno de la Cámara (House Government Operations Committee) , los senadores Eagleton y Charles y otros muchos senadores y diputados , preocupados por ello , trabajaron con afán , para que se aprobara la ley del Inspector General de 1978. Esta ley es una importante legislativa para la auditoría interna.

Fundamentalmente , esta ley dispuso : "Incorporar en un sólo orga- no los grupos de auditoría , de investigación y de inspección -- existentes en las dependencias federales". En el gobierno de los E.E.U.U. había investigadores que hacían una cosa , y auditores que hacían otra , sin ponerse nunca de acuerdo. Como resultado se acumulaban los problemas , no investigados no se seguía un proce- so sistemático.

La ley previene que el presidente de los E.E.U.U. designe a un -

hombre o a una mujer para dirigir la Oficina del Inspector General, nombramiento que debe confirmar el Senado. El Inspector General depende directamente del Secretario o del Administrador de cada organización, o se rinde su información al nivel más alto en la jerarquía administrativa. en el desempeño de sus funciones, también informa semestralmente al Congreso acerca de los problemas que considera que la dependencia no puede resolver por sí sola, con lo cual el Congreso queda involucrado en todo el proceso de auditoría.

Las normas dictadas por el Contralor General de los E.E.U.U., que se publicaron en 1972, contenidas en el folleto titulado "Normas para todos los programas, actividades y funciones de las Organizaciones Gubernamentales". Se adoptaron después de varios años de estudio, que empezaron a partir de 1967, y fueron aceptadas por el Instituto Americano de Contadores Públicos (American Institute of Certified Public Accountants), y se están revisando en la actualidad para dar más énfasis a la participación del auditor en la detección del fraude, del desperdicio y del abuso en la realización de los programas federales. Las normas exigen que el auditor, tomando en cuenta las disposiciones legales aplicables en materia de gastos y de operaciones, esté alerta ante las situaciones o transacciones que pudieran indicar fraude o desperdicio debido a ineficiencia o a falta de eficacia, no le ordenan que exprese una seguridad absoluta de que no existe la posibilidad de fraude, ni tampoco que efectúe una auditoría detallada de todas las transacciones, su responsabilidad es la de mantenerse alerta a la posible existen

cia del fraude.

En los programas gubernamentales de los Estados Unidos , se tienen varios programas subsidiados que persiguen una amplia variedad de finalidades tales como educativas , alimentarias de asistencia a niños indigentes , etc.

Uno de los problemas con que se encuentran los auditores , y al que siempre se enfrentan los gerentes de finanzas , es como controlar estos programas individuales cuando no se tiene control sobre el Congreso que los decreta , esto se ha resuelto mediante una auditoría única o enfoque de multifondos , se elaboró al respecto una guía de auditorías financieras.

El antecedente de esta guía es el sig. : en el pasado los auditores trabajaban para las dependencias federales consideradas -- aisladamente , y con esa responsabilidad auditaban los subsidios particulares que otorgaban cada una , determinando en qué se gastaba el dinero , sin embargo los fondos federales se distribuyen entre varias organizaciones estatales , locales e instituciones no lucrativas a través de los Ministerios de Salud , de desarrollo de la vivienda , de trabajo o del Interior. En los Estados Unidos son como 90,000 las entidades gubernamentales , - instituciones no lucrativas y otras que reciben fondos federales de distintas fuentes , nunca se había practicado la auditoría al 80% de esos fondos , aunque sí se auditaba el 80% de las entidades ; lo que estaba sucediendo era que por ejemplo , el Ministerio de Trabajo practicaba auditoría en una sola entidad pero solo por los fondos que le habían dado. Era tanto como hacer una auditoría de los gastos de casa y revisar sólo una par-

te de ellos.

Bajo la dirección del Contralor General se elaboró el concepto de auditoría única, que consiste en que cuando se va auditar una entidad, se practica la auditoría en la entidad entera, a todos los fondos que tiene, con el objeto de determinar si se emplean con propiedad.

Muy probablemente, se encuentre siempre la misma situación en -- cualquier gobierno, siempre existirá la duplicidad, es muy difícil cambiar la burocracia y orientarla al concepto de programa. -- Por lo tanto, el papel del auditor y de los gerentes de finanzas es cerciorarse de que las auditorías se practiquen a las organizaciones las consideren en su conjunto, tomándolas como una entidad.

Jacón.

Es un fenómeno en todas las Naciones que el radio de acción administrativa del Estado se vuelve cada día más amplio , así como también que esta se ha diversificado , abarcando desde los convencionales trámites burocráticos , hasta los proyectos de desarrollo socioeconómico , de investigación y de bienestar público. Para hacer frente a esas necesidades existen tres modalidades -- distintas , la primera es cuando el estado es un ejecutor directo , la segunda cuando se establecen entidades específicas mediante una legislación adecuada y la tercera cuando participa el capital público en sociedades anónimas constituidas según el derecho de las sociedades comerciales.

En Jacón se trata del primer caso , son numerosas las entidades establecidas según una legislación especial por su naturaleza -- predominantemente pública , entre las cuales tres representativas son : Ferrocarriles Nacionales , La Corporación Pública de Telecomunicaciones y la Corporación Pública de Monopolios.

Hay sociedades anónimas bajo el control del Estado debido a su participación dentro del capital de ellas.

Uno de los elementos básicos de una política nacional , es el decidir en que campos el Estado realiza sus actividades directamente , o si se establecen Entidades Paraestatales , o si se dejan que el sector privado lo haga.

Las empresas públicas difieren entre si por sus actividades , su objetivo , la magnitud de la inversión gubernamental y sus variadas trayectorias.

Se establecen empresas públicas cuando :

1) Difícilmente se puede introducir capital privado para formar

nuevas industrias debido a sus reducidas necesidades y poca viabilidad económica , así como al elevado monto del capital requerido o cuando se tratan de servicios básicos y de infraestructuras imprescindibles para el desarrollo económico.

2) Se llevan a cabo aquellas políticas nacionales tendientes a fomentar una región determinada o a la Industria Nacional en general.

El Estado controla las empresas Paraestatales por conducto de tres niveles que son : el Poder Legislativo , el Poder Ejecutivo y el Tribunal de Cuentas que es el órgano supremo fiscalizador.

El alcance de la auditoria por el tribunal sobre el sector empresarial Paraestatal se rige por las disposiciones de la Ley del Tribunal de Cuentas , en ellas se estipula que las cuentas de las personas jurídicas en que el Estado aporta más de la mitad del capital total y las de aquellas que la Ley determina enunciativamente como necesarias a ser revisadas por el Tribunal han de ser revisadas sin ninguna excepción por el Tribunal, mientras que sean revisadas , cuando el Tribunal lo juzgue necesario , las entidades en que la participación del capital estatal sea inferior a la mitad del total y las empresas que tengan participación de una empresa en donde el Estado o cualquiera de las tres corporaciones mencionadas haya invertido su capital.

No solo se fiscaliza por medio de los estados de cuentas y documentos justificativos al poder , sino se practica una revisión "in situ" , esto permite acopiar los materiales requeridos al -

mismo tiempo que se aclara y confirma las cuestiones que presen  
tan los directamente involucrados.

En Japón se opta por un control posterior , por temor a que el control previo pueda trastornar la ejecución eficiente de las operaciones empresariales aunque no debe negarse que es una medida eficaz para prevenir de antemano posibles anomalías contables.

En Japón , la auditoria por contador público externo es obligatorio sólo a las empresas públicas constituidas en forma de sociedad anónima , el Tribunal por su propio criterio , revisa -- también las empresas públicas de tal índole , para mayor eficiencia del trabajo se fiscalizan tomando muy en consideración a las auditorías practicadas por los contadores diplomados , pa el mismo efecto se procura encomendar la revisión de empresas - paraestatales al personal dotado de título de contador público que son especialistas en contabilidad empresarial.

La misión fundamental que tiene el Tribunal de cuentas es controlar , adecuar , y si el caso lo exigiera , subsanarla contabilidad de instituciones auditadas , que sea el mismo estado o que sean empresas Paraestatales para fiscalizar las ultimas el punto de partida está en comprobar y confirmar la legalidad tan to de sus gestiones contables como empresariales para ver si se ajustaron a las disposiciones legales y a los presupuestos respectivos , a la vez se verifica cada proyecto u operación , si sus estudios preliminares , planificaciones , estimaciones de e gresos , contrataciones , inspecciones y los pagos consiguien--

tes han sido óptimos sin producir desilfarros , igualmente para detectar la posibilidad de reducir erogaciones modificando el - metodo de operación o de administración.

La revisión practicada desde el punto de vista legal y económico es tan importante que son mayoritarias las observaciones así enfocadas dentro del informe sobre el resultado de la revisión de la cuenta final , sin embargo , en los últimos años , a medida - que ha ido creciendo la repercusión que tienen las empresas para estatales en la economía nacional con la consiguiente ampliación financiera , un año fiscal tras otro , se requiere revisar en -- forma más global si los proyectos u obras asumidas por ello lo-- gran los efectos esperados y justificados en proporción a los re-- cursos empleados.

Para satisfacer los requerimientos se dan los siguientes enfoques concretos :

- 1) Analizar , en base a los estados financieros , la situación -- real del activo y pasivo , comprobar el deterioro en la rentabilidad tanto global como particular de cada sector empresarial y captar las razones de ello.
- 2) Verificar si la adquisición y el control posterior del activo fijo , materias primas y el activo circulante , tales como las - existencias , son manejadas con eficiencia.
- 3) Examinar si la producción , administración y el control de calidad de productos o servicios engendrados por las empresas para estatales son adecuados.

El resultado de la revisión practicada por el Tribunal se rinde una vez al año en el informe anual de revisión , por lo tanto no

se presenta un informe independiente sobre las empresas paraestatales, el informe recoge irregularidades, resultados rentables y otras observaciones que el Tribunal, a través de su revisión, considere preciso señalar. El Tribunal no dictamina el Balance General como lo hacen normalmente los contadores públicos diplomados en la auditorias de sociedades anonimas del sector privado.

El informe elaborado por el tribunal se turna por conducto del gabinete de la Dieta Nacional, sirviendole como material importante en su debate sobre la cuenta pública, y al mismo tiempo el Tribunal hace público por los medios informativos si el contenido del informe para que el pueblo en general esté bien enterado de la materia.

Las actividades socio-economicas de responsabilidad gubernamental, son desempeñadas cada vez más por las empresas Paraestatales, mas que por la Gerencia directa del Estado.

En realidad la contribución del desarrollo socio-económico del país de estas tiene gran importancia, sin embargo ultimamente la opinión pública tiende a ver al sector público como hipertofiado, y en consecuencia propone a reconsiderar la razón de ser el radio de acción de las empresas paraestatales.

Bajo esta situación va en aumento la necesidad no sólo del análisis y evaluación por el tribunal de la eficiencia, la efectividad de cada operación empresarial independientemente, sino tambien la evaluación integral del sector paraestatal.

Para responder a tal exigencia, se tiene que reforzar el estudio teórico sobre la metodología de revisión empresarial junto con el acopio de las experiencias que se obtengan, y también a través -

de intercambio de opiniones e ideas con el fin de perfeccionar la fiscalización de las empresas y estatales.

Canadá.

Hay cuatro unidades centrales interesadas en todo lo concerniente a la dirección y control de los departamentos de gobierno y agencias, estas son: Consejo del Tesoro, Depto. de Finanzas, Comisión de Servicios Públicos y la Oficina de Auditoría General de Canadá.

El Presidente de la Comisión del Tesoro informa al Gabinete, el Gabinete comprende el Primer Ministro y otros Ministros designados quienes vigilan todos los departamentos y agencias, todas las responsabilidades del Consejo empiezan en los actos de la administración financiera, siendo:

Colaborar con el Gabinete en la selección de programas y proyectos que contendrán los objetivos del gobierno de acuerdo en la forma más efectiva de acuerdo con las prioridades del Gabinete y promover el eficiente uso del poder de los recursos, hombres y materiales necesarios por departamentos y agencias para que lleven a cabo sus programas y proyectos.

La secretaria del Consejo del Tesoro y la oficina del Contralor General son dos sucursales del Consejo. La secretaria examina y recomienda promover al Consejo programas y gastos de todos los ministros, departamentos y agencias, se va a asegurar de los gastos de la administración, siguiendo ciertas recomendaciones del Parlamento por el auditor general de Canadá.

El puesto de Contralor General fue creado en 1978 como el principal administrador financiero del servicio público federal, en términos generales el contralor es el responsable por la calidad e integridad de las políticas financieras administrativas y prácticas del gobierno.

Recientemente las funciones de asistente del Contralor General Auditoria interna y estudios especiales fue creado por la importancia dada por el gobierno de Canadá al papel de auditoria interna.

La funcion clave es dar seguridad al contralor general y a través de el , el presidente del Tesoro , que departamentos y agencias han adecuado sus funciones de auditoria interna.

El objetivo primario del Departamento de Finanzas es asistir al Gobierno al decidir sobre implantar políticas financieras y económicas o leyes , sobre las responsabilidades de la Comision de Servicio Público , incluye el nombramiento de personas calificadas dentro del servicio público , bajo lo previsto por el servicio Público de Empleo.

Finalmente el auditor general de Canadá es requerido para conducir exámenes como lo considere necesario para hacer posible su doble función , reportando sus responsabilidades al Parlamento. El auditor general debe expresar una opinión de los estados financieros de Canadá, es requerido para llamar la atención sobre cualquier cosa que considere de importancia y de naturaleza como son :

Qué records esenciales no han sido mantenidos.

Que las reglas y procedimientos no han sido suficientes para tener un control público con el objeto de obtener mayor eficiencia de los fondos del gobierno.

Que el dinero ha sido gastado para propósitos diferentes designados por el Parlamento.

Que el dinero ha sido gastado sin considerar la economia y eficiencia del Gobierno.

Los procedimientos satisfactorios no han sido establecidos según las medidas y reportes de programas eficientes, donde tales procedimientos podrían apropiada y razonablemente ser implantados. La adición de las agencias centrales y departamentos, los principales funcionarios de las Corporaciones Crow tienen interés en asegurarse que la función de auditoría interna está en posibilidad de servir a los requerimientos administrativos y gerenciales. La oficina del Contralor General ha descrito la auditoría interna como:

"Un sistemático e independiente repaso y evaluación de todas las operaciones de los departamentos incluyendo actividades administrativas con propósito de aconsejar como mejoras la eficacia de las políticas de auditoría interna, prácticas y controles". Hay tres palabras clave en esta descripción, sistemático, independiente y aconsejar.

Sistemático implica que es planeado, bien organizado y dicho a manera de disciplina independiente es la característica que las conclusiones y reportes serán bajo la evidencia obtenidos por el auditor de acuerdo con las prácticas y políticas. El tercer elemento aconseja a la dirección que la auditoría interna es un instrumento para la dirección.

Una definición menos formal podría ser la auditoría interna que hiciera cosas que haría el gerente si tuviera tiempo.

Cuales son los procedimientos que establecen la diferencia entre auditoría interna, programa de evaluación y otros controles gubernamentales. Cada uno de estos son complementarios y parte del repaso general y monitorios funciones de la dirección.

Para clasificar la diferencia entre auditoría interna y programa de evaluación. La oficina de Contraloría General resolvió en Agosto de 1979 un documento titulado "Auditoría Interna y Programa de Evaluación en el Gobierno de Canadá". Una clarificación de responsabilidades y relaciones.

Este documento señala que :

Programa de evaluación es una función independiente y objetiva revisión y evaluación de un programa determinado en claras circunstancias actuales la adecuación de objetivos , propósitos y resultados , ambos propuestos y no propuestos. Las evaluaciones llamarán a cuestionarse la existencia del programa. Asuntos tales como la relación del programa su impacto en el público y en su efectivo costo comparado con las alternativas , los medios para la realización del programa , sean revisados.

Como auditoría interna pero con otro manejo , revisión y proceso de información , el programa de evaluación es llevado a cabo primero por la máxima autoridad de los diputados y no la dirección, la auditoría interna es similar al programa de evaluación en el que la responsabilidad de la cabeza de diputados debe aparecer objetiva y ser hecha sobre bases periódicas.

Auditoría interna difiere del programa de evaluación en el asunto material. Este revisa programas , sistemas y sus controles de dirección como opuestos al programa de estructuras.

Auditoría interna evalúa la efectividad de estructuras organizativas y relacionadas y procesos operativos y sistemas , requerimientos de personal y utilización en la entrega de programas.

El reporte anual de Auditoría General resaltaba la importancia de

La Auditoría interna a la dirección y control de todos y cada uno de los departamentos , agencias y la corporación Crown.

Se hizo tres recomendaciones describiendo como pilares para mejorar los recursos de la dirección.

Implementar apropiadamente diseñado , formal , a tiempo y responsables en los sistemas de información financiera e incorporando ambos financieros y no financieros.

Una apropiada organización , estructura y dirección financiera -- guiada completamente por competentes contralores.

Una comprensiva integrada y coordinada función de auditoría interna , incorporando economía , eficiencia y efectivos programas de evaluación guiados completamente por profesionales competentes en cada departamento responsable directo de la cabeza de diputados.

La prominencia de la auditoría interna siendo de importancia pública con el Parlamento y organización financiera , es un testimonio adecuado para expresar la importancia de la auditoría interna. Realmente el establecimiento de comités de auditoría y el reforzamiento de las funciones de auditoría interna encabezados por profesionales de experiencia en esa materia han sido clave de las recomendaciones del Auditor General.

El Auditor General también sugirió al gobierno en 1979 dar prioritaria atención a la auditoría interna y proveer de la necesaria dirección y fondos a un programa el cual reconozca la auditoría interna como elemento esencial de todo un plan de dirección financiero y de control.

La Comisión concluye que la contabilidad de la cabeza de diputados sería realizada por considerar la auditoría interna , introdu-

ciendo mínimos estándares de auditoría y estableciendo comités de auditoría.

La Comisión estableció que :

La auditoría interna es una herramienta dirigida en la cual los gerentes contables deben acceder todo el tiempo , mientras los comités de auditoría se aseguran de que se audita correctamente, conducidos y que los reportes son seguidos , la dirección diaria y guía de auditores internos debe permanecer en la responsabilidad de las cabezas de diputados.

Desde 1975 a 1977 hemos observado que los departamentos que no tenían función de auditoría interna o que no funcionaba bien la auditoría , ésta no estaba bien definida y si sobremente planeada , restringida , inadecuada , insatisfactoriamente organizada y sobremente ejecutada.

Había una falta general de objetivos para llevar auditorías y se había perdido la independencia.

Había una tendencia a escoger entre lo más fácil a auditar en terrenos familiares que aventurarse en áreas complejas. La auditoría financiera era la rutina y las auditorías operacionales para examinar la economía y las oportunidades de eficiencia no era lugar común en los departamentos.

Consecuentemente los grupos de auditoría interna raras veces jugaban un papel constructivo en asistir a la dirección de recursos. Hubieron cambios organizados y nuevos cargos en los grupos internos de auditoría de los departamentos , un número de cabezas de auditores reportaron directamente a la cabeza de diputados , otros reportaron a niveles abajo de los diputados y hay al

gunas variaciones de reportes de auditoría.

#### 11.5.-La Auditoría Gubernamental en México.

Hasta el año de 1976 , los órganos de auditoría interna con que --  
contaban algunas dependencias del sector público , habían concretado  
su labor a la fiscalización del gasto público , para comprobar  
que las erogaciones realizadas fueran reales y se apegaran a las -  
normas y disposiciones que regían el ejercicio del Presupuesto de  
Egresos de la Federación.

Su actividad venía a ser auxiliar del área competente para tal --  
fin , que es la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valo--  
res de la S.H.C.P. , y no contemplaba acciones de supervisión del  
cumplimiento de objetivos y metas , no obstante que en los presu--  
puestos de los años de 1975 y 1976 se había iniciado una acción -  
programática con un concepto denominado "orientación programática".  
Con la promulgación de la Ley Orgánica de la Administración Públi--  
ca , con vigencia a partir del 1° de Enero de 1977 , se da carac--  
ter de obligatoriedad al establecimiento de unidades de auditoría -  
interna , a través de su artículo 20.

Asimismo la vigencia , a partir del 1° de Enero de 1977 , de la --  
Ley de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Público Federal , da un  
nuevo giro a las características de la auditoría interna , al fi--  
jar en su artículo 44 :

En las dependencias del Ejecutivo y en el Departamento del Distri--  
to Federal , se establecerá órganos de auditoría interna que cum--  
plirán los programas mínimos que fije la Secretaría de Programa---

ción y Presupuesto.

Esta Ley y las normas sobre programación y presupuesto, establecen un nuevo contexto de tipo programático a la integración, ejercicio de contabilización y evaluación del gasto público, originan que las funciones de control propias de la auditoría del sector público adquieran otra dimensión.

Este caso obliga a los órganos de auditoría interna a emitir informes de tipo programático que permitan a los funcionarios conocer los avances en el logro de los objetivos y metas de los programas que tienen encomendados, así como el uso eficiente y eficaz de los recursos asignados a su realización, lo que apoyara la optimización y racionalización en la toma de decisiones y en su caso, la adopción de medidas correctivas.

Actualmente, bajo las características de "Corresponsabilidad en el gasto público", que se ha ido incorporando al ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación, se permite a las dependencias una mayor agilidad en la disposición de recursos, aunada a una mayor responsabilidad en el ejercicio del gasto, lo que hace más evidente la necesidad de contar con órganos de auditoría interna que orienten su acción a la supervisión de los alcances y desviaciones de tipo programático.

El objetivo actual que la auditoría interna tiene dentro del sector gubernamental, se puede definir como:

La determinación de indicadores que permiten a los funcionarios de las dependencias, conocer que los avances que fueron reportados sobre el desarrollo de los programas son ciertos, y que se han apegado a los lineamientos fijados en la planeación para su

realización , tanto desde el punto de vista financiero ( racionalidad en el uso de recursos ) , como desde el punto de vista operativo (adecuación de sistemas y procedimientos ) y legal ( apego a las leyes y reglamentos ).

Como función programática , la auditoría interna estará sujeta a la elaboración de un programa de trabajo que le permita la fijación de los objetivos y el alcance de su actividad.

Estos programas deberán enfocarse al análisis de los elementos jurídico-administrativos que rigen las actividades de la dependencia a la que se encuentra adscrito el órgano de auditoría interna por tratarse de un apoyo interno de información para los funcionarios directivos de las dependencias gubernamentales , es necesario que los programas de auditoría tengan la amplitud deseada.

Basados en la actual orientación programática que se ha dado a las actividades gubernamentales , se hace necesario que los programas de auditoría tengan la amplitud necesaria para la obtención de los resultados esperados y con la oportunidad deseada.

Basados en la actual orientación programática que se ha dado a las actividades gubernamentales , se hace necesario que los programas de auditoría interna vayan más allá del simple trabajo de fiscalización del uso comprobable de los recursos financieros, es necesario que se analice si la aplicación de estos recursos se realiza en forma eficaz y eficiente dentro de un contexto programático que permita el logro de objetivos previamente establecidos.

Para hacer factible este análisis , la auditoría interna deberá

actuar con base en principios generales tales como :

- a) Determinar el marco jurídico-administrativo de la dependencia.
- b) Análisis del ámbito programático de la dependencia (objetivos , metas , políticas , presupuesto , organización , sistemas y procedimientos)
- c) Análisis y establecimientos de puntos de control e información.
- d) Elaboración del programa de trabajo de auditoría.
- e) Observancia de las reglas y procedimientos de auditoría en el desarrollo de su programa.

Estos principios enunciativos permiten a los órganos de auditoría interna tener una visión amplia , en forma general , del campo -- donde se desarrollará su trabajo , y contar con el apoyo programático , ético y técnico que requiere.

Fundamentos para la creación de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

Dadas las circunstancias actuales del país , era necesario reforzar el aspecto relativo de la fiscalización del gasto , las consideraciones que se tuvieron presentes para la creación de esta Secretaría son las siguientes :

El Gobierno de la República en su ámbito de competencia , está obligado a satisfacer las justas demandas de la población ; y a -- tal efecto , cuenta con los instrumentos para lograr dicho propósito especialmente con el medio orgánico que significa su propia estructura , responsable de cumplir las funciones que tienen como objetivo principal servir a la ciudadanía con eficacia y agilidad La modificación de la administración pública federal es proceden-

te si atiende a tal fin ; por ello conociendo la demanda reiterada del pueblo de México respecto a la renovación moral de la sociedad las comisiones estimaron pertinente la creación de la Secretaría - de la Contraloría General de la Federación y la implantación del - servicio civil de carrera para los trabajadores del Estado que con juntamente con las modificaciones propuestas al título cuarto de - la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la ini- ciativa de una nueva ley de responsabilidades para funcionarios , - fijarán las bases de la actuación de quienes por vocación , elige ron servir a su comunidad en el sector público.

La concepción integral de competencias que como dependencias globa- lizadoras poseen las S.H.C.P. y de Programación y Presupuesto , -- responsables de regular el ingreso y el gasto público en su totali- dad , según se proyecta , se verá forzada con la secretaria de la Contraloría General de la Federación que al reagrupar funciones de control , actualmente dispersas en varias dependencias , presenta- rá unidad en la normativa de tal materia y cuya constante supervi- sión dará transparencia al ejercicio de las atribuciones de la ad- ministración pública federal en su conjunto.

La necesaria relación prevista entre la nueva Secretaría de la Con- traloría General de la Federación y la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión , requerirá del fortalecimiento de esta última y permitirá la adecuada coordi- nación de ambos poderes en la detección y el financiamiento de res- ponsabilidades , actividad común de los citados órganos de fiscali- zación.

Es indudable que con la creación de la Secretaría de la Contralo--

ría General de la Federación se verá sustancialmente incrementada la función de control y vigilancia en el sector público.

Con esta nueva Secretaría se espera que el ejercicio del gasto público federal se realice racionalmente en concordancia con los -- presupuestos programáticos de las dependencias y entidades.

Es pertinente aclarar que las funciones de control y vigilancia -- que realizaba la S.P.P. , fueron absorbidas e incrementadas a la Secretaría de la Contraloría de la Federación , el Ejecutivo Federal tiene un gran interés en que la actividad del Sector Público se realice en un marco de control que de alguna manera garantice a la población mexicana el criterio de eficiencia y honestidad -- que tanto divulgo durante su campaña electoral

A continuación se presenta un cuadro sinóptico de la función de -- control y vigilancia en el sector público principales características legales , técnicas y operativas de los niveles de control y vigilancia en el Sector Público.

**LA FUNCION DE CONTROL Y VIGILANCIA EN EL SECTOR PUBLICO  
PRINCIPALES CARACTERISTICAS LEGALES, TECNICAS Y OPERATIVAS  
DE LOS NIVELES DE CONTROL Y VIGILANCIA  
EN EL SECTOR PUBLICO**

NIVELES DE CONTROL Y VIGILANCIA					
CARACTERISTICAS	CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	SECRETARIA DE LA CONTRALORIA	SECRETARIAS DE ESTADO CONSIDERADAS COMO C	AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
FUNDAMENTO LEGAL	Segundo párrafo del artículo II y capítulo quinto de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda	Fracciones I a XIV del artículo 32-Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.	Artículo 6o. de la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Pública Federal	Artículo 44 de la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Pública Federal	Fracción X del artículo 32-Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal
DEFINICION DE SU FUNCION	Organismo máximo de vigilancia de la Cámara de Diputados (Poder Legislativo)	Organismo de vigilancia del Poder Ejecutivo Federal	Organismo de Vigilancia del sector que atienden	Organismo de vigilancia y Supervisión de las autoridades superiores	Organismo de supervisión y vigilancia de la Secretaría de la Contraloría de la Federación
DEPENDENCIA DE LA FUNCION DE CONTROL Y VIGILANCIA	Comisión de vigilancia de la Contaduría de Hacienda	Poder Ejecutivo Federal	Poder Ejecutivo Federal	Máxima autoridad de la entidad emisora	Secretaría de la Contraloría General de la Federación (Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental)
OBJETIVO	Revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, Revisiones Directas	Planear, organizar y coordinar el sistema de control y custodia gubernamental. Normar el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control. Vigilar el cumplimiento de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio y fideicomisos y valores de la propiedad o el crédito del Gobierno Federal.	Orientar y coordinar la planeación, programación, programación, control y evaluación del gasto de las entidades que quedan ubicadas en el sector que está bajo su coordinación	Revisar el adecuado pago a los impuestos y normas internas y externas vigentes. Vigilar el ejercicio de los presupuestos de ingresos y egresos. Apoyar a una mayor eficiencia y eficiencia en el desarrollo organizacional y operativo.	Expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros básicos. Preparar informes técnicos sobre aspectos específicos solicitados por la Secretaría de Programación y Presupuesto
ALCANCE	Pruebas selectivas	Global	Pruebas selectivas	Pruebas selectivas. Revisión de partidas específicas	Pruebas selectivas
LIMITACIONES PARA LA REVISION	Ninguna	Ninguna	Ninguna	Ninguna	Ninguna
PERIODICIDAD DE LA REVISION	Anualmente	De acuerdo a las prioridades nacionales y a la importancia relativa de los eventos involucrados	Cuando menos trimestralmente, se conviene utilizar la técnica de rotación de fechas de revisión de fechas y partidas específicas	Programa permanente de revisión, con mecanismos de seguimiento para revisar las actuaciones dadas y los problemas encontrados	Anualmente

**LA FUNCION DE CONTROL Y VIGILANCIA EN EL SECTOR PUBLICO  
PRINCIPALES CARACTERISTICAS LEGALES, TECNICAS Y OPERATIVAS  
DE LOS NIVELES DE CONTROL Y VIGILANCIA  
EN EL SECTOR PUBLICO**

**NIVELES DE CONTROL Y VIGILANCIA**

CARACTERISTICAS	CONTABILIA MAYOR DE HACIENDA	SECRETARIA DE LA CONTRALORIA	SECRETARIAS DE ESTADO CONSIDERADAS COMO C	AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
<b>INSTRUMENTOS BASICOS DE REVISION</b>	Ceja de auditoria	Proyecto de presupuesto (gasto corriente y de inversión) información periódica sobre el cumplimiento de metas	Programa mensual de auditoria Ceja de auditoria	Ceja de auditoria para la revisión del gasto y control financiero, operacional, de resultados de programas y de cumplimiento legal de las entidades	Ceja de auditoria para la revisión de los procedimientos de control interno establecidos y el examen de las transacciones y registros
<b>TIPO DE REVISION</b>	Revisión de la correcta aplicación de las normas, procedimientos, métodos y sistemas aplicados para la formulación de la cuenta pública	Control de gestión	Supervisión del ejercicio del gasto pública y del programa de inversión pública	Integral	
<b>TIPO DE INFORME</b>	Dictamen de la cuenta pública	Informe sobre las desviaciones al ejercicio, presupuesto en el aspecto, financiero y de cumplimiento de metas.	Carta de recomendaciones Informe especial	Informe de auditoria con la indicación de la gravedad o problema detectado, la causa que lo origina y la solución al mismo. Adicionalmente debe hacerse mención de las fechas convenientes para la solución y al funcionario responsable de ejecutar (dependiendo operacional). Suplemento de soluciones. Informe especial.	Dictamen sobre los estados financieros. Informe largo. Carta de recomendaciones sobre los controles internos establecidos.
<b>TIPO DE CONOCIMIENTOS REQUERIDOS</b>	Multidisciplinarios	Multidisciplinarios	Multidisciplinarios	Multidisciplinarios	Contables y financieros
<b>PLANES Y PROGRAMAS DE CAPACITACIONAL PERSONAL</b>	Permanente temático	Permanente temático	Permanente temático	Permanente temático	Permanente temático
<b>USO DE LOS INFORMES DERIVADOS DE LAS REVISIONES</b>	Interno	Interno	Interno	Interno	Interno

## CAPITULO III

La Auditoría Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública Federal.

La auditoría interna, anteriormente carecía de normatividad general, uniformidad y objetivos claros, que permitieran regular las acciones que en ésta materia realizan las dependencias centrales y de un conjunto de normas básicas, guías técnicas, lineamientos y criterios para la presentación de la información resultante. Muchas de las unidades de auditoría interna no estaban adscritas en el nivel conveniente dentro de la estructura orgánica de las dependencias y entidades y por lo tanto, no era factible que fluyera la información que éstas almacenan o sistematizan hacia las áreas que han de programar o presupuestar así mismo no cuentan con el suficiente personal calificado ni tampoco con los manuales de organización y adecuada programación de sus actividades.

Una vez identificados los vacíos y teniendo el propósito de integrar más efectivamente dentro del proceso de evaluación, al control y a la información, la Subsecretaría de Evaluación formuló cuatro programas rectores: evaluación económicas y social global, análisis para la evaluación, control, e información.

Los programas que específicamente se refieren a la Auditoría Gubernamental, tienen como objetivo fundamental extender la auditoría a todos los niveles y propiciar que los dictámenes se usen realmente para apoyar a la evaluación a fin de asegurar que las acciones de la administración pública se desarrollen cada

vez mejor.

El programa de análisis de auditorías gubernamentales que sirve de insumo al de evaluación, busca proporcionar elementos informativos y de juicio para examinar la eficiencia en la asignación de los recursos a las entidades del sector público, mediante la revisión de los resultados de los programas mínimos de auditoría en el sector central y de los dictámenes de las auditorías externas practicadas en el paraestatal.

En este análisis se podrán detectar las desviaciones en el destino de los presupuestos, así como la eficiencia en los sistemas y procedimientos administrativos para ejercerlos. Aunque debido a la característica propia de la auditoría, el análisis se realiza -- fundamentalmente en la etapa de resultados, esto no impide que se pueda contar con información durante el proceso mismo de la ejecución del programa. Otro programa, que forma parte del programa rector de Control es el de Normativa de la Auditoría Gubernamental.

Sus tareas consisten en desarrollar un sistema normativo que permita regular la práctica de auditorías tanto internas como externas, promover la constitución, operación y funcionamiento de las unidades internas de control y auditoría de las dependencias y entidades del sector público y, por último, formular los programas mínimos de auditoría interna de las dependencias del Gobierno Federal.

El programa también se propone, ya que hay resultados apreciables, la elaboración de un conjunto de normas básicas de auditoría gubernamental, diseño de guías técnicas para el sector cen-

tral de emisión de lineamientos y criterios para la presentación de la información de las auditorías. Igualmente la realización de manuales para el desarrollo de las actividades de auditoría interna, de un marco técnico de auditoría gubernamental para la Administración Pública Federal, organización de cursos de capacitación y constitución de la Comisión Consultiva de Auditoría Gubernamental.

Hasta abril de 1981 el único fundamento técnico que existía para el ejercicio de la función de auditoría gubernamental eran las -- normas de auditoría emitidas por la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. En abril de 1981 la Dirección General de Contadores y Auditoría Gubernamental dependiente de la Subsecretaría de Evaluación de la S.P.P. emitió el Manual de Auditoría Gubernamental, en el cual se contemplan normas y lineamientos de actuación de la auditoría gubernamental.

A continuación, hago mención de asuntos que a mi criterio fueron los más importantes de este manual.

Uno de los principios básicos de una sociedad democrática como la nuestra es el que las dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal al contar con la facultad de aplicar los recursos públicos en la consecución 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 im  
acto en la consecución de los objetivos establecidos.

Para el desarrollo de las actividades de evaluación y sus afines -  
de control , será necesario recurrir a la utilización de la audito  
rfa gubernamental , ya que a través de ésta , se coadyuvará a que  
los funcionarios encargados de la dirección y operación de las de-  
pendencias y entidades , conozcan si los progrmas que tienen bajo  
su responsabilidad alcanzan los resultados esperados , detectando  
en su caso , posibles desviaciones o deficiencias que requieren to  
da oportunidad , la adopción de medidas , tendientes a mejorar o a  
corregir los sistemas operativos y de control interno.

La S.P.P. , al ser responsable de regular el desarrollo de las ac-  
tividades de Auditoría Gubernamental , ha elaborado el manual que  
tiene como finalidad , la de institucionalizar la práctica de la -  
Auditoría Gubernamental , bajo un esquema funcional y congruente ,  
establecer lineamientos generales de operación , guías y técnicas  
aplicables a los órganos de auditoría interna con objeto de unifi-  
car criterios que deben ser utilizados en la realización de las re  
visiones , en el amplio universo de las Dependencias y Entidades -  
que integran el sector Público Mexicano.

### III.1.- Marco Legal.

Con la promulgación de las leyes : orgánica de la Administración -  
Pública Federal y de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Público Fe  
deral , la concepción del ejercicio de la función administrativa ,  
sufrió importantes transformaciones , entre las que destaca , 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 del quehacer público.

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 y Ley General de Deuda Pública , constituyen las principales bases para que el Estado ejerza las funciones genéricas de Control y Evaluación y las específicas de Auditoría Gubernamental.

#### 1.- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Precisa las responsabilidades que corresponden a las Secretarías de Estado y Departamentos Administrativos a efecto de evitar la duplicidad de funciones y sienta los fundamentos de la Organización Sectorial , a fin de que las entidades paraestatales coordinen sus acciones con las dependencias del Ejecutivo como encargados de la planeación , de la coordinación y de la evaluación de la operación de aquellas.

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 auditorías , destacan las siguientes :

Art. 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 requiere el control y 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 manejan , posean o exploten bienes y recursos naturales de la Nación , o las sociedades e instituciones en que la Administración Pública Federal posea 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 ; Instituciones o Particulares cualesquiera sean los fines a que se destine , con objeto de comprobar que se efectúa en los términos establecidos ; (XVII)

## **2.-Ley de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Público Federal.**

Tiene como características principales las siguientes :

Moderniza la concepción y manejo del Gasto Público Federal y -- optimiza la aplicación de éste.

Se aplica a todo Gasto Público Federal (corriente , inversión física , inversión financiera y deuda pública) así como a quién lo efectúa (administración pública centralizada y paraestatal). Prevee que todas las dependencias y entidades de la administración Pública Federal elaboren presupuestos fundados en programas con objetivos , metas y unidades responsables 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

Obliga el establecimiento de órganos de Auditoría Interna en cada dependencia y entidad de la Administración Pública Federal.

Establece el control de la S.P.P. en materia de subsidios.

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 S.P.P. , la que dictará las disposiciones procedentes para el eficaz cumplimiento de sus funciones (Art. 5)

Quienes efectuen el Gasto Público Federal , estarán obligados a proporcionar a la S.P.P. , la información que les solicite y -- permitirle a su personal la práctica de visitas y auditorías para la comprobación del cumplimiento de las obligaciones deriva-

das de esta Ley y de las disposiciones expedidas con base en --  
ella (Art. 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 Auditorías Internas , que dependerán del titular respectivo y cumplirán los programas mínimos que fije la S.P.P.

El Ejecutivo Federal , por conducto de la S.P.P. , 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 (Art. 44)

La S.P.P. , 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 Federal , 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 Departamentos Administrativos en relación con las operaciones de las Entidades Paraestatales agrupadas en su sector.

c) La S.H.C.P. , y otras autoridades competentes.

III. Pliegos de observaciones que emita la Contaduría Mayor de Hacienda en los términos de su Ley Orgánica (Art. 45)

3.- Ley para el Control , por parte del Gobierno Federal , de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal.

Por primera vez en un ordenamiento jurídico quedan sujetas a control , las empresas de Participación Estatal Minoritarias.

Con motivo de las nuevas disposiciones emanadas de la reforma administrativa , algunas de esta Ley han dejado de ser aplicables. Entre las que conservan su vigencia existen algunas que transfieren a la S.P.P. , la responsabilidad de su aplicación.

Art. 5.- La Secretaría del Patrimonio Nacional controlará y vigilará la operación de los organismos y empresa a que alude este capítulo , por medio de la auditoría permanente y de la inspección técnica , para informar de su marcha administrativa ; procurar su eficiente funcionamiento económico y correcta operación , verificar el cumplimiento de las disposiciones que dicte la Secretaría de la presidencia en materia de vigilancia de las inversiones y con las normas que para el ejercicio de sus presupuestos señala la S.H.C.P.

Art. 7 .- La Secretaría del Patrimonio Nacional deberá :

I. Revisar los sistemas de contabilidad , de control y de auditoría interna de cada organismo o empresa y dictar en su caso , las medidas que estime convenientes para mejorar dichos sistemas.

II. Revisar los Estados Financieros mensuales y anuales así como

los dictámenes que respecto a estos últimos formule el auditor - externo de cada organismo o empresa.

III. Fijar las normas a las cuales el auditor externo debe presentar los informes que la Secretaría le solicite.

IV. Vigilar el cumplimiento de los presupuestos y programas anuales de operación , revisar las instalaciones y servicios auxiliares e inspeccionar los sistemas y procedimientos de trabajo y -- producción de cada organismo o empresa

Art. 10 , -La Secretaría del Patrimonio Nacional designará y removerá libremente al siguiente personal :

I. Al auditor externo de los organismos y empresas , sin perjuicio de lo que sobre el particular determine la Ley , decreto o - instrumento jurídico que los haya creado.

El auditor externo será invariablemente un contador público independiente respecto del organismo o empresa de que se trate.

II. Al personal técnico necesario para llevar a cabo las labores de vigilancia , de asesoría y de inspección técnica.

Los honorarios del personal de auditoría , asesoría y de inspección a que se refieren las fracciones I y II de este artículo , serán cubiertos por la Secretaría del Patrimonio Nacional , con cargo al fondo a que se refiere al art. 21 de esta Ley y de acuerdo con los contratos de prestación de servicios que se celebren

4.- Ley sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación.

Crea el servicio de vigilancia de fondos y valores de la Federa-

ción , dependiente de la S.H.C.P. , con objeto de comprobar el funcionamiento adecuado de las oficinas que recaudan , manejan 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.

#### 5.-Ley de Obras Públicas.

Contiene las siguientes características :

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.

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.

La Obra Pública está sujeta a las visitas , inspecciones y auditorías que señalan en el art. 65 de la propia ley que a continuación se transcribe :

Art. 65.- 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”.

#### 6.-Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

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.

Principales atribuciones que otorga esta ley a la Contaduría Mayor de Hacienda ;

Verificar que las entidades comprendidas en la Cuenta Pública hayan realizado sus operaciones en lo general y en lo particular , con apego a las leyes 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.

Revisar que se ejercieran correcta y estrictamente los presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados.

En la ejecución de sus labores el personal de la Contaduría co-

drá realizar visitas , inspeccionar , practicar auditorías , solicitar informes , revisar libros y documentos , inspeccionar obras y en general todo tipo de investigaciones necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones.

Deberán establecer en los términos de esta Ley , en 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 , los programas mínimos de Auditoría Interna que se fijan a las Dependencias y Entidades.

La Contaduría Mayor de Hacienda , formulará los pliegos de observaciones derivados de la revisión de la Cuenta Pública , debiendo informar a la S.P.P. estos hechos para los efectos de la Ley de Presupuesto , Contabilidad y Gasto Público Federal.

#### 7.- Ley General de Deuda Pública.

En el art. 26 , establece 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.

#### III.2.-Concepto y Alcance de Auditoría.

La magnitud , complejidad y diversidad de los programas y actividades de la Administración Pública Federal , han rebasado la

ca acidad y alcance que tradicionalmente ha tenido la Auditoría Financiera, para aportar elementos de juicio que permitan tener un conocimiento de la situación que guardan las dependencias y entidades, por lo tanto, ha sido necesario realizar un examen de los instrumentos, mecanismos, medios y recursos técnicos disponibles para fortalecer el concepto y aplicación de esta disciplina en el sector público.

#### **Objetivos de la Auditoría 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 resoluciones 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 y deficiencias encontradas.

#### **Definición de la Auditoría Gubernamental.**

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 alcanzadas , si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

#### **Clasificación de Auditoría.**

**Por su ámbito ;**

##### **Auditoría Interna.**

Es la Auditoría Interna que realiza el personal adscrito a la -- propia dependencia o entidad , se constituye en el instrumento -- del control interno , que revisa , analiza , diagnostica y evalúa a el funcionamiento de otros controles , proporcionando a los -- responsables de la Dirección y Operación , información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y propiciando en su caso , la adopción de las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en -- la Administración de los recursos , así como la eficacia en el -- logro de las metas y objetivos asignados , se constituye en el -- mecanismo idóneo para determinar si los sistemas de auditoría de autocontrol implementados funcionan adecuadamente.

La Auditoría Interna debe analizar y evaluar los procesos de Administración , aprobación , contabilización y en general, los -- que dan origen a la toma de decisiones , sin intervenir en la ejecución de ellos . 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.

### Auditoría Externa.

Esta Auditoría es la practicada por profesionales independientes a la Dependencia o Entidad, con objeto de emitir un juicio sobre la situación que guarda el área auditada, el enfoque que tradicionalmente ha tenido este tipo de revisiones, ha sido orientado a la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros de las entidades del Sector Paraestatal.

### B.-Por su tipo ;

Se han establecido los siguientes tipos de Auditorías :

#### Auditoría Financiera.

Es aquella que comprende el examen de las transacciones, operaciones y registro financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil.

#### Auditoría Operacional.

Comprende el examen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales mediante el análisis de la estructura organizacional los sistemas operativos y los sistemas de información.

Sus aspectos fundamentales son ;

La estructura organizacional de la Dependencia o Entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas que tiene asignados.

Los recursos con que cuenta la Dependencia o Entidad son suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.

En la ejecución de los programas se utilizan los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.

**Auditoría de Resultado de Programas.**

Analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y las metas establecidas , en relación con el avance del ejercicio presupuestal.

El análisis de la eficacia se obtendrá revisando que efectivamente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo , lugar cantidad y calidad requerida.

**Auditoría de Legalidad.**

Revisar si la Dependencia o Entidad , en el desarrollo de sus actividades , ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que les sean aplicables.

**C.- Por su Contexto ;**

**Auditoría Integral.**

Cuando en una sola revisión concurren los cuatro tipos de Auditoría (Financiera , Operacional, de Resultados de Programas y de Legalidad ) se le denominará Integral.

**Auditoría Parical.**

..Será aquella en la que no se practique todos los tipos de Auditoría

**D.- Por su aplicación.**

Las Auditorías podrán realizarse a diferentes niveles , en atención al objetivo u objetivos que se persigan en la revisión , pudiendo practicar auditorías así :

### **Auditoría a Unidades.**

Se entenderá por unidad , aquella área que tiene asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la Dependencia o Entidad.

Atendiendo al tipo de actividades que realizan se clasifican en:  
**Unidades Sustantivas.**

Aquellas que realizan funciones tendientes a lograr en forma específica los objetivos para los cuales fue creada la Dependencia o Entidad.

**Unidades de Apoyo Administrativo.**

Aquellas que realizan funciones de tipo administrativo en apoyo del logro de los objetivos de las unidades sustantivas.

**Auditoría a Programas.**

El segundo nivel de la Auditoría Gubernamental es el de la Auditoría a Programas , comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades.

**Auditoría de Actividades.**

El alcance que comprende este nivel de auditoría , esta circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes unidades o programas por ejemplo , en el sistema descentralizado de pagos encontramos que en su funcionamiento intervienen unidades , que en determinados aspectos , tienen injerencia con el pago de remuneraciones al personal.

### III.3.-Normas de Auditoría Gubernamental.

Las normas básicas de Auditoría Gubernamental establecen las cualidades que deben reunir los auditores gubernamentales , así como los requisitos que deben observar en el desarrollo de sus actividades y en la presentación de sus informes.

Para la elaboración de estas normas , fueron considerados los preceptos contenidos en las "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" , emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en normas de Auditoría Gubernamental suscritas por diversos organismos Internacionales , se ha pretendido aprovechar al máximo las experiencias de esta materia , adicionándose y adaptándose a los aspectos y necesidades que se han presentado en la Administración Pública Mexicana.

Las Dependencias y Entidades deben vigilar que el personal que -- realiza la Auditoría Interna Gubernamental , cumpla con las Nor-- mas Básicas y las reglas particulares que en materia de Auditoría Gubernamental son emitidas.

Las "Normas Básicas de Auditoría Gubernamental" se agrupan en :

#### 1. Normas Generales.

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

Las normas correspondientes a este grupo son las siguientes :

#### A. Tipo y alcance de la Auditoría Gubernamental.

La Auditoría Gubernamental comprende la realización de auditorías financieras , operacionales , de resultado de programas y de legalidad a las unidades , programas y actividades de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal.

### **B. Conocimiento Técnico y Desarrollo Profesional.**

El personal encargado de realizar la auditoría debe poseer en conjunto la disposición, preparación, experiencia y capacitación - necesaria para el desarrollo de sus actividades.

El auditor para tener la disposición necesaria, debe contar con la iniciativa, dinamismo y motivación que le permitan desarrollar su trabajo.

### **C. Objetividad y Autonomía.**

El órgano de auditoría y cada auditor en lo particular, mantendrán una actitud objetiva y de absoluta independencia en relación a las operaciones y funcionarios de la Dependencia o Entidad examinada. La independencia del auditor se entiende como la cualidad que le permite emitir juicios objetivos con absoluta libertad de criterio, sin ser influenciado por terceros.

### **D. Esmero Profesional y Responsabilidad del Auditor.**

El auditor es responsable por las opiniones e informes que emita como resultado de la ejecución de sus labores, los cuales debe - realizar con el debido cuidado y diligencia profesional.

### **E. Honestidad y Confidencialidad.**

Todo auditor debe desarrollar su trabajo con probidad, se abstendrá de utilizar información obtenida para beneficio propio o de - terceros y conservar el carácter confidencial de su actividad.

### **2.- Normas para la Realización del Trabajo.**

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

### **A. Planeación de la Auditoría.**

Previamente en la ejecución de la auditoría , se debe planear - cada fase del trabajo a desarrollar , la naturaleza , oportunidad y extensión de los procedimientos que se van a emplear los papeles de trabajo que se van a utilizar y el personal que intervendrá en la revisión.

La planeación de la Auditoría debe incluir básicamente ;

La naturaleza y alcance del examen.

Los procedimientos y técnicas a utilizar.

La oportunidad con que deben aplicarse los procedimientos de la Auditoría.

Período a cubrirse.

Asignación y utilización del personal.

La explicación del trabajo a realizar.

Determinar los papeles de trabajo que se requieren.

Fechas estimativas del inicio y término de cada fase.

La presentación y contenido del informe.

Coordinación con otras áreas revisoras.

### **B. Supervisión de la Auditoría.**

El personal que realiza la función de supervisión debe cerciorarse que los supervisados entiendan claramente las tareas que se les asignen , el trabajo que van a realizar y los resultados que se esperan obtener , el grado de supervisión depende del conocimiento técnico y desarrollo profesional del personal supervisado y de la importancia de los aspectos auditados.

La supervisión comprende entre otros , los siguientes puntos ;

Que se cumpla con las normas básicas de Auditoría Gubernamental

Que se cumpla oportunamente con los programas de auditoría.

En caso de existir desviaciones deben estar debidamente justificadas y autorizadas.

Que los papeles de trabajo contienen evidencia suficiente , competente y pertinente , que apoyen el resultado de la auditoría y - que contienen los datos necesarios para la elaboración del informe.

Que se deje evidencia escrita de la supervisión en los papeles - de trabajo.

#### C. Evaluación del Control Interno.

Se debe examinar el sistema de control interno de la Dependencia e Entidad , para determinar el tipo , alcance y oportunidad de - las pruebas y procedimientos a utilizar.

La Auditoría debe realizarse generalmente en base a pruebas selectivas , lo que significa que la opinión profesional del auditor con respecto al universo , está basada en los resultados obtenidos en la revisión de la muestra , la cual además debe ser - representativa.

Es de suma importancia que la selección de la muestra se cumpla con los siguientes requisitos ;

Que el universo sea homogéneo.

Que la muestra sea seleccionada matemáticamente o al azar , para que todas las partidas tengan la misma oportunidad de examen.

Que el universo sea lo suficientemente amplio para que se justifique el muestreo , ya que en universos pequeños el muestreo no es práctico.

#### D. Obtención de evidencia.

En la ejecución de su trabajo , el auditor debe acumular los hechos , documentos y pruebas suficientes , competentes y pertinentes , que demuestren la autenticidad y razonabilidad de las conclusiones a las que se llegaron.

### 3.-Normas Relativas al Informe de Auditoría.

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

Las normas correspondientes a este campo son las siguientes ;

#### A.Discusión Previa.

Antes de elaborar el informe definitivo , las conclusiones y recomendaciones deben ser discutidas con los funcionarios responsables.

Esta discusión permite eliminar del informe algunas conclusiones que por mala interpretación o desconocimiento de la operación , el auditor hubiere juzgado equivocadamente , este proceso sirve para que el informe definitivo cuente con conclusiones y recomendaciones debidamente soportadas.

#### B.Contenido del Informe.

El informe de auditoría debe ser claro , objetivo , conciso , preciso y constructivo , respaldado con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las actividades de la Dependencia o Entidad , se deben observar entre otros , los siguientes aspectos ;

Los hechos deben ser revelados en forma objetiva , es decir , -

imparcial y profesionalmente sin ocultar o desvirtuar información que pueda inducir a error o a la toma de decisiones inadecuadas.

Los informes deben ser concisos y precisos, es decir deben incluir únicamente la información necesaria sin hacer uso de detalles excesivos que solo confunden al lector.

El enfoque del informe debe ser lo más positivo y constructivo que sea posible, dándole mayor relevancia a las siguientes recomendaciones que a los aspectos negativos que se observaron. Debe jerarquizarse la presentación de la información en función de la importancia de las conclusiones.

#### C. Oportunidad y Comunicación de los Resultados.

Los resultados significativos que se obtengan en el curso de la Auditoría, deben presentarse oportunamente durante su ejecución o al final de la misma, el informe que se obtenga como resultado del trabajo debe hacerse del conocimiento de los funcionarios responsables.

#### D. Seguimiento de las Observaciones de Auditoría.

Debe efectuarse un seguimiento de todas aquellas recomendaciones aprobadas como resultado del informe de auditoría, con el objeto de que las recomendaciones del auditor tengan el efecto deseado, es necesario que una vez que se hizo la recomendación y esta haya sido autorizada por el funcionario correspondiente el auditor realice el seguimiento, con objeto de vigilar que estas efectivamente se llevaron a la práctica en tiempo y que los resultados que se obtuvieron fueron los deseados.

### III.4.-Gufas de Auditoría Interna Gubernamental.

Con el propósito de que los órganos de auditoría interna conozcan aquellos puntos relevantes que deben tomar en cuenta en la ejecución de las auditorías, se han elaborado gufas que servirán también para que los auditores puedan desarrollar los procedimientos idóneos al formular su programa de revisión.

Dichas gufas no limitan el criterio del auditor ni pretende cubrir todos los puntos que se requieren para realizar la auditoría ya que su propósito es únicamente orientar el contenido máximo de los exámenes.

#### Gufas Generales

Las gufas generales establecen los objetivos principales de los diferentes tipos de auditoría y señalan los puntos importantes que deben tomarse en cuenta al practicarlas.

En atención a lo anterior las gufas generales se dividen en ;

#### 1.- Gufa General de Auditoría Financiera.

##### Objetivos.

Revisar el adecuado y oportuno registro de las operaciones financieras.

Cerciorarse de la razonabilidad de los estados financieros.

Determinar si la información financiera producida es útil y oportuna para la adecuada toma de decisiones.

##### Gufas.

Evaluar el control interno del sistema contable.

Revisar la utilización consistente de los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables al Sector Público.

Revisar que el sistema de registro contable, abarca todas las operaciones.

Revisar que las operaciones se registraron correcta y oportunamente .

Revisar que los registros estén basados en documentos de fuentes originales.

Revisar que los estados financieros estén basados en las cifra de los registros contables.

Cerciorarse que la presentación de los estados financieros este de conformidad con las técnicas de clasificación y agrupación de cuentas.

## 2.-Guía General de Auditoría Operacional.

### Objetivos.

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.

Promover la eficiencia de la Dependencia o Entidad a través - de recomendaciones.

### Guías.

Revisar si la estructura organizacional de la Dependencia o - Entidad , reúne los requisitos , elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas.

Cerciorarse si la Dependencia o Entidad cuenta con los recursos financieros , humanos y materiales suficientes y apropiados para cumplir con sus programas.

Revisar que tengan establecidas claramente las actividades a realizarse y que estas estén contenidas en los manuales respectivos como procedimientos.

Revisar si en la ejecución de los programas , se utilizarón los - recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.

Cerciorarse que el sistema integral de información interna es oportuno , confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.

### 3.- Gufa de Auditoría de Resultado de Programas.

#### Objetivos.

Determinar si se cumple con las metas y objetivos establecidos - en los programas autorizados en el presupuesto.

Determinar que exista congruencia en el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestal.

#### Gufas.

Conocer las metas y los objetivos que se programaron en el presupuesto autorizado.

Conocer los recursos que se asignaron en el presupuesto autorizado , para lograr las metas y objetivos programados.

Comparar los recursos ejercidos con los programados en el presupuesto autorizado.

Comparar los objetivos y metas alcanzados con los autorizados en el presupuesto respectivo.

Revisar que la aplicación de los recursos se canalizen a los programas para los que fueron autorizados.

Revisar que las metas se lograron en el tiempo , en el lugar , -- con la cantidad y calidad requeridos.

#### 4.-Guia General de Auditoria de Legalidad.

##### Objetivos.

Analizar y evaluar el cumplimiento de las normas , disposiciones legales y polfticas aplicables a la Dependencia o Entidad.

##### Guías.

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 les son aplicables.

Determinar que las atribuciones contenidas en las normas , dispo siciones legales y polfticas aplicables son adecuadas para la -- consecución de sus objetivos.

#### III.5.-Técnicas de Auditoria Gubernamental.

Para el adecuado desarrollo de las labores de Auditoria Gubernamental , es necesario que el auditor con un conjunto de técnicas que son los métodos prácticos de investigación y prueba , que el auditor utiliza al realizar su examen , obteniendo con ello , la evidencia suficiente y competente , que le aporte elementos de - juicio , en los cuales apoya sus conclusiones y recomendaciones. Las técnicas que a continuación se presentan dan la pauta gene-- ral para el desarrollo del trabajo del auditor y de ninguna mane ra pueden considerarse limitativas , por el contrario , la apli cación de estas técnicas puede ampliarse de acuerdo a los requere mientos de la auditoria y en su caso deberán incluir nuevas téc nicas que con el tiempo se vayan desarrollando. Para efecto de la

Auditoría Gubernamental , las técnicas de auditoría se han clasificado convencionalmente de acuerdo a sus características particulares y métodos de verificación , en los siguientes grupos;

#### A. Técnicas Documentales.

##### A.1. Técnica de Estudio General.

Consiste en obtener los datos básicos que le permiten al auditor tener un panorama general de la unidad , programa o actividad sujeta a examen.

Los aspectos que deben contemplarse en el estudio general son - entre los siguientes ;

Estructura orgánica , fundamento legal , objetivos y metas , políticas , sistemas y procedimientos.

El estudio general es el punto de partida de la auditoría y tiene por objeto orientar y fundamentar la aplicación de las otras técnicas.

##### A.2. Técnica de Análisis.

Consiste en separar las operaciones o situaciones a examinar en los elementos o partes que la integran , con el objeto de estudiar cada uno de sus componentes y conocer con una mayor claridad y comprensión los aspectos sujetos a revisión , esta técnica puede aplicarse a los aspectos financieros , operacional de resultado de programas y legalidad.

##### A.3. Técnica de Confirmación.

Implica la obtención de constancia escrita sobre la autenticidad de las transacciones , operaciones , hechos y circunstancias - del aspecto a través de fuentes independientes que los conocen y tienen relación con ello.

Esta técnica puede dividirse de acuerdo a sus características ;  
Confirmación Positiva y Confirmación Negativa.

Se considera confirmación positiva cuando por medio de una soli  
citud se pide al confirmante conteste si está conforme con los  
datos requeridos. Este tipo de confirmación se divide en directa  
o indirecta , es directa cuando en la solicitud de confirmación  
se suministran los datos pertinentes a fin de que estos se verifiquen  
, indirectamente cuando no se proporciona dato alguno , -  
solicitando se proporcionen de su propia fuente. La confirmación  
es negativa cuando en la solicitud se pide al confirmante con--  
teste unicamente en el caso de no contestar conforme con los da  
tos que se le envían.

#### A.4. Técnica de Declaración o Certificación.

Tiene como finalidad que cuando la importancia de los datos re-  
cibidos así lo ameritan , se prepare un escrito del resultado -  
de las investigaciones en memorandums , actas , cuestionarios ,  
resúmenes , etc. , firmando de conformidad las personas que tu--  
vieron una participación directa o indirecta con el área audita  
da , autentificando de esta manera la información expuesta.

#### A.5. Técnica de Conciliación.

Tiene por objeto establecer la concordancia de dos conjuntos de  
datos separados , siempre y cuando las fuentes independientes -  
de información se originen de una misma base , la conciliación  
se efectúa a una fecha o período determinado , dependiendo del  
objetivo particular de la auditoría.

#### A.6. Técnica de Revisión Selectiva.

Consiste en efectuar un examen selectivo conforme a los objeti-

vos y alcances que se han propuesto , dependiendo del volumen de operaciones y transacciones que maneja el área a revisar.

La selectiva comunmente está basada en la elección de una muestra al azar , puede aumentarse o disminuirse de acuerdo al criterio del auditor y a los resultados que se van obteniendo .

#### **A.7. Técnica de Comprobación.**

Consiste en cerciorarse que una transaccion u operación está debidamente apoyada por todos los elementos que la integran asegurandose de que cuenta con la suficiente autoridad , legalidad , propiedad , certidumbre , etc.

Para la adecuada aplicación de esta técnica debe tenerse plena seguridad sobre la autenticidad de los documentos , determinando que éstos no son apócrifos , asimismo es importante determinar si las operaciones y transacciones son previamente autorizadas y realizadas por el área auditada en función de sus objetivos.

#### **A.8. Técnica de Cálculo.**

Consiste en verificar la exactitud de los datos numéricos o cálculos realizados , con objeto de asegurarse de que las operaciones son efectuadas correctamente.

Es necesario puntualizar que esta técnica solamente prueba la exactitud aritmética , por lo que se requieren técnicos adicionales que determinen la validez de las cifras sujetas a examen.

### **B. Técnicas Verbales.**

#### **B.1. Técnicas de Entrevista.**

Es la técnica por medio de la cual se obtiene información comple

mentaria que sirve más como apoyo que como evidencia del examen que se realiza , su aplicación se hace a través de entrevistas formales o informales con el personal que labora en el área auditada.

### **C. Técnicas Visuales.**

#### **C.1. Técnica de Inspección.**

Se refiere a la realización del examen físico y visual de bienes materiales tales como activos , obras , documentos, etc. para constatar su existencia y autenticidad.

#### **C.2. Técnica de Observación.**

Consiste en el examen de ciertos hechos y circunstancias , principalmente los relacionados con la forma de realización de las operaciones sujetas a revisión , por medio de esta técnica , el auditor puede darse cuenta de manera abierta o discreta de cómo desarrolla sus funciones el personal del área auditada.

Esta técnica se considera la más general dentro de la auditoría y su aplicación es de utilidad en casi todas las fases del examen.

#### **C.3. Técnica de Comparación.**

Establece la relación que existe entre dos o más conceptos , de terminando su similitud o diferencia , este tipo de técnica permite confrontar diferentes aspectos , con el fin de determinar el grado de semejanza que existe.

#### **C.4. Técnica de Rastreo.**

Consiste en seguir una operación o transacción desde su inicio hasta su culminación , pasando por cada una de sus fases.

### 111.6.- Papeles de Trabajo.

Concepto ; es el conjunto de cédulas y documentos fehacientes - que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen , asi como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas , sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribir su informe.

Existen dos clases de papeles de trabajo ;

Los que se elaboran con motivo del período sujeto a revisión.

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 cuenta el tipo de auditoría a efectuar.

En su planeación se toman en cuenta , entre otros , los siguientes aspectos ;

a) En auditoría 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 , de funciones.

Los manuales e instructivos de operación que se encuentran implantados en la Dependencia sobre ; Almacenes , compras o adquisiciones , personal , contabilidad , conceptos presupuestales,-

costos , etc.

Los sistemas ; de registro , de operación , de información.

Catálogos ; de cuentas , de artículos de almacén , de partidas - presupuestales.

c) En auditoría de Resultado 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 anorarse en documentación original fehaciente , tanto interna como externa , tal como ;

Facturas , comprobantes , contratos o convenios , actas , leyes, registros , polizas , confirmaciones de saldos , etc.

A todo papel elaborado o recabado ya sea en forma interna o externa , se le denomina cedula de trabajo.

Contenido ; las cédulas que integran los papeles de trabajo se - clasifican como sigue ;

Cédula sumaria , cédula analítica , cédula de seguimiento de recomendaciones.

Cédula sumaria ; es la que presenta un conjunto o grupo de cuentas , programas , actividades , metas , etc.

Cédula Analítica ; es aquella que describe las partidas que han sido revisadas y comprobadas en cualquiera de los tipos de audi-

torfa que se practica ya sea Financiera , Operacional , de Resultado de Programas o de Legalidad , mostrando su razonabilidad o deficiencia mediante una marca explicativa de auditorfa.

Cédula de Discusión de las Recomendaciones ; es en la que se describe con toda claridad y objetividad , las recomendaciones que como resultado de la auditorfa 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 , se debe señalar 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 auditorfa interna , opine sobre la razonabilidad de ambos puntos de vista , 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 han cubierto todos los pasos de investigación y concertación y de común acuerdo con los funcionarios , - se reconozca su utilidad para que en última instancia coadyuven al cumplimiento de los objetivos de la Dependencia o Entidad para lograr con las recomendaciones , mejoras en sus sistemas , en su operación o en su administración.

Cédula de Seguimiento de las Recomendaciones ; se debe incluir - la cédula de seguimiento de recomendaciones que , como anteriormente se mencionó , previamente fueron discutidas con los funcionarios de la Dependencia o Entidad y que al estar de acuerdo , - se hacen responsables de su implantación en esta cédula deben incluirse , además de los datos que normalmente contiene una cédula

la , una breve descripción de las recomendaciones que se deben - implementar , la denominación del área correspondiente el nombre y puesto del responsable de su implantación , así como la fecha en que debe quedar implantada.

Las cédulas de trabajo deben contener ;

Denominación o razón social de la Dependencia o Entidad.

Fechas del periodo auditado.

Cédulas de que se trata , o bien , nombre de la cuenta que se au dita. Fecha de iniciación (lado superior derecho)

Fecha de terminación ( lado superior derecho )

Iniciales de la persona que la elabora (lado superior derecho )

Datos correspondientes al diseño de la cédula (conceptos de las columnas)

Índice (lado superior derecho)

Fuente de datos (indicando de dónde proviene la información que se analiza)

Las marcas de auditoría que sean necesarias o indispensables para la comprobación o aclaración de las partidas.

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 lapiz de color , esta clave recibe el nombre de índice y mediante el , se sabe de qué 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 numéricos , alfabéticos y alfanumérico , los índices también se utilizan para referenciar las cifras analizadas en una cédula y que -

tienen relación con cifras mostradas en otras cédulas.

La utilización de los índices cruzados en los papeles de trabajo para relacionar cédulas , es una de las fases principales para facilitar la supervisión , 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 de la cédula se describa el significado de la misma. Las marcas de auditoría son de dos clases ;

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

Específicas ; se utiliza para aclarar situaciones que presentan las partidas auditadas.

Deben utilizarse y aprovecharse al máximo los Estados Financieros y sus anexos , elaborados por la Dependencia o Entidad , convirtiéndose así en papeles de trabajo para el auditor de acuerdo con la magnitud de la Dependencia o Entidad , deben utilizarse -- los sistemas electrónicos o de computo que se tengan instalados con el objeto de obtener la información a la brevedad posible en los términos que se requiere.

Integración ; la integración del legajo de auditoría del ejercicio debe efectuarse siguiendo un orden lógico , mismo que puede corresponder al siguiente ;

A. En Auditoría Financiera.

Informe , borrador de informe , asientos de ajuste , asientos de reclasificación , sugerencias de la carta, de la Dependencia o Entidad al auditor , certificando la inclusión en la contabilidad

de todas sus operaciones , programas de trabajo , autorizaciones presupuestales , aplicaciones y reducciones , balance general o - estado de situacion financiera , cédulas que analizan al Estado - de situación financiera o Balance General , Estado de Perdidas y Ganancias o de Resultados , cédulas que analizan al Estado de perdidas y Ganancias o de Resultados , otros papeles elaborados.

#### B. Auditoría Operacional.

Informe , borrador de informe , sugerencias (en su caso) , pro--gramas de trabajo , cuestionario de control interno , cédulas de análisis , diagramas de flujo , análisis de sistemas y procedi---mientos administrativos , análisis de producción , comerciliza---ción , publicitarios , etc., análisis de procedimientos de regis--tros , contratación.

#### C. En Auditoría de Resultado de Programas.

Informe , borrador de informe , sugerencias (en su caso) , progra--mas de trabajo , cuestionarios específicos , presupuesto anual --por programas autorizados , cédula de objetivos o metas alcanza--das , otros papeles elaborados.

#### D. En Auditoría de Legalidad.

Informe , borrador de informe , sugerencias (en su caso) , progra--mas de trabajo , cuestionarios específicos , cédulas de cumolimie--nto legal , incluyendo números de registro (en su caso) , rela---ción de libros autorizados , otros papeles elaborados.

En algunas ocasiones los papeles de trabajo dan fe y son prueba - fehaciente para ciertos aspectos de caracter legal , por lo que - su elaboración debe ser clara y debidamente soportada con la docu--mentación respectiva.

Los papeles de trabajo que integran la referencia permanente comprenden principalmente ;

Organigramas ; de puestos , de funciones.

Manuales ; de funciones , de operación.

Instructivos ; de funciones , de operación

Catálogo ; de cuentas , de ventas , etc.

Acta Constitutiva o Instrumento de creación (en su caso)

Contrato Colectivo de Trabajo (en su caso)

Reglamento Interior de Trabajo (en su caso)

Actas de Asambleas de Accionistas , ordinarias y extraordinarias (en su caso , copias)

Actas del consejo de Administración , ordinarias y extraordinarias (en su caso , copias)

Políticas dictadas (copias) ; internas , externas.

Seguros de vida y daños (en su caso , copias)

Fianzas (copias)

Contratos (copias) ; de obra , de préstamo , etc.

Cuestionario de control interno.

Disposiciones legales aplicables.

Deben ser actualizados en cada revisión con el objeto de tener la solución de las observaciones y la implantación , en su caso de las medidas correctivas.

Supervisión.

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 son ;

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 racionalidad de las conclusiones alcanzadas.

Conformidad con las normas para la presentación de los papeles de trabajo mencionados en este manual.

El archivo permanente debe servir como información básica al - planear futuras auditorías.

Claridad en su contenido ; los órganos de Auditoría Interna de las Dependencias o 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.

Archivo ; los papeles de trabajo deben archivar de tal forma que permitan la implantación de un sistema alfanumérico , tomando en cuenta el tipo de auditoría de que se trate y la forma secuencial de los ejercicios que se han auditado.

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

El tiempo que deben conservarse los papeles de trabajo es por -

lo menos de cinco años para cualquier consulta o aclaración. Confidencialidad ; los papeles de trabajo con motivo de la información que contienen son una confidencialidad absoluta y por lo 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 una auditoría , no debiendo ser manejados o consultados por personas ajenas a los intereses y facultados para ello.

### III.7.- Informe de Auditoría Gubernamental.

La última fase del proceso en la ejecución de la auditoría , la constituye el informe a través del cual se dan a conocer los resultados que se obtuvieron del examen realizado , el informe de auditoría 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.

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.

Características del Informe de Auditoría ;

Oportuno e útil , claro y simple , conciso , constructivo.

Tipos de Informe de Auditoría.

Se clasifican en los siguientes grupos ;

Atendiendo al tipo de auditor que lo elabora ; Informes de Auditoría Interna , Informes de Auditoría Externa.

Atendiendo al tipo de Auditoría ; Informe de Auditoría Financiera , Operacional , de Resultado de Programas, de legalidad , Integral.

Atendiendo a la época en la que se realiza ; Informe previo , informe final.

Atendiendo a la forma en que se elabora ; informe verbal , informe escrito.

Atendiendo a su extensión ; Informe corto , informe largo.

En virtud de la importancia que tiene esta última clasificación se analizaron estos tipos de informe ;

Informe Corto.

Es aquel que presenta en forma ágil y sintetizada el resultado de la auditoría practicada.

Este tipo de informe debe estar integrado por los siguientes elementos ;

Título ; debe ser preciso y contener el rasgo más significativo del objetivo de la auditoría.

Síntesis o Resumen ; el informe corto comprende una síntesis del resultado de la auditoría , mencionando los hechos , observaciones , conclusiones y recomendaciones más relevantes y está dirigido a aquellas personas que deseen un conocimiento general de los resultados del examen.

La síntesis o resumen puede estar incluida al principio del informe o por separado , por tal motivo , el auditor debe determinar cuál alternativa es la adecuada en función a las circuns

tancias.

Por lo regular , la síntesis se prepara para aquellas personas - que no disponen de tiempo suficiente para leer todo el informe y sirve para motivarlas respecto de la toma de medidas correctivas

Para que la síntesis o resumen cumpla con su fin , es necesario también que presente la información de la siguiente manera.

Nombre del punto tratado , observaciones y conclusiones principales , recomendaciones , medidas correctivas aceptadas por el - área auditada , asuntos importantes no resueltos.

**Informe Largo.**

Es aquel que contempla en forma detallada el resultado de la auditoría practicada.

Este tipo de informe comprende los siguientes elementos ;

**Título ;** corresponde al tipo de auditoría y nombre de la unidad, programa o actividad examinada.

**Información Introductoria ;** proporciona al lector la información general acerca de la unidad , programa o actividad examinada y - del alcance y naturaleza de la revisión , así como aquellas de-- claraciones que permiten ubicar adecuadamente el carácter imparcial y objetivo de la auditoría.

**Observaciones Significativas ;** comprende toda aquella informa--- ción sobre la condición , criterio , efecto y causa de los hecho examinados.

**Conclusiones ;** son las opiniones y juicios profesionales del auditor , formulados en base a las situaciones encontradas durante su examen , manteniendo para ello una actitud objetiva , positiva e independiente.

Las conclusiones deben presentarse preferentemente en forma detallada después de las observaciones o situaciones detectadas e identificar las conclusiones en el capítulo correspondiente a cada observación.

Recomendaciones ; el producto más importante del informe de auditoría son las recomendaciones presentadas por el auditor , ya que proporciona las sugerencias y acciones tendientes a mejorar la operación de la unidad , programa o actividad.

Las recomendaciones son las sugerencias prácticas para resolver los problemas o deficiencias encontradas durante la auditoría y tienen un carácter eminentemente constructivo.

En el informe se debe precisar porqué son válidas las recomendaciones y cómo deben cumplirse , esto coadyuvará a que los funcionarios mejoren sus tareas y responsabilidades.

Las recomendaciones formales sirven también de base para llevar el seguimiento de las medidas correctivas , el proceso de la auditoría no termina al presentarlas.

Anexos ; el fin principal de incluir anexos al informe de auditoría , consiste en aclarar los conceptos vertidos en el cuerpo del informe , estos son de tipo técnico o especializado, sólo deben contener la información necesaria.

Distribución del informe ; la entrega del informe se hace al responsable de la Dependencia o Entidad , así como los responsables de las áreas comprendidas en la Auditoría practicada , con el fin de que tomen las medidas necesarias y apliquen estos últimos las acciones correctivas a sus programas , unidades o actividades asignadas.

## CAPITULO IV

Caso práctico de una Auditoría Interna Gubernamental a un Organismo Descentralizado.

## IV.1. Antecedentes del Organismo Descentralizado.

Distribuidora Mexicana ,S.A. de C.V. (DIMEX) , se constituyó el 1° de Enero de 1976 con domicilio social en la Ciudad de México, D.F. y duración de 60 años.

El objeto social establecido es ; coadyuvar al fomento del desarrollo económico y social del país , participación en la regulación del mercado de los bienes que se consideran de consumo necesario para la alimentación , la salud y el bienestar físico de los sectores de la población económicamente débiles , tendiendo a lograr el desarrollo equilibrado de la producción de esas subsistencias , su comercialización , el aumento del poder real de compra de los consumidores de escasos recursos y el aumento también del ingreso de los productos de escasos recursos e instrumentar la participación mencionada por medio de la organización administración y operación de sistemas y establecimientos destinados a la comercialización de subsistencias.

Para el cumplimiento de su objeto social , DIMEX realiza básicamente tres actividades: 1) Adquisición de frijol , azúcar, etc. y en su caso envasado de la mercancía , así como su distribución a las tiendas y DIMEX, 2) Venta directa al consumidor a través de canales de distribución de los siete centros comerciales DIMEX y los tres semicentros , localizados todos ellos en la Ciudad de México y zona metropolitana del Estado de México y Edo. de Hidalgo , operando indistintivamente a través del almacén y oficinas

centrales o directamente con los proveedores y 3) Coordinación del aspecto administrativo de los programas de acción entre la Presidencia de la República , DIMEX y las otras cinco Distribuidoras - Regionales (Noroeste , Norte , Centro , Sur y Sureste).

El control y registro de las operaciones se llevan a cabo dividiendo en tres secciones tanto la contabilidad como las oficinas generales , tendiendo cada una de dichas secciones asignadas específicamente a sus recursos humanos y materiales , a continuación se enumeran las actividades descritas , acompañadas de una explicación de las funciones de cada una de las secciones de la contabilidad.

Operación Tradicional.- En 1980 se integró a ésta la de los Centros Comerciales , su característica es que para la adquisición de mercancía no utilizan el Almacén General , sino los proveedores surten directamente a los siete centros incluyendo a los semi-centros (excepto el azúcar y varios tipos de grano) a diferencia de la operación tradicional que adquiere la mercancía directamente de los principales productores de bienes de uso y de consumo popular , localizados en la zona metropolitana y alrededores.

En el caso de azúcar y granos enlatados , ya sea utilizando su propia maquinaria o bien mediante maquiladores , a fin de adecuarlos para su venta directa al consumidor.

Su almacén efectúa distribución aproximadamente a 500 tiendas DIMEX , de las cuales 150 son propias y el resto concesionadas a través de contratos ; a los Juguetifietas y Dimexsupers se les surte de mercancía ocupando para ellos a transportistas independientes con lo cual se crea una fuente de trabajo adicional.

Gerencia General ; actúa como intermediaria entre Presidencia de la República o DIMEX y las seis Distribuidoras DIMEX en el país - para la coordinación de los programas de acción como son SEPAL , - SENAL , PINER , etc.

Su labor consiste en recibir las cuentas de gastos incurridos por las distribuidoras regionales en la ejecución de los programas , - preparar con ellas los reembolsos , tramitar su pago entre la Presidencia de la República o entre DIMEX -según el caso- y obtener de éstas los fondos para restituirselos a las distribuidoras regionales , además dicta y establece políticas de coordinación general , obtiene fondos de inversión para las regionales y efectúa los trámites necesarios con las Secretarías de Estado.

En los casos en que el programa consiste en vender al costo a los sectores indicados en él , recupera el 10.5% del programa como -- cuota de gastos en que se incurre por la entrega , facturación , - etc. , de la mercancía , siendo la labor de Gerencia General recopilar el total de ventas en periodos mensuales y calcular el porcentaje mencionado para obtener el reembolso y transmitirlo a la Regional que corresponde.

Sucursales 1 y 2 .-Su conexión con operación tradicional se efectúa por medio de una cuenta de Balance denominada Matrices y Sucursales ; esta desconcentración de las sucursales tiene por objeto dar mayor fluidez a la información financiera ya que la fuente de ésta se encuentra en las propias sucursales.

La mercancía la siguen adquiriendo del Almacén Central o bien de surtimientos directos de proveedores y la almacenan para su racional distribución posterior en sus bodegas de Sucursal 1 y Sucur-

sal 2 respectivamente.

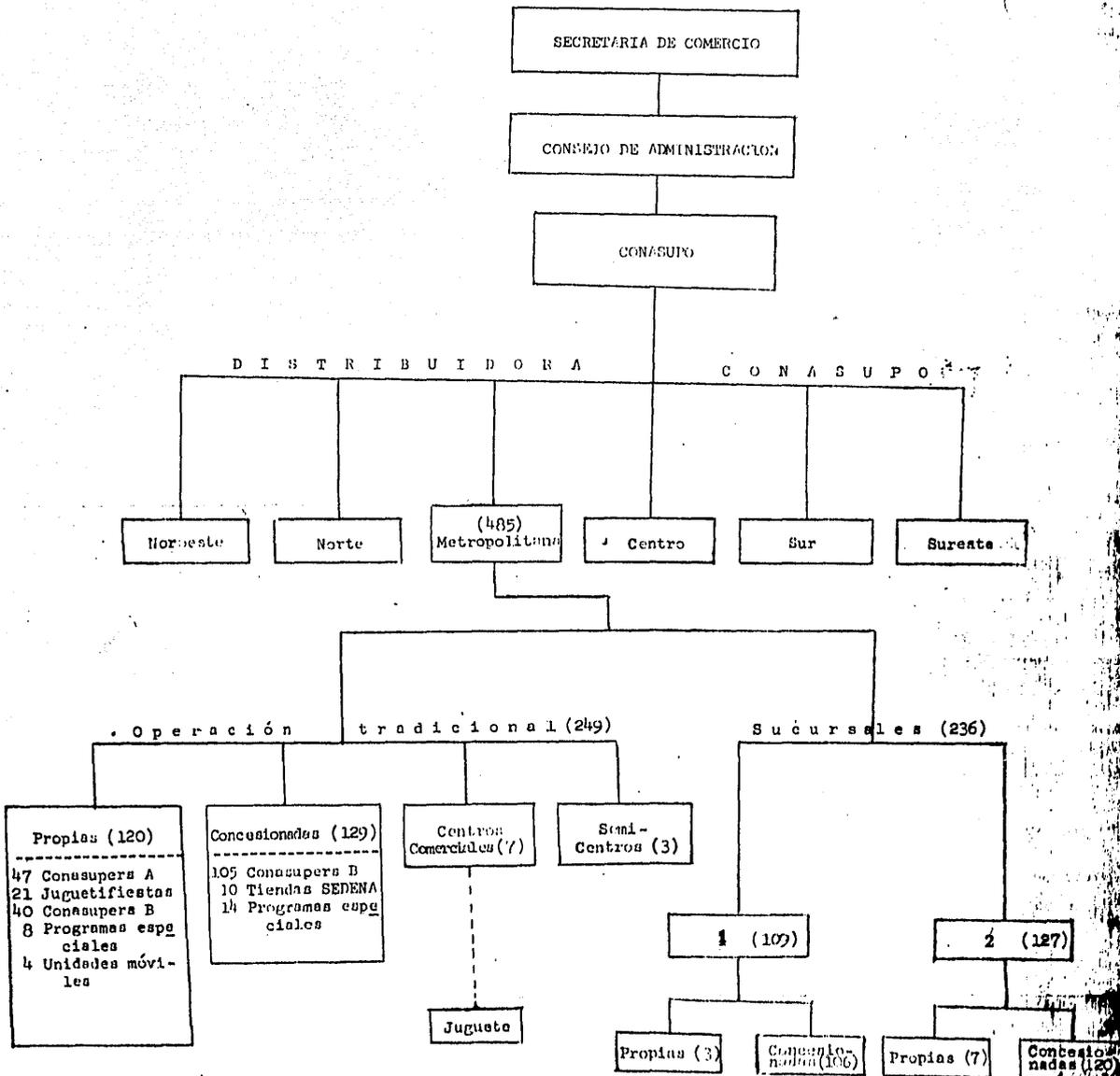
Esta sección aproximadamente 230 tiendas DIMEX , de las cuales 109 pertenecen a sucursal 1 y 127 a sucursal 2 con 3 y 7 tiendas propias respectivamente y el resto son concesionadas a través de contratos.

#### IV.2.- Estructura del Organismo Descentralizado.

A continuación se presenta una gráfica del Sistema DIMEX (Distribuidoras Mexicanas Regionales).

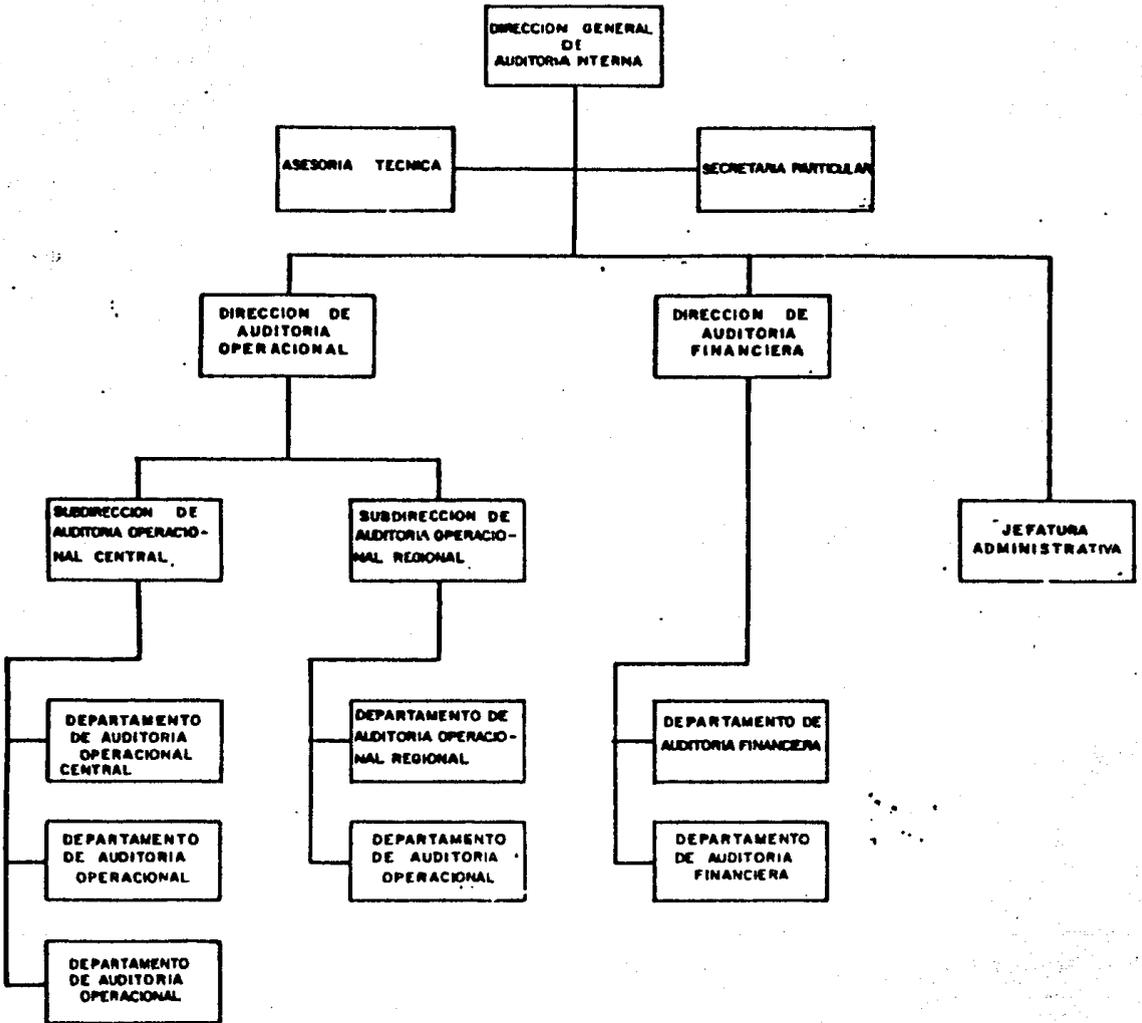
SISTEMA D I M E X .

198



IV.3 Estructura orgánica y descripción de áreas de Auditoría  
Interna.

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA INTERNA  
ORGANOGRAMA ESTRUCTURAL



Descripción de áreas.

Dirección General de Auditoría Interna.

Objetivo.

Efectuar la Auditoría Interna de la Secretaría con objeto de determinar si los objetivos , políticas , metas , programas y procedimientos de la Secretaría se cumplen adecuadamente a través de una operación eficiente ajustada al marco de normatividad existente y el uso racional de los recursos asignados , así como verificar si la información financiera de la Secretaría de Programación y Presupuesto es veraz y oportuna.

Funciones.

Efectuar la Auditoría Interna de la Secretaría.

Dictar las políticas , normas y procedimientos generales de auditoría , tanto financiera como operacional y de sistemas aplicables a las distintas Unidades Administrativas Centrales y Delegaciones Regionales , conforme a los lineamientos establecidos por la Oficialía Mayor y la Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental.

Verificar el cumplimiento de los procedimientos administrativos y las normas de control establecidas para el manejo y custodia de los activos, propiedad de la Secretaría.

Encaminar e interpretar la información financiera de la Secretaría y efectuar la glosa de las cuentas que rinden las pagadoras

Elaborar los pliegos Preventivos resultantes de las auditorías - practicadas y remitirlos al área de control de la Secretaría para su solventación o fincamiento de responsabilidad ; así como establecer los mecanismos de control necesarios para su seguimiento y conclusión de los mismos.

Vigilar la aplicación de las políticas de la Reforma Administrativa Interna de la Secretaría.

Las demás que le confiere el Secretario y otras disposiciones legales.

Dirección de Auditoría Operacional.

Objetivo.

Ayudar con la Dirección General en la Planeación, Programación, Organización, Dirección, Control y Evaluación de las actividades de esta Unidad Administrativa, así como coordinar la realización de las auditorías de carácter operacional y las entregas de cambio de funcionarios, para verificar a través de sus colaboradores el cumplimiento adecuado de los objetivos, planes, políticas, operacionales, programas, presupuesto, sistemas y procedimientos establecidos en las Unidades Administrativas Centrales y Delegaciones Regionales que integran la S.P.P.

Funciones.

Planear, organizar, supervisar y controlar la realización de la auditoría de tipo operacional en forma específica, así como las entregas por cambio de funcionarios a cada una de las Unidades Administrativas y Delegaciones Regionales que integren la Secretaría.

Verificar con un enfoque operacional a través de sus colaboradores el adecuado cumplimiento de los objetivos, planes, políticas, operaciones, programas, presupuestos, sistemas y procedimientos establecidos en las Unidades Administrativas Centrales y Delegaciones Regionales conforme a los programas establecidos.

Elaborar las disposiciones y normas necesarias para la ejecución de las funciones de las Unidades de la Dirección , así como el establecimiento de políticas generales de trabajo para llevar a cabo las auditorías operacionales y el cumplimiento de los objetivos, de los objetivos de la misma.

Vigilar que se cumplan y se realicen los programas de auditorías autorizados , de acuerdo con las políticas , normas , sistemas y procedimientos dictados por el C. Director General.

Verificar que la aplicación de las políticas contenidas en la Reforma Administrativa Interna de la Secretaría , sean adecuadas y acordes a los lineamientos establecidos.

Revisar los informes finales de las Auditorías Operacionales practicadas y someterlos a la autorización del C. Director General.

Efectuar el control y seguimiento de las actividades de la Dirección ; así como los resultados obtenidos en las auditorías anteriores principalmente en cuanto establecimiento y operación de las recomendaciones planteadas.

Encaminar e interpretar la información financiera de la Secretaría y efectuar la glosa de las cuentas que rinden las pagadurías

Elaborar los Pliegos Preventivos resultantes de las auditorías practicadas y remitirlos al área de control de la Secretaría para su solventación o fincamiento de responsabilidad ; así como establecer los mecanismos de control necesarios para su seguimiento y conclusión de los mismos.

Vigilar la aplicación de las políticas de la Reforma Administrativa Interna de la Secretaría.

Las demás que le confiere el Secretario y otras disposiciones le

gales.

Dirección de Auditoría Financiera.

Objetivo.

Planear , dirigir y controlar la realización de las auditorías de carácter financiero para verificar a través de sus colaboradores la razonabilidad de las cifras de los estados financieros su adecuada y oportuna presentación y el cumplimiento de los objetivos, planes , políticas , operaciones , programas , presupuestos , sistemas y procedimientos establecidos en la Secretaría.

Funciones.

Planear , organizar , supervisar y controlar la realización de la auditoría de tipo financiero en forma específica , de la Secretaría.

Elaborar los programas generales y específicos de auditoría. Actualizar y adecuar los programas específicos de auditoría financiera. Efectuar el control y seguimiento de las actividades de la Dirección.

Intervenir en la elaboración de actas con motivo de las entregas por cambio de funcionarios en las Unidades Administrativas Centrales y Delegaciones Regionales de la Secretaría.

Efectuar el seguimiento de los resultados obtenidos en las auditorías anteriores , principalmente en cuanto a las deficiencias detectadas y la solventación de pliegos de observaciones o responsabilidades establecidas.

Verificar con un enfoque la razonabilidad de las cifras de los estados financieros su adecuada y oportuna presentación , el cumpli

miento de los objetivos , planes , políticas , operaciones , programas , presupuestos , sistemas y procedimientos presupuestos - por la Secretaría conforme a los programas establecidos.

Supervisar la elaboración de los informes de auditoría financiera , someterlos a la aprobación de la Dirección Financiera y comentarlos con los funcionarios de las Unidades Administrativas - Centrales y Delegaciones Regionales auditadas.

Evaluar la razonabilidad de las conclusiones consideradas en oapales de trabajo.

Realizar el seguimiento y control de las recomendaciones sugeridas por las intervenciones realizadas.

Cumplir y hacer cumplir las políticas y normas establecidas.

Las demás que le encomiende el C. Director General.

#### Subdirección de Auditoría Operacional Central.

Objetivo.

Coordinar y supervisar la realización de las auditorías de tipo Operacional a las diferentes Unidades Administrativas Centrales que integran la Secretaría con el fin de verificar si se están - cumpliendo adecuadamente con los programas , planes , políticas y procedimientos establecidos por la Secretaría.

Funciones.

Coordinar y supervisar las auditorías de tipo operacional a las diferentes Unidades Administrativas Centrales que integran la Se-  
cretaría ; así como las entregadas por cambios de funcionarios.  
Supervisar el seguimiento y control de las recomendaciones he-  
chas por las auditorías realizadas.

Verificar que dentro de la Secretaría se estén llevando a cabo las adecuaciones resultantes de la Reforma Administrativa dictada por el Poder Ejecutivo Federal.

Subdirección de Auditoría Regional.

**Objetivo.**

Coordinar y supervisar las auditorías operacionales a las diferentes Unidades Administrativas Regionales que integran a la Secretaría, con el fin de verificar si se están cumpliendo adecuadamente con los programas, políticas, procedimientos y sistemas establecidos por la Secretaría.

**Funciones.**

Efectuar las Auditorías de carácter operacional a las Unidades Administrativas Regionales que integran a la Secretaría.

Coordinar la realización de los programas generales y específicos de auditoría operacional en las Unidades Administrativas Regionales.

Supervisar el seguimiento y control de las recomendaciones hechas por las auditorías anteriores.

Jefatura Administrativa.

**Objetivo.**

Apoyar a la Dirección General de Auditoría Interna en la realización de las funciones administrativas de la misma con la finalidad de lograr un adecuado control y administración de los recursos humanos, financieros, materiales y de servicios generales asignados, buscando su óptimo provecho.

**Funciones.**

Coordinar y elaborar para su aprobación y ejecución el anteproyecto del presupuesto de la Dirección General de Auditoría Interna , conjuntamente con los auxiliares administrativos.

Ejercer y controlar y supervisar adecuadamente las partidas presupuestarias de acuerdo a los instructivos emitidos por la Oficialía Mayor.

Coadyuvar con la Dirección General en la administración de los recursos humanos , financieros y materiales asignados , buscando su óptimo aprovechamiento.

Elaborar y presentar a la Dirección General un informe mensual sobre el estado que guardan los recursos humanos , financieros y materiales de la Dirección General de Auditoría Interna.

Difundir al personal de la Dirección General de Auditoría Interna los lineamientos emitidos por la Oficialía Mayor en circulares , manuales e instructivos.

Control y dar trámite a todos los aspectos relacionados con contratación , prestaciones e incidencias del personal de la Dirección General de Auditoría Interna.

Instrumentar los programas de capacitación técnica del personal de Auditoría , de acuerdo con las instrucciones de la Dirección General en coordinación con los responsables de las diversas áreas de auditorías.

Controlar y asignar actividades al personal de intendencia en función del aseo y mantenimiento de oficina para lograr las mejores condiciones de trabajo.

### Departamento de Auditoría Operacional Central.

#### Objetivo.

Efectuar las auditorías de tipo operacional para verificar si las Unidades Administrativas Centrales están cumpliendo adecuadamente con los programas , políticas , normas , procedimientos y sistemas establecidos por la Secretaría.

#### Funciones.

Analizar los procedimientos aplicados y utilizados en la operación de la propia Secretaría.

Encaminar los sistemas aplicados durante la obtención de la información generada por las Unidades Administrativas.

Verificar que los sistemas , procedimientos , programas y planes - que se tienen establecidos se estén cumpliendo adecuadamente.

### Departamento de Auditoría Operacional Regional..

#### Objetivo.

Efectuar las auditorías de tipo operacional de las Unidades Administrativas Regionales con el fin de verificar el cumplimiento adecuado de los programas , políticas , normas , planes , procedimientos y sistemas establecidos por la Secretaría.

#### Funciones.

Llevar a cabo de manera directa las auditorías operacionales de la Unidad Administrativa Regional que integran a la Secretaría.

Efectuar las intervenciones en las entregas por cambio de funcionarios que se presentan en las Delegaciones Regionales pertenecientes a la Secretaría.

Las demás que le asigne el Subdirector de Auditoría Operacional Regional.

Departamento de Auditoría Financiera.

**Objetivo.**

Llevar a cabo las auditorías financieras en las Unidades Administrativas Centrales y Delegaciones Regionales con el propósito de verificar el cumplimiento adecuado de los planes , políticas , -- programas , procedimientos y demás sistemas establecidos por la - Secretaría.

**Funciones.**

Llevar a cabo las auditorías financieras de las Unidades Administrativas Centrales y Delegaciones Regionales que integran la Se-- cretaría.

Examinar y evaluar la información de carácter financiero que emi-- te la Secretaría y efectuar la glosa de las cuentas que reciben - las pagaduras.

Verificar desde el punto de vista financiero que se cumplan los - procedimientos administrativos y las normas de control estableci-- das para el manejo de custodia de los bienes propiedad de la Se-- cretaría.

Vigilar que se apliquen las políticas financieras de la Reforma - Administrativa de la propia Secretaría.

Las demás que le asigne el Director de Auditoría Financiera.

#### IV.4.- Ejemplos del Informe de Auditoría Interna.

Las actividades del gobierno están inscritas en un sistema de plnificación que supone la formulación de planes a mediano y largo plazo y una programación específica para cada ejercicio fiscal. La programación ordena las actividades para lograr objetivos claramente establecidos y señala los avances a lograr en períodos de tiempo y en particular en el ejercicio fiscal , es decir , establece metas debidamente cuantificadas.

El desarrollo del quehacer público en un marco programático le da sentido objetivo ; por esa razón resulta esencial registrar y controlar las metas que se van alcanzando así como su comparación -- con las programadas , determinando las desviaciones base del proceso de evaluación.

La Auditoría Gubernamental , por lo tanto tendrá que incluir un programa de revisión específica de ese capítulo.

La auditoría gubernamental tiene como objetivo particular el garantizar que las metas presentadas como lograda en los informes -- correspondientes sean razonablemente correctas, por lo cual el programa de trabajo deberá incluir la revisión de los registros , los métodos y técnicas de control interno.

Asimismo la auditoría deberá comprender , en sus programas , procedimientos especiales para asegurarse de que las metas programadas no han sido modificadas y que cuando se hubieran modificado -- ello esté plenamente justificado y los informes expresen tal circunstancia a fin de que el lector conozca esa situación.

Los programas de auditoría también comprenderán la relación de la

meta programada con la capacidad instalada de generación de ellas a fin de ubicar debidamente al lector en la política en que se sustentó la programación y deberá permitir emitir una opinión sobre el aprovechamiento de la capacidad instalada.

La auditoría gubernamental abarcará el análisis cualitativo de las metas logradas con el fin de que el lector asocie a los logros de la calidad de ellos.

Los procedimientos que se sigan para lograr este objetivo deberán ampliarse particularmente en el caso de metas de difícil cuantificación, como es el caso de proyectos de administración, de investigación, etc. donde resulta poco significativo conocer las metas alcanzadas y donde es más importante tener un diagnóstico de la situación imperante que defina la eficacia de las acciones. La finalidad de trabajo público es el beneficio social, por esa razón la auditoría gubernamental no sólo tendrá como objetivo el obtener una certeza razonable de los datos contenidos en los informes, sino además deberá ampliar la información lo necesario para que la evaluación tenga elementos que le permitan establecer el alcance del beneficio social logrado.

La auditoría gubernamental debe incluir, en su programa de trabajo, un capítulo completo que establezca normas y procedimientos aplicables a la revisión del presupuesto, con el fin de que los informes incluyan el alcance, la información y la opinión sobre lo razonable de su manejo y presentación.

El auditor deberá incluir pruebas que le permitan conocer las bases de formulación del presupuesto, así como la correcta construcción del mismo, poniendo especial atención en la relación que -

existe entre las metas definidas para cada programa y los recursos asignados para su consecución , revisando los costos unitarios que se hayan utilizado para el cálculo o verificando los costos unitarios , que resultaron por la formulación del presupuesto en relación a las metas.

Las modificaciones al presupuesto son parte medular de la revisión del auditor , ya que implican en si mismas errores en la formulación del presupuesto , cambios en la política general de acción o circunstancias fortuitas , extraordinarias o accidentales que el lector y el evaluador deben conocer con claridad.

La revisión de los registros del ejercicio presupuestario deberá asegurar que estos estén exactamente engranados con los registros contables de lo operado , de tal manera que resulta la revisión de un mismo registro y no de dos disociados y sin relación , procurando que el ejercicio del presupuesto en su renglón de gastos concida con el gasto registrado menos depreciaciones y pasivos , y que el ejercicio del presupuesto destinado a inversiones sea igual al incremento neto del activo no circulante más su depreciación acumulada.

El auditor deberá comprender un análisis cuidadoso respecto de los pasivos , ya que las diferencias entre los saldos de pasivos de un ejercicio a otro pueden significar gastos o inversiones no presupuestados ni autorizados.

De igual manera debe revisarse cuidadosamente el registro del pasivo , que significa presupuesto comprometido no ejercido y cuyo tratamiento indudablemente debe ser igual al del presupuesto ejercido.

Los informes de auditoría deberán incluir las variaciones entre el presupuesto autorizado y el presupuesto devengado y presentar estas variaciones asociadas a las que se derivan de las metas programadas y las metas alcanzadas , estableciendo la relación fundamental entre ambas , mediante la comparación de los costos unitarios reales así como las variaciones entre ellos.

La eficacia en el alcance de las metas indudablemente depende directamente de una adecuada administración. La auditoría no puede disociarse en su análisis de la administración. El control interno forma parte de ella y siempre la auditoría se ha preocupado -- por él. Sus revisiones y el fundamento de su opinión tendrían serias limitaciones si no se evaluaran los métodos y sistemas para asegurar el correcto registro y control de las operaciones.

La revisión de esta área deberá tener la profundidad necesaria para lograr un diagnóstico de las condiciones imperantes , sin que por ello se convierta en una auditoría administrativa.

Los resultados de la revisión de esta área deberán incluirse también en los informes , señalando las limitaciones fundamentales encontradas.

Particularmente deberá informarse respecto de las limitaciones para el logro de las metas y para el desarrollo mismo de una sana administración.

La auditoría gubernamental tiene la imperiosa necesidad de revisar y analizar con profundidad los procedimientos de control interno , ya que normalmente los volúmenes de operaciones exigen sistemas y métodos de control de características particulares.

El control interno en el gobierno no sólo debe asegurar que los -

recursos están justamente comprobados , sino correctamente erogados.

Debe el control interno lograr que cada operación se refiera precisamente a las operaciones del órgano que las efectúa y para ello actuará desde el origen de las mismas y a través de todo su proceso , las observaciones y análisis en este campo deben permitir al auditor evaluar toda posibilidad de riesgo para la protección de los valores que maneja el órgano correspondiente , asimismo es fundamental que los informes , las observaciones a los procedimientos de control interno indicando con claridad si éste se ha constreñido , como ha sido tradicional , al control financiero de los valores o si ahora alcanza al registro y control de las metas y a los demás aspectos sustantivos de la planificación pública , la programación y el presupuesto.

Resulta asimismo conveniente tener claridad de qué tanto se ha complicado el control interno para evitar corrupción y malos manejos que ha generado el nacimiento de una corrupción que afecta al receptor del beneficio social y en tal caso sugerir medidas y cambios al propio control que eviten esto último ya que se puede resultar quizá peor que no lograr el primer propósito.

El campo de la auditoría financiera tiene larga historia y experiencia , y los contadores públicos en todo el mundo se han preocupado por crear toda una normativa en el hacer y forma de revisarlo , han desarrollado principios fundamentales en los que se sustenta el registro ; los "principios de contabilidad generalmente aceptados" ; han establecido normas de auditoría y han diseñado procedimientos para el ejercicio de su trabajo de revisión.

Resulta particularmente necesario que , al aplicarlos sobre la -- contabilidad gubernamental , se tome muy en cuenta que los resultados del quehacer público no se midan en utilidades o pérdidas , sino en alcance del beneficio y en costo óptimo de ese beneficio. De los dos tradicionales grandes grupos de valores que preocupan al auditor -los del Balance y los de Resultados-los últimos en la contabilidad gubernamental están representados por el gasto realizado y su significado como costo de metas logradas , así como su relación con presupuesto ejercido o utilizado.

Resulta conveniente que la auditoría contemple con especial cuidado algunos aspectos cuyo manejo en México resulta sui géneris como es el caso de los siguientes :

a) Activos fijos ; con frecuencia existen activos fijos que se receben con base en relaciones que les describen y señalan sus unidades pero no su costo.

Asimismo el auditor deberá analizar y en su caso exigir que los - estados de situación financiera (balances) presenten el fenómeno de la depreciación , basado en una política financiera-contable - adecuada , a fin de que se presente el valor razonablemente correcto de esos activos y su depreciación constituye parte de los costos , para que éstos sean a la vez razonables.

En el caso particular de los inmuebles , el auditor tendrá que ampliar sus pruebas y procedimientos , ya que con frecuencia se desconoce su valor y no existe documentación comprobatoria de su domicilio.

b) Los activos amortizables ; el auditor deberá tener especial atención en sus programas de trabajo , para el análisis de los ac-

vos amortizables , ya que al igual que los fijos , con frecuencia se toman como gastos corrientes y no , como inversiones , (gasto de Capital) y por ende no se registra su amortización.

c) Pasivos ; el examen de los pasivos deberá ser sumamente cuidado so , ya que en los volúmenes de operaciones realizadas por los diferentes órganos del gobierno se ha transformado en una costumbre registrar deficientemente el llamado presupuesto comprometido , -- que no es otra cosa que un pasivo real el que , como tal , sólo -- tiene registro cuando se controla por la Deuda Pública.

El concepto político de ésta también ha influido en un inadecuado registro de los pasivos.

El auditor del gobierno deberá , además de aplicar procedimientos a decuados para detectar pasivos no registrados , presentar el resultado de su examen con toda claridad en los estados financieros , ya que el lector deberá comprender con claridad ese renglón y las circunstancias que lo rodean.

El impacto de una falta de registro de pasivo es enorme , ya que -- hace presumir no sólo una situación financiera falsa , sino tam--- bién un ejercicio del presupuesto totalmente diferente del real.

Asimismo hace presumir costos menores de los que realmente se han -- erogado de las metas logradas.

d) Los gastos y costos ; las deficiencias en la depreciación , la amortización y el registro de pasivos , deberán merecer especial a tención del auditor si quiere que los estados presenten los costos correctos de las metas logradas. Esto adicionalmente a los procedi- mientos para cerciorarse de la justificación y comprobación estric- tas del gasto.

Todo el contenido de la auditoría sobre la situación financiera - deberá mostrarse conforme a las normas de presentación de estados financieros y el resultado del examen deberá propiciar la sugerencia de notas o salvedades que orienten al lector o en su caso la negación de la opinión del auditor.

Los informes en la auditoría gubernamental resultan , por cuanto a su tipo , los mismos que pueden haber en la auditoría de cualquier organismo , el contenido que contemplan en la auditoría gubernamental incluye algunos aspectos y modifica otros , para lograr una evaluación más objetiva. Los informes , de acuerdo a sus tipos son :

a) Informes largos integrales con opinión.

Este tipo de informe deben referirse a la totalidad del órgano auditado y deberán contener ;

- 1) Alcance y metodología.
- 2) Estados informativos y sus notas.
- 3) Opinión y salvedades sobre los estados informativos.
- 4) Informe de las particularidades importantes de la Programación y Presupuestación.
- 5) Informe general de la administración y del control interno.
- 6) Observaciones y recomendaciones.

b) Informes cortos integrales con opinión.

Este tipo de informe deben referirse a la totalidad del órgano auditado y deberán contener ;

- 1) Alcance .
- 2) Estados informativos y notas.
- 3) Salvedades y opinión.

c) Informes sin opinión.

Este tipo de informe tendrán las mismas características y contenido que cualesquiera de los otros ; pero en lugar de la opinión -- contendrá la negativa de ésta y las razones y causas en que se -- funda.

d) Informes parciales.

Estos informes deberán referirse sólo a un área del órgano auditado y en su cobertura deberán ser amplios ; cuando el resultado implique el fincamiento de cualquier tipo de responsabilidad , incluirán el detalle necesario para su soporte.

## CARACTERISTICAS DE LOS INFORMES DE AUDITORIA.

### Contenido.

a) Alcance y metodología.

El alcance debe ser la primera parte del informe de la auditoría gubernamental.

En el caso de la auditoría gubernamental , como se desprende de su contenido , no sólo se concreta a la revisión y opinión respecto de los estados financieros tradicionales , sino que hay que haberlo respecto de otros elementos , los programáticos y los presupuestarios , que manejan en algunos casos valores distintos a los financieros.

En virtud de ser el control con esos elementos algo reciente aplicación en el gobierno mexicano , no existe una metodología claramente definida , suficientemente experimentada y generalmente aceptada , que incluye principios , normas y procedimientos ; re--

sulta necesario que el alcance no se constriña a un párrafo en el dictamen y en las extensiones acostumbradas en la auditoría tradicional.

El alcance deberá estar contenido en un primer capítulo del informe, debiendo además explicarse la metodología utilizada. Deberán expresarse los procedimientos que se siguieron, las técnicas que se emplearon y las normas a que se sujetó el trabajo.

El alcance será entonces la conclusión que se desprende de la metodología y se expresará la profundidad del análisis efectuado, la extensión o cobertura de las pruebas y revisiones y las limitaciones que tiene en el trabajo.

#### b) Estados informativos y sus notas.

Se proponen los estados informativos fundamentalmente que deben producir el registro y control, y por ende, contener cualquier informe de auditoría, sin menoscabado de que se pueden incluir otros de gran importancia que complementen a los fundamentales en beneficio del lector del informe.

#### Estado comparativo de metas programadas y metas alcanzadas.

Se considera un estado informativo básico que muestra el alcance de las acciones emprendidas. Deberán incluir notas que indiquen la justificación de las metas que se hayan modificado, la evaluación cualitativa de las alcanzadas, el grado de alcance de los objetivos y la explicación de las variaciones derivadas de la comparación.

#### Estado comparativo de operación del presupuesto.

Como el anterior, se considera un estado fundamental que nos muestra la utilización del presupuesto asignado. Deberá contener las

notas que aclaren y justifiquen el origen de las modificaciones y - la explicación de las variaciones derivadas de la comparación.

**Estado comparativo de costos de operación.**

Resulta un estado fundamental para conocer cuál es el costo de las acciones emprendidas y logradas en cada uno de los distintos programas. Las notas deberán indicar la causa y explicación de las variaciones en cada componente del costo.

**Estado comparativo de costos unitarios.**

Este estado muestra el impacto de las variaciones entre el costo unitario presupuestado y el real de los beneficios proporcionados.

Enlaza las acciones con el costo incurrido para realizarlas. Las notas deberán explicar la causa y justificación de las variaciones en los costo y su impacto en el alcance de los objetivos establecidos así como su repercusión futura.

**Estado de posición financiera ;**

Este documento evidencia de la situación financiera del órgano en cuestión a una fecha dada. Deberá contener las notas que expliquen y aclaren al lector las características de los distintos renglones de el estado.

**Estado de movimiento de los recursos.**

Este documento resulta ser en alguna medida , el análogo del tradicional "Estado de Resultados". No presenta ningún resultado , y sólo lo informa respecto de todos los recursos obtenidos durante el ejercicio y el uso que se dio a los mismos. Contendrá todas las notas -- que aclaren al lector los diferentes renglones que configuran el estado.

**Estado de movimiento de los recursos por programa ;**

Este estado debe mostrar en forma resumida la misma información que el estado anterior pero por cada programa , debiendo concordar en su renglón de ingresos presupuestarios y otras erogaciones presupuestadas , con los mostrados por el "estado comparativo de operación del presupuesto" ; en su renglón de costos de operación , con el "estado comparativo de costos de operación".

Informe sobre programación y presupuestación ;

Este capítulo informará al lector sobre las particularidades notables de la formulación y operación de la programación y presupuesto Informe general de la administración y del control interno.

Debe contener un diagnóstico general sobre la estructura orgánica , políticas , estrategias , sistemas , métodos y procedimientos de operación que indique las principales deficiencias de este campo y que ostensiblemente obstaculicen los objetivos del órgano auditado, sin que constituyan un informe de auditoría administrativa.

Asimismo contendrá una crítica a las deficiencias del control interno y a las sofisticaciones o complejidades innecesarias de éste y cuando sea posible , un señalamiento del costo ahorrado en su simplificación frente al costo del riesgo que ello implique. También incluirá una crítica al burocratismo y exceso de personal generado -- por el control excesivo o complejo y finalmente las deficiencias de el control interno por carencia de elementos humanos o recursos materiales.

Observaciones y recomendaciones.

Este capítulo estará constituido por todas las observaciones y recomendaciones concluyentes que el auditor juzgue pertinentes , las -- que deberán ser consideradas de manera necesaria y especial por los

funcionarios responsables del manejo del órgano auditado , por los comisarios si los hay , por los órganos de evaluación y por los sancionadores finales.

Al informe se agregarán todos los anexos y apéndices que tengan como finalidad dar claridad al lector.

Forma ;

Debe buscarse que las ideas sean objetivas , pues la subjetividad en este caso sólo produce confusión.

Por último se debe informar sintéticamente lo fundamental , aun cuando se sacrifique lo secundario , si no es relevante.

#### UTILIZACION DE LOS INFORMES DE AUDITORIA.

Base para el proceso de evaluación.

Los informes de auditoría gubernamental son la base y apoyo principal del proceso de evaluación , ya que le proporcionan los estados informativos así como el análisis , origen y justificación del movimiento y variaciones que han sufrido metas y recursos durante el ejercicio. Los datos que contienen han sido debidamente comprobados y por lo tanto se conoce su razonabilidad.

Sin los informes de auditoría el proceso de evaluación puede generar conclusiones erróneas que llevarán a una inadecuada toma de decisiones.

Elemento sustantivo para la toma de decisiones ;

Si bien es cierto que las decisiones sobre política , estrategia y rumbos deben tomarse con base en las conclusiones y recomendaciones del proceso de evaluación existe una serie de importantes decisiones que pueden tomarse con fundamento en los datos que presentan --

los informes de auditoría ,ya que un número considerable de asuntos no requieren de mayor análisis y sobre éstos las cifras de los informes de auditoría son base suficiente para tomar y apoyar decisiones consucuentes y adecuadas.

**Base para la fijación de medidas correctivas ;**

Como las decisiones , las medidas correctivas más importantes se deben tomar a partir del proceso de evaluación sin embargo , hay otras medidas correctivas que son urgentes o que no requieren de una fundamentación en la evaluación que conviene plantearse a partir de -- los datos , cifras y análisis contenidos en los informes de auditoría.

**Fundamento para el fincamiento de responsabilidades ;**

El elemento indóneo para el fincamiento de cualquier tipo de responsabilidades es el informe de auditoría , ya que el trabajo que lleva implícito permite tener seguridad de los problemas que representa la responsabilidad , lo que permite o resulta muy saludable tanto para la institución como para el responsable de los actos a sancionar.

**INSTRUCTIVO PARA LA INTEGRACION Y SEGUIMIENTO  
DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA.**

Para la implementación de formatos.

El reglamento de Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal , dispone en su Art. 141 que los Organos de Auditoría Interna deberán elaborar un programa anual de auditoría , el cual - contendrá una breve descripción de la auditoría a realizar , los diferentes tipos de auditoría a practicar y en forma estimativa - su periodo de inicio y termino , los días hábiles y los días hombre a utilizar.

Este programa anual de auditoría debe incluir los aspectos priori tarios definidos en el programa mínimo y todas aquellas actividades adicionales que el propio Organo de Auditoría Interna conside re necesario realizar , para un mejor cumplimiento de sus objetivos.

Asimismo se ha considerado indispensable que el propio Organo de Auditoría establezca un control del avance del cumplimiento de su programa anual ; las observaciones determinadas en cada una de las auditorías y finalmente , mantenga un adecuado seguimiento de - las recomendaciones determinadas en cada una de las auditorías.

Con este propósito , se han elaborado una serie de formatos , los cuales se anexan , que en base a la experiencia obtenida de su aplicación , durante el ejercicio pasado , han sido objeto de adecuaciones que permitirán facilitar su manejo y comprensión.

Las adecuaciones a las que anteriormente se hace referencia , se pueden distinguir en el instructivo de cada uno de los formatos - ya que fueron escritas con mayor intencidad en su entintado.

Formatos.

### Programa anual de Auditoría.

A través de este formato se podrán conocer las Auditorías Financieras , Operacionales , de Resultado de Programas , de Legalidad e Integral , que serán practicadas por el Organo de Auditoría Interna en un año calendario , así como el identificar aquellas auditorías que están enmarcadas en el programa mínimo.

### Avance del cumplimiento del Programa Anual de Auditoría.

Este formato tiene la finalidad de conocer y controlar el grado de avance de las auditorías incluidas en el Programa Anual y servir de guía para tomar las medidas pertinentes en relación con las desviaciones que se observan en el cumplimiento de la ejecución de las auditorías programadas.

### Observaciones determinadas en la Auditoría.

El objetivo básico de preparar este formato consiste en conocer y controlar las principales observaciones , causas y recomendaciones que se determinaron como resultado de las auditorías practicadas y servir de auxiliar para mantener el control de las fechas de implantación y de los responsables de ejecutarlas.

### Seguimiento de las recomendaciones determinadas en la Auditoría.

Este formato se constituye en un importante auxiliar para efectuar el adecuado seguimiento de las recomendaciones determinadas en las auditorías practicadas y en su caso , establecer nuevas alternativas de solución para todas aquellas situaciones que no hayan podido resolverse en el tiempo previsto.

**FORMATOS E INSTRUCTIVOS.**

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO**

**PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA.**

**SPP****PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA****SUBSECRETARIA DE EVALUACION**  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTALDEPENDENCIA O ENTIDAD \_\_\_\_\_ (1) NUMERO \_\_\_\_\_ (2) HOJA No. \_\_\_\_\_ (3) DE \_\_\_\_\_  
EJERCICIO COMPRENDIDO \_\_\_\_\_ (4) FECHA DE FORMULACION \_\_\_\_\_ (5)

No. DE CONT.	CLAVE PROGRAMA MINIMO	DESCRIPCION PROGRAMA MINIMO	UNIDAD AUDITADA	DESCRIPCION DE LA AUDITORIA	TIPO DE AUDITORIA					PERIODO ESTIMADO		DIAS HAB. EST.	DIAS HOMBRE EST.
					F	R	O	L	I	I	T		
(6)	(7)	(8)	(9)	(10)			(11)				(12)	(13)	(14)



**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION**  
**DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA**  
**GUBERNAMENTAL**

HOJA NUM.		3
FECHA		
01	1	5
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

**NOMBRE DE LA FORMA : PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA**

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
	<b>PERIODICIDAD:</b>	ANUALMENTE; DENTRO DE LOS 60 DIAS NATURALES DESPUES DE QUE SE LES DE A CONOCER SU PROGRAMA MINIMO DE AUDITORIA.
1.	<b>DEPENDENCIA O ENTIDAD:</b>	SE ANOTARA EL NOMBRE DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD A QUE SE REFIERE EL PROGRAMA.
2.	<b>NUMERO:</b>	SE ANOTARA EL NUMERO DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, ESTABLECIDO POR LA COORDINACION GENERAL DE ESTUDIOS ADMINISTRATIVOS DE LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA.
3.	<b>HOJA NO. ____ DE ____:</b>	SE ANOTARA EL NUMERO DE LAS HOJAS UTILIZADAS Y EL TOTAL DE LAS MISMAS.
4.	<b>EJERCICIO COMPRENDIDO:</b>	SE ANOTARA EL AÑO O PERIODO QUE COMPRENDE EL PROGRAMA.
5.	<b>FECHA DE FORMULACION:</b>	SE ANOTARA LA FECHA DE ELABORACION DEL REPORTE, UTILIZANDO DOS DIGITOS PARA EL DIA, DOS PARA EL MES Y DOS PARA EL AÑO.
6.	<b>NO. DE CONTROL:</b>	SE ANOTARA EL NUMERO CONSECUTIVO DE LA AUDITORIA PROGRAMADA. EN CASO DE QUE UNA AUDITORIA SE HAGA POR ETAPAS, A CADA UNA DE ELLAS SE ASIGNARA UN NUMERO DE CONTROL DIFERENTE.

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION**  
**DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA**  
**GUBERNAMENTAL**

HOJA NUM. 1		
FECHA		
04	1	3
DIA	MESES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

**NOMBRE DE LA FORMA :** PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
7.	<b>CLAVE PROGRAMA MINIMO:</b>	CUANDO LA AUDITORIA PROGRAMADA CORRESPONDA A ALGUN ASPECTO DEL PROGRAMA MINIMO FIJADO, EN ESTA COLUMNA SE ANOTARA LA CLAVE ASIGNADA A ESA REVISION EN DICHO PROGRAMA MINIMO.
8.	<b>DESCRIPCION PROGRAMA MINIMO:</b>	SE TRASCIBIRA LO SEÑALADO EN LOS ASPECTOS PRIORITARIOS CONTENIDOS EN EL PROGRAMA MINIMO.
9.	<b>UNIDAD AUDITADA:</b>	SE ANOTARA EL NOMBRE DE LA UNIDAD SUJETA A AUDITORIA.
10.	<b>DESCRIPCION DE LA AUDITORIA:</b>	SE DESCRIBIRAN EN FORMA CLARA LAS REVISIONES QUE SE REALIZARAN.
11.	<b>TIPOS DE AUDITORIA:</b>	SE ANOTARA UNA "X" EN LA COLUMNA CORRESPONDIENTE, SEGUN LOS TIPOS DE AUDITORIAS QUE SE REALIZARAN.
12.	<b>PERIODO ESTIMADO:</b>	SE ANOTARA EN LA COLUMNA "I" LA FECHA ESTIMADA PARA LA INICIACION DE LA AUDITORIA, Y EN LA COLUMNA "T" LA FECHA ESTIMADA PARA SU TERMINACION, UTILIZANDO DOS NUMEROS ARABIGOS PARA EL DIA Y DOS NUMEROS ARABIGOS PARA EL MES.

# SPP

SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL

HOJA NUM		
FECHA		
11	1	0
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

NOMBRE DE LA FORMA :      PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
13.	DIAS HABILES ESTIMADOS:	SE ANOTARA EL NUMERO DE DIAS HABILES - QUE COMPRENDAN LAS FECHAS DE INICIO Y-- TERMINO EN QUE SE ESTIMA REALIZAR LA-- AUDITORIA.
14.	DIAS HOMBRE ESTIMADOS:	SE ANOTARA EL RESULTADO DE MULTIPLICAR LOS DIAS HABILES ESTIMADOS, POR EL NUMERO DE AUDITORES QUE INTERVENDRAN EN LA REVISION.

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL**

**PARA LA IMPLEMENTACION DE FORMATOS**

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO REPORTE DE AVANCE

DEL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA

**SPP****AVANCE DEL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA  
ANUAL DE AUDITORIA**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTALDEPENDENCIA O ENTIDAD \_\_\_\_\_ ( 1 ) \_\_\_\_\_ NUMERO \_\_\_\_\_ ( 2 ) \_\_\_\_\_ HOJA No. \_\_\_\_\_ ( 3 ) DE \_\_\_\_\_  
BIMESTRE QUE SE REPORTA \_\_\_\_\_ ( 4 ) \_\_\_\_\_

No. DE CONT.	SITUACION DE LA AUDITORIA			PERIODO REAL DE LA AUDITORIA		GRADO DE AVANCE	DIAS REALES UTILIZADOS	DIAS HOMBRE UTILIZADOS	EXPLICACION DE LAS VARIACIONES EN RELACION CON LO PROGRAMADO	
	No. INICIADA	EN PROCESO	TERMINADA	INICIADA	TERMINADA					
(5)		(6)			(7)		(8)	(9)	(10)	(11)

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL**

HOJA NUM. 7		
FECHA		
03	1	8
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

**NOMBRE DE LA FORMA: AVANCE DEL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA**

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
	<b>OBJETO:</b>	CONOCER EL GRADO DE AVANCE DE LAS AUDITORIAS INCLUIDAS EN EL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA.
	<b>INTEGRACION:</b>	ORIGINAL Y COPIA A LA DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA GUBERNAMENTAL, EN SU CASO, COPIA A SU COORDINADOR SECTORIAL RESPECTIVO.
	<b>PERIODICIDAD:</b>	BIMESTRAL, DENTRO DE LOS PRIMEROS QUINCE DIAS NATURALES DEL MES SIGUIENTE A LA TERMINACION DE LOS BIMESTRES DEL AÑO CALENDARIO.
1.	<b>DEPENDENCIA O ENTIDAD:</b>	SE ANOTARA EL NOMBRE DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD QUE PROPORCIONA LA INFORMACION.
2.	<b>NUMERO:</b>	SE ANOTARA EL NUMERO DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, ESTABLECIDO POR LA COORDINACION GENERAL DE ESTUDIOS ADMINISTRATIVOS DE LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA.
3.	<b>HOJA NO. ___ DE ___:</b>	SE ANOTARA EL NUMERO PROGRESIVO DE LAS HOJAS UTILIZADAS Y EL TOTAL DE LAS MISMAS.

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
SUBERNAMENTAL**

HOJA NUM.		3
FECHA		
04	I	8.
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

**NOMBRE DE LA FORMA : AVANCE DEL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA**

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
4.	BIMESTRE QUE SE REPORTA:	SE ANOTARA EL BIMESTRE AL QUE CORRESPONDE EL REPORTE, ANOTANDO ADEMÁS EL AÑO.
5.	NUMERO DE CONTROL:	SE ANOTARA EL NUMERO DE CONTROL PROGRESIVO QUE SE LE ASIGNO A LA AUDITORIA EN EL PROGRAMA ANUAL.
6.	SITUACION DE LA AUDITORIA:	SE ANOTARA UNA "X" EN LA COLUMNA QUE CORRESPONDA AL ESTADO EN QUE SE ENCUENTRE LA AUDITORIA A LA FECHA DEL REPORTE.
7.	PERIODO REAL DE LA AUDITORIA:	SE ANOTARA EN LA PRIMERA COLUMNA LA FECHA DE INICIACION Y EN LA SEGUNDA LA FECHA DE TERMINACION DE LA AUDITORIA, UTILIZANDO EN AMBOS CASOS DOS NUMEROS ARABIGOS PARA EL DIA Y DOS PARA EL MES.
8.	GRADO DE AVANCE:	SE ANOTARA EL PORCENTAJE DE AVANCE DE LA AUDITORIA, EN FUNCION DE LAS ACTIVIDADES QUE A LA FECHA DEL REPORTE SE HAYAN REALIZADO, DE ACUERDO AL PROGRAMA DE AUDITORIA.
9.	DIAS REALES UTILIZADOS:	SE ANOTARA EL NUMERO DE DIAS QUE A LA FECHA DEL REPORTE SE UTILIZARON EN LA REALIZACION DE LA AUDITORIA.

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL**

HOJA NUM. 9		
FECHA		
04	1	8
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

**NOMBRE DE LA FORMA: AVANCE DEL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA**

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
10.	DIAS HOMBRE UTILIZADOS:	SE ANOTARA LA CANTIDAD QUE RESULTE DE MULTIPLICAR LOS DIAS REALES UTILIZADOS, POR EL NUMERO DE AUDITORES EMPLEADOS EN LA REVISION.
11.	<p>EXPLICACION DE LAS VARIACIONES EN RELACION CON LO PROGRAMADO:</p> <p>CONSIDERANDOS:</p>	<p>SE ANOTARA UNA EXPLICACION CONCRETA DE LAS CAUSAS QUE ORIGINARON LAS VARIACIONES, EN RELACION CON SU PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA.</p> <p>EN ESTE REPORTE SOLO SE DEBEN INCLUIR LAS AUDITORIAS QUE SE PROGRAMARON PARA REALIZARSE EN EL BIMESTRE CORRESPONDIENTE.</p> <p>CUANDO UNA AUDITORIA SE REPORTA COMO -- NO INICIADA, SOLO SE DEBE LLENAR LA COLUMNA 11.</p> <p>CUANDO SE REPORTAN AUDITORIAS EN PROCESO, SE DEBEN LLENAR LAS COLUMNAS INICIADA, DIAS REALES UTILIZADOS, DIAS-HOMBRE UTILIZADOS, GRADO DE AVANCE Y SI EXISTE ALGUNA VARIACION, LA EXPLICACION CORRESPONDIENTE, LOS DATOS DE DIAS Y GRADO DE AVANCE DEBERAN SER ACUMULADOS.</p>

# SPP

SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL

HOJA NUM.	10		
FECHA			
01	1	8	
DIA	MES	AÑO	

## INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA

NOMBRE DE LA FORMA: AVANCE DEL CUMPLIMIENTO DEL PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
		<p>SI SE TRATA DE REPORTAR ALGUNA AUDITORIA COMO TERMINADA, SE DEBEN DE LLENAR TODAS LAS COLUMNAS Y SI HUBIESE ALGUNA VARIACION, LA EXPLICACION DEL CASO, LOS DATOS DE DIAS Y GRADO DE AVANCE DEBERAN SER ACUMULADOS.</p> <p>CUANDO SE REPORTEN COMO TERMINADAS LAS AUDITORIAS QUE SE PROGRAMARON PARA CUMPLIR CON EL PROGRAMA MINIMO, SE DEBERAN ANEXAR LOS FORMATOS DE "OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA" Y EL DE "SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA".</p>

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL**

**INSTRUCTIVO PARA LA IMPLEMENTACION DE FORMATOS**

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO REPORTE DE LAS  
OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

**SPP**

## OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL

DEPENDENCIA O ENTIDAD \_\_\_\_\_ (1) \_\_\_\_\_ NUMERO \_\_\_\_\_ (2) \_\_\_\_\_ HOJA No. \_\_\_\_\_ (3) DE \_\_\_\_\_

NUMERO DE CONTROL DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_ (4) \_\_\_\_\_ FECHA DE TERMINO DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_ (5) \_\_\_\_\_

NUMERO	OBSERVACIONES	CAUSAS	RECOMENDACIONES	FECHA DE IMPLANTACION	RESPONSABLE DE IMPLEMENTAR LA RECOMENDACION
(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)



**SUBSECRETARIA DE EVALUACION**  
**DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA**  
**GUBERNAMENTAL**

HOJA NUM. 12		
FECHA		
04	1	5
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

RE DE LA FORMA: OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
<p><b>OBJETO:</b></p> <p><b>INTEGRACION:</b></p> <p><b>DEPENDENCIA O ENTIDAD:</b></p> <p><b>NUMERO:</b></p> <p><b>HOJA NO. ___ DE ___ :</b></p>	<p>CONOCER LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES, CAUSAS Y RECOMENDACIONES QUE COMO RESULTADO DE LA AUDITORIA SE DETERMINARON.</p> <p>ORIGINAL PARA EL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA Y COPIA PARA LA UNIDAD AUDITADA. ESTE FORMATO SE DEBE FORMULAR POR CADA UNA DE LAS AUDITORIAS REALIZADAS, YA QUE SE HAYA O NO PROGRAMADO.</p> <p>ESTE FORMATO SE MANEJARA, UTILIZARA Y CONSERVARA POR EL ORGANO DE AUDITORIA INTERNA; SIN EMBARGO, PUEDE SER REQUERIDO POR LA DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA GUBERNAMENTAL Y ADEMAS, EN EL CASO DE ENTIDADES, POR SU COORDINADOR SECTORIAL.</p> <p>SE ANOTARA EL NOMBRE DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD QUE PROPORCIONA LA INFORMACION.</p> <p>SE ANOTARA EL NUMERO DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD, ESTABLECIDO POR LA COORDINACION GENERAL DE ESTUDIOS ADMINISTRATIVOS DE LA PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA.</p> <p>SE ANOTARA EL NUMERO PROGRESIVO DE LAS HOJAS UTILIZADAS Y EL TOTAL DE LAS MISMAS.</p>



SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL

HOJA NUM.	13		
	FECHA		
	04	I	E
	DIA	MES	AÑO

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA

NOMBRE DE LA FORMA: OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
4.	NO. DE CONTROL DE LA AUDITORIA:	SE ANOTARA EL NUMERO PROGRESIVO QUE SE ASIGNO, O BIEN EL NUMERO QUE LE CORRESPONDA CUANDO NO SE HAYA INCLUIDO EN DICHO PROGRAMA.
5.	FECHA DE TERMINO DE LA AUDITORIA:	SE ANOTARA LA FECHA DE TERMINACION DE LA AUDITORIA, UTILIZANDO DOS DIGITOS PARA EL DIA Y DOS DIGITOS PARA EL MES.
6.	NUMERO:	SE ANOTARA EL NUMERO PROGRESIVO QUE LE CORRESPONDA A LA OBSERVACION DETECTADA COMO RESULTADO DE LA AUDITORIA.
7.	OBSERVACIONES:	SE ANOTARAN EN FORMA RESUMIDA LAS PRINCIPALES OBSERVACIONES DETERMINADAS POR LA AUDITORIA.
8.	CAUSAS:	SE ANOTARAN EN FORMA RESUMIDA EL ORIGEN DE LAS OBSERVACIONES REPORTADAS.
9.	RECOMENDACIONES:	SE ANOTARAN BREVEMENTE LAS SUGERENCIAS A LAS OBSERVACIONES RESULTADO DE LA AUDITORIA, PREVIA CONCERTACION DE ESTAS, ENTRE EL ORGANISMO DE AUDITORIA Y LOS RESPONSABLES DE LA UNIDAD AUDITADA.

# SPP

SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL

HOJA NUM.	14		
FECHA			
04	I	9	
DIA	MES	AÑO	

## INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA

NOMBRE DE LA FORMA : OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
10.	FECHA DE IMPLANTACION:	SE ANOTARA LA FECHA EN LA QUE SE ESTIMA QUEDARA REGULARIZADA LA OBSERVACION DETECTADA POR LA AUDITORIA.
11.	RESPONSABLE DE IMPLEMENTAR LA RECOMENDACION:	SE ANOTARA EL PUESTO DEL RESPONSABLE DE APLICAR LAS RECOMENDACIONES A LAS OBSERVACIONES DETECTADAS POR LA AUDITORIA.

**SPP**

**SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL**

**PARA LA IMPLEMENTACION DE FORMATOS**

INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMATO SEGUIMIENTO DE LAS

RECOMENDACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

**SPP**SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES  
DETERMINADAS EN LA AUDITORIASUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTALDEPENDENCIA O ENTIDAD \_\_\_\_\_ (1) NUMERO \_\_\_\_\_ (2) HOJA No. \_\_\_\_\_ (3) DE \_\_\_\_\_  
No. DE CONTROL DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_ (4)  
FECHA DE TERMINACION DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_ (5)

NUMERO OBS.	RECOMENDACIONES	RESUELTAS	NO RESUELTAS	MOTIVOS	REPLANTEAMIENTO DE RECOMENDACION	FECHA	RESPONSABLE DE IMPLEMENTAR LA RECOMENDACION
(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)



# SPP

SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
SUBERNAMENTAL

HOJA NUM. 17		
FECHA		
04	1	8
DIA	MES	AÑO

## INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA

NOMBRE DE LA FORMA : SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
3.	HOJA NO. ___ DE ___ :	SE ANOTARA EL NUMERO PROGRESIVO DE LAS HOJAS UTILIZADAS Y EL TOTAL DE LAS MISMAS.
4.	NO. DE CONTROL DE LA AUDITORIA:	SE ANOTARA EL NUMERO PROGRESIVO QUE SE ASIGNO A LA AUDITORIA EN EL PROGRAMA ANUAL, O BIEN EL NUMERO QUE SE LE ASIGNO EN EL FORMATO "OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA".
5.	FECHA DE TERMINACION DE LA AUDITORIA:	SE ANOTARA LA FECHA DE TERMINACION DE LA AUDITORIA, UTILIZANDO DOS DIGITOS PARA EL DIA Y DOS DIGITOS PARA EL MES.
6.	NUMERO:	SE ANOTARA EL NUMERO-PROGRESIVO QUE LE CORRESPONDIÓ A LA OBSERVACION DETECTADA COMO RESULTADO DE LA AUDITORIA.
7.	RECOMENDACIONES:	SE ANOTARAN BREVEMENTE LAS RECOMENDACIONES DETERMINADAS POR LA AUDITORIA REALIZADA.
8.	RESUELTAS: .	SE ANOTARA UNA "X" POR CADA UNA DE LAS OBSERVACIONES QUE HAYAN SIDO RESUELTAS, DE ACUERDO CON LAS RECOMENDACIONES PLANTEADAS EN EL REPORTE DE "OBSERVACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA".



SUBSECRETARIA DE EVALUACION  
DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y AUDITORIA  
GUBERNAMENTAL

HOJA NUM		
FECHA		
04	1	8
DIA	MES	AÑO

**INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DE LA FORMA IMPRESA**

**NOMBRE DE LA FORMA :** SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES DETERMINADAS EN LA AUDITORIA

NUMERO	DATOS IMPRESOS	DESCRIPCION
9.	NO RESUELTAS:	SE ANOTARA UNA "X" POR CADA UNA DE LAS OBSERVACIONES QUE NO HAYAN SIDO RESUELTAS.
10.	MOTIVOS:	SE ANOTARAN BREVEMENTE LAS CAUSAS POR LAS CUALES LAS OBSERVACIONES NO FUERON RESUELTAS.
11.	REPLANTEAMIENTO DE RECOMENDACIONES:	SE ANOTARA EN LOS CASOS QUE PROCEDA ALGUNA OTRA ALTERNATIVA DE RECOMENDACION A LAS OBSERVACIONES DETERMINADAS.
12.	FECHA:	SE ANOTARA LA FECHA EN LA QUE SE ESTIMA QUEDARA REGULARIZADA LA OBSERVACION DETECTADA.
13.	RESPONSABLE DE IMPLEMENTAR LA RECOMENDACION:	SE ANOTARA EL PUESTO DEL RESPONSABLE DE APLICAR LAS RECOMENDACIONES A LAS OBSERVACIONES DETECTADAS.

## CONCLUSIONES.

Concluida la investigación , procedo a dar conclusiones finales sobre el trabajo que llevé a cabo , estas , se darán en forma general.

En materia de contabilidad , no existía dentro del Sector Público una conciencia generalizada sobre su utilidad como herramienta básica del control , de información y consucientemente , de evaluación.

En el sector central , la posición jerárquica de las unidades de contabilidad dentro de la estructura de las dependencias , van desde el rango de Oficina hasta el de Dirección General.

Esto es indicativo de la poca importancia y apoyo que los altos funcionarios de las dependencias otorgan a la contabilidad y a las unidades encargadas de la misma.

Es necesario un sistema integral de contabilidad gubernamental - que establezca normas o metodologías uniformes , para evitar acciones dispersas , falta de congruencia entre la información contable y la programática y las dificultades que se presenten para conciliar la contabilidad gubernamental con el sistema de cuentas nacionales y con otros sistemas de información del sector público.

La Dirección General de Contabilidad Gubernamental como órgano rector de la información contable , se halla permanentemente interesada en emitir lineamientos generales que permitan a la entidad diseñar sus procedimientos de contabilidad destinados a acumular , clasificar , medir y declarar los tipos de información - que exigen los objetivos de la administración pública.

Con tal propósito , esta dependencia realiza programas tanto de

operación y normatividad contable como de investigación y promoción de medios útiles para el desarrollo y renovación de la contabilidad gubernamental.

Por lo tanto se debe establecer un sistema integral de contabilidad que esté fundamentado en principios generales y bajo una normatividad adecuada a la obtención de información con criterios uniformes para los ámbitos de la Administración Pública Federal, se considera necesario continuar sumando avances y modificaciones a la contabilidad gubernamental, ya que requiere de un proceso gradual, de esfuerzos sistemáticos perseverantes para actualizar la contabilidad, sus sistemas y sus procedimientos técnicos.

Las nuevas normas legales prevén la creación de unidades de auditoría interna para apoyo de las áreas directivas de las dependencias, lo que viene a consolidar esta actividad como función relevante en la Administración Pública.

Se ha dado a la función de auditoría interna una nueva dimensión ya que actualmente se la requiere para la verificación de la acción programática de las dependencias, derivándose de sus juicios e informes de resultados el conocimiento del desarrollo de las actividades de los programas, el avance de metas y la aplicación eficaz y eficiente de los recursos financieros.

La auditoría interna, en el área gubernamental como actividad programática, debe apoyar el desarrollo de sus trabajos en programas que contemplen, en su elaboración, los principios mínimos que sustentan esta actividad.

La auditoría interna se ha convertido en el termómetro con que -

cuentan las áreas directivas de las dependencias para la toma de decisiones en cuanto al desarrollo de los programas que tengan encomendados , ya que su actividad se enfoca a los aspectos financieros , operacional y legal.

Compite el auditor verificar que los sistemas y procedimientos sean adecuados , que las operaciones se hayan ejecutado con economía y eficiencia , y que presenta sus resultados sea fidedigna. Los informes de auditoría gubernamental , en particular los de auditoría interna , son una herramienta valiosa para el proceso de evaluación con base en ellos pueden tomarse decisiones sobre políticas y estrategias y sobre medidas que tiendan a elevar la eficiencia de las actividades del gobierno.

Si el auditor interno no llega a producir un informe cuyas recomendaciones sean aceptadas y den lugar a que emprendan acciones para mejorar la eficacia , su trabajo resulta inútil.

Del análisis del Manual de Auditoría Gubernamental se desprenden las siguientes conclusiones ;

El órgano de auditoría interna debe por ley depender de la máxima autoridad de la entidad o dependencia. Se precisa y define el concepto de auditoría gubernamental. Se precisa y define los tipos de auditoría que deben practicarse como son la financiera , operacional , de cumplimiento de programas y de legalidad.

Se emiten las normas básicas de auditoría gubernamental , estas normas no se contraponen a las normas de auditoría emitidas por el IMCP.

Se emiten las técnicas de auditoría gubernamental , estas técni-

cas tienen un enfoque adecuado a las revisiones de tipo integral. Se establece la necesidad de capacitar al personal que realiza -- funciones de auditoría en el sector público , es necesario practicar auditorías integrales lo que equivale al concepto de la auditoría gubernamental.

## BIBLIOGRAFIA.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de Presupuestos, Contabilidad y Gasto Público Federal.

Ley para el Control por parte del Gobierno Federal de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal.

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Ley General de Deuda Pública.

Ley sobre el Servicio de Vigilancia de Fondos y Valores de la Federación.

Ley de Obras Públicas.

Manual de Auditoría Gubernamental ; Subsecretaría de Evaluación. Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental. 1981 S.P.P.

Manual de Organización ; Dirección General de Auditoría Interna. S.P.P. 1981

Instructivo para la Integración y Seguimiento del Programa Anual - de Auditoría ; Subsecretaría de Evaluación. Dirección General de -- Control de Auditoría Gubernamental. S.P.P. 1982

Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental. S.P.P. 1982

III Seminario de Control Gubernamental ; Bitácora. Ediciones de la Contaduría Mayor de Hacienda. Mayo 1981

Coloquio Internacional de Auditoría. Por Carlos A. Isoard y Jimenez de Sandi. México 1981

Revistas de Contaduría Pública.

La función de Auditoría en el Sector Público , C.P. Felipe Romero X-81 Organización Contable de las Secretarías de Estado. C.P. Enrique Salgado VIII-77

Técnicas de Auditoría Gubernamental. C.P. Cristiani Romero IV-82

Revista de Dirección y Control.

Principios y sistemas de Contabilidad en Entidades Gubernamentales Centralizadas. Antonio Ortega Medina VIII-80

Revisión y Evaluación de la Auditoría Gubernamental. Lic Enrique -- Ojeda V-81

La Evaluación de la Auditoría Interna Gubernamental. Lic José Ramón Lopez Portillo Romano XI-81.

El proceso Presupuestario. C.P. Arturo Elizando López. XII-82

Revista Evaluación Año I N° 3/Mayo/Junio/82. Editada por la Coordinación General del Sistema Nacional de Evaluación de la Presidencia de la República y la Subsecretaría de Evaluación de la S.S.P.