

102
2/8/85



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS CONTRALORIAS DEL SECTOR PUBLICO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :
PEDRO GANDARILLA MARTINEZ

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

C. P. MARTHA AGUIRRE JIMENEZ



MEXICO, D. F.

1985



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

Página

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

1

CAPITULO I. GENERALIDADES DE LA AUDITORIA.

1.1	Antecedentes	4
1.2	Tipos de Auditoría	11

CAPITULO II. LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO-COMO UNO DE LOS ELEMENTOS DE CONTROL.

2.1	Antecedentes	19
2.2	Estructura de la Administración Pública -- Federal	22
2.3	Objetivos de la Auditoría Interna en el -- Sector Público	36
2.4	Estructura actual de la función de audito- ría dentro del concepto de contraloría a - nivel nacional	39
2.5	Clasificación de la Auditoría Interna en - el Sector Público	55
2.6	La Auditoría Interna en el Sector Público- como promotora de eficiencia	63

CAPITULO III. NORMAS BASICAS DE LA AUDITORIA INTERNA EN-EL SECTOR PUBLICO.

3.1	Definición	73
-----	------------------	----

3.2	Clasificación de las normas básicas de Auditoría Gubernamental	74
3.3	Normas de Auditoría por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.	84
3.4	Técnicas de Auditoría Gubernamental	89
3.5	Procedimientos de Auditoría Gubernamental.	110
CAPITULO IV. INFORME DE AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR-PUBLICO.		
4.1	Definición, importancia y estructura	115
4.2	Características, tipos de informes y distribución	124
4.3	Ejemplos	128
CAPITULO V. LOGROS ALCANZADOS POR LA ACTUACION DE LA - AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.		
5.1	Definición de estandares	136
5.2	Avance de seguimiento	155
C O N C L U S I O N E S		158
B I B L I O G R A F I A		160

F U N C I O N D E L A A U D I T O R I A
I N T E R N A E N L A S C O N T R A L O R I A S
D E L S E C T O R P U B L I C O .

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

El extraordinario crecimiento de nuestro país en las últimas décadas, la aguda crisis por la que atraviesa tanto la economía nacional como la de otros países, han tenido sin duda un impacto considerable en nuestras organizaciones, es por ésto que a través de la Reforma Administrativa, el Gobierno Federal trate de resolver los problemas que se presentan en la Administración Pública con el objeto de abatir la excesiva centralización, duplicación de técnicas, multiplicación de unidades administrativas y la falta de los medios necesarios administrativos para la consecución de estos objetivos, estableciendo, los mecanismos necesarios para elevar la eficacia y eficiencia de las dependencias y entidades que la conforman.

Mi inquietud consiste en realizar un estudio en el cual se refleje una muestra de mi preparación en la facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, que me permita a su vez exponer la función de la auditoría interna en las dependencias de la Administración Pública, a fin de destacar en términos generales el proceso operativo en el desempeño de sus funciones.

Considero que la auditoría interna debe ser realizada por -- profesionistas de gran experiencia, capacidad, conocimiento y sólida ética profesional que le permitan llegar al fondo de los -- problemas y presentar una o varias alternativas de solución.

Por medio de la auditoría interna se puede tener una mejor - evaluación con bases objetivas de las medidas que cada uno tenga, mayor seguridad sobre la razonabilidad de las operaciones y funciones que se realizan lo cual es esencial en el Sector Público, ya que, a diferencia de las entidades privadas no se busca el lucro sino el prestar y proporcionar un servicio que satisfaga en forma eficiente y eficaz los objetivos para lo que fue creada.

El motivo del presente trabajo tal como se menciona en un -- principio es el de dar a conocer la forma actual con lo que opera la auditoría interna en las diferentes entidades públicas y los -- logros que dicha función ha alcanzado dada la transcendencia que ésta tiene en la óptima administración de los diferentes recursos y de las funciones que realizan las Dependencias Oficiales, en -- virtud de tratarse de recursos que provienen de los diferentes -- sectores de la economía mexicana .

Considero que mi trabajo puede adolecer de algunas fallas in voluntarias, por la falta de experiencia profesional, pero en todo momento trato de suplirlas con lo mejor de mi conocimiento y - esfuerzo, así como con el apoyo que me brindaron, maestros, compa ñeros de estudio y amigos, con el propósito de inducirme a ser un profesional más responsable y competente en el área de contaduría.

El presente trabajo se integra de cinco capítulos:

En el capítulo I, se expone de manera breve cual ha sido la evolución de la auditoría tratando de establecer los antecedentes y tipos de auditoría utilizados en el ámbito de auditoría general; en el capítulo II, se destaca la función de la auditoría interna en las entidades administrativas a través de uno de los órganos - de control como son las Contralorías Internas en cuanto a la promoción de eficiencia y control en el Sector Público; en el III, - se enuncia brevemente las normas básicas de auditoría interna en el sector público, así como las normas de auditoría emitidas -- por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

En el capítulo IV, se describe en forma breve el informe de auditoría interna en los diferentes conceptos de definición, im- portancia, características, distribución y ejemplos del mismo, fi nalmente en el capítulo V, se menciona los logros alcanzados por la actuación de la auditoría a través de la definición de estánda res y avances de seguimiento.

C A P I T U L O I

GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

1.1 ANTECEDENTES

La evolución que ha sufrido la Administración Pública ha sido consecuencia lógica del crecimiento de la población, de los problemas económicos, sociales y de la ideología del Estado Mexicano. Aspecto diferente a la Administración existente en la época de la colonia al empezar el siglo XIX, donde era el más rico, el más extenso en territorio y el más poblado de todos -- los dominios de la Corona Española en América, pero el desarrollo no se dejaba sentir, ya que los beneficios salían del País, que con más de cuatro millones de kilómetros cuadrados de variado territorio y casi seis millones de habitantes, se fue formando un sistema social, económico y cultural, que aunque dependiente de la corona tenía ya rasgos propios, características singulares de administrarse, donde la satisfacción de sus necesidades fundamentales era a base de productos de la economía interna.

Para 1821, después de iniciada la Independencia de México, - las condiciones en que se da la vida autónoma, no podían haber sido peores a los problemas administrativos, heredados del pasado, se agregaron la ruina de la economía, la pérdida de vidas, - la vasta destrucción de la riqueza productiva, el enorme endeudamiento externo, el caudillismo militar, etc. Con lo que en 1824 al amparo de una nueva Constitución, surgió la República Federal, y que a partir de entonces se acentúa una época en la que existió una profunda desunión de los mexicanos, con un enorme estancamiento en la Administración Pública, escasos progresos económicos y las crecientes dificultades en el ámbito nacional lo que propició que se perdiera el 55% del territorio nacional.

Posteriormente y conforme a la Constitución de 1917, México se organizó como una República Representativa, Democrática y Federal donde el pueblo ejerce su soberanía por medio de los tres poderes de la unión que son:

- 1.- El Poder Legislativo que se deposita en un Congreso General formado por dos Cámaras una de Diputados y otra de Senadores, cuyos miembros se elijen mediante voto directo.

- 2.- El Poder Judicial que se deposita en la Suprema Corte -- de Justicia, tribunales de circuito, tribunales colegiados en materia de amparo y unitarios en materia de apelación y en juzgados de Distrito. Los miembros de la Suprema Corte son nombrados por el Presidente de la República, con la aprobación de la Cámara de Senadores. Y

- 3.- El Poder Ejecutivo que se deposita en un solo individuo, también electo mediante voto directo de los ciudadanos y quién en ningún caso podrá reelegirse y que en los seis años del cargo es quien ejercerá la Administración Pública Federal.

Con el primer plan sexenal (1934-1940) se estableció una Administración Gubernamental, a fin de alcanzar objetivos definidos en la educación, agricultura, obras públicas y comunicaciones que fueron los que mayor productividad tuvieron por el alto grado de las necesidades que imperaban en el momento. La reforma agraria recibió entonces un impulso definido con la Administración del Presidente Lázaro Cárdenas, las obras de infraestructura constituyeron un ritmo más acelerado que en las administraciones presentes, se creó la Ley de Expropiación, que facultaba al ejecutivo a expropiar bienes de los particulares "por causas de utilidad pública y del bienestar social de la nación" y que -- permiten ingerir en la nacionalización del sistema ferroviario, -- se establece la Comisión Federal de Electricidad y la expropiación de los bienes y el derecho de explotación de las compañías petroleras foráneas, se dió un enorme paso para una economía nacional independiente y la consolidación del papel del estado -- como administrador público y regulador de las actividades productivas.

En aquella época el Subsecretario de Instrucción Pública, -- Sr. Don Justo Sierra, designó como Director de la Escuela Superior de Comercio y Administración al Licenciado Don Joaquín D'Co sasús, quien en aquel entonces, era uno de los pocos economistas mexicanos con los que contaba el país.

El secretario de la misma escuela era el señor don Leodegario de la Garza, que desempeñó dicho puesto por más de 25 años.

El edificio que ocupaba la escuela en esa época estaba levantado en el actual lugar donde se encuentra la Dirección de Correos y el Gobierno decidió derribarlo, motivo por el cual -- fue indispensable trasladar la escuela a otro edificio, ubicado en la contraesquina del ya descrito, que fue y sigue siendo conocido con el nombre de la mariscala, que ahora es la esquina que forma la avenida Hidalgo y Aquiles Serdán.

Desde luego que con anterioridad a la fecha de 1907 a que nos estamos refiriendo, existen antecedentes de escuelas precursoras y así tenemos que en el año de 1845 siendo Presidente de la República el señor Don José Joaquín Herrera, se estableció una de ellas en el número 5 de la Calle del Ángel. Este edificio, que ocupó esa escuela fué demolido para construir el actual, que ocupa el National City Bank, en lo que en nuestros días forma la esquina de las calles de Uruguay e Isabel la Católica.

En ese año de 1845 era Director de esa escuela el Señor Don Benito Acosta.

Los acontecimientos nacionales de esa época se tradujeron en un desquiciamiento de la vida nacional y con ello desapareció ese plantel. Nuevamente y por Decreto de 28 de enero de 1854 firmado por el entonces Presidente de la República, general Don Antonio López de Santa Ana, volvió a crearse la "Escue-

la Especial de Comercio" con nuevos programas de estudio que se cursaban en cuatro años.

La intensión del Presidente de la República que se menciona era en el sentido de proteger a los estudiantes de esa Escuela Especial de Comercio y así produjo otro Decreto, en el que se ordenaba que los alumnos de ese Centro Educativo fueran aceptados con preferencia a cualquiera otra persona que no llenara -- ese requisito, al solicitar empleo en la Administración Pública.

El libro ya indicado consignó como dato histórico la inscripción de un señor de nombre Jesús G. Velasco, firmado por el Secretario de la Escuela Don Leodegario de la Garza, la cual -- está fechada el 8 de enero de 1878, que fue precisamente durante el primer período de Gobierno del general Don Porfirio Díaz. Esa inscripción era la No. 218, lo que implica que antes de -- ellas otras personas ya habían estudiado en las escuelas citadas, pero de ello se tienen datos poco precisos.

Cabe mencionar especialmente la seriedad que se daba a los estudios y el mismo autor hace referencia a que en la boleta de inscripción que cita, se indicaba que mensualmente serían fijados en la escuela y se publicaría en el Diario Oficial los nombres de los alumnos que no concurrieron a las clases nunca o raras veces impulsando con ello a que los estudiantes no faltaran.

Todos los antecedentes que se han mencionado fueron recopiados con precisión y no obstante ello y como se dijo en un -- principio, las actuales generaciones de contadores públicos en México han dado en considerar como fecha de nacimiento de nuestra profesión el día en que sustentó su examen profesional el -- señor Don Fernando Díez Barroso.

Después de haber hecho mención de como ha venido desarro-- llándose la profesión de contaduría a continuación, se describe

de igual forma el desarrollo de la auditoría como un área específica derivada de esta profesión.

El origen de la auditoría se puede decir que dió comienzo al principio de la civilización en la que todo tipo de gobierno se ve en la necesidad de contar con personas que pudieron determinar si el ingreso proveniente, los impuestos y los correspondientes desembolsos o egresos se han empleado en forma adecuada por las personas responsables de su aplicación.

Posteriormente y de la misma forma, tanto en la actividad Comercial como en la industrial Los Propietarios se ven en la necesidad de salvaguardar sus activos, teniendo en un principio, ellos mismos la función de auditor que consistía en vigilar y controlar los registros de las transacciones realizadas en el proceso de su propia actividad.

Actualmente esas actividades son realizadas por un Contador en su carácter de auditor y cuyo objetivo principal, como ya se mencionó anteriormente no es la de controlar y registrar operaciones, salvaguardar los activos de un organismo, descubrir áreas de posibles fraudes y de implantar barreras contra éste sino también de revelar y prevenir posibles fuentes de desperdicio, que requiera de la revisión y evaluación de los controles administrativos en todas las áreas de actividad de una empresa.

Es por ésto que la auditoría interna, como parte de los servicios que presta el Licenciado en Contaduría, se ha desarrollado rápidamente de poco tiempo a la fecha, ya que hasta antes de 1940, se encontraban departamentos de auditoría interna en pocas empresas, lo que para 45 años después, en toda gran empresa o dependencia oficial se cuenta con un departamento bien definido de auditoría Interna.

En el libro "Principios de Auditoría" del C.P. Walter B. --

Meigs define a la auditoría interna como "Una actividad de evaluación independiente en una organización, destinada a la revisión de operaciones contables financieras y de otro tipo, con la finalidad de prestar servicios administrativos. Es un control que mide y evalúa la efectividad de otros controles". Analizando el concepto aquí definido la auditoría se caracteriza como una actividad independiente en relación a todas las demás que se realizan dentro de los organismos destinado a la revisión de operaciones contables, financieras y de otros tipos como son:

- Revisar y evaluar la validez de los controles financieros y su aplicación.
- Cerciorarse del cumplimiento de las políticas, planes, programas y procedimientos establecidos.
- Evaluar y controlar el uso que le den a los activos, evitando toda clase de pérdidas.
- Revisar y evaluar la contabilidad, la información contable y toda aquella operación administrativa que emita el organismo.

Además la auditoría en su aplicación como actividad profesional, implica al mismo tiempo el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad, sin embargo en el desempeño de esa labor adquiere responsabilidad no solamente con quien contrató sus servicios, sino con un vasto número de personas desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones.

1.2 TIPOS DE AUDITORIA

Las organizaciones actuales, para operar con efectividad necesitan contar con técnicas de control, y una de ellas es la auditoría cuyo óptimo uso e interrelación contribuye a afrontar las exigencias que la empresa moderna contempla.

A continuación se exponen los aspectos generales de los principales tipos de auditoría: Financiera, Operacional, y Administrativa.

DEFINICION

Auditoría Financiera: "Revisión por un Contador Público, de los registros de Contabilidad de una empresa y de sus métodos internos de control, que sirven a dicho profesional para expresar su opinión acerca de los estados financieros de aquella".⁽¹⁾

Auditoría Operacional. "Servicio adicional que presta el Contador Público en carácter de auditor externo cuando coordinadamente con el examen de los estados financieros, examinan ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y eficacia operativa de sus clientes a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas".⁽²⁾

Auditoría Administrativa. "Es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la Institución."⁽³⁾

1) Comisión de Auditoría Operacional "Propósito del Boletín". Artículo del Boletín No. 1. La Auditoría Operacional coordinada con el examen de los Estados Financieros. México, I.M.C.P. Dic. 1972.

2) Asociación Nacional de Licenciados en Administración "Normas de Auditoría Administrativa". México, D.F. 1978.

3) Fernández Arenas José Antonio, La Auditoría Administrativa en México, Ed. Diana.

FINALIDAD

Auditoría Financiera.

Brindar una opinión profesional, independiente acerca de si los estados financieros reflejan razonablemente lo que --pretenden mostrar, determinando el grado de confianza que sobre dichos estados tengan terceras personas.

Auditoría Operacional.

Evaluar, promover y controlar la eficiencia de las operaciones de acuerdo a lo planeado para apoyar a la gerencia en el logro de sus objetivos, presentando soluciones que permitan reducir los costos y maximizar la productividad.

Auditoría Administrativa.

Evaluar el proceso administrativo, la estructura formal de la organización y las áreas funcionales. Apremiar y mejorar la habilidad administrativa.

ENFOQUE

Auditoría Financiera.- Se enfoca a la revisión de los estados financieros desde un punto de vista retrospectiva.

Auditoría Operacional.- Se enfoca a la revisión de las operaciones, independientemente de la evaluación de las personas o de departamentos involucrados, cubriendo áreas consideradas problemáticas o de interés.

Auditoría Administrativa.- Se enfoca hacia la revisión, realización y consecución de los principales objetivos de la empresa o del departamento. Se revisa y evalúa los métodos y se esmera en determinar el grado de eficiencia en el desempeño de las operaciones.

O R I E N T A C I O N

Auditoría Financiera.- Se orienta hacia sucesos o acontecimientos del pasado de carácter financiero.

Auditoría Operacional.- Se orienta hacia sucesos o acontecimientos del pasado, presente o con proyección al futuro.

Auditoría Administrativa.- Se orienta hacia los acontecimientos futuros basados en la situación administrativa pasada o presente.

B A S E S D E J U I C I O

Auditoría Financiera.- Se basa en principios de contabilidad generalmente aceptadas, así como en las normas y procedimientos de auditoría.

Auditoría Operacional.- Exclusivamente en operaciones de control sin incluir personal.

Auditoría Administrativa.- Se basa principalmente en el proceso administrativo y en los principios de la administración científica.

I N T E R E S A D O S

Auditoría Financiera.- Personas externas de la empresa, como el fisco y los que integran la alta dirección. Su práctica es por ordenamiento legal y por interés de los accionistas.

Auditoría Operacional.- Generalmente a los administradores-- o aquellos responsables de la acción correctiva.

Auditoría Administrativa.- A la propia Dirección de la empresa y a los gerentes de todas las áreas funcionales.

F R E C U E N C I A

Auditoría Financiera.- Regular, por lo menos cada año o ejercicio fiscal.

Auditoría Operacional.- Periódica de acuerdo a las necesidades de la empresa.

Auditoría Administrativa.- Dependiendo de cada organización, su periodicidad es indefinida.

P E R S O N A S Q U E L A R E A L I Z A N

Auditoría Financiera.- Necesariamente el Contador independiente.

Auditoría Operacional.- Contador Público o Lic. en Administración, dependiendo de sus conocimientos administrativos.

Auditoría Administrativa.- Preferentemente el Lic. en Administración o bien aquel profesional que posea conocimientos administrativos en el área o rama específica.

I N F O R M E

Auditoría Financiera.- Este documento puede ser expresión concreta y sintetizada en cuyo caso recibe el nombre de "DICTAMEN", o bien puede ser un documento más extenso en el cual además de la opinión del auditor, se añaden comentarios, y se amplían los datos sintetizados en el dictamen.

Auditoría Operacional.- Incluye comentarios sobre las fallas detectadas respecto a las operaciones, tendiendo a aumentar la eficacia con lo que se efectúan haciendo énfasis en las consecuencias de estas deficiencias, procurando cuantificar y resaltar el efecto de ellas y comentando las causas que la provocan. Se dan recomendaciones generales para orientar las posibilidades que existen para corregir problemas detectados.

Auditoría Administrativa.- Opinión autorizada respecto al grado de eficiencia con que se esta administrando. Incluye recomendaciones generales para orientar a la empresa sobre las posibilidades que existen para corregir los problemas encontrados o mejorar las condiciones existentes.

Después de haber mencionado los tipos de Auditorías, así como sus definiciones, características, objetivos, etc., se procederá a explicar lo que comprende otros tipos de auditoría como la auditoría social y la auditoría técnica.

A U D I T O R I A S O C I A L

Este tipo de clasificación se da como un concepto moderno de la auditoría que permite revisar y evaluar los logros sociales alcanzados por una determinada entidad. Para que pueda llevarse a cabo este tipo de revisión, es necesario que la entidad maneje lo que se ha dado en conocer como Contabilidad Social, que permite determinar los beneficios generados en favor de la sociedad -

a la cual sirva la entidad. Puede decirse que permite controlar e informar sobre aspectos como: personal empleado, inversión en remuneraciones al mismo, participación en el mercado con precios accesibles, etc.

La Auditoría Social según lo menciona Clark C. Abt. en su libro Auditoría Social para la Gerencia, debe considerarse como un tipo particular de sistema de información administrativa, diseñada para ayudar a los gerentes a tomar decisiones respecto a polfíticas de operación.

Señala también que los auditores del gobierno tienen un gran desempeño en el aspecto financiero y administrativo de los con--tratistas que para él trabajan, a fin de asegurar el cumplimien--to con los reglamentos y la buena práctica. En los últimos años, la revisión del gobierno ha comenzado a incluir aspectos del de--sempño social de los contratistas gubernamentales, así como su--desempeño financiero y técnico en cuanto a igual oportunidad de--empleo para grupos minoritarios y mujeres, impacto ambiental, se--guridad en el producto, salud y seguridad de los empleados, vera--cidad en los informes, la calidad técnica en general y la efi--ciencia administrativa.

Si bien la auditoría social es a la vez un sistema de catalo--gación para comparar el comportamiento social de la empresa con--el de diferentes compañías y para auxiliar al gobierno a vigilar el cumplimiento de acuerdo con los requisitos de la legislación--social, su área de máximo impacto probablemente sea el ayudar a--las decisiones administrativas.

AUDITORIA TECNICA

La especialización en diversos campos de las entidades, ha --originado que otras profesiones tengan ingerencia directa en la--realización de auditoría, situación que ha llevado a crear ésta--

división. Si bien la labor que realizan estos especialistas con siste en una supervisión y evaluación de actividades técnicas es pecializadas, puede considerarse que ésta actividad recae en el campo de la auditoría; para hacer más ejemplificativa ésta exposición, se considera el caso de una empresa constructora donde se requeriría la existencia de un cuerpo de ingenieros, que vigilará la realización de las obras para que con su experiencia determinen el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales de las obras en cuestión. Esta labor no podría ser llevada por un Contador Público, dado que no tiene la capacidad para realizar y evaluar cálculos matemáticos de estructuras y consumos de materiales que son campo de acción de la ingeniería civil. Así como este ejemplo, podríamos mencionar el campo de la computación y la electrónica, entre otros de especialización.

C A P I T U L O I I

**LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO COMO UNO DE LOS
ELEMENTOS DE CONTROL.**

2.1. ANTECEDENTES.

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 Montgomey antes de ese año el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, publicó varias traducciones de publicaciones del Instituto Americano de Contadores Públicos (AIC-PA) especialmente la publicación "La Certificación de Balances para fines de Inscripción y Cotización de Valores", publicado en 1939 y, posteriormente la traducción del estudio "Ampliación de los Procedimientos de Auditoría", que fue hecho por los señores Rafael Mancera O. y Luis Ruíz 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 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 estatutarios, 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 los principales cuestionarios que exigen la atención y el estudio de la profesión en esta área.

MECANISMOS DE CONTROL POR EL ESTADO MEXICANO.

En México aún cuando se han experimentado cambios radicales - tanto en el orden social, político y económico, han traído consigo un incremento de nuevos y mejores servicios públicos, mayor -- número de complejidad de las funciones públicas así como el creci miento de su estructura orgánica, el estado ha requerido de un -- proceso de adopción de mecanismos que se permitan tener una mayor coherencia en su función y estructura se han creado programas y - planes para lograr los objetivos así como los recursos y unidades responsables para su ejecución.

El Ejecutivo Federal al obligar las funciones de planeación, - presupuestación, control y evaluación del gasto público federal - en las dependencias y entidades, permite a estas aplicar los re- cursos en la consecución de los objetivos nacionales e institucio- nales además de tener la responsabilidad de rendir cuentas deta- lladas de su gestión.

Para cumplir con estas atribuciones se requieren de mejores - sistemas de control y evaluación que permitan informar oportuna- mente de la utilización de montos y recursos, el grado de eficien- cia con que fueron aplicados y su impacto en la consecución de -- los objetivos.

Con el objeto de fortalecer y complementar los mecanismos de- control y evaluación, será necesario que se practiquen sistemáti- camente evaluaciones de las actividades realizadas a fin de rati- ficar o rectificar el curso de las relaciones que se van logrando conforme a lo planeado, así como el origen y cuantía de los recur- sos empleados que corresponda a los que se destinaron para este - fin.

Dentro de la Administración Pública se ha cambiado el enfoque que se venía manejando de auditoría, el que se refería exclusiva- mente al aspecto financiero de las entidades debido al crecimien-

to de su estructura administrativa, así como la magnitud y complejidad de sus acciones que requieren de niveles más elevados - de eficiencia y congruencia en las funciones del Estado.

2.2. ESTRUCTURA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

La Estructura de la Administración Pública Federal se clasifica en tres áreas fundamentales, que son:

Area Operativa. En donde se ubican las entidades del Sector Público que tiene a su cargo actividades de construcciones y creación de la infraestructura necesaria para el desarrollo del país.

Area de Servicio. Son las entidades del Sector Público que tienen una relación directa con la ciudadanía y, que prestan un servicio que tiene como objetivo velar por los derechos, salud, capacitación y desarrollo del mismo.

Area de Administración. Que comprende las entidades encargadas de manejar los Ingresos y Egresos del Gobierno Federal, vigilar y coordinar las actividades Industriales y Comerciales en el país, así como dar apoyo al Ejecutivo Federal en el desarrollo de sus funciones operativas y de servicios.

SECTORES QUE COMPRENEN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL CENTRALIZADA.

De acuerdo a la Configuración Orgánica de la Administración Pública Federal, las actividades por cada una de sus áreas son las siguientes; por orden decreciente del presupuesto de egresos autorizados por el Ejercicio Fiscal 1985:

AREA OPERATIVA.

SECRETARIA DE ENERGIA, MINAS E INDUSTRIA PARAESTATAL.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Poseer, vigilar, conservar o administrar los bienes de propiedad originaria, los que constituyan recursos naturales no renovables; compilar y ordenar las normas que rijan las concesiones, autorizacio-

nes y permisos, licencias y la vigilancia para la explotación de bienes; ejercer la facultad o el derecho de reversión que proceda, respecto de los bienes concesionados; proyectar, realizar y mantener al corriente el inventario de los recursos no renovables llevar el catastro petrolero y minero; regular la explotación de las salinas; regular la industria petrolera, petroquímica básica minera, eléctrica y nuclear; promover y en su caso, organizar la investigación técnica industrial en materia de energía siderúrgica, fertilizantes y recursos naturales no renovables; regular y promover la industria extractiva; impulsar el desarrollo de los energéticos; conducir, aprobar, coordinar y vigilar la actividad de las industrias paraestatales; formular y conducir la política de desarrollo de la industria de fertilizantes; de la industria Siderúrgica.

SECRETARIA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Formular y conducir las políticas y programas para el desarrollo del transporte y las comunicaciones de acuerdo a las necesidades del país; organizar y administrar los servicios de correos y telégrafos en todos sus aspectos; otorgar concesiones y permisos previa opinión de la Secretaría de Gobernación para establecer y explotar Sistemas y Servicios Telegráficos, Telefónicos, Servicios Aereos en el territorio nacional; regular y vigilar la administración de los aeropuertos nacionales; administrar la operación de los servicios de control de tránsito; construir las vías férreas, patios y terminales de carácter federal para el establecimiento y explotación de ferrocarriles; regular y vigilar la administración del sistema ferroviario; otorgar concesiones y permisos para la explotación de autotransporte en las carreteras federales; vigilar el servicio de policía en carreteras federales; participar en los convenios para la construcción y explotación de los puentes internacionales; fijar normas y técnicas del funcionamiento y operación de los servicios públicos de comunicación y transporte; fomentar la

organización de sociedades cooperativas de servicio de comunicación y transporte; regular, promover y organizar la marina mercante; regular las comunicaciones y transporte por agua; inspeccionar los servicios de la marina mercante; construir, reconstruir y conservar las obras marítimas, portuarias y de dragado; adjudicar y otorgar contratos, concesiones y permisos para el establecimiento y explotación de servicios relacionados con las comunicaciones por agua; administrar los puertos centralizados; construir y conservar caminos y puentes federales; construir aeropuertos federales.

SECRETARIA DE AGRICULTURA Y RECURSOS HIDRAULICOS.

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Planear, fomentar y asesorar técnicamente la producción agrícola, ganadera, avícola, apícola y forestal en todos sus aspectos; definir, aplicar y difundir los métodos y procedimientos técnicos destinados a obtener mejor rendimiento en la agricultura, silvicultura, ganadería, avicultura y apicultura; encausar el crédito ejidal, agrícola, forestal y ganadero, en coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, hacia los renglones prioritarios; participar con ella en la determinación de los criterios generales para el establecimiento de los estímulos fiscales y financieros necesarios para el fomento de la producción agropecuaria, y administrar su aplicación, así como vigilar y evaluar sus resultados; determinar y conducir las políticas de organización de productores del sector agropecuario, en torno a programas regionales y nacionales, con la participación de las autoridades locales que corresponda; fomentar las organizaciones mixtas con fines de producción agropecuaria o silvícola; organizar y administrar los servicios de defensa agrícola y ganadera y de vigilancia de sanidad agropecuaria y forestal; establecer los controles que se estimen necesarios para garantizar la calidad de los productos que se utilicen en la alimentación animal; coordinar y dirigir en su caso las actividades de la Secretaría con

los centros de educación agrícola superior y media; organizar y patrocinar congresos, ferias exposiciones y concursos agrícolas, ganaderos, avícolas, apícolas y silvícolas, etc.

SECRETARIA DE PESCA.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Formular y conducir la política pesquera del país; programar, fomentar y asesorar técnicamente a la producción y explotación pesquera del país; participar con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la determinación de los criterios generales para el establecimiento de estímulos fiscales; otorgar contratos, concesiones, -- permisos y autorizaciones para la explotación de la flora acuática; detrmnar las épocas y zonas de vida de las especies acuáticas; orgarizar y fomentar la investigación sobre la actividad -- pesquera; definir, aplicar y difundir métodos y procedimientos -- técnicos destinados a obtener rendimiento de la piscicultura; regular la formación y organización de la flota pesquera; fomentar la cooperación de las sociedades cooperativas de producción pesquera; coordinar con la Secretaría de Comercio y Fomento Indus-- trial la promoción del consumo humano de productos pesqueros; regular la pesca; promover la creación de zonas portuarias; cuantificar y evaluar las especies de la flora y fauna cuyo medio de - vida sea el agua.

SECRETARIA DE LA REFORMA AGRARIA.

Corresponde a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Aplicar los preceptos agrarios del artículo 27 constitucional, -- así como las leyes agrarias y sus reglamentos; conceder o ampliar en términos de ley las dotaciones o restituciones de tierra y --- agua a los núcleos de población rural; crear nuevos centros de población agrícola y dotarlos de tierras y aguas y de la zona urbana ejidal; intervenir en la titulación y el parcelamiento ejidal; hacer y tener al corriente el Registro Nacional, así como el ca--

castro de las propiedades ejidales, comunales e inafectables; conocer de las cuestiones relativas a límites y deslinde de tierras ejidales y comunales; hacer el reconocimiento y Titulación de Tierras y aguas comunales de los pueblos; resolver conforme a la ley las cuestiones relacionadas con los problemas de los núcleos de población ejidal y de bienes comunales, en lo que no corresponda a otras dependencias o entidades, con la participación de las autoridades estatales y municipales; proyectar los programas generales y concretos de colonización ejidal; manejar los terrenos baldíos nacionales y denuncias.

AREA DE SERVICIOS

SECRETARIA DE EDUCACION PUBLICA.

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Organizar, vigilar y desarrollar en las escuelas oficiales incorporadas o reconocidas, la enseñanza pre-escolar, primaria, secundaria, normal superior, profesional, así como la enseñanza técnica industrial, comercial, agrícola, deportiva, militar y artística; crear y mantener escuelas oficiales en el Distrito Federal y escuela de toda clase que funcionen en la República dependientes de la Federación, exceptuando las que por Ley estén adscritas a otras dependencias del gobierno federal; vigilar que se observen y cumplan las disposiciones relacionadas con la educación en general; patrocinar la realización de congresos, promover la creación de Institutos de Investigación, otorgar becas, organizar, promover y supervisar programas de capacitación y adiestramiento, en coordinación con las dependencias del gobierno federal y con los gobiernos de los estados y municipios.

SECRETARIA DE SALUD.

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Crear y administrar los establecimientos de salud pública, aplicar los

fondos de la Lotería Nacional para la Asistencia Pública, planear y conducir la política de saneamiento o ambiental; ejecutar el -- control sobre preparación posesión, uso, suministro y distribu--- ción de drogas y productos medicinales, organizar congresos sani--- tarios y asistenciales; impartir asistencia médica y social a la maternidad y a la infancia, vigilar las que se impartan por insti--- tuciones públicas y privadas, realizar el control de la prepara--- ción, aplicación, importación y exportación de productos biológi--- cos, excepción hecha de los de uso veterinario, estudiar y poner en vigor las medidas necesarias para la lucha de enfermedades --- transmisibles.

SECRETARIA DE DESARROLLO URBANO Y ECOLOGIA.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Formular - y conducir las políticas generales de asentamientos humanos, urba nismo, vivienda y ecología; proyectar la distribución de la pobla ción y la ordenación territorial de los centros de población; pro mover el desarrollo urbano de la comunidad; promover el desarro llo de programas de vivienda y urbanismo; fomentar el desarrollo de los sistemas de agua potable, drenaje y alcantarillado en los centros de población; determinar y conducir la política inmobilia ria de la Administración Pública Federal, poseer, vigilar, conser var o administrar los inmuebles de propiedad federal destinados o no a un servicio público; prevee a nivel nacional las necesidades de tierra para vivienda y para el desarrollo urbano; organizar y administrar los parques nacionales; proyectar las normas y en su caso, celebrar los contratos relativos al mejor uso explotación o aprovechamiento de los bienes federales; ejercer la posición de - la nación en las playas y zonas marítimas y terrestre, regular y en su caso representar el interés de la Federación en la adquisi ción, enajenación, destino o afectación de los bienes inmuebles - de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal; mantener al corriente el avalúo de los bienes inmuebles naciona--

les; tener a su cargo el registro de la propiedad federal; formular y conducir la política de saneamiento ambiental; establecer -- los criterios ecológicos para el uso y destino de los recursos naturales; determinar las normas que aseguren la conservación de los ecosistemas fundamentales para el desarrollo de la comunidad; vigilar en coordinación con las autoridades federales, estatales y municipales la aplicación de las normas y programas que establezca para la protección o restitución de los sistemas ecológicos del país; normar el aprovechamiento racional de la flora y fauna silvestre; decretar las vidas forestales y de caza; organizar y administrar reservas de flora y fauna terrestres, parques, zoológicos, jardines botánicos y colecciones forestales; hacer exploraciones y recolecciones científicas de la flora y de la -- fauna terrestres; cuidar de las arboledas y demás vegetación; regular el alejamiento, la explotación, uso o aprovechamiento de -- aguas residuales y las condiciones que deben satisfacerse antes de descargarse en las redes colectoras, cuencuas, causes, vasos y demás depósitos y corrientes de agua; organizar y fomentar las investigaciones relacionadas con la vivienda, desarrollo urbano y ecología; conservar y fomentar el desarrollo de la flora y fauna marítimas, fluviales y lacustres; establecer viveros, criaderos y reservas de especies acuáticas.

SECRETARIA DE TURISMO.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Formular y conducir la política de desarrollo de la actividad turística Nacional; promover en coordinación con las entidades federativas -- las zonas de desarrollo turístico; participar con voz y voto en las comisiones Consultivas de Tarifas y la Técnica Consultiva de vías Generales de Comunicación; Registrar a prestadores de servicios; promover y opinar el otorgamiento de facilidades a los --- prestadores de servicios; autorizar los precios y tarifas de los servicios turísticos; vigilar la correcta aplicación de los precios; estimular la asociación de comités y patronatos; emitir --

opinión ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial en -- los casos que la Inversión Extranjera concorra en proyectos turís-
ticos, regular, orientar y estimular las medidas de protección al
turismo; promover el desarrollo tecnológico en materia turística; difundir la información oficial en materia de turismo; promover,
coordinar y organizar los espectáculos de carácter oficial para -
atracción turística, fijar y modificar las categorías de los pres-
tadores de servicios, etc., etc.

SECRETARIA DEL TRABAJO Y PREVISION SOCIAL.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Vigilar -
la observancia y aplicación de las disposiciones relativas conte-
nidas en el artículo 123 y demás de la Constitución Federal en la
Ley Federal del Trabajo y en su reglamento; procurar el equili--
brio entre los factores de la producción, intervenir en los con-
tratos de trabajo de los nacionales que vayan a prestar servicio
en el extranjero, coordinar la formulación y promulgación de los
Contratos Ley de Trabajo; promover el incremento de la productivi-
dad del trabajo; promover el desarrollo de la capacitación para -
el trabajo y la investigación sobre la materia; establecer y diri-
gir el servicio nacional de empleo y vigilar su funcionamiento,
coordinar la integración y establecimiento de las Juntas Federa--
les de Conciliación, de la Federal de Conciliación y Arbitraje y
de las comisiones que se formen para regular las relaciones obre-
ro patronales que sean de jurisdicción federal; llevar el regis--
tro de las asociaciones obreras, patronales y profesionales; pro-
mover la organización de toda clase de sociedades cooperativas; -
estudiar y ordenar las medidas de seguridad e higiene industria--
les, dirigir y coordinar la Procuraduría Federal de la Defensa --
del Trabajo; organizar y patrocinar exposiciones y museos de tra-
bajo y previsión social; participar en los congresos y reuniones
internacionales de trabajo; llevar las estadísticas generales co-
rrespondientes a la materia del trabajo; establecer la política y
coordinar los servicios de seguridad social de la Administración

Pública Federal; estudiar y proyectar planes para impulsar la ocupación y reglamentos.

AREA DE ADMINISTRACION.

SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Proyectar la planeación nacional del desarrollo y elaborar, con la participación de los grupos sociales interesados, el Plan Nacional correspondiente; proyectar y coordinar con la participación que corresponda a los gobiernos estatales la planeación regional; -- coordinar las actividades de planeación nacional del desarrollo; coordinar las acciones que el Ejecutivo Federal convenga con los gobiernos Locales para el desarrollo integral de las diversas regiones del país; proyectar y calcular los egresos del gobierno Federal y de la Administración Pública Paraestatal; formular el programa del gasto público federal y el proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación; autorizar los programas de inversión pública de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal; llevar a cabo las transmisiones y registros que requiera la vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto Público Federal y de los presupuestos de egresos; verificar que se efectúen en los términos establecidos, la inversión de los subsidios que otorgue la Federación; establecer normas, Lineamientos y políticas en materia de la administración, remuneración, capacitación y desarrollo de personal; fijar los lineamientos que se deben seguir en la elaboración de la documentación necesaria para la formulación del informe presidencial; regular la planeación, programación, presupuestación, ejecución y evaluación de las obras públicas que realicen las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal; emitir o autorizar, en consulta con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, los catálogos de cuentas para la contabilidad del gasto público federal; establecer la política y las directrices que apruebe el Presidente de la República para la modernización administrativa de carácter

global, sectorial e institucional; someter a la consideración del Presidente de la República los cambios a la organización que determinen los titulares de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal; vigilar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación nacional; coordinar y desarrollar los servicios nacionales de estadística y de información geográfica; dictar las normas para las adquisiciones de toda clase que realicen las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal.

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Estudiar y formular los proyectos de Leyes y disposiciones impositivas y las Leyes de ingresos federal y del Departamento del Distrito Federal; cobrar los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales; determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales; dirigir los servicios aduanales y de inspección y la policía fiscal de la Federación; proyectar y calcular los ingresos de la Federación, del Departamento del Distrito Federal y de las entidades de la Administración Pública Federal; planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país; practicar inspecciones y reconocimientos de existencia en almacenes, con objeto de asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales; realizar o autorizar todas las operaciones en que se haga uso del crédito público; manejar la deuda pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal; dirigir la política monetaria y crediticia; administrar las casas de moneda y ensaye; ejercer las atribuciones que le señalen las Leyes en materia de seguros, fianzas, valores y de organizaciones auxiliares de crédito; representar el interés de la federación en controversias fiscales; establecer y revisar los precios y tarifas de los bienes y servicios de la Administración Pública Federal.

SECRETARIA DE COMERCIO Y FOMENTO INDUSTRIAL.

Corresponde el despacho de los siguientes asuntos: Formular y conducir las políticas generales de industria, comercio exterior, interior, abasto y precios del país; regular, promover y vigilar la comercialización, distribución y consumo de los productos agrícolas, ganaderos, forestales, minerales y pesqueros; fomentar el comercio exterior del país; estudiar, proyectar y determinar mediante reglas generales, conforme a los montos globales establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los estímulos fiscales necesarios para el fomento industrial y el comercio interior y exterior; regular, orientar y estimular las medidas de protección al consumidor; coordinar y dirigir el Sistema Nacional para el Abasto; fomentar la organización y constitución de toda clase de sociedades cooperativas; autorizar y vigilar en los términos de las leyes relativas, la actividad de las sociedades mercantiles, cámaras y asociaciones industriales y comerciales; normar y registrar la propiedad industrial y mercantil; así como regular y orientar la inversión extranjera y la transferencia de tecnología; establecer y vigilar las normas de calidad, pesas y medidas necesarias para la actividad comercial; promover el desarrollo de lonjas, centros y sistemas comerciales, de carácter regional o nacional; fomentar el desarrollo del pequeño comercio rural y urbano; organizar y patrocinar exposiciones, ferias y congresos de carácter industrial y comercial; regular la producción industrial; fomentar, regular y promover el desarrollo de la industria de Transformación; promover, orientar, fomentar y estimular la industria nacional, de la industria pequeña, mediana y rural; promover y, en su caso, organizar la investigación técnico-industrial.

SECRETARIA DE GOBERNACION

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Presentar ante el Congreso de la Unión las iniciativas de Ley del Ejecutivo; publicar las leyes y decretos que expidan el Congreso de la -

Unión, alguna de las dos cámaras o el Presidente de la República, administrar y publicar el Diario Oficial; fomentar el desarrollo político e intervenir en las funciones electorales; vigilar las publicaciones impresas, las transmisiones de radio, televisión y cine, reglamentar, autorizar y vigilar el juego, lotería, rifas y la portación de armas por empleados federales; organizar la defensa y previsión social contra la delincuencia, creando y estableciendo colonias penales, cárceles y establecimientos penitenciarios en el Distrito Federal y en los Estados de la Federación, intervenir en la política interior que competa al ejecutivo y no se atribuya a otra dependencia; manejar el servicio nacional de identificación personal y el archivo general de la nación.

SECRETARIA DE RELACIONES EXTERIORES.

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Manejar las relaciones internacionales, intervenir en toda clase de tratados, acuerdos y convenciones en los que el país sea parte; dirigir el servicio exterior en sus aspectos diplomáticos; vigilar en el extranjero el buen nombre de México, impartir protección a los mexicanos y adquirir administrar y conservar las propiedades de la nación en el extranjero; intervenir en las cuestiones relacionadas con los límites territoriales del país y aguas internacionales; conceder a los extranjeros las licencias, autorizaciones o concesiones que requieran para adquirir el dominio de tierras, aguas y bienes inmuebles para intervenir en la explotación de recursos naturales, para hacer inversiones, para fomentar parte de sociedades mexicanas civiles y mercantiles, intervenir en todas las cuestiones relacionadas con nacionalidad y naturalización.

SECRETARIA DE LA DEFENSA NACIONAL

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Organizar, administrar y preparar al Ejército, la Fuerza Aerea y el Servicio Militar Nacional; organizar las reservas del Ejército y de la Fuerza Aerea, e impartirles la instrucción técnica militar correspondiente; conceder licencias y retiros e intervenir en las pensiones de los miembros del Ejército y de la Fuerza Aerea; planear, dirigir y manejar la movilización del país en caso de guerra y la defensa del país; asesorar la defensa civil; construir y preparar toda clase de recintos militares para uso del Ejército y de la Fuerza Aerea; asesorar militarmente la construcción de toda clase de vías de comunicación, manejar los almacenes; administrar la justicia militar, dirigir la educación profesional, adquirir y fabricar armamento, municiones, vestuario y toda clase de materiales y elementos; intervenir en la expedición de permisos para la portación de armas de fuego, así como vigilar y expedir permisos para el comercio, transportes y almacenamiento de armas de fuego; intervenir en la importación y exportación de toda clase de armas de fuego y material estratégico.

SECRETARIA DE MARINA.

Tiene a su cargo el despacho de los siguientes asuntos: Organizar, administrar y preparar la Armada; manejar su activo y las reservas en todos sus aspectos; ejercer la soberanía en aguas territoriales, costas del territorio, vías navegables, islas y zonas económicas exclusivas; organizar, administrar y operar el servicio de aeronáutica naval militar, el servicio de política marítima y dirigir la educación pública naval; construir, mantener y operar las obras portuarias, astilleros, diques, varaderos y establecimiento navales destinados a los buques de la armada; establecer y administrar los almacenes y estaciones de combustibles y lubricantes; ejecutar los trabajos topohidrográficos de las costas, islas, puertos y vías navegables; integrar el archivo de información oceanográfica nacional.

SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION.

Las actividades encomendadas a desarrollar por esta Secretaría se harán mención en forma detallada en capítulos posteriores, ya que, como Órgano responsable de fortalecer y hacer integral la función de control en la Administración Pública Federal, le corresponde emitir las normas generales para el funcionamiento de las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades. De tal forma se tratará de explicar brevemente los antecedentes así como su razón de ser de la misma.

2.3 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.

La importancia, heterogeneidad y complejidad de las acciones del Sector Público Mexicano, aunada al número de operaciones que éste realiza, ha derivado la necesidad de fortalecer los mecanismos de evaluación y control, y dentro de éstos, el de la auditoría gubernamental.

Esta nueva orientación de la auditoría gubernamental ha originado la necesidad de fortalecer, homogeneizar y regular su práctica, para unificar criterios en los órganos de auditoría interna de las dependencias y entidades, coadyuvando así a que los responsables de la ejecución de los programas conozcan sobre la eficiencia, eficacia y congruencia con la que se han utilizado los recursos en el logro de los objetivos y metas establecidos, permitiéndoles de esta manera que, con oportunidad, se promuevan las medidas de mejoras o ajustes que sean necesarios.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

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

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

OBJETIVOS DEL TRABAJO DEL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL.

Todos los objetivos y actividades, se engloban en lo que actualmente es el concepto moderno de la auditoría gubernamental, - es decir la auditoría integral.

Por lo tanto, se deduce, que el objetivo final de la actuación del auditor interno gubernamental será elaborar un informe - cuya finalidad suprema sea proponer al titular de la dependencia o entidad, las medidas que tiendan a mejorar la gestión, el control interno y a corregir las desviaciones y deficiencias que se detecten como resultado de las revisiones practicadas.

Para estar en condiciones de emitir un informe de auditoría que sea claro, objetivo, conciso, preciso y constructivo el auditor interno gubernamental necesita obtener una serie de conocimientos e informaciones sobre las operaciones y acciones sujetas a revisión.

El grado de profundidad de estos conocimientos debe ser tal que le permitan al auditor tener la convicción dentro de los límites propios derivados del alcance dado a su revisión de que:

- Son justos y razonables los hechos y fenómenos que se están revelando.

- Los controles establecidos son adecuados o no. Dentro de este concepto de controles se abarcan los relativos a la organización o la operación al sistema de información y los internos contables.

- Los métodos y políticas internas están de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y que éstos han sido aplicados en forma constante.

- El trabajo desarrollado por auditoría interna gubernamental tiene, en este caso, la finalidad inmediata de proporcionar al propio auditor interno gubernamental los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su informe de auditoría de una manera técnica y objetiva.

Por todo lo anterior considero que es responsabilidad personal e ineclinable del auditor interno gubernamental, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener la convicción que le permita emitir conclusiones sobre el resultado de su trabajo. Asimismo, es el auditor interno gubernamental quien debe determinar la oportunidad y alcance de aplicación de las pruebas o realizar para tener suficientes elementos de juicio que soporten sus comentarios, observaciones o conclusiones.

Los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor interno gubernamental utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para emitir sus conclusiones y observaciones se denominan "Técnicas de Auditoría Gubernamental" que más adelante se explicarán más detalladamente.

2.4 ESTRUCTURA ACTUAL DE LA FUNCION DE AUDITORIA DENTRO DEL CONCEPTO DE CONTRALORIA A NIVEL NACIONAL.

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA CONTRALORIA.

Los primeros antecedentes en España, respecto a la figura -- del Contralor se encuentra en la Ordenanza de Hospitales del 8 de Abril de 1879, la cual indicaba "Que el Contralor era el Jefe -- del Hospital Militar en la parte administrativa y estaba encargado en las compras y gastos, extender las altas y bajas, tomar las cuentas y cargos de los distintos cuerpos del Hospital".

Aunque desde aquella fecha datan los antecedentes referentes al puesto de Contralor, que en ese país estaba íntimamente ligado con las funciones administrativas de los hospitales, los mayores antecedentes y explicación de la Contraloría en sí, se observa en los países desarrollados como Estados Unidos de Norteamérica, e Inglaterra, mismos que establecieron el Departamento de Contraloría, y por lo tanto el puesto de Contralor o Jefe de dicho departamento.

Durante el siglo XVI, aparece el Contralor como prominente -- personaje de la Casa Real de Inglaterra, misma que posteriormente fue implantándose en departamentos y oficinas del Reino Unido. -- Aún cuando Inglaterra el Contralor no había llegado a tener la -- importancia que éste tiene en los Estados Unidos, la mayoría de -- las grandes empresas tenían algún ejecutivo que desempeñaba las -- funciones propias del Contralor, mejor conocido como "CONTRALOR -- FINANCIERO".

Por lo que respecta a los Estados Unidos de Norteamérica, encontramos los primeros indicios de la creación del puesto de Contralor en el año de 1778, dentro del Gobierno Federal en el Ministerio de Hacienda, en el cual se sustituía el título de "Tesorero de Cuentas" por un Contralor, un Auditor y seis comisarios de -- cuentas.

Dentro del sector privado, surge el nombramiento de Contralor en el año de 1880 en la empresa ferrocarrilera denominada -- "FERROCARRILERA ATCHNISON TOPEKA DE SANTA FE RAILWAY SISTEM". -- más tarde, en el año de 1885, se estableció en la SOUTHERNS PACIFIC COMPANY, siguiendo en su ejemplo la Compañía ferrocarrilera LEIGH VALLY RAIL ROAD CD., ILLINOIS SISTEM en el año de 1890, -- así como las industrias GENERAL ELECTRIC COMPANY en 1892, y la EDISON COMPANY DE NEW YORK, en el año de 1900.

En épocas más recientes, volviendo al año de 1921, se implantó con carácter independiente el Departamento de Contabilidad General, bajo el control y dirección del Contralor General, puesto que se adoptó también en diversas Secretarías de Estado. En el año de 1945, se reorganizó dicho departamento de Contraloría llegando así hasta nuestros días con pequeñas variantes de carácter interno.

EL ORIGEN DE LA CONTRALORIA EN MEXICO: ANTECEDENTES.

Sector Privado.

Dentro de la iniciativa privada se tiene conocimiento de que los antecedentes más remotos de la existencia de un Contralor -- fue el nombramiento otorgado por la empresa GENERAL MOTOR'S DE MEXICO, S.A. DE C.V. en el año de 1935. Sus funciones en aquel entonces eran más propias de un Auditor Interno que de un Contralor.

En similar caso se encontró el Contralor nombrado por el Banco de México, S.A. en el año de 1941. En el año siguiente Nacional Financiera, S.A. implantó con bases más propias la función de la Contraloría. Esta coordinaba las funciones de Tesorería, Contabilidad y Auditoría, así como el estudio de futuras operaciones proyectadas por el Consejo de Administración. El Contralor dependía en forma directa de la Dirección General.

Sector Público.

En México, al igual que en los Estados Unidos de Norteamérica, surge la Contraloría dentro del Gobierno Federal de Don Venustiano Carranza al promulgarse el 25 de diciembre de 1917 la Ley de Secretarías de Estado que creó el Departamento Autónomo de Contraloría. Tiempo después se expidió la Ley que reglamentaba la organización, competencia y atribuciones de dicho departamento cuyo nombre fue el de "Ley Orgánica del Departamento de Contraloría", fechada en enero 19 de 1918. En esta se establecieron las facultades y las obligaciones del Contralor.

La idea primordial que sirvió para la fundación de un control de finanzas nacionales se derivó de la necesidad de procurar por medio de él un juicioso uso de los fondos contra las malversaciones, y para restablecer el crédito público, y que en lo relativo a métodos de contabilidad y administración se alcanzara la perfección a que habían llegado los gobiernos más progresistas del mundo.

Estudiada en aquel entonces la organización de la Secretaría de Hacienda se vió que el -Control- sobre sus departamentos lo ejercían los funcionarios principales de ella, los cuales no podían ejercer un control efectivo sobre los recursos de la Nación por falta de un funcionario que lo verificara. Se tuvo en mente que los principales procedimientos del Gobierno descansen en la Contabilidad, la cual no debía limitarse a la fidelidad en los cobros y en los gastos, sino a contener una información que constituyera una gúfa en las operaciones bursátiles del Gobierno. Para lograr ésto se requería un mecanismo eficiente, ya que las cuentas en sí mismas no eran suficientes, haciéndose necesaria la creación de un funcionario encargado de la vigilancia de la administración fiscal, a estilo del que existía en Estados Unidos y en otros Gobiernos bien organizados, llamados en aquel Contróller of the Treasury.-

El motivo de la reorganización consistió en el principio de que el cajero de una Institución no debe ser al mismo tiempo el Contralor, como lo fue durante largos años en México, puesto que en la Tesorería se formaba la contabilidad previa glosa e inspección de las cuentas de las oficinas. En consecuencia, la tendencia general debía ser emancipar a la Tesorería de la labor que no fuera la mera contabilidad de cajas de recepción, de concentración y de distribución de fondos de todas las oficinas que dependían de ella, para dejarla reducida a sus funciones propias, que son las de caja. Es decir, el Tesoro General de la Nación debía ser exclusivamente el cajero del Gobierno Federal.

Se hacía necesario quitar de la Tesorería General de la Nación todo lo que fuese contabilidad y glosa aún ciertas funciones que tenían un carácter de verdadero control sobre la Secretaría de Hacienda, como por ejemplo, la facultad de hacer observaciones a los pagos ordenados por dicha Secretaría.

Se tuvo también presente que la Dirección de Contabilidad -- y Glosa tenía una función que propiamente no se ejerce sino a -- posteriori supuesto que no llegaban a este departamento sino los documentos y cuentas de operaciones ya efectuadas. Por lo tanto, era necesario una reforma radical consistente en:

- a) Dar a este Departamento una completa independencia de la Secretaría de Hacienda.
- b) Pasar a dicho departamento todo lo que tenía todavía la Tesorería General de la Federación en materia de contabilidad y
- c) Por último, en dar a este Departamento verdaderas funciones de control para la vigilancia del cumplimiento estricto de los presupuestos y órdenes.

Al frente del Departamento estaría un funcionario al que se denominaría "Contralor General de la Nación" el cual sería nombrado y removido por el Presidente de la República, auxiliado - en el desempeño de sus labores por un Auditor General, un Contador Jefe, un Oficial Mayor, un Cuerpo de Auditores y el número de funcionarios y empleados que fuera necesario.

Como se puede observar, el Departamento Autónomo de la Contraloría tenía facultades que en la actualidad corresponden, -- tanto a la Secretaría de Programación y Presupuesto como a la - Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

Tiempo después el 22 de diciembre de 1932 se reformaría la - Ley de Secretarías de Estado suprimiendo al Departamento Autónomo de la Contraloría. Las funciones del Departamento las reasumió la Secretaría de Hacienda y, en particular nuevamente la Tesorería de la Federación por mandato de su nueva Ley Orgánica -- expedida el 30 de diciembre de 1932.

No fue sino hasta 1977 que se concretaron, con la creación - de la Secretaría de Programación y Presupuesto, los principios-- de separación de las funciones atribuidas a la Tesorería y la in tención de disponer de una entidad con la jerarquía adecuada para el control de las operaciones del gasto.

CREACION DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION.

Desde luego que era necesario, dadas las circunstancias actuales del país, reforzar el aspecto relativo a la fiscalización del gasto. A continuación se transcriben las consideraciones -- que se tuvieron presentes para la creación de esta Secretaría.

"El Gobierno de la República en su ámbito de competencia, es tá 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 pro-

pia estructura, responsable de cumplir con las funciones que tienen como objetivo principal servir a la ciudadanía con eficacia y agilidad.

La modificación de la administración pública federal es procedente 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 conjuntamente con las modificaciones propuestas al título cuarto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la iniciativa de una nueva Ley de Responsabilidades para funcionarios, fijaron las bases de la actuación de quienes, por vocación, eligieron servir a su comunidad en el sector público.

La concepción integral de competencia que como dependencias globalizadoras poseen la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de Programación y Presupuesto, responsables de regular el ingreso y el gasto público en su totalidad, según se proyecta, se verá forzada con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación que al reagrupar funciones de control, actualmente dispersas en varias dependencias, presentara unidad en la normatividad de tal materia y cuya constante supervisión dará transparencia al ejercicio de las atribuciones de la administración pública federal en su conjunto.

La necesaria relación prevista entre la nueva Secretaría de la Contraloría General de la Federación y la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión requerirá del fortalecimiento de ésta última y permitirá la adecuada coordinación de ambos poderes en la detección y el fincamiento de responsabilidad, actividad común de los citados órganos de fiscalización."

Es indudable que con la creación de la Secretaría de la Contraloría 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 Secretaría de Programación y Presupuesto, fueron absorbidas e incrementadas en la Secretaría de la Contraloría de la Federación.

RELACION ENTRE LAS CONTRALORIAS INTERNAS DE LAS DEPENDENCIAS Y ENTIDADES.

El fortalecimiento del control de las actividades de la Administración Pública Federal (APF) implicó un esfuerzo por imprimir congruencia y efectivamente el funcionamiento de los sistemas de control que operan en el Sector Público. Con carácter institucional y como uno de los medios para articular, dar coherencia e integralidad a los instrumentos y procedimientos de control y evaluación que regulan el desarrollo de la Gestión Pública Federal.

Con este propósito, se requiere que los instrumentos, mecanismos y apoyos que conforman la función de contraloría, actúen coordinada y complementariamente, coadyuvando en su conjunto al logro de los siguientes objetivos:

- Contribuir a la modernización de los instrumentos y mecanismos de control de la Administración Pública Federal (APF).
- Promover la racionalidad en el manejo y aplicación de los recursos Humanos, Materiales y Financieros de la (APF) en su conjunto.

-Prevenir y combatir la corrupción en sus diversas manifestaciones, promoviendo las acciones necesarias para evitar su recurrencia y aplicar en su caso las sanciones correspondientes.

El propósito de este comentario es el de precisar el marco general de relaciones que deberá observarse entre la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades dejando para un futuro inmediato la expedición de la parte correspondiente a las relaciones con los delegados y comisarios para que efectivamente contribuyan en su conjunto, de manera articulada a fortalecer y darle integralidad a la función de control en el aparato público.

A la Secretaría de la Contraloría General de la Federación le corresponde emitir las normas generales para el funcionamiento de las Contralorías Internas de las Dependencias, dar apoyo y asistencia a estos órganos de control.

A las Contralorías Internas de las Dependencias Coordinadoras de Sector les corresponde determinar los lineamientos específicos para instrumentar la normatividad que expida la Secretaría de la Contraloría General de la Federación en coordinación con las Contralorías Internas o equivalentes de las entidades agrupadas en su sector a fin de que adecúen a las particularidades propias de sus ámbitos de actividades y su aplicación tenga el impacto previsto. Estos lineamientos de instrumentación deberán contar con la autorización de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

BASES DE RELACION.

Mientras que la Secretaría de la Contraloría General de la Federación es la dependencia facultada para establecer y actualizar el marco normativo que regula el funcionamiento de las Con--

contralorías Internas, contando a su vez con una relación directa - entre ellos mismos y las dependencias, es también el conducto -- oficial para concertar acciones con las Dependencias de Orientación y apoyo global y normativas para solicitar normas adicionales, modificar Lineamientos establecidos, instrumentar nuevos -- procedimientos etc., que sean requeridos para mejorar la función de control en la Administración Pública Federal.

Las Contralorías Internas de las Dependencias son las responsables de determinar los lineamientos para la instrumentación -- del marco normativo que expida la Secretaría de la Contraloría - General de la Federación, relacionándose con las Contralorías In ternas de las Entidades, teniendo una visión integral del funcio namiento del sector, intercambiando información y todos los ele mentos necesarios para el desarrollo de sus funciones, no ejer-- cerán intervención directa en las áreas sustantivas de las enti dades coordinadas relacionándose solo a través de las propias -- áreas sustantivas o de apoyo de la dependencia y con las Contra lorías Internas o equivalentes de las Entidades.

LINEAMIENTOS GENERALES.

De las bases de relación se derivan los Lineamientos genera-- les de acción que corresponde ejecutar a la Secretaría de la Con traloría General de la Federación y a las Contralorías Internas - de las Dependencias y Entidades.

Para entender mejor de manera más específica los lineamientos que regulan el funcionamiento de los órganos de control, se espe cifican a continuación los Lineamientos más representativos de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación:

Determinar los lineamientos y mecanismos para conducir y --- orientar el desarrollo de las acciones de las Contralorías Inter nas de las Dependencias y Entidades de sus respectivos ámbitos de competencia.

- Compatibilizar los Programas de Trabajo de las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades.
- Actualizar el Marco Normativo y los Programas de Trabajo -- que regulan y orientan el funcionamiento de las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades.
- Opinar ante la Secretaría de Programación y Presupuesto --- acerca de las atribuciones, estructura orgánica, asignación de recursos, así como las modificaciones que deban hacerse a las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades.
- Determinar las bases generales y los Programas Básicos de - Control y Auditoría a que deberán sujetarse las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades. Para la fijación de los Programas Anuales de las Entidades, se considerarán las sugerencias de la Contraloría Interna de la Dependencia Coordinadora de Sector.
- Solicitar a las Contralorías Internas de las dependencias y entidades los avances y resultados de los Programas de Control y Auditoría efectuados.
- Establecer los grupos de trabajo con los titulares de las - Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades, cuando se trate de definir o evaluar acciones que sean de competencia concurrente y que requieren de acciones conjuntas.

CONTRALORIAS INTERNAS DE LAS DEPENDENCIAS.

Determinar en coordinación y concertación con las Contralorías Internas o equivalentes de las Entidades, los lineamientos para instrumentar las normas que expida la Secretaría de la Contraloría de la Federación y los mecanismos para el seguimiento - de los resultados de su aplicación acorde con sus característi--

cas y particularidades.

-Emitir opinión y proponer mecanismos a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, tales como, actualizar el Marco Normativo, consolidar los Programas de Trabajo de las Contralorías Internas o equivalentes de las entidades coordinadas, modificar las atribuciones y estructura orgánica de las Contralorías Internas de las Entidades Coordinadas.

-Solicitar a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, la incorporación de los Programas Básicos de Control y Auditoría que expida para que sean desarrollados por las Contralorías Internas.

-Solicitar a las Contralorías Internas de las Entidades Coordinadas, previo acuerdo con la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, la realización de supervisiones y Auditorías específicas que no estén comprendidas en los programas anuales establecidos.

-Requerir a las Contralorías Internas de las Entidades Coordinadas, la investigación de actos u omisiones de los Servidores Públicos adscritos a la Entidad, de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

CONTRALORIAS INTERNAS DE LAS ENTIDADES COORDINADAS.

-Concertar con las Contralorías Internas de las Dependencias Coordinadoras de Sector, los lineamientos para operar el Marco Normativo que expida la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

-Proponer a la Secretaría General de la Federación, informando simultáneamente a la Contraloría Interna de la Dependencia Coordinadora de Sector, las modificaciones a sus atribuciones.

ciones y estructura orgánica.

-Informar simultáneamente a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y a la Contraloría Interna de la Dependencia Coordinadora de Sector sobre el avance de sus Programas de Control y Auditoría, sobre el comportamiento en los aspectos prioritarios sujetos a vigilancia y fiscalización.

-Realizar las investigaciones e informar de los actos u omisiones de los Servidores Públicos de las Entidades, a la Contraloría Interna de la Dependencia Coordinadora de Sector y a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, a fin de que se determinen las sanciones correspondientes.

MARCO DE ACTUACION DE LAS CONTRALORIAS INTERNAS DE LAS ENTIDADES DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

Tal como ya se comentó en párrafos anteriores las Contralorías Internas son órganos de apoyo que para el adecuado cumplimiento de sus responsabilidades, deberán depender directamente del titular de la entidad y realizarán sus funciones de acuerdo con las disposiciones, normas y Lineamientos que expida la Secretaría de la Contraloría de la Federación.

Su responsabilidad característica será la de apoyo y vigilancia, debiendo evaluar y comprobar, con el fin de hacer sugerencias constructivas, en consecuencia desarrollarán todas aquellas acciones orientadas a organizar, instrumentar y coordinar el Sistema Integrado de Control de la Entidad (SICE) con el propósito de que oportuna y sistemáticamente se contemplen los aspectos más representativos y relevantes.

Sus objetivos genéricos, en concordancia con los de la Secre

taría de la Contraloría General de la Federación serán las siguientes:

- Contribuir a la modernización de los sistemas de control y - evaluación de la entidad.
- Promover la racionalidad en el manejo y aplicación de los re cursos humanos, materiales y financieros.
- Prevenir y combatir la corrupción, en sus diversas manifestaciones, promoviendo las acciones necesarias para evitar recurrencia.

Para el cumplimiento de sus objetivos su actuación deberá desarrollarse en un marco orgánico funcional de neutralidad, que -- asegure que las funciones de vigilancia y comprobación se lleven a cabo con objetividad e imparcialidad.

Por lo tanto mantendrá independencia de todas aquellas acciones que por su naturaleza serán sujetas a su vigilancia y fiscalización, no debiendo realizar directamente funciones operativas tales como: Contabilidad, Tesorería, Informática, Custodia y Administración de bienes en general, organización y métodos, formulación de presupuesto, etc.

Su campo natural es la información, los sistemas y los controles que existan en materia contable, financiera y de operación en sentido amplio, que permita controlar y evaluar, medir y comparar, seguir y perseguir, interpretar, concluir y recomendar.

Sus acciones deberán contribuir a fortalecer la imagen institucional, mediante la promoción de la eficiencia en el desarrollo de las actividades y la eficacia en la consecución de los objetivos de la entidad.

ATRIBUCIONES.

Las Contralorías Internas tendrán las siguientes facultades:

De Control:

1. Promover el establecimiento de políticas y el desarrollo de procedimientos para la reglamentación y control del quehacer operativo.
2. Comprobar la existencia de mecanismos e instrumentos de control en las áreas, sistemas y procesos de la entidad.
3. Integrar dentro de la gestión operativa los instrumentos y mecanismos de control que a través de indicadores, permita conocer por excepción las desviaciones a los estándares establecidos sobre el desarrollo de las principales actividades de la entidad.
4. Recopilar, integrar y analizar la información relevante de las áreas, sistemas y procesos operativos de la entidad.
5. Vigilar que el seguimiento de los programas prioritarios de la entidad, permita la identificación e interpretación de posibles desviaciones para la oportuna adopción de medidas correctivas.
6. Participar en la toma de decisiones sobre aspectos relevantes tales como modificaciones al presupuesto, desarrollo de los programas prioritarios, políticas, establecimiento de programas, obra pública, adquisiciones, conservación de bienes muebles e inmuebles, etc.
7. Identificar y verificar que los principales informes econó

micos, financieros, presupuestales, contables y estadísticos, contengan los datos y elementos necesarios de acuerdo a las normas y lineamientos establecidos.

8. Asesorar, apoyar y coordinarse de acuerdo a sus atribuciones con las demás áreas de la entidad.
9. Informar al titular de la entidad, de acuerdo con las políticas que éste establezca sobre los resultados que proporcione el Sistema Integrado de Control de la Entidad. Y sobre la evaluación de las áreas que hayan sido objeto de supervisión y fiscalización.
10. Proporcionar a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y a la Dependencia Coordinadora de Sector, la información y elementos que éstas requieran para el desempeño de sus atribuciones bajo las políticas y normas establecidas, etc.

DE SUPERVISION Y AUDITORIA:

1. Elaborar y desarrollar bajo un concepto de integralidad - los programas anuales de control y auditoría que requiera la entidad.
2. Vigilar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones, normas y lineamientos en materia de: Planeación, Programación, Presupuestación, Información, Estadística, Contabilidad, Organización y -- Procedimientos, Inversión, Deuda, Administración de Recursos Humanos, Materiales y Financieros, Patrimonios, Fondos y Valores de la Propiedad o al cuidado de la entidad.
3. Formular con base en los resultados de las supervisiones y auditorías, las observaciones y recomendaciones necesarias

rias a las áreas de la entidad, tendientes a incrementar la eficiencia en las acciones y la eficacia en el logro de los objetivos.

4. Establecer el seguimiento de la aplicación de las observaciones y recomendaciones, producto de los resultados de las supervisiones y auditorías practicadas a las áreas de la entidad.
5. Tener acceso a la contabilidad, archivos y demás registros - y documentos de la entidad, que contengan información sobre las actividades relevantes de la misma, de acuerdo a las políticas fijadas para tal efecto por el Titular.

DE QUEJAS Y DENUNCIAS.

1. Atender las quejas que presenten los particulares con motivo de acuerdos, convenios o contratos que celebren con las distintas áreas de la entidad.
2. Realizar las investigaciones referentes a los casos en que - los Servidores Públicos de las Entidades incurran en responsabilidades, con motivo del incumplimiento de las obligaciones de los Servidores Públicos, integrando los expedientes - respectivos y turnándolos a las Contralorías Internas de las Coordinadoras de Sector, para que éstas procedan a substanciar el procedimiento administrativo de determinación de responsabilidades, y en su caso, se apliquen las sanciones correspondientes de conformidad con la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y con las normas y Lineamientos que expida la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
3. Por último se tiene la siguiente atribución:

Analizar las causas y los mecanismos utilizados en los casos en que se hayan cometido ilícitos, así como comprobar la forma en que funcionan los controles establecidos, con el fin - de evitar y prevenir su recurrencia.

2.5 CLASIFICACION DE LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.

DEFINICION.

La Auditoría Gubernamental comprende el "Examen de las Operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables".

En atención a los objetivos que persigue la Auditoría Gubernamental y a la naturaleza propia de sus actividades, el examen que se realice deberá generalmente ser posterior a la ejecución de las operaciones o situaciones (En algunos casos el examen podrá ser previo o durante la ejecución de las operaciones, como por ejemplo en sistemas de computación y en las obras públicas). Asimismo, se recomienda que la auditoría no intervenga en la ejecución de las labores operativas o trámites administrativos que realicen las dependencias o entidades; ésto significa que se sugiere que los sistemas operativos no cuenten con los mecanismos de verificación y autocontrol necesarios, ya que éstos son la base de un efectivo sistema de control interno, sino que es más conveniente que los mecanismos de autocontrol que formen parte de los sistemas operativos no sean desarrollados por el personal de auditoría.

CLASIFICACION

POR SU AMBITO:

INTERNA:

Es la Auditoría que realiza el personal adscrito a la propia dependencia o entidad. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento del control que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información coadyu-

vante sobre el resultado de su gestión y, propiciando, en su caso, la adopción de las medidas que tienden a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados.

Siendo la tendencia de la Administración Pública fortalecer el esquema de participación corresponsable de los tres diferentes niveles de gobierno. En algunos casos el examen podrá ser previo o durante la ejecución de las operaciones, como por ejemplo en sistemas de computación y en las obras públicas.

Para proporcionar una mayor agilidad y efectividad de la gestión pública se recomienda que, paralelamente, se apoyen y obtienen los sistemas de autocontrol que en lo particular tienen establecidos las dependencias y entidades. Por ello la Auditoría Interna adquiere mayor importancia, ya que se constituye en el mecanismo idóneo para determinar si los sistemas 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, pero sin intervenir en su ejecución y cuando, como parte de sus funciones, participe en actividades específicas, como por ejemplo: La toma de inventarios físicos, entrega-recepción de funcionarios, remates, bajas y otros actos similares, su acción debe constreñirse a testificar u observar.

La Auditoría Interna debe tener libre acceso a cualquier operación o actividad que amerite un examen; es necesario que dependa directamente del Titular de la dependencia o entidad a fin de satisfacer el ordenamiento legal aplicable (artículo 44 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal) con objeto de que cuente con el apoyo necesario.

AUDITORIA EXTERNA

Son realizadas por profesionales independientes, función que en la práctica recae en despachos o firmas de contadores públicos cuya intervención se presenta a solicitud de la Secretaría de Programación y Presupuesto, que es el organismo de Ley, encargado de la participación estatal. Para aclarar los conceptos -- antes mencionados, y considerando brevemente sus características, se puede considerar que las entidades descentralizadas son aquellas que generalmente tienen una función social, y aún cuando -- puedan tener o percibir ingresos propios, son subsidiados en una gran parte por el gobierno federal en el desarrollo de sus funciones. Las empresas de participación estatal, son entidades -- que de hecho, deberían perseguir funciones de lucro o por lo menos, lograr autosuficiencia en el balance de sus ingresos y egresos y que tienen la característica de contar con capital social -- que es aportado en parte por el gobierno federal (51% o más) y -- que pueden tener también aportación por parte del sector privado (máximo 49%).

En virtud de los nuevos requerimientos que se tienen en materia de control y evaluación, es necesario reorientar el desarrollo de esta actividad, a fin de estimular a las dependencias -- coordinadoras de sector y a las entidades para que utilicen a -- profesionales en la realización de otros tipos de auditorías tendientes a examinar la eficiencia y eficacia de las operaciones -- de las dependencias y entidades.

POR SU TIPO:

En diferentes documentos y eventos se han expresado diversos criterios y acepciones para denominar a las revisiones específicas que se hace de las operaciones del gobierno, manejando términos como Auditorías Administrativas, Presupuestales, Técnicas, -

Legales de Eficiencia, Operacionales, de Sistemas, etc. Sin embargo, no siempre se concibe de igual forma el contenido y alcance que cada una de ellas tiene, por lo que es necesario establecer una convención de los términos que se manejarán y lo que debe entenderse por cada uno de ellos.

Por lo tanto se han establecido los siguientes tipos de auditoría:

AUDITORIA FINANCIERA

AUDITORIA OPERACIONAL

AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS

AUDITORIA DE LEGALIDAD

AUDITORIA FINANCIERA

En realidad la definición de Auditoría Financiera para el caso del sector público, que "Comprende el examen de las transacciones, operacionales y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil", no difiere mucho en cuanto al concepto mismo de la definición emitida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos la cual se hace mención en el primer capítulo de este trabajo, ya que en los dos conceptos tienden a seguir los mismos objetivos, como es el examinar las transacciones y brindar la opinión resultante de dicha revisión, siempre considerando los principios básicos de contabilidad y las normas de auditoría para cada caso.

AUDITORIA OPERACIONAL

Este tipo de auditoría 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.

Los aspectos fundamentales de esta auditoría son determinar -
si:

1. La estructura organizacional de la dependencia o entidad -
reune los requisitos, elementos y mecanismos necesarios pa
ra cumplir con los objetivos y metas que tiene asignados.
2. Los recursos con que cuenta la dependencia o entidad son -
suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.
3. Los sistemas operativos contienen los procedimientos para
el desarrollo de las actividades encomendadas.
4. En la ejecución de los programas se utilizan los recursos
en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
5. El sistema de información es oportuno, confiable y útil pa
ra la adecuada toma de decisiones.
6. El sistema de información refleja el efecto físico y finan
ciero de la aplicación de los recursos.

AUDITORIA DE RESULTADO DE PROGRAMA.

Esta auditoría 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 efectiva
mente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo, lugar,
cantidad y calidad requerida.

La congruencia se determinará al examinar la relación lógica
que exista entre el logro de las metas y objetivos de los progra

mas y el avance del ejercicio presupuesta.

AUDITORIA DE LEGALIDAD

Este tipo de auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.).

C. POR SU CONTEXTO

INTEGRAL

PARCIAL

AUDITORIA INTEGRAL

Cuando en una sola revisión concurren los cuatro tipos de auditoría (Financiera, Operacional, de resultados de programas y de Legalidad), se le denominará auditoría integral.

AUDITORIA PARCIAL

Será aquella en la que no se practiquen todos los tipos de auditoría.

D. POR SU APLICACION

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

UNIDADES

PROGRAMAS

ACTIVIDADES

AUDITORIA 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.

Las unidades, 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.

Las unidades podrán ser una Dirección General, una Dirección de una Subdirección, un Departamento, etc., en el caso de que las unidades tengan asignados dos o más programas, el alcance de la revisión comprenderá la totalidad de los programas bajo la responsabilidad de la unidad auditada.

AUDITORIA DE PROGRAMAS

El segundo nivel de la Auditoría Gubernamental es el de la Auditoría a Programas que comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asig-

nado a una o varias unidades.

En este caso se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que esté establecido en la estructura programática del presupuesto, excluyéndose los otros que pudieran estar bajo la responsabilidad de la misma unidad.

AUDITORIA DE ACTIVIDADES.

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

2.6. LA AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO COMO PROMOTORA DE EFICIENCIA.

Desde la conceptualización misma y de la razón de ser, la auditoría persigue un objetivo primordial como lo persigue cualquier disciplina o actividad profesional dentro del campo en el que se desenvuelve, diferenciándose unas de las otras por la diversidad de técnicas aplicadas en su ejecución. La auditoría como uno de los elementos de supervisión tiene como finalidad el de mejorar los controles y procedimientos operativos de una entidad determinada a través de sus herramientas y técnicas aplicables dando como resultado del trabajo, el informe, en el que se especifica detalladamente a través de los procedimientos aplicados, la situación en que se encuentra la entidad auditada.

Según William P. Leonard en su libro de auditoría administrativa dice, que como función importante del auditor, en el caso de que quede comprendido dentro de sus atribuciones, será determinar los puntos fuertes y débiles del personal tanto operativo como ejecutivo de la entidad. Esta clase de información es de gran valor para la dirección en sus esfuerzos por estructurar y cumplir con sus responsabilidades de planear la fuerza de trabajo y la organización. En términos generales, la tarea del auditor se concentrará a evaluar a los ejecutivos que figuren en los niveles medio y bajo de la supervisión.

Conviene fijar una serie de orientaciones que sirvan para llevar a cabo esa tarea de evaluación del ejecutivo y personal operativo, aunque es posible que surjan problemas para determinar a qué factores específicos habrá de presentarse especial atención. Estos factores son varios y la importancia relativa de los mismos diferirá en grado, dependiendo de la responsabilidad funcional del personal de que se trate.

A efecto de saber cuales son las responsabilidades del perso-

nal ejecutivo, habrá que entender bien del contenido de los estatutos donde se especifiquen las mismas. Tratándose de estatutos separados que detallen cada especialidad o función, si no se dispone de ellos habrá que prepararlos, en la inteligencia de que incluirán detalles de cada especialidad o función en lo concerniente a lo básico de la misma y las subfunciones, lo mismo que el alcance, deberes y responsabilidad asignadas y la autoridad concedida para la realización del trabajo. Al recibirse esta información del personal es conveniente que su jefe inmediato leyera y aprobara el estatuto, pues esto puede originar modificaciones de importancia.

Todos los estatutos de función y responsabilidad deberán redactarse y evaluarse con toda claridad a fin de que no haya posibilidad de mala interpretación en cuanto a la finalidad de cada función y campo de acción.

Al seguir adelante con su evaluación, el auditor deberá formarse su propio criterio respecto a las exigencias correspondientes al puesto desempeñado por el personal ejecutivo a fin de determinar la capacidad de la persona para cumplir con la función que tiene encomendada y estudiar el desempeño de la tarea y los resultados, para saber hasta donde llega la eficacia del individuo. Desde luego, es importante que el auditor se apegue a ciertas normas de medición del éxito del personal ejecutivo. Como en cualquier otra auditoría administrativa, se encontrarán puntos débiles, deficiencias o irregularidades en cualquier de los elementos examinados, a efecto de indicar a la dirección los remedios probables.

El feliz resultado de la operación realizada por el funcionario operativo es consecuencia de buena planeación, ejecución y control. El valor principal que represente para su área, por tanto lo que podría denominarse su razón de ser, es el empleo de mayores conocimientos y un criterio superior en la dirección de

las demás áreas. A él corresponde planear los objetivos hacia los cuales se enderese la actividad de quienes están bajo sus órdenes; de aquí que necesite seleccionar, adiestrar, dirigir y motivar a aquellos en quienes delega responsabilidades y autoridad para poner en ejecución sus planes.

Para una planeación satisfactoria, el funcionario operativo debe poner a contribución su inteligencia; tiene que ser imaginativo, creativo, porque la planeación requiere imaginación, visión y buen criterio. Además exige de una labor de identificación y evaluación de las oportunidades y riesgos de la definición de un objetivo, de la elaboración de políticas y procedimientos y de una constante búsqueda de mejores métodos para realizar las cosas que se proponga.

Una vez que se ha trazado el plan, fijado las metas y formulado las políticas, empieza la responsabilidad de llevarlo a la práctica para la cual es necesario seleccionar personal y cerciorarse de que se les asignen obligaciones definidas y apropiadas, que se les adistre bien y se les motive así como coordinar las labores de los distintos grupos y dirigir y supervisar las actividades.

Se puede calificar de buen control por parte del personal ejecutivo el que consigue que los subordinados procedan con el mayor apego posible a los planes, objetivos y políticas planeadas. Este control involucra la evaluación de los resultados, su comparación con las normas establecidas y dar los pasos necesarios para corregir las discrepancias que puedan surgir. Un control eficaz no se produce en forma automática sino que requiere de un esfuerzo ejecutivo deliberado y perseverante.

Al evaluar el personal se deberán establecer revisiones de desempeño a distintos intervalos, con el objeto de sacudirse de elementos incapaces, determinando los puntos débiles del perso-

nal y p^onerles remedio, utilizar en forma m^ás eficaz los recursos humanos con que se cuenta en la entidad, descubrir posibles dotes escondidas, identificar a personal merecedor de ascenso o ver qu^é cambios o ajustes hay que hacer para satisfacer necesidades co-- rrientes y futuras en la estructura administrativa.

El personal que ocupa los altos mandos deber^á tener ciertas ca racterísticas que necesitara para llevar a cabo un buen desempe^ño de las funciones. Desde luego mucho depende de cualidades que va rían en grado de eficacia, a continuación se enunciarán entre --- otras las características principales que deber^á contar el perso nal ejecutivo encargado de llevar a cabo las políti cas estableci das:

1. Capacidad de Lider. Habilidad para conducir, guiar e ins pirar a la gente, hacerlo que colabore bién.
2. Capacidad coordinadora. Establece un ordenado patrón de - trabajo en grupo y conseguir la unidad de acción hacia una meta común.
3. Capacidad intelectual. Acierto para comprender e ir a las raíces del problema; afrontar, analizar y resolver situa ciones difíciles.
4. Capacidad Administrativa. Acierto para seleccionar, orga nizar, dirigir y controlar al personal. Habilidad para ha cer, idear métodos y conseguir que se absorven.
5. Criterio. Poseer sentido de la proporción y don de razo-- nar con lógica, capacidad para encontrar soluciones aun en situaciones conflictivas.
6. Sentido de respnzabilidad. Ser digno de confianza, mane jar con discreción los asuntos que lo ameriten, estar siem

pre dispuesto a acatar las órdenes recibidas.

7. Actitud. Entusiasta y constructiva, firme pero a la vez - amable y cordial, lealtad a la compañía y a quienes están a sus órdenes.
8. Capacidad Creadora. Poseer inventiva, imaginación, ingenio para idear cosas nuevas, originalidad en ideas y sugerencias.
9. Autocontrol. Poseer estabilidad emocional. Poder trabajar bajo presión con calma y control, sirviendo de ejemplo a sus subordinados.
10. Animoso. Estar siempre presto a mantenerse activo y firme, tener energía para moverse siempre hacia adelante.
11. Sensibilidad. Tener comprensión de las ideas ajenas, sentido del equilibrio, ser considerado.
12. Relaciones Humanas. Demostrar respeto a los derechos de los demás, manejar las relaciones humanas con paciencia y comprensión.
13. Progreso de los demás. Crear y conservar un personal capaz, delegar autoridad y responsabilidad, promover el talento de sus subordinados, criticar en forma constructiva y no escatimar el elogio.
14. Expresión. Poseer facilidad de palabra, de redacción, de comunicación persuasiva y eficaz.
15. Aceptación General. Tener don de gente para ser objeto de auténtico respeto y admiración por parte de su personal.

16. Conocimientos Generales. Poseer amplia cultura general y esforzarse en aplicar conocimientos procedentes de otros campos del saber.
17. Motivación. Mostrar interés y entusiasmo en lo que hace, estar siempre dispuesto a aceptar nuevas tareas y responsabilidades.
18. Conocimientos Técnicos. Conocer a fondo determinadas funciones necesarias para cumplir con los requisitos de su cargo.
19. Desempeño. Eficiencia en la ejecución de los deberes y responsabilidades que le atañen.
20. Normas de Calidad. Ser partidario de las mediciones. Fijas formas adecuadas y de confianza.
21. Confianza en sí Mismo. Demostrar seguridad en sus convicciones y capacidad, pero al mismo tiempo estar dispuesto siempre a escuchar lo que tienen que decir los demás.
22. Flexibilidad. Tener espíritu flexible, que piensa con claridad y estudia los hechos, adaptarse con rapidez a las circunstancias cambiantes.
23. Realizaciones. Obtener resultados y empleo eficaz del tiempo, tener éxito en cumplir con las metas y otras normas administrativas.
24. Diplomacia. Obrar con tacto. Emplear la estrategia ante situaciones difíciles.
25. Cualidades Personales. Integridad, control de las tensiones, conciencia de su presentación personal.

26. Planeación. Preparar planes para la consecución de objetivos y ponerlos en obra.
27. Previsión. Tomar en cuenta todas las contingencias que puedan ocurrir, estar siempre alerta a las oportunidades.
28. Sociabilidad. Cooperar con los demás, ser amigable, interesarse en lo que interesa a otros.
- 29.- Autodesarrollo. Estar siempre deseoso de superarse, así como de familiarizarse más con el empleo de las técnicas e instrumentos administrativos modernos.

En términos generales, el verdadero éxito de quienes obtengan los mandos ejecutivos se aprecia en cuanto a su contribución a la administración de la cual forma parte. Su eficacia, en última instancia se mide en términos de su desempeño de trabajo, mientras más capacidad demuestre en su labor más valioso será para su área.

En el proceso de evaluación el auditor comprobará los siguientes aspectos:

1. Que tan bien "Debería" ser hecho el trabajo.
2. Que tan bien "Se hace" y
3. El grado de competencia alcanzado.

En el primer punto se determina enterándose bien de las normas de desempeño, metas fijadas, pronósticos, planes de operación y programas.

En el segundo, valorando las operaciones mediante una comparación con las normas de desempeño y una estrecha observación de la

clase de técnica administrativa desarrollada por el ejecutivo.

El tercer punto consiste en determinar el grado de éxito individual con que el personal que ejecuta la acción, ha contribuido al éxito general de la dependencia en que labora.

En cada dependencia o entidad deberá existir una guía sistemática que permita a la alta dirección valorar los puntos fuertes y débiles del personal. Hay casos en los que se puede reflejar los resultados de evaluación de méritos y los atributos de una persona identificados a través de pruebas psicológicas de inteligencia y actitud. Con ello se dispone al instante de una clasificación de habilidad intelectual, funcionamiento intelectual, capacidad técnica en la función, habilidad social, empuje, cualidades naturales de dirección, creatividad, medición de resultados en el puesto actual, capacidad directiva y administrativa para una posición más alta, etc.

Durante la evaluación de los sistemas de una área el auditor deberá examinar con mucho cuidado el inventario de capacidades y el programa de pruebas, enfocándolos de acuerdo con el valor que representa para la administración. Si se le pide al auditor que realice una auditoría de planeación de los recursos humanos, tendrá éste que preparar un programa completo y presentarlo a la dirección.

El objetivo de esta clase de auditoría es proporcionar una evaluación de las cualidades y defectos de cada ejecutivo. Se hará un informe por cada individuo, en el que aparecerán todos los datos de importancia tomados de los estatutos de autoridad y obligaciones de los registros de antecedentes personales, de informes autográficos de desempeño de pruebas psicológicas escritas, calificaciones de méritos y clasificaciones anteriores, de informes de responsabilidades y de resultados de entrevistas. Todo el material se evaluará en cuanto afecte a lo apropiado de la ubicación del individuo con -

respecto a su actual trabajo, probabilidades de clasificación y dirección de desarrollo. Cada persona se clasifica de acuerdo con una lista predeterminada de características ejecutivas. Es necesario tener mucho cuidado al efectuar las evaluaciones, todo informe de evaluación deberá incluir detalles de la experiencia y preparación del ejecutivo de que se trate, clasificación, resultados de las pruebas y un resumen completo de sus cualidades y defectos.

C A P I T U L O I I I .

NORMAS BASICAS DE LA AUDITORIA INTERNA EN EL
SECTOR PUBLICO.

3.1 DEFINICION:

Las normas básicas de Auditoría Gubernamental, establecen las cualidades que debe reunir el auditor gubernamental, así -- como los requisitos que debe observar en el desarrollo de su actividad y en la presentación de sus informes.

La observancia de estas normas es obligatoria para todos los auditores gubernamentales, entendiéndose por auditor gubernamental todo aquel profesional que examine operaciones del Sector Público, persiguiendo cualesquiera de los objetivos definidos en la Auditoría Gubernamental.

Las normas de auditoría, "son los requisitos de calidad relativa a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas". Por lo tanto, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor, ni de la voluntad personal de la dependencia, sino que se desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría.

Es importante señalar que adicionalmente a estas normas -- las dependencias y entidades pueden elaborar reglas particulares de aplicación práctica, que permitan dar atención a los problemas específicos de cada una de ellas. En este tipo de reglas debenser desarrolladas en forma conjunta por las dependencias coordinadas de sector y por las entidades.

Las dependencias y entidades deben vigilar que el personal que realiza la Auditoría Gubernamental, cumpla con las normas básicas y las reglas particulares que en materia de Auditoría Gubernamental son emitidas.

3.2 CLASIFICACION DE LAS NORMAS BASICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Las normas básicas de Auditoría Gubernamental determinan 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 Gubernamental Aceptadas" emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; se ha pretendido aprovechar al máximo las experiencias en esta materia, - adicionándose y adaptándose a los preceptos y necesidades que se han presentado en la Administración Pública Mexicana. Estas normas se han clasificado y agrupado tal como se menciona a continuación:

- I. NORMAS GENERALES
- II. NORMAS PARA LA REALIZACION DEL TRABAJO
- III. NORMAS RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORIA

I. 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 AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La Auditoría Gubernamental comprende la realización de auditorías financieras, operacionales, de resultados de programas y de legalidad a las unidades, programas y actividades de las dependencias y entidades de la administración pública federal.

COMENTARIO:

Para la determinación del tipo o tipos de auditoría que se requiera efectuar, es necesario tomar en cuenta la naturaleza, magnitud y complejidad del área y operaciones a examinar, así como la importancia que tiene en relación con la propia dependencia o entidad, su sector y en general con la administración pública federal.

b) CONOCIMIENTO TECNICO Y DESARROLLO PROFESIONAL

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

COMENTARIO:

La diversidad de actividades que tienen que realizarse para lograr los objetivos y metas de los programas del sector público requieren que los auditores gubernamentales cuenten en conjunto, con los conocimientos multidiciplinarios y por lo tanto, el equipo de auditoría debe contar con profesionales especialistas en las áreas y actividades examinadas.

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

La preparación técnica está determinada por el conjunto de conocimientos obtenidos en las instituciones educativas, mismas que el auditor debe mantener actualizados con una capacitación continúa y a través de su participación en cursos, seminarios, etc., que le permitan conocer nuevos conceptos de aplicación en cuanto a sistemas, principios y normas, procedimientos y disposiciones legales que tengan alguna relación con la práctica de la auditoría.

La experiencia la adquiere mediante la práctica de sus actividades profesionales, misma que a través del tiempo proporciona al auditor el juicio y la madurez necesaria que requiere en el ejercicio de sus actividades.

c) OBJETIVIDAD Y AUTONOMIA

El órgano de auditoría y cada auditor en lo particular mantendrán una actitud objetiva y de absoluta independencia en relación a las operaciones y funciones de la dependencia o entidad examinada.

COMENTARIOS:

La independencia del auditor se entiende como la cualidad que permite emitir juicios objetivos con absoluta libertad de criterio sin ser influenciado por terceros.

Para contar con la independencia necesaria, se requiere que el auditor no esté o se haya relacionado con las actividades y operaciones que examine, no debe existir relación de parentesco con sanguíneo o civil en línea directa sin limitación de grado colateral dentro del cuarto grado y a fin dentro del segundo, con funcionarios de la dependencia o entidad. Tampoco debe tener ninguna relación de negocio que se considere compatible con la actividad que desarrolle.

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.

COMENTARIOS:

El auditor está obligado a cumplir con los códigos de ética profesional emitidos por su profesión y a observar una actitud positiva y constructiva.

e) HONESTIDAD Y CONFIDENCIALIDAD

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

COMENTARIOS:

El auditor debe usar la información obtenida en el desarrollo de su trabajo con toda integridad profesional, no ocultando o deformando los hechos o la información, con el propósito de obtener algún beneficio personal o para beneficiar a terceros. Asimismo, es responsable de mantener absoluta reserva y confidencialidad con respecto a los informes, datos y hechos obtenidos como consecuencia de su labor.

II. NORMAS PARA LA REALIZACION DEL TRABAJO

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

Las normas correspondientes a este grupo son:

a) PLANEACION DE LA AUDITORIA

Previamente a 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 utilizarán y el personal que intervendrá.

COMENTARIOS:

Para llevar a cabo una adecuada planeación, debe conocerse previamente el objetivo y características de las áreas y operaciones de la dependencia o entidad a examinar, para determinar la finalidad de los procedimientos a ser utilizados, los cuales, invariablemente tienen que ser claramente entendidos por el personal de los diferentes niveles que ejecute la auditoría.

La planeación de la auditoría debe incluir básicamente:

- 1.- La Naturaleza y Alcance del Examen
- 2.- Los Procedimientos y Técnicas a utilizar
- 3.- La Oportunidad con que deben aplicarse los Procedimientos de Auditoría.
- 4.- Período a Cubrirse
- 5.- Asignación y Utilización del Personal
- 6.- La Explicación del Trabajo a Realizar
- 7.- Determinar los papeles de Trabajo que se Requieren
- 8.- Fechas Estimativas del inicio y término de Cada Fase
- 9.- La Presentación y Contenido del Informe
- 10.- Coordinación con otras áreas revisoras

b) SUPERVISION DE LA AUDITORIA

El trabajo realizado por el personal de auditoría debe ser - dirigido, orientado y revisado en la ejecución de sus labores, -- por los Jefes Inmediatos Superiores.

COMENTARIOS:

El personal que realiza la función y 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:

- 1.- Que se cumpla con las normas básicas de auditoría gubernamental.

- 2.- Que se cumpla oportunamente con los programas de auditoría. En caso de existir desviaciones deben estar debidamente justificadas y autorizadas.
- 3.- 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.
- 4.- Que se deje evidencia escrita de la supervisión en los papeles de trabajo.

c) EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Se debe examinar el sistema de control interno de la dependencia o entidad, determinándose el grado de confianza de los métodos y medidas adoptadas para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, lo que permite establecer el tipo de auditoría, el momento oportuno, la magnitud de la muestra y el detalle con el que se debe efectuar la revisión.

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.

El que la muestra sea representativa, no significa que las conclusiones derivadas del examen pueden proyectarse a todo el universo, por lo tanto es de suma importancia que en la selección de la muestra se cumpla con los siguientes requisitos:

- 1.- Que el universo sea homogéneo
- 2.- Que la muestra sea seleccionada matemáticamente o al azar, para que todas las partidas tengan la misma oportu-

tunidad de examen.

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

d) OBTENCION 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.

COMENTARIOS:

La evidencia consiste en reunir elementos de juicio que permitan soportar objetivamente los resultados de la auditoría.

La evidencia es suficiente cuando el auditor llega a la convicción de que el objetivo que persigue ha quedado debidamente comprobado.

La evidencia es competente cuando las pruebas realizadas -- son significativas para soportar los hechos verdaderamente importantes.

La evidencia es pertinente cuando los hechos, conclusiones y recomendaciones tienen una relación lógica entre sí.

III NORMAS RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORIA

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

Las normas correspondientes a este campo son las siguientes:

a) DISCUSION PREVIA

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

COMENTARIOS:

Como parte del proceso de auditoría, debe presentarse a los funcionarios responsables un informe previo sobre las observaciones del auditor, con el fin primordial de informar que las conclusiones y recomendaciones son pertinentes o, en su caso, para que dichos funcionarios proporcionen evidencia complementaria, aportando la documentación o información que no haya sido proporcionada al auditor en el desarrollo de su trabajo.

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

Cuando no existe coincidencia de opinión, el auditor está obligado a incluir en su informe de manera constructiva y positiva las opiniones de los funcionarios.

b) CONTENIDO DEL INFORME

El informe de auditoría debe ser claro, objetivo, conciso, preciso y constructivo, respaldado con la suficiente evidencia que permita la determinación de conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las actividades de la dependencia o entidad.

COMENTARIOS:

El informe de auditoría es el resultado final de todo el proceso de auditoría por tal motivo, dicho informe debe incluir las situaciones detectadas, el origen de las mismas, así como las -- conclusiones y las recomendaciones pertinentes.

Además se deben observar, entre otros, los siguientes aspectos:

- 1.- Los hechos deben ser revelados en forma objetiva, es -- decir, imparcial y profesionalmente sin ocultar o dis-- virtuar información que puede inducir a error o a la -- toma de decisiones inadecuadas.
- 2.- Los informes deben ser concisos y precisos, es decir, - deben incluir únicamente la información necesaria sin - hacer uso de detalles excesivos que sólo confunden al - lector.
- 3.- El enfoque del informe debe ser lo más positivo y cons-- tructivo que sea posible, dándole mayor relevancia a -- las sugerencias o recomendaciones que a los aspectos negativos, que se observan:

c) OPORTUNIDAD Y COMUNICACION DE LOS RESULTADOS

Los resultados significativos que se obtengan en el curso -- de la auditoría, deben presentarse oportunamente durante su eje-- cución o al final de la misma. El informe que se obtenga como - resultado del trabajo debe hacerse del conocimiento de los fun-- cionarios responsables.

COMENTARIOS:

Normalmente el informe de auditoría se debe presentar al tér

mino de la revisión. Sin embargo, cuando se determinen hechos importantes que requieran de atención inmediata, éstos deben ser dados a conocer a los funcionarios responsables, con objeto de que tomen las acciones correctivas que procedan.

d) SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES DE AUDITORIA

Debe efectuarse un seguimiento de todas aquellas recomendaciones aprobadas como resultado del informe de auditoría.

COMENTARIOS:

Con 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 éstas efectivamente se llevaron a la práctica en tiempo y -- que los resultados que se obtuvieron fueron los deseados.

Estas normas señalan con claridad el ambicioso enfoque de la auditoría gubernamental moderna y nos permiten vislumbrar con -- claridad, la repercusión que su aplicación puede tener en el manejo no solo eficiente, sino también eficaz y congruente del -- gasto público.

3.3 NORMAS DE AUDITORIA POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES-PUBLICOS, A.C.

Como se comentó en capítulos anteriores, en la auditoría se deben seguir ciertas tareas que por lo general son comunes o --- aplicables a cualquier tipo de revisión, no importando en todo - caso la característica del trabajo desarrollado y el personal -- que la lleve a cabo indistintamente del área en que se desarrolle.

Es recomendable se tenga en cuenta la aplicación de bases -- comunes de acción, las cuales debe seguir el auditor en cualquier trabajo desempeñado. Será su juicio, criterio, experiencia, capacidad profesional y deseo de hacer bien y profesionalmente su actividad que en un momento dado determinará en cierto modo sobre que bases fundamentará la elaboración de su trabajo.

De acuerdo con lo expuesto en los párrafos precedentes es -- conveniente destacar que una de las bases principales, la cual - es tema de este capítulo y se menciona a continuación, está tomada, e inclusive transcritas en lo aplicable, de los pronunciamientos emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

El boletín "C" correspondiente a las Normas de Auditoría, -- establece que el trabajo profesional de auditoría tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza.

Es decir, al auditor se le depósita la confianza para opinar sobre los estados financieros como garantía de credibilidad para las personas que van a usarlo como base para sus decisiones, y - como finalidad y objetivo de la auditoría la cual no depende de la voluntad tanto del cliente como del auditor, sino de la misma naturaleza de la actividad profesional de auditoría, que deben - realizar dentro de determinadas normas de calidad.

CLASIFICACION

- a) NORMAS PERSONALES
 - b) NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO
 - c) NORMAS DE INFORMACION
-
- a) NORMAS PERSONALES

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

1.- ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

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

2.- CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL.

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

3.- INDEPENDENCIA

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

b) NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

Al tratar las normas profesionales se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia,-- aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuada. Existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen:

1.- PLANEACION Y SUPERVISION

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

2.- ESTUDIOS Y EVALUACIONES DEL CONTROL INTERNO

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

3.- OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE

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

c) NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACION

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen .-

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

Esa importancia que el informe o dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él su confianza, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A estas normas las calificamos como normas de dictamen o información y son las que se exponen a -- continuación:

1.- ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION.

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público -- quede asociado con estados o información financiera deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia para las cuales expresa una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

2.- BASES DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS

El auditor al opinar sobre estados financieros debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes; y
- c) La información presentada en los mismos y en las notas -- relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepción a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su defecto cuantitativo sobre los estados financieros.

Como la auditoría con vista a la formulación de un dictamen es la actividad principal del contador público independiente y - en la mente pública su función está generalmente asociada a esta actividad es posible que, si no se aclara especialmente su posición, el público puede recibir la impresión, siempre que vea el nombre de un Contador Público asociado a ciertos estados financieros, de que esa asociación implica que el Contador Público ha examinado totalmente los estados financieros y está dando su --- aprobación profesional sobre ellos.

3.4 TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Para promover el adecuado desarrollo de las labores de auditoría gubernamental es necesario que el auditor cuente 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 condiciones y recomendaciones".

Tradicionalmente las técnicas se han enfocado a la realización de auditoría financiera por lo cual para cubrir los requerimientos de la auditoría gubernamental es necesario el empleo de técnicas que tengan un concepto de aplicación más amplio que permita cubrir diferentes tipos de auditoría.

Las técnicas que a continuación se presentan dan la pauta general para el desarrollo del trabajo del auditor y de ninguna manera pueden considerarse limitativas, por el contrario la aplicación de estas técnicas pueden ampliarse de acuerdo a los requerimientos de la auditoría y en su caso, deberán de incluirse nuevas técnicas que con el tiempo se vayan desarrollando.

CONCEPCION GENERICA DE TECNICAS DE AUDITORIA

Las técnicas de auditoría pueden definirse como "los métodos utilizados por los auditores para allegarse de la evidencia suficiente y competente que les permita expresar sus comentarios y conclusiones con total confianza".

Deben ser apropiadas para adaptarse a las diferentes circunstancias y deben ser sencillas y concisas, para evitar detalles inútiles y operaciones innecesarias. Por lo que se refiere a la auditoría gubernamental a las condiciones específicas de la unidad, programa o actividad que esté siendo sujeta a examen.

CLASIFICACION DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

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. TECNICAS DOCUMENTALES

- Estudio General
- Análisis
- Confirmación
- Declaración o Certificación
- Conciliación
- Revisión Selectiva
- Comprobación
- Cálculo

B. TECNICAS VERBALES

- Entrevista

C. TECNICAS VISUALES

- Inspección
- Observación
- Comparación
- Rastreo

Los vocablos y expresiones que normalmente se manejan al hablar de "Técnicas de Auditoría" deben ser entendidos en función de la terminología técnica generalmente utilizada dentro de la cual se desarrolla el diario quehacer de la auditoría. Esto es, los términos no necesariamente se emplean desde el punto de vista de su acepción gramatical.

LAS TECNICAS DE AUDITORIA Y SU APLICACION CON LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Es totalmente aceptado que con la aplicación aislada de una técnica de auditoría no es posible obtener todo el conocimiento y los elementos de juicio necesarios para obtener la certeza que se necesita con el fin de apoyar las conclusiones y recomendaciones derivadas de la revisión practicada. Esto último solamente se logra mediante la aplicación concurrente de varias pruebas diferentes aplicadas a la misma partida o al grupo de hechos o circunstancias.

En otras palabras, cada partida o conjunto de hechos y circunstancias que el auditor interno gubernamental esté revisando debe ser examinada a la luz de varias técnicas de auditoría de aplicación simultánea y sucesiva.

Por lo tanto el conjunto de técnicas de auditoría que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias, es lo que se denomina procedimientos de auditoría.

ESTUDIO COMPARATIVO DE TECNICAS DE AUDITORIA EMITIDAS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS Y LA SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO.

Con fines exclusivamente ilustrativas, a continuación se presenta un cuadro que en forma general muestra los diferentes tipos de técnicas de auditoría que han emitido los organismos que-

en el mismo se mencionan. La estructura de este cuadro se hizo tomando como base las técnicas de auditoría gubernamental emitido por la Secretaría de Programación y Presupuesto.

Para efectos prácticos las técnicas de auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.) y la Secretaría de Programación y Presupuesto se "Acomodaron" de tal forma que pudiera verse claramente la correlación entre las técnicas de estos dos organismos. Al final del cuadro se hacen los comentarios que permiten su entendimiento y aclaración respectiva las diferencias entre cada grupo de técnicas.

SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

TECNICAS DOCUMENTALES:

- ESTUDIO GENERAL:

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

Los aspectos que deben contemplarse en el estudio general son entre otros los siguientes:

- 1.- ESTRUCTURA ORGANICA
- 2.- FUNDAMENTO LEGAL
- 3.- OBJETIVOS Y METAS
- 4.- POLITICAS 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.

- ESTUDIO GENERAL:

Consiste en la apreciación que el auditor hace de la fisonomía o características generales de la empresa, sus estados financieros y los elementos de ambos y -- de las partes importantes, significativas o extraordinarias de ellos que puedan requerir atención especial.

Esta apreciación se hace aplicando-- el juicio profesional del auditor, informado por su preparación y experiencia.

Por ejemplo, el auditor puede darse cuenta de las características fundamentales de un saldo, leyendo rápidamente las redacciones de los asientos anotados en la cuenta y estimado la importancia relativa de los cargos y abonos anotados en ella.

DESCRIPCION DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA SEGUN:

SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS

En forma semejante, el auditor puede darse cuenta de la existencia de operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de pérdidas y ganancias del ejercicio anterior y el actual.

Esta técnica puede aplicarse informal o formalmente.

Se aplica informalmente cuando se hace por la sola lectura de los estados, cuentas y documentos sometidos a ella y su aplicación es formal cuando se le antecede de ciertos recursos técnicos, como la preparación de estados comparativos.

- A N A L I S I S

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 a revisión

- A N A L I S I S

El análisis consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

Esta técnica puede aplicarse a los aspectos financieros, operacional, de resultado de programa y de legalidad.

Dentro del aspecto financiero, el análisis se aplica a las cuentas o rubros genéricos que integran los estados financieros. Los análisis básicamente se efectúan sobre los saldos y los movimientos.

En relación al aspecto de resultado de programas, el análisis se efectúa sobre la eficacia y congruencia alcanzada en el avance financiero y en el logro de las metas y objetivos establecidos. Llevando a cabo las separaciones de sus elementos con el fin de comprender cada uno de los procesos que la integran.

Dentro del aspecto operacional, el análisis se enfoca a la estructura organizacional de información, dividiendo el proceso en sus elementos para identificar los pun-

El análisis generalmente se aplica a cuentas y rubros puede ser básicamente de dos clases:

a) Análisis de Saldo:

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en ellas son compensaciones unos de otros: Por ejemplo en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc. son compensaciones totales y parciales de los cargos hechos por ventas. En este caso el saldo de la cuenta viene a quedar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta.

El análisis de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldo.

b) Análisis de Movimiento:

tos específicos que lo forman.

En lo referente al aspecto de legalidad, el análisis se realiza a la luz de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la unidad, programada o actividad sujeta a examen. Comprobando el efecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

- CONFIRMACION

Implica la obtención de constancia es-

En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensaciones de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; aún más, en algunas cuentas que podrían ser de movimientos compensados puede suceder -- que no sea posible relacionar de manera indudable los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien que por razones particulares del caso no convenga hacerlo.

En este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos, de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta. Cuando el análisis se -- realiza en esta forma se dice que es análisis de movimientos.

- CONFIRMACION

La técnica llamada confirmación consis-

crita sobre la autenticidad de las transacciones, operaciones hechos y circunstancias del aspecto auditado a través de fuentes independientes que lo conocen y tiene relación con ello.

Esta técnica puede dividirse de acuerdo a sus características en:

Confirmación positiva y Confirmación negativa.

Se considera confirmación positiva -- cuando por medio de una solicitud 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 éstos se verifiquen, indirecta cuando no se proporciona dato alguno, solicitando se proporcionen de su propia fuente.

te en cerciorarse de la autenticidad de activos, operaciones, etc. mediante el dicho, generalmente por escrito, de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por tanto de informar de una manera válida sobre ella.

La técnica de confirmación se aplica mediante el sistema de dirigirse a la persona a quien se pide la confirmación y pedirle que conteste por escrito al propio auditor, dándole la información que se solicita.

Sin embargo, la técnica de confirmación puede ser aplicada de distintas maneras: se dice que la confirmación es positiva cuando en la solicitud se pide al confirmante que conteste al auditor, tanto si está conforme con el dato como si no lo está; se dice que es negativa cuando se le pide que conteste al auditor solamente en el caso de no estar conforme con los datos de la empresa.

La confirmación es negativa cuando en la solicitud se pide al confirmante conteste únicamente en el caso de no estar conforme con los datos que se le envían.

- DECLARACION O CERTIFICACION

Tiene como finalidad que cuando la importancia de los datos recabados así lo ameritan, se prepare un escrito del resultado de las investigaciones en memorandums, actas, cuestionarios, resúmenes, etc., firmando de conformidad las personas que tuvieron una participación directa o indirecta con el área auditada, autenticando de esta manera la información expuesta.

La confirmación negativa es directa cuando en la solicitud de confirmación se suministran al confirmante los datos de la empresa y se le pide que los verifique contra sus propios datos y conocimientos y se dice que es indirecta cuando no suministran al confirmante ningún dato y solamente se le pide que proporcione al auditor los datos de las operaciones conforme a sus propias fuentes de información o a sus propios conocimientos.

- DECLARACION O CERTIFICACION

En ocasiones, cuando la importancia de los datos lo amerita, el resultado de las investigaciones realizadas por el auditor, se pone por escrito, en forma de memorandums o resúmenes de las investigaciones firmadas por las personas al auditor. Esta modalidad de poner por escrito y autenticar con la firma de los interesados el resultado de las investigaciones se le llama declaraciones o certificaciones.

Esta técnica es importante en la labor de la auditoría gubernamental ya que otorga una base válida de los acontecimientos en la revisión.

Conviene hacer notar que, aún cuando la investigación y las certificaciones y declaraciones son técnicas de auditoría convenientes y necesarias, su validez es tá limitada y por consiguiente debe condicionarse su valor a esa limitación por el hecho de ser datos suministrados por personas que, o bién participaron en las operaciones realizadas o bien tuvieron ingerencia en la formación de los estados financieros que se están examinando.

- C O N C I L I A C I O N

Tiene por objeto establecer la concordanza 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.

- REVISION SELECTIVA

Consiste en efectuar un examen selectivo conforme a los objetivos y alcances que se han propuesto, dependiendo del volumen de operaciones y transacciones que maneja el área a revisar.

El grado de revisión por pruebas selectivas que se emplean en el desarrollo de la auditoría debe ser suficiente, de tal manera que los resultados que se obtengan satisfagan la labor del auditor.

La selectividad conveniente 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.

El método estadístico, es una muestra adecuada de partidas homogéneas y debe ser representativa del grupo universo a examinar.

- C O M P R O B A C I O N

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

- C A L C U L O

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

- C A L C U L O

Una parte de los datos de la contabilidad reflejados en los estados financieros es el resultado de cálculos o cómputos realizados sobre ciertas bases predada

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

terminadas. Por ejemplo, el monto de intereses cobrados por anticipado que se presenta como créditos diferidos o el monto de la depreciación aplicada durante el año, son resultado de cálculos realizados sobre bases previamente determinados.

El auditor puede cerciorarse de la corrección numérica de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas. Conviene advertir que en la aplicación de la técnica de cálculo frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente calculado sobre la base de cálculos mensuales sobre operaciones individuales, puede ser comprobados por un cálculo global aplicando la tasa de intereses a todo el período de inversión.

TECNICAS VERBALES:

- ENTREVISTA

Es la técnica verbal por medio de la cual se obtiene información complementaria que sirve más como apoyo que como evidencia directa 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.

Esta técnica es de gran utilidad -- por la flexibilidad que tiene en su --- aplicación sin embargo debe tenerse especial cuidado en asegurarse que la opi nión recibida es veraz y significativa de acuerdo a lo que acontece en el área auditada.

- INVESTIGACION

El auditor obtiene también una parte de informaciones que necesita en su trabajo mediante datos que le son suministrados por los propios funcionarios o empleados de la empresa cuyos estados financieros son sometidos a su examen. Por ejemplo, el auditor en gran parte puede formarse su opinión sobre la cobrabilidad de los saldos de deudores mediante informaciones y comentarios -- que obtenga de los Jefes de los Departamentos de crédito y cobranzas de la empresa.

A este recurso de auditoría que consiste en la obtención de informaciones de parte de funcionarios y empleados de la propia empresa, se le llama investigación y puede ser formal o informal según la manera como se realice y los recursos que se apliquen en ella.

TECNICAS VISUALES:

- I N S P E C C I O N

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

- I N S P E C C I O N

En diversas ocasiones especialmente-- por lo que que hace a los saldos del acti vo, los datos de la contabilidad están re presentados por bienes materiales, títu-- los de crédito, u otra clase de documen-- tos que constituye la materialización del dato registrado en la contabilidad.

En igual forma, algunas de las opera-- ciones de la empresa o de sus condiciones de trabajo pueden estar registradas en tí tulos, documentos o libros especiales en-- los cuales de una manera fehaciente quede la constancia de la operación realizada.

En todos estos casos puede comprobar-- se la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada, o de la cir--- cunstancia que se trata de comprobar, me--

diante el examen físico de los bienes o documentos que amparen el activo o la operación. A esta técnica se le llama inspección y se puede definir por consiguiente como el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

- O B S E R V A C I O N

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 como desarrolla sus funciones el personal del área auditada.

Esta técnica se considera la más general dentro de la auditoría y su aplicación-

- O B S E R V A C I O N

La observación es la técnica por medio de la cual el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias principalmente los relativos a la forma como las operaciones se realizan, dándose cuenta personalmente, de modo abierto o discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

POR EJEMPLO:

es de utilidad en casi todas las fases -
del examen.

El auditor puede obtener la convicción
de que los inventarios físicos fueron le-
vantados de manera satisfactoria, observa-
do la manera como es desarrollada la labor
de preparación y realización práctica de -
levantamiento de inventarios,

- C O M P A R A C I O N

Establece la relación que existe en-
tre dos o más conceptos, determinando su
similitud o diferencia. Este tipo de
técnica permite confrontar diferentes --
aspectos, con el fin de determinar el --
grado de semejanza o de variación que --
existe,

R A S T R E O

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

En seguida se hacen las aclaraciones y explicaciones convenientes en relación con las diferencias, de fondo y forma, que existen entre cada grupo de técnicas.

- 1) En los boletines que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha emitido para cada rubro de los estados financieros se maneja la conciliación en la forma señalada, esta diferencia no representa un problema de fondo. El manual de auditoría gubernamental la considera como técnica en virtud de la importancia que este aspecto revisa dentro del sector público.
- 2) El Instituto Mexicano de Contadores Públicos no maneja el concepto de revisión selectiva como una técnica por separado, existe un boletín específico relativo sobre las "Pruebas Selectivas" de auditoría (Boletín 12). Por razones de orden práctico y afinidad con otros organismos gubernamentales, el manual de auditoría gubernamental considera como técnica este aspecto.
- 3) El Instituto Mexicano de Contadores Públicos no considera la "Comprobación", tal y como lo concibe el manual de auditoría gubernamental, como una técnica por separado; la involucra en todas y cada una de sus técnicas al mencionar la obtención de evidencia suficiente y competente para soportar la opinión resultante de la revisión.
- 4) El Instituto Mexicano de Contadores Públicos maneja los elementos esenciales de la técnica de comparación a través de las Técnicas de "Conciliación" e "Investigación".
- 5) Esta técnica de auditoría gubernamental no la contempla el Instituto Mexicano de Contadores Públicos por separado, ya que considera que la acción de "Rastreo" es parte implícita....

del propio trabajo de auditoría, si no se revisaron las operaciones sujetas a examen desde "El principio al Fin" y --- bajo todos los puntos de vista posibles.

Cabe mencionar también que existen otros organismos que clasifican a las técnicas de auditoría desde su punto de vista tal como lo hace el Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras y que en este caso difieren de los efectuados por la Secretaría de Programación y Presupuesto siendo la siguiente clasificación:

- a) Técnicas de Verificación Ocular
- b) Técnicas de Verificación Verbal
- c) Técnicas de Verificación Escrita
- d) Técnicas de Verificación Documental
- e) Técnicas de Verificación Física

De igual forma el Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras no considera a la técnica de auditoría de "rastreo" dentro de su clasificación a pesar de considerarse fundamental para el desarrollo de todo trabajo de auditoría, sobre todo con relación al alcance y oportunidad que deben dárseles a las revisiones. Tampoco contempla la técnica de declaración o certificación por separado; del estudio del contenido de sus otras técnicas no se desprende que éste concepto esté contenido en las mismas. Se considera que esta técnica es importante dentro de la auditoría gubernamental.

C O N C L U S I O N

Con base en la información y comentarios anteriores es posible concluir que las técnicas de auditoría gubernamental emitidas por la Secretaría de Programación y Presupuesto:

- No se contraponen, más bién se complementan con las emitidas

para todo la profesión contable, por el Instituto Mexicano de - Contadores Públicos en su carácter de federación de colegios - de profesionistas y con la calidad moral, profesional y técnica que le es propia.

- No difieren sustancialmente, más bien aprovechan las técnicas - emitidas por el Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscali- zadoras en su carácter de organismo regional normativo en mate- ria de auditoría gubernamental.
- Representan la normatividad técnica más actualizada en esta ma- teria y proporcionan a los auditores internos gubernamentales las herramientas necesarias para el mejor desempeño de sus fun- ciones.

Las técnicas de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos están enfocados principalmente a la realización de audi- toría financiera. Para cubrir los requerimientos de la auditoría interna gubernamental es necesario el empleo de técnicas que ten- gan un concepto de aplicación más amplio que permita al auditor - interno gubernamental llevar a cabo los diferentes tipos de audi- toría establecidos en el manual de auditoría gubernamental.

Del estudio y análisis de estas técnicas se desprende, nueva- mente, que no hay ninguna diferencia de fondo que sea obstáculo para la aplicación indistinta de las mismas. Por el contrario - las técnicas de auditoría gubernamental vienen a llenar el vacío que existe en relación con las herramientas a utilizar en el día- rio quehacer de la auditoría gubernamental, en el enfoque desde el punto de vista de una revisión integral.

3.5 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La combinación, en la práctica, de dos o más técnicas de auditoría da origen a los denominados "Procedimientos de Auditoría".

A continuación se transcribirá lo que dice el boletín F-01 de la nueva serie de boletines sobre Normas y Procedimientos de Auditoría editados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en relación con los procedimientos de auditoría.

"Los procedimientos de auditoría son el conjunto de Técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a -- examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión".

"Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante -- varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva".

Su aplicación adecuada en el proceso operativo siempre estará sujeta en virtud de:

- Los actuales volúmenes de información que se manejan.
- Del tamaño de las instituciones, organismos y dependencias del Sector Público.
- De lo complicado y sofisticado de los controles operativos establecidos y,
- Del manejo técnico tan especial que se le da a los registros -- contables en cada entidad. No es posible establecer sistemas rígidos de pruebas para llevar a cabo la auditoría gubernamental.

El juicio, la experiencia y el criterio profesional del auditor interno gubernamental son los elementos que dan la pauta defi

nitiva respecto a cual debe ser la combinación de Técnicas o --- pruebas más adecuadas para lograr la evidencia suficiente y competente que le de la certeza moral necesaria para fundamentar sus observaciones y recomendaciones.

Con ésto logrará que sus informes de auditoría sean claros, - objetivos, concisos, precisos y constructivos.

ALCANCE DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Por razones propias de su actividad, las operaciones de la -- gran mayoría de las entidades del sector público son numerosas y de características repetitivas, ésto hace que no sea posible --- efectuar un examen detallado de todas las partidas individuales que forman una partida global.

La relación que guarda el número de partidas individuales examinadas con el número de partidas individuales que forman la partida total se denomina extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos que más influyen en el proceso de la planeación de las propias auditorías.

Así mismo, son varios los elementos que determinan la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría:

- El grado de eficacia de los controles internos establecidos.
- El objeto de la revisión.
- El número de partidas que forman la partida global o universo.
- El número de errores o partidas equivocadas encontradas en exámenes practicados con anterioridad, etc.

Por todo ésto es prácticamente imposible establecer, en un -- trabajo de este tipo, reglas generales para determinar el alcance que debe darse a los procedimientos de auditoría.

Podemos decir que a mayor y mejor control menor será el alcance dado a la revisión y que para un mal o deficiente control será necesario aumentar el alcance (mayores pruebas selectivas).

OPORTUNIDAD EN LA APLICACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Este aspecto es de primordial importancia ya que el buen resultado de una auditoría dependerá de la oportunidad con que se hayan aplicado los procedimientos de auditoría. Debe recordarse que la oportunidad estará sujeta a factores tales como:

- Objetivos de la revisión.
- Disponibilidad de los recursos sujetos a revisión.
- Urgencia de conocer los resultados de la revisión.

De los comentarios aquí dichos se desprende entonces que la oportunidad no es otra cosa más que la época en la cual se aplican los procedimientos de auditoría. Aquí también es el buen juicio y criterio del auditor interno gubernamental quien, tomando en cuenta las circunstancias específicas, debe determinar la oportunidad en que se aplicarán los procedimientos de auditoría que darán forma y contenido a su examen.

C A P I T U L O IV

INFORME DE AUDITORIA INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO

4.1 DEFINICION, IMPORTANCIA Y ESTRUCTURA.

La función del auditor comprende esencialmente dos partes. - En primer lugar, está la revisión de los sistemas, o la función de verificación. Es en esta área donde se consume una aplastante mayoría de tiempo, sin embargo el producto final de la auditoría no es el trabajo efectuado, sino el informe que se expide y que es la segunda parte de la función del auditor, un magnífico-trabajo de auditoría, sin un informe, sería de poca utilidad para cualquiera, puesto que los resultados quedarían encerrados -- únicamente en la mente y en el propio sentir del auditor. Por lo tanto para que sea efectivo, el auditor debe tener pericia en las comunicaciones, combinadas a su destreza para revisar y utilizar los sistemas de información. Los informes del auditor normalmente están dirigidos a dos tipos de audiencia; diferirán de conformidad con la persona a quien se destinan. Un grupo son -- para la Dirección General y se pretende que sean primordial o exclusivamente para uso dentro de la dependencia. El segundo grupo son los que se rinden con la intención de que los utilicen -- personas ajenas, para aumentar la confiabilidad en los datos suministrados por la corporación y, en muy pocos casos, dar a conocer a terceras personas datos adicionales.

La labor realizada por el Órgano de control (auditoría interna) de una Secretaría de Estado, podemos considerar que en muchos casos es muy similar a la que se efectúa en empresas privadas, por un departamento de auditoría interna; es decir, que la labor llevada a cabo debe estar enfocada a realizar revisiones de tipo administrativo sin descartar la necesidad de efectuar revisiones contables y de otra naturaleza pudiendo llegar al descubrimiento de situaciones anormales o fraudes.

En otras palabras se debe preocupar que la labor realizada en esta actividad sea privativa con cuyos resultados y el seguimiento de los correctivos necesarios, se esté en condiciones de evitar la consecuencia de errores.

Como última fase del proceso en la ejecución de la auditoría podemos decir que el "informe" es el documento que da a conocer los resultados que se obtuvieron del examen realizado el cual debe contener las observaciones y conclusiones correspondientes a efecto de que se formulen las recomendaciones pertinentes y mejorar en general las operaciones realizadas por la dependencia o entidad.

Con motivo de lo anterior la preparación de los informes deberá prever en términos generales, que, su contenido se asemeje a un informe de Auditoría Administrativa, o sea de revisión de control interno y procedimientos contables administrativos.

IMPORTANCIA

El objetivo final del informe, como fase última de la auditoría es la de vender una idea al interesado considerando para este caso los siguientes procesos que en forma resumida deberá contener la información que se está transmitiendo:

- a) INTERES: Hacer que el interlocutor desee continuar escuchando.
- b) CONVENCIMIENTO: Demostrar la necesidad de adoptar nuestras ideas.
- c) DESEO: Destacar los beneficios que originarán nuestras ideas.
- d) ACCIONES: Provocar que el directivo tome acción sobre nuestras recomendaciones.

Se considera que un buen informe es el resultado de satisfacer tres condiciones:

1.- COMO HERRAMIENTA UTIL PARA EL DIRECTIVO.

Debemos tener muy presente que el producto final de nuestro trabajo se enfoca hacia el incremento de la eficiencia administrativa. En este sentido es como reconocemos si nuestro informe es un instrumento útil al directivo.

2.- COMO REFLEJO DE LA CALIDAD E IMPORTANCIA DE NUESTRO TRABAJO.

Nuestro informe debe ser una tarjeta de presentación que refleje la imagen y calidad de nuestro servicio. Es una forma de vender al ejecutivo la importancia de nuestro trabajo.

3.- COMO "VENTA" DE NUESTRA FUNCION.

El contenido de nuestro informe debe denotar dominio del problema y seguridad en nuestras recomendaciones, esta es la mejor manera de obtener del director la confianza que debe depositar en nuestras ideas y venderle la efectividad de éstas.

La importancia radica principalmente en que: será la base para que la administración tome las acciones que correspondan en intereses de la unidad auditada.

Representa el medio por el que se comunican los resultados y sugerencias.

Es generalmente el único producto de nuestro trabajo que llega a la dirección.

Puede ser en cierto modo la demostración de:

- La Calidad del trabajo de la auditoría interna.
- La preparación del cuerpo de auditores y

- El conocimiento que se tiene de la entidad

Puede inclusive ser:

- Instrumento que pueda ayudar a perjudicar a otras personas.
- Un documento de prueba
- La reafirmación de la posición u opinión de los auditores.

Por lo tanto:

Debemos reconocer particularmente que un buen informe es más que una simple relación de anomalías, o la desagradable labor de tener que dejar las cosas por escrito.

La elaboración de informe de auditoría es crítica, debido -- a que es el único producto que muestra la calidad del trabajo -- realizado y, además, es la base para que la administración tome medidas correctivas sobre estos problemas.

Es importante que el auditor utilice el mínimo de tiempo entre las conclusiones de la ejecución de la auditoría y la entrega del informe respectivo, tanto por la necesidad de tomar medidas correctivas de inmediato, como por cuidar su imagen.

El análisis de esta fase de la auditoría se presenta en las siguientes pruebas:

1.- PRESENTACION DE LA OBSERVACION

2.- ESTRUCTURA

3.- REDACCION

1.- PRESENTACION DE LAS OBSERVACIONES

Una vez verificadas las definiciones el auditor debe propor-

cionar, a través del informe, la evidencia suficiente para que el lector llegue a sus mismas conclusiones.

En la estructuración de las observaciones es conveniente tomar en cuenta las siguientes recomendaciones:

a).- La amplitud de la descripción de la debilidad, debe estar en función de la complejidad del conocimiento que de la operación tenga el superior o el encargado del área.

b).- El grado de información detallada de soporte de las consecuencias (reales o potenciales), y sugerencias (generales o específicas), debe estar en base a:

- Importancia y/o gravedad del problema
- Conocimiento del problema, tanto del auditor como del responsable de la operación.
- Tendencia de crecimiento
- Urgencia de solución.
- Probabilidad de aceptación de las observaciones del auditor.
- Grado de interés del auditor en que se acepte su sugerencia.

Otras recomendaciones adicionales para mejorar la calidad del contenido de las observaciones son:

- Evitar el agrupar varios problemas en uno solo, con lo que se imposibilita su solución con una sola medida. Hay que presentarlos desglosados, analizar sus consecuencias y proponer soluciones específicas, las cuales deben llegar a nivel operativo más bajo posible.
- Cuidar la coordinación entre la observación y las consecuencias y sugerencias para problemas que no se han planteado.

2.- ESTRUCTURA

Una vez que se hayan determinado las observaciones, resultado de nuestro examen, y antes de que se proceda a revisar su redacción, es necesario que se defina la estructura que llevará el informe, la cual hasta donde sea factible, debe ser la más simple posible.

Cada informe debe estructurarse en forma diferente, atendiendo aspectos tales como:

- a) Personal a quien va dirigido, tanto por lo que se refiere a su nivel administrativo como por sus estudios y su familiarización con la operación.
- b) Características y grado de la operación.
- c) Tipo e importancia de los problemas detectados.

En general es recomendable la numeración de sus párrafos para rápida referencia, así como la agrupación del contenido del informe mediante títulos y subtítulos.

La secuencia que se observa para su formulación es la siguiente:

- a) Oficio de presentación.

Dirigido al Titular de la Dependencia auditada con copia para las áreas auditadas.

- b) Introducción.

Se indica de manera breve el motivo de la auditoría practicada.

- c) Alcance de la revisión.

Se mencionan en su caso las limitaciones respecto a la -- revisión de los lineamientos, políticas, sistemas, proce-

dimientos y controles que operan en la dependencia auditada.

d) Observaciones.

Se señala de manera sucinta las diferencias encontradas en cada una de las áreas en forma numérica progresiva, - para facilitar tanto su localización, como el seguimiento.

e) Recomendaciones.

De manera invariable. Toda observación deberá ser complementada con una sugerencia tendiente a superar la deficiencia detectada, o bien tratar de optimizar las -- operaciones.

Algunas sugerencias específicas respecto a la estructura del informe:

- Alcance y/o objetivos.
 - . Punto de inicio y fin del área examinada y fecha del examen.
 - . Cuatro o cinco objetivos principales.
- Salvedad o limitaciones.
 - . Principalmente en primera auditoría, deben indicar los motivos para no hacerlo.
 - . Puede sobreentenderse en el alcance si éste se especifica.
 - . En asuntos menores es preferible indicarlos en el cuerpo del informe.
- Antecedentes o introducción.
 - . Historia, características y/o cambios importantes en la operación y su administración.

- Aspectos sobresalientes.
 - . Se utiliza si es voluminoso su contenido.
 - 1.- De la operación.
 - 2.- De la Auditoría.
- Problemas corregidos (o aspectos positivos en primera -- auditoría.
 - . Referencia breve al punto del problema en informe de auditoría anterior.
- Problemas no corregidos.
 - . Preferencia a los puntos del informe anterior.
- Nuevos Problemas.
 - . Agrupación por capítulos de acuerdo a las principales funciones.

DISCUSION DEL BORRADOR.

Para dar cumplimiento a la norma número III referente al informe de auditoría en lo que respecta a la discusión, la que debe llevarse a cabo con el personal adecuado, tales como:

- Con los responsables de la operación.
 - Al final de la revisión con la Gerencia o Dirección.
- Pueden surgir varias opciones:
- . Investigación adicional.
 - . Correcciones.
 - . Cambios de redacción.
 - . Inclusión de puntos de vista del personal auditado.
 - . Aceptación.
 - . Rechazo.

3.- REDACCION.

Solo la práctica, con estudio, autocrítica y retroalimentación permite mejorar la redacción de los informes.

Enunciativamente se presentan algunas sugerencias para mejorar la redacción:

- a) Evitar presentar dos o más problemas en un mismo párrafo. Se puede indicar en puntos o incisos separados para:
 - . Evitar párrafos demasiado largos, cansados de leer y - difíciles de entender.
 - . Facilitar su seguimiento, ya que posteriormente puede ser resuelto uno de los problemas, en tanto que el -- otro queda pendiente.
- b) Escribir párrafos cortos, con no más de cinco o seis renglones.
- c) Eliminar palabras innecesarias tales como:

"traer como consecuencia" por "ocasionar"

"creemos en la conveniencia" por "recomendamos"

"supervisar la actividad de valuación"
- d) Eliminar el uso de pleonasmos, es decir, la repetición - de una palabra en un mismo párrafo, para la cual se pide:
 - 1.) Cambiar uno por otro vocablo.
 - 2.) Modificar la redacción completa.
- e) Eliminar objetivos que representan juicios subjetivos, - tales como:

Expresivo, costoso, muy lento, lleno de errores, frecuen-
temente, abuso, etc. Es necesario sustituirlos por sus-
elementos constitutivos por ejemplo "Es.....en lugar de-
(lo que debe ser)...."

- f) Vigilar la consistencia de la redacción en:
- . El tiempo (presente, pasado, etc).
 - . La persona (singular, plural).
 - . La forma (personal, impersonal, infinitivo).
 - . Títulos y subtítulos.
- g) Mencionar nombres de puestos o departamentos en lugar -- de personas.
- h) Indicar el nombre del documento o reporte en lugar de - su clave y, en caso de no entenderse su contenido, aclararlo.
- i) Procurar utilizar cuadros en lugar de redacción como novela. En su preparación es conveniente observar los siguientes lineamientos.
- 1.- En caso de ser numerosos los datos, presentar en el cuerpo del informe únicamente resumen a grandes totales, con referencia a anexos en su caso.
 - 2.- En cifras significativas:
 - Miles o millones (jamás centavos).
 - Porcentaje con un decimal como máximo.
 - 3.- En forma ordenada.
 - Por antigüedad.
 - Por importe
 - Por causas, de acuerdo a la gravedad.
 - 4.- Con interpretación de su significado.
- j) Vigilar la correcta ortografía y eliminación de abreviaturas, términos técnicos, así como la presentación mecanográfica del informe.

4.2 CARACTERISTICAS, TIPOS DE INFORME Y DISTRIBUCION.

CARACTERISTICAS.

Para que el informe de la auditoría cumpla su objetivo, es necesario que además de las conclusiones y recomendaciones propuestas, se logre la aceptación e implantación de las recomendaciones sugeridas, para que posteriormente se pueda informar si se aplicaron dichas medidas.

Los funcionarios de las dependencias y entidades requieren de información confiable que les faciliten el cumplimiento de las atribuciones que tienen encomendadas. Es por ello que al Auditor Gubernamental, a través del informe de auditoría debe hacer del conocimiento a dichos funcionarios todos los hechos, conclusiones y recomendaciones derivadas de su examen para que éstos tomen las acciones correctivas necesarias.

Por lo anterior es necesario mencionar las características del informe de Auditoría Gubernamental que debe considerarse para una mayor comprensión de la información planteada, estas características son:

- Oportuno y útil.
- Objetivo.
- Claro y simple.
- Conciso.
- Constructivo.

TIPOS DE INFORME

Por lo anteriormente señalado vale la pena mencionar que el manual de Auditoría Gubernamental que sirvió de base fundamental para la conformación del presente capítulo clasifica de la siguiente manera los tipos de auditoría:

- 1.- Atendiendo el tipo de auditor que lo elabora.
 - a) Informe de auditoría externa, e
 - b) Informe de auditoría interna.
- 2.- Atendiendo el tipo de auditoría:

- a) Informe de auditoría financiera.
 - b) Informe de auditoría operacional.
 - c) Informe de auditoría de resultado de programa.
 - d) Informe de auditoría de legalidad.
 - e) Informe de auditoría integral.
3. Atendiendo a la forma en que se presenta:
 - a) Informe previo, e
 - b) Informe final.
 4. Atendiendo a la forma en que se presenta:
 - a) Informe verbal, e
 - b) Informe escrito.
 5. Atendiendo a su extensión:
 - a) Informe corto, e
 - b) Informe largo.

Por la importancia de extensión del informe, clasificada en el número 5 se enuncian los conceptos de 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:

- 1.- TITULO. Debe ser preciso y contener el rasgo más significativo del objetivo de la auditoría.
- 2.- SINTESIS O RESUMEN. El informe corto comprende una síntesis del resultado de la auditoría, mencionando los hechos, observaciones, conclusiones y recomendaciones más relevantes y estar 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 cual alternativa es la adecuada en función de las circunstancias.

Como es posible que muchos de los lectores del informe lean sólo la síntesis, es importante que se presente en forma concreta, objetiva y clara, con el fin de evitar malas interpretaciones, asimismo es necesario también que la información se presente de la siguiente manera:

- 1.- Nombre el asunto tratado.
- 2.- Observaciones y conclusiones principales.
- 3.- Recomendaciones.
- 4.- Medidas correctivas aceptadas por el área auditada, y
- 5.- 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:

- 1.- TITULO. Corresponde al tipo de auditoría y nombre de la unidad, programa o actividad examinada.
- 2.- INFORMACION INTRODUCTORIA. Proporciona al lector información general acerca de la unidad, programa o actividad examinada y del alcance y naturaleza de la revisión, así como aquellas declaraciones que permiten ubicar adecuadamente el carácter imparcial y objetivo de la auditoría.
- 3.- OBSERVACIONES SIGNIFICATIVAS. Comprende toda aquella información sobre la condición, criterio, efecto y causa de los hechos examinados.
- 4.- CONCLUSIONES. Son las opiniones y juicios profesionales del auditor, formulados con base en las situaciones encontradas durante su examen, manteniendo para ello una actitud objetiva, positiva e independiente.
- 5.- RECOMENDACIONES. El producto más importante del informe de auditoría son las recomendaciones presentadas --

4.3 EJEMPLOS.

A continuación ejemplificaremos algunos informes de auditoría que se llevan a cabo en el sector público clasificándolos de acuerdo al tipo de auditoría que se haya practicado con las características y técnicas utilizadas en cada caso.

Sintetizando de manera general los ejemplos, mencionaremos para nuestro caso 4 tipos de informes:

- 1) Informe de Estados Financieros
- 2) Informe de Auditoría Especial
- 3) Informe de Auditoría Interna
- 4) Informe de Auditoría de Seguimiento.

1) INFORME DE ESTADOS FINANCIEROS.

En estos tipos de informes su elaboración no difiere en nada de los emitidos por una auditoría a los estados financieros de una empresa, al observar que su razón de ser es causa del mismo objetivo y la metodología o estructura no sufre ningún cambio significativo que pudiera marcar alguna diferencia entre uno y otro. A decir verdad en el informe a los estados financieros tanto el que se emite en el sector público como en el privado siempre irá acompañando del dictamen resultante de la auditoría practicada a los documentos financieros de la entidad auditada.

La responsabilidad del auditor como profesional en la materia será la misma que asume en cualquier trabajo que desarrolle derivado de su profesión, es decir que para la elaboración en un informe de auditoría sea cual fuese el sector deberá prolongar de acuerdo a las normas y reglas ya establecidas con las correspondientes técnicas que se requiere para la misma y, en nuestro caso, no es la excepción tal como se podrá notar en el ejemplo que ilustramos a continuación.

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 audito-- ría y tienen un carácter eminentemente constructivo.

En el informe se debe precisar por qué son válidas las reco-- mendaciones y como deben cumplirse. Esto coadyuvará a que los - funcionarios mejoren sus tareas y responsabilidades.

DISTRIBUCION.

La entrega del informe se hace al responsable de la dependencia y/o entidad, así como a los responsables de las áreas com--- prendidas en la auditoría practicada, con el fin de que tomen -- las medidas correctivas a sus programas, unidades o actividades- asignadas.

4.3 EJEMPLOS.

A continuación ejemplificaremos algunos informes de auditoría que se llevan a cabo en el sector público clasificándolos de acuerdo al tipo de auditoría que se haya practicado con las características y técnicas utilizadas en cada caso.

Sintetizando de manera general los ejemplos, mencionaremos para nuestro caso 4 tipos de informes:

- 1) Informe de Estados Financieros
- 2) Informe de Auditoría Especial
- 3) Informe de Auditoría Interna
- 4) Informe de Auditoría de Seguimiento

1) INFORME DE ESTADOS FINANCIEROS.

En estos tipos de informes su elaboración no difiere en nada de los emitidos por una auditoría a los estados financieros de una empresa, al observar que su razón de ser es causa del mismo objetivo y la metodología o estructura no sufre ningún cambio significativo que pudiera marcar alguna diferencia entre uno y otro. A decir verdad en el informe a los estados financieros tanto el que se emite en el sector público como en el privado siempre irá acompañando del dictamen resultante de la auditoría practicada a los documentos financieros de la entidad auditada.

La responsabilidad del auditor como profesional en la materia será la misma que asume en cualquier trabajo que desarrolle derivado de su profesión, es decir que para la elaboración en un informe de auditoría sea cual fuese el sector deberá prolongar de acuerdo a las normas y reglas ya establecidas con las correspondientes técnicas que se requiere para la misma y, en nuestro caso, no es la excepción tal como se podrá notar en el ejemplo que ilustramos a continuación.

El ejemplo se refiere a los estados financieros que se elaboran en la tienda para empleados de una Secretaría.

En primer término del informe se encuentra la carta de envío del informe al responsable, que en este caso, es el Secretario de la entidad y en el cual se especifica, la unidad auditada, período de la revisión y el contenido del informe que comprende:

- 1.- Dictamen
- 2.- Balance General
- 3.- Estado de Resultados
- 4.- Estado de Cambios en la Situación Financieras y
- 5.- Notas a los Estados Financieros

DICTAMEN

El dictamen presentado, resultante de la auditoría llevada a cabo en la tienda, está elaborado en su forma tradicional, es decir con el contenido de sus dos párrafos, el de la opinión y el del alcance sin dejar de mencionar que el examen se elaboró de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

En este ejemplo, las situaciones determinadas en la revisión, se explican entre el párrafo el alcance y el de la opinión destacando en este caso, las irregularidades en los activos fijos así como de los apoyos financieros que la Secretaría da a la tienda.

La opinión se expresa de acuerdo a las circunstancias que prevalecen en el momento de la revisión y derivados de este hecho - la expresión de que los estados financieros presentan razonablemente la posición financiera de la tienda.

BALANCE GENERAL

El Balance General está presentado en su forma tradicional -- con las cifras elevadas a miles de pesos y con las correspondientes notas en los rubros que ameritan una explicación más detallada.

ESTADO DE RESULTADOS

Este documento nos muestra la forma de como se llegaron a los resultados obtenidos en el ejercicio, nos indica también como se comportan los apoyos financieros obtenidos por otras fuentes y determina la utilidad resultante de las operaciones realizadas en el ejercicio corriente.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA.

El estado de cambios en la situación financiera, nos va a indicar la forma de como se utilizaron los recursos así como su procedencia y su aplicación en las operaciones del ejercicio, es un documento por medio del cual nos vamos a dar cuenta de los movimientos que tienen cada uno de los rubros que integran los estados financieros y que serán las bases del análisis a los mismos.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Estas notas no son mas que las aclaraciones más específicas de los rubros presentados en los estados financieros, es decir es la explicación a los movimientos más importantes dados en cada cuenta y las consecuencias obtenidas como parte de los movimientos operados durante el ejercicio.

2) INFORME DE AUDITORIA ESPECIAL.

Esta clase de informes implican la realización de estudios, trabajos y actividades especiales, que de acuerdo con las circunstancias, requieren de la intervención del órgano de control establecido en la entidad. Como ejemplo describiremos a continuación el informe de auditoría sobre el sistema de dotaciones de maíz subsidiado a la industria molinera elaborado por el órgano de auditoría interna de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, que, por ser cabeza de sector, corresponde a ella la supervisión a los sistemas operativos que se llevan a cabo en los diferentes sectores que controla

La estructura del informe contempla en principio los objetivos de la auditoría, en el que se analizan los procesos operativos del sistema actual que se sigue para el otorgamiento de dotaciones de maíz subsidiado a los industriales de la masa y la tortilla, diagnosticar sobre las bases jurídicas, evaluar -- si el estado a través del sector comercio cumple con el objetivo primordial de protección al consumidor, coadyuvar a las ---- áreas normativas, plantea las recomendaciones para la agilización de trámites burocráticos e informa a la Dirección de Asuntos Jurídicos para la configuración de asuntos penales resultantes de la revisión.

En seguida, tenemos el alcance de la auditoría en el que se plantea la revisión tanto en el Distrito Federal y Zona Metropolitana, y del interior de la república, considerando en este caso el universo de expedientes de molinos, que existen en el registro nacional de la industria molinera. Posteriormente se enuncian los antecedentes jurídicos que datan desde 1972, con la emisión de una serie de decretos, y considerandos que vienen a normar la operación del sistema.

Como consecuencia de la revisión se plantea un resumen, y las recomendaciones determinadas por cada zona en la que se llevó a cabo la auditoría, analizando en cada caso las situaciones encontradas y las consecuencias que trae consigo la falta de -- cumplimiento a los procedimientos establecidos. Por último se integran una serie de anexos, que explican en una forma más detallada las actividades que representan eventos con volumen de operación más elevados.

3.- INFORME DE AUDITORIA INTEGRAL

A diferencia de la auditoría numérica (básicamente referida al examen de los Estados Financieros), la auditoría no numérica (principalmente la administrativa), considera a los estados financieros como un medio para analizar la operación, más la --- información resultante de la aplicación de las técnicas analíticas comparativas, adecuadas a las circunstancias. Es por ---

eso, que la auditoría, debe estar presente en todas y cada una de las etapas del proceso administrativo, independientemente del título que se le denomine, el profesional que la desarrolle su enfoque y objetivos.

Por tal motivo la auditoría debe ser un servicio integral, -- útil y oportuno para la administración de la entidad, y debe formar parte del proceso administrativo. Es un cargo profesional -- regulado por principios éticos y técnicos, con características -- propias y objetivas específicas, y tendientes a verificar una situación, hechos, circunstancias, o en su caso un problema.

Esta actividad debe realizarla un profesional (no necesariamente un Lic. en Contaduría, excepto el examen de los estados financieros), y debe culminar en un informe.

En términos generales podría decirse que la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría a aplicar irá en relación directa a las circunstancias específicas de cada caso particular, la metodología a seguir debe estar basada en -- los estudios y diagnósticos preliminares, en la familiarización--lograda, el estudio ambiental, la investigación, el análisis, -- las entrevistas, el examen de la documentación, etc.

Es válido, hasta donde sea aplicable la prueba selectiva, un recurso valioso a este respecto, son los diferentes planes de -- nuestra estadística, y las técnicas para la selección de la muestra, considerando las circunstancias de cada caso en particular-- y el campo de acción de cada plan de muestreo.

A continuación mencionaremos los aspectos importantes que -- se determinaron en la aplicación de la auditoría integral a una Dirección General (Recursos Materiales) de una Secretaría estruc--turando el informe de la siguiente manera:

- Objetivo y alcance de la revisión
- Evaluación general
- Observaciones determinadas en la auditoría, y
- Anexos.

La determinación y alcance de la auditoría se enfoca básicamente al análisis de las actividades encomendadas a cada una de las áreas que conforman la Dirección General de Recursos Materiales con el propósito de determinar si los controles, implantados responden a las necesidades existentes; que los recursos humanos, materiales y financieros estén siendo utilizados con eficiencia para el crecimiento de la productividad de la misma y de acuerdo con los presupuestos asignados, así como con el apego a las leyes y ordenamientos que regulan sus actividades.

Las técnicas utilizadas para su revisión fue a través de pruebas selectivas a las operaciones sustantivas y administrativas, siendo las más importantes entre otras las siguientes:

- Procedimientos, registros y controles para el pago de remuneraciones al personal.
- Pedidos de materiales.
- Obras Públicas
- Servicios Generales
- Control de la asignación, uso y mantenimiento de vehículos.
- Justificación de rentas
- Evaluación contratos de prestación de servicios
- Evaluación financiera practicada al fondo revolvente para gastos urgentes, etc.

Las observaciones determinadas en la auditoría están presentadas de acuerdo al procedimiento de auditoría, es decir presentadas en su forma tradicional, redactada en primer lugar las observaciones, en segundo lugar el efecto o la consecuencia que la observación causa y en tercer lugar la recomendación a la observación determinada.

Los anexos como parte complementaria del informe nos muestra en forma breve y detallada aquellas actividades desarrolladas que presentan procedimientos con un mayor volumen de operaciones.

4) INFORME DE AUDITORIA DE SEGUIMIENTO

Los informes de seguimiento como su nombre lo indica es -- aquel que resulta de haber llevado a cabo la revisión al cumplimiento de las observaciones determinadas en auditorías anteriores.

Generalmente este informe se estructura de la misma forma - que los informes descritos anteriormente haciendo mención de - que se llevó a cabo una revisión a una Dirección General "X" -- con el objeto de verificar la atención que se les dió a las si tuaciones detectadas en la auditoría aplicada, de tal período a "X" fecha, se especifica también el procedimiento a seguir a - las técnicas o métodos a aplicar en la revisión que se vaya a realizar.

En forma general se evalúa la situación actual de la direc ción auditada determinando los procedimientos en relación al - desarrollo de las recomendaciones planteadas, se informa la -- causa que originó el incumplimiento de las mismas así como las consecuencias que traería consigo el no cumplirlas, se hace re ferencia de la necesidad de contar con los controles adecuados para el funcionamiento operativo de la unidad auditada así como de la responsabilidad que debe asumir quien deba aplicar dichos controles.

En sí estos son los principales aspectos que se tratan en el informe de seguimiento, en ocasiones se establece la obligación de informar al área de auditoría periódicamente de la situación que guarda el área auditada con respecto a las observaciones de terminadas y de esa manera llevar una estadística de la forma - en que se han ido desahogando dichas observaciones.

C A P I T U L O V

LOGROS ALCANZADOS POR LA ACTUACION DE LA AUDITORIA
INTERNA EN EL SECTOR PUBLICO.

5.1 DEFINICION DE ESTANDARES

Los procesos de establecer objetivos, comprometer recursos, programar y ordenar acontecimientos es tan importante para la auditoría como para cualquier otra función operativa. Una auditoría efectiva empieza con una programación anual elaborada antes del año natural o fiscal la cual requiere un aparato adecuado de administración. Los programas se relacionan, por supuesto con el presupuesto asociado y los márgenes de tiempo improductivo -- incluidos. En casi toda programación generalmente se preve un margen de varios días hombre no programados, especialmente durante los primeros años de vida de la unidad. La estructura final de la programación dependerá finalmente del tamaño de la unidad y del alcance de la auditoría deseada.

Como es difícil ajustar fielmente el trabajo de auditoría -- a la programación, los programas deben someterse a modificación. La programación debe revisarse y ponerse al día periódicamente y tales actuaciones precisan de determinados criterios y mecanismos administrativos a fin de llevarse a cabo en forma eficiente.

Haciendo mención a los criterios que se deberán aplicar en el caso de una Auditoría Administrativa, William P. Leonard en su Libro La Auditoría Administrativa, refiriéndose a los estándares y medición de resultados, establece que "Los métodos estadísticos son técnicas valiosas para la medición de datos. Por ejemplo, el trazado de medidas de calidad en diagramas de control -- permite conocer las causas de desviación que pueden conducir a problemas y que demandan acción inmediata", de aquí se desprende que los estándares son parámetros que indicarán en cierta medida el punto de partida o el inicio de un evento, en nuestro caso la aplicación de la auditoría, y que serán determinados en cierta medida los objetivos que se pretenden mediante la aplicación de los métodos estadísticos que hacen referencia.

En otro punto de vista el Contador Público José Antonio Fernandez Arena en su Libro Auditoría Administrativa, establece -- que "Los estandares representan las medidas ideales que cimenn-- tan toda la programación teórica. Suponiendo tan sólo actividades rutinarias y que contienen una programación definida y establecida.

Si los estandares son los elementos que en cierto modo, de-- terminan las medidas y los puntos de partida en el inicio de --- cualquier actividad, no debemos olvidar que, en todos los casos-- se está sujeto al control que se tenga de las operaciones de --- cualquier unidad administrativa, de aquí que se puede considerar al control como una herramienta primordial de la planeación, en-- su fase de previción, por lo tanto el control no es una finali-- dad en si mismo, sino un medio para alcanzar un fin, a través de la utilización de ciertas técnicas como lo es la comparación; ya sea de realizaciones contra planes, de hechos actuales conside-- rando distintas condiciones, todo esto con el fin de obtener in-- formación necesaria para una adecuada toma de decisiones.

Trasladando lo anterior a la Administración Pública Centralizada, observamos la necesidad de contar con parámetros de medi-- ción que permitan determinar, en su sentido más general si los-- programas del Gobierno han logrado los resultados de la planea-- ción, y en forma analítica si los recursos utilizados fueron congruentes a las metas obtenidas.

Para satisfacer esta necesidad se propone, el presente sis-- tema de indicadores, el cual muestra los elementos mínimos que - deben ser tomados en cuenta para establecer los "estandares" de-- medición de eficiencia para una Entidad del Sector Público.

Es conveniente señalar que los indicadores incluídos en este trabajo, de ninguna manera son todos los que pueden usarse en una Secretaría de Estado, ya que la elaboración de los mismos estará

Intimamente ligada con las características y necesidades de cada Secretaría, incluyendo la información que ahí se produce.

Los elementos básicos considerados para el desarrollo de éste sistema son:

- a) MEDIO AMBIENTE.- Conjunto de influencias exteriores que actúan sobre la operación de la Dependencia.
- b) ORGANIZACION.- Proporciona a la Institución objetivos razonables y la provee de los medios necesarios para alcanzarlos - de manera eficiente, refleja las áreas específicas en que el trabajo se desarrolla y manifiesta los alcances y recursos--necesarios que han de aplicarse para su funcionamiento, así-- como los distintos niveles jerárquicos.
- c) PRESUPUESTO.- Presenta una orientación clara y objetiva de - la Política Económica y Fiscal de la Institución mediante el establecimiento de programas.
- d) RECURSOS HUMANOS.- Contar con personal idóneo y organizarlo--tratando de alcanzar la óptima eficiencia y eficacia en el-- desempeño de sus actividades.
- e) RECURSOS MATERIALES.- Suministra a la Dependencia en forma - continúa los bienes y servicios necesarios para el cumpli--- miento de sus objetivos.

Los indicadores que se proponen para cada elemento son:

- a) Medio Ambiente
 - Ubicación
 - Disponibilidad de la --- Fuerza de Trabajo
 - Organizaciones Públicas

- Campo de acción
 - Tamaño de la Organización.
 - Clase de Servicios
 - Organización de la Supervisión.
- b) Organización
- Variaciones del Presupuesto.
 - Rendimiento del Presupuesto.
 - Índice de Operaciones
 - Costo de Operaciones
 - Importancia por Clasificación del Gasto.
- c) Presupuesto
- Aspectos de Empleo
 - Relación entre los tipos de Trabajo.
 - Rotación
 - Ausentismo
 - Rendimiento
- d) Recursos Humanos
- Importancia
 - Gasto
 - Rendimiento
- e) Recursos Materiales.

INDICADORES

Para una mayor comprensión, a continuación se mencionan los indicadores que serían factibles de utilizar en una Secretaría de Estado, (Secretaría de la Reforma Agraria), y que se utilizaron en un ejemplo práctico más adelante, en una Delegación Federal de la Entidad.

Es necesario aclarar que el término "plaza" debe utilizarse - en el sentido de que debe incluir a todo el personal al servicio de la Secretaría de la Reforma Agraria, sin importar el tipo de contratación.

c) PRESUPUESTO

- Variaciones	Diferencia entre el presupuesto autorizado y modificado por <u>partida.</u> Presupuesto original autorizado por partida.
- Rendimiento	Total de sueldos y salarios pagados. <u>Presupuesto ejercido total</u>
	<u>Expedientes desahogados</u> Presupuesto ejercido total
- Productividad	Total de sueldos y salarios pagados. <u>Expedientes desahogados</u>
	<u>Expedientes desahogados</u> Solicitudes de atención recibidas.
- Costo de Operación	Presupuesto ejercido total de - <u>la Delegación.</u> Número de expedientes desahogados.
	<u>Costo de expediente desahogado</u> Sueldos y Salarios
- Importancia por - Clasificación del Gasto.	En este caso se divide el <u>presupuesto modificado total</u> entre - cada uno de los rubros de: <u>Servi</u>

cios personales, materiales y suministros, servicios generales, ---- transferencia, bienes muebles e inmuebles, obras públicas y erogaciones extraordinarias.

d) RECURSOS HUMANOS

- Aspectos de Empleo

Total de personal sindicalizado
Total de plazas de la Delegación.

Niveles de estudio de los empleados de la Delegación.

- Relación entre los tipos de trabajo.

Total de empleados de la Unidad - Administrativa.
Total de plazas de la Delegación.

Total de empleados operativos
Total de plazas de la Delegación

Total de salarios de la Unidad -- Administrativa.
Total de salarios del personal de la Delegación.

Total de salarios del personal -- Operativo.
Total de salarios de la Delegación.

- Rotación

Total de bajas en el período a revisar menos número inevitable de bajas (muerte, reducciones de personal, etc.).
Total de Plazas de la Delegación.

- Ausentismo Días de ausencia
Total de plazas de la Delegación

- Rendimiento Expedientes desahogados
Total de plazas de la Delegación

Expedientes desahogados
Total de personal operativo.

e) RECURSOS MATERIALES

- Importancia Presupuesto ejercido "por cada --
partida" (Materiales y Suministros)
Total del presupuesto modificado -
(Materiales y Suministros).

- Costo Presupuesto ejercido por concepto
de combustible.
Cantidad de vehículos

Presupuesto ejercido por concepto
de energía eléctrica.
Cantidad de vehículos

Presupuesto ejercido por concepto
de servicio telefónico.
Total de plazas de la Delegación

- Rendimiento Expedientes desahogados
Cantidad de vehículos

Con objeto de que el sistema pueda ser más comprensible a continuación se presenta un ejemplo para su aplicación. Es conveniente señalar que todos los datos utilizados en dicho ejemplo son ficticios.

CASO PARA ILUSTRACION

La Secretaría de la Reforma Agraria, a través de minuciosos estudios y contando además con la participación de las áreas de Contabilidad, Estadística, Recursos Humanos y Auditoría, ha implantado una serie de indicadores para la detección de situaciones anormales en sus Delegaciones Estatales, estos indicadores son comparados contra la información que producen las propias Delegaciones, la cual es recibida en el Departamento de Evaluación de Delegaciones, semestralmente.

Los principales indicadores utilizados por este Departamento son:

a) MEDIO AMBIENTE:

- Disponibilidad de la fuerza de trabajo. 0.007

b) ORGANIZACION

- Campo de acción 5000 campesinos por promotora.
100.95 campesinos por plaza
- Tamaño de la organización 2,94% Del total de plazas -- en todas las Delegaciones.
- Organización de la supervisión. 5 personas por cada supervisor.

c) PRESUPUESTO

- Variación 90%
- Rendimiento 50% del presupuesto autorizado.
- Productividad \$ 454.20 Costo por expediente desahogado.
90% de las solicitudes de -- inafectabilidad desahogadas.
- Costo de operación \$ 2,000.00 por expediente desahogado.
0.000053 que representa del presupuesto pagado.

d) RECURSOS HUMANOS

- Aspectos de empleo 44% personal sindicalizado
- Estudios superiores 8% del total de personal por plaza ocupada.
- Bachillerato 32% del total de personal por plaza ocupada.
- Secundaria 40% del total de personal -- por plaza ocupada.
- Primaria 20% del total de personal -- por plaza ocupada.

- Relación entre los tipos de trabajo.
 - 15% del total del personal - en la Delegación para la unidad administrativa.
 - 85% del Total de empleados - operativos.
 - 17% del total de los sueldos y salarios pagados corresponden a personal administrativo.
 - 83% del total de los sueldos y salarios pagados corresponden a personal operativo.
- Rotación
 - 5% de rotación del personal
- Ausentismo
 - 5% de ausentismo del total - de días hábiles.
 - 5.5% días de ausentismo por persona en el período.
- Rendimiento
 - 64.73 expedientes desahoga--dos por empleado operativo.
 - 73.29 expedientes desahoga--dos por empleados operativos.
 - 1.52 días empleados en desahogar un expediente.
 - 1.52 días empleados en desahogar un expediente.

e) RECURSOS MATERIALES

- Importancia 20% del presupuesto ejercido de materiales y suministros-- corresponde a combustible.

- Costo \$ 46,660.00 Costo de combustible por vehículo en el período.

\$ 350.00 costo de energía -- eléctrica por persona.

\$ 500.00 costo de servicio - telefónico por persona.

- Rendimiento \$ 533.33 expedientes desahogados por vehículo.

La información enviada por la Delegación "X", el primer semestre de 1984 fue la siguiente:

- 1.- El total de plazas ocupadas en la Delegación es de 500 personas, 400 sindicalizadas y 100 de confianza.

- 2.- La población económicamente activa, según registros de población del Estado al mes de marzo es de aproximadamente -- 769,000 personas.

- 3.- La población campesina asciende a 35,000 gentes y existen - 10 promotorías dentro del Estado.

- 4.- El total de plazas que existen en todas las Delegaciones -- incluyendo a la anotada es de 8,350.

- 5.- La Delegación cuenta con 3300 gentes sujetas a supervisión - y 100 supervisores.
- 6.- El concepto de honorarios asciende a \$ 2'000,000.00 y se autorizó un incremento de \$ 200,000.00.
- 7.- El total de sueldos y salarios pagados ascendió a ----- \$ 60'000,000.00 y el presupuesto ejercido total es de ----- \$ 100'000,000.00.
- 8.- En el semestre se logró desahogar un total de 25,000 expedientes de inafectibilidad.
- 9.- Se recibieron 40,000 solicitudes de inafectibilidad.
- 10.- De acuerdo a un estudio realizado por la Unidad Administrativa de la Delegación referente al nivel de estudios se obtuvieron los resultados siguientes:
- | | | | |
|--------------------------------------|-----|----------------------------|------|
| - Profesionistas | 2% | - Secundaria terminada | 15% |
| - Estudios Superiores no terminados. | 3% | - Secundaria no terminada. | 12% |
| - Bachillerato terminado. | 10% | - Primaria terminada | 10% |
| - Bachillerato no terminado. | 10% | - Primaria no terminada. | 38% |
| | | | 100% |
- 11.- El total de empleados en la Unidad Administrativa asciende -- a 120.
- 12.- El total de sueldos y salarios pagados a la Unidad Administrativa fue de \$ 18'000,000.00.

13.- Durante el semestre renunciaron 20 gentes.

14.- Tomando en las estadísticas que maneja la Unidad Administrativa - se obtuvo un total de 10,000 días de ausentismo.

15.- El presupuesto modificado en la partida de Materiales y Suministros fue de \$ 400,000.00 y en servicio de teléfono de ----- \$ 300,000.00.

INDICADORES ECONOMICOS

Juicios derivados del análisis.

Nombre del Indicador	Global	Delegación	Variación	
			+	(-)
a) MEDIO AMBIENTE				
- Disponibilidad de la fuerza de trabajo.	0.0007	$\frac{500}{769000}$	= 0.00065	(0.00005)
b) ORGANIZACION				
- Campo de acción	5000	$\frac{35000}{10}$	= 3500	(1500)
	100.75	$\frac{35000}{500}$	= 70	(30.95)
- Tamaño de la organización.	2.94	$\frac{500}{8350}$	= 5.99%	3.05%
- Organización de la supervisión.	5	$\frac{300}{100}$	= 3	(2)

c) PRESUPUESTO				
- Variaciones	90%	$\frac{200,000.00}{2'000,000.00} = 10\%$	1	
- Rendimiento	50%	$\frac{60'000,000.00}{100'000,000.00} = 10\%$	10	
	0.020	$\frac{25,000}{100'000,000.00} = 0.025\%$	0.05%	
- Productividad	\$454.50	$\frac{60'000,000.00}{25,000} = \$ 2,400.00$	\$ 1,950.50	
	90%	$\frac{25,000}{40,000} = 62\%$		(28)
- Costo de operación	\$2,000.00	$\frac{100'000,000.00}{25,000} = \$ 4,000.00$	\$ 2,000.00	
	.000053	$\frac{4,000}{60'000,000.00} = .000066$	0.000013	
d) RECURSOS HUMANOS				
- Aspectos de empleo	44%	$\frac{400}{500} = 80\%$	36%	
- Estudios Superiores	8%	5%		(3%)
- Bachillerato	32%	20%		(12%)
- Secundaria	40%	27%		(13%)
- Primaria	20%	48%		(28%)
- Relación entre los tipos de trabajo.	15%	$\frac{120}{500} = 24\%$	9%	
	85%	$\frac{380}{500} = 76\%$		(9%)
	17%	$\frac{18'000,000.00}{60,000,000.00} = 30\%$	13%	

	83%	$\frac{42'000,000.00}{60'000,000.00} = 70\%$		(13%)
- Rotación de Personal.	5%	$\frac{20}{500} = 4\%$		(1%)
- Ausentismo	5%	$\frac{10,000}{55,000} = 18\%$	13%	
	5.5%	$\frac{10,000}{500} = 20$	14.5	
- Rendimiento	64	$\frac{25,000}{500} = 50$		(14)
	73.20	$\frac{25,000}{380} = 65.78$		(7.51)
	1.52	$\frac{55,000}{25,000} = 2.2$.68	
e) RECURSOS MATERIALES				
- Importancia	20%	$\frac{\$2'800,000.00}{\$12'000,000.00} = 23\%$	3%	
- Costo	\$30,000.00	$\frac{\$2'800,000.00}{60} = \$46,000.00$	\$16,600.00	
	\$350.00	$\frac{\$ 400'000.00}{500} = \800.00	\$450.00	
	\$500.00	$\frac{\$ 300'000.00}{500} = \600.00	\$100.00	
- Rendimiento	\$533.33	$\frac{\$ 25,000.00}{60} = \414.66		(116.67)

Como resultado de la comparación de los indicadores de la Delegación "X", con los estándares se desprenden las siguientes situaciones:

1.- Es definitivo que el problema fundamental de esta Delegación estriba en el personal, ya que además de tenerlo en exceso, trabaja deficientemente, la primera afirmación se comprueba al observar que:

- a) La Delegación le da servicio a un menor número de personas por Municipio (1,500 que equivale a un 30% menos).
- b) Mientras que el total de plazas de la Delegación (500) representa el 6% de las plazas existentes en todas las Delegaciones, el promedio es de 2.9%
- c) Muestra exceso de supervisores, ya que mientras en la Delegación existe un supervisor para tres personas, el promedio es de uno para cinco personas.
- d) Como consecuencia de los incisos anteriores, el renglón de sueldos y salarios pagados representa el 60% del presupuesto de la Delegación y el promedio es de un 50%

La segunda afirmación se demuestra a continuación:

- a) La productividad de expedientes desahogados en relación a solicitudes recibidas es de un 62% y el promedio es del 90%, es decir, la Delegación tarda 2.2 días en desahogar un expediente y el promedio es de 1.52% días.

2.- Otro problema que se observa es el elevado costo de operación tal como se aprecia a continuación.

- a) El costo de mano de obra de un expediente asciende a ---- \$ 2,400.00 mientras el promedio es de \$ 454.50, es decir 428% superior.
- b) El costo de operación supera al promedio en un 100%

3.- Otros aspectos relevantes son los relativos al gasto combustible, energía eléctrica y teléfono, que superan en 55.3%, - 128.5% y 20% respectivamente a los estandares.

Por lo anotado, es necesario que se lleve a cabo una investigación detallada en la Delegación, sobre todo en lo que se refiere a la cantidad de personal y su productividad.

CONCLUSIONES

Como resultado del análisis del caso presentado se puede concluir que sobresalen dos características del sistema de control-presupuesto: La interrelación de elementos y funciones de un organismo y la detección de problemas.

La primera característica se refiere a que la actividad de - cualquier elemento considerado parte de un organismo, tiene al-gún efecto (positivo o negativo), en la actividad de cualquier - otro elemento o parte. A fin de evaluar cualquier decisión de - una Institución, es necesario identificar todas las interaccio-nes importantes y determinar su efecto en todas las organizacio-nes, comparándolas con el indicador considerado originalmente.

Al aplicar este análisis se descubren los problemas que afectan a la entidad. Los problemas interrelacionados que se detecten, no teniendo que resolverse todos al mismo tiempo. Cada uno de ellos habrá de resolverse considerando los demás, a fin de obtener los máximos beneficios.

Es importante mencionar que la única forma de obtener resul-tados verdaderamente significativos es mediante la continuidad - de las investigaciones.

Es necesario señalar que este sistema debe ser usado con la-debida reserva, ya que la sola comparación con indicadores prede

terminados puede llevar a conclusiones erróneas y por consiguiente a una inadecuada toma de decisiones, por lo tanto se sugiere que las mencionadas comparaciones, sean reforzadas con un análisis profundo de cada situación detectada.

El esquema del sistema de control en base a indicadores presentado es susceptible de perfeccionamiento, muestra una serie -- de elementos que nos señalan la situación en que se encuentra -- una dependencia y da facilidades para visualizar la importancia de aquellos elementos que limiten el funcionamiento óptimo.

5.2 LOGROS ALCANZADOS POR LA ACTUACION DE LA AUDITORIA INTERNA - EN EL SECTOR PUBLICO.

AVANCE DE SEGUIMIENTO

Los auditores han comenzado a comprometerse con los responsables de las operaciones en acelerar y controlar los cambios organizacionales, lo que ha dado como resultado que rebasen el trabajo de auditoría y se involucren con la organización en la transformación y mejora de la Organización.

El dar este enfoque a su actividad los convierte en agentes de cambio, ya que lo que pretenden no es realizar únicamente la auditoría, sino asegurarse que se corrijan los problemas detectados. Esta función se le conoce como " Seguimiento ".

SEGUIMIENTO

a) MECANISMOS. Las dos formas más comunes para su seguimiento son:

1.- RESPUESTA OBLIGATORIA DE LOS AUDITADOS. Debe evitarse - que se rechacen las observaciones contenidas en el informe (con base en su aceptación previa) por considerar que se trate de un ataque personal. La contestación debe indicar las medidas tomadas o por tomar para la solución de los problemas y, en su caso, el apoyo que requieran - tanto de su superior como de otras áreas.

Esta forma de seguimiento no implica mayores costos pero tiene poca confiabilidad por provenir del responsable de la operación.

2.- SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA. Pueden utilizarse dos opciones a saber:

- a) En visita específica. Debe cuidarse que no se solucionen únicamente los casos indicados en el informe, sino que haya desaparecido el problema en su totalidad. Implica costo adicional que debe evaluarse en relación a la gravedad de los problemas a solucionar.

- b) En Auditorías Posteriores. En este caso se aprovecha el esfuerzo de auditoría en revisar la totalidad de la operación, pero en el informe se comunica por separado los problemas resueltos y pendientes de la anterior auditoría.

En ambos casos es crítico el apoyo que otorguen la alta administración, ya que de no ser así, el personal auditado se --- acostumbrará periódicamente a pasar un mal rato durante la lectura del informe, sin mayores consecuencias para la administración de los problemas que se detecten.

b) RESULTADOS DEL SEGUIMIENTO. En el seguimiento de los problemas detectados en la auditoría se puede presentar varias situaciones, que son base para la retroalimentación de objetivos y programas de trabajo de posteriores exámenes, a saber.

- 1) Problemas resueltos en base a las recomendaciones del informe.
- 2) Problemas solucionados en forma distinta a la sugerencia de auditoría.
- 3) Problemas no resueltos, responsabilidad del área auditada.
- 4) Problemas inexistentes o mal planteados por auditoría.

c) RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR. Independientemente del apoyo que le de la alta administración, el auditor está obligado a contribuir a la solución de los problemas detectados. Algunas de las posibles formas en que pueda ayudar son:

- 1) Lograr que el personal auditado acepte su responsabilidad en la existencia de las deficiencias y se concientice de la necesidad de su corrección.
 - 2) Asesorar y apoyar a los auditados para la eliminación de los problemas existentes.
 - 3) Apoyar a los auditados en su caso, en la solución a superiores de:
 - Recursos Materiales, Técnicos y Humanos.
 - Apoyo Organizacionales (Procedimientos, Entrenamiento, etc.)
 - Autorizaciones, Trámites, etc.
- d) PARTICULAR EN GRUPOS INTERDEPARTAMENTALES. Para el estudio de implantación de sistemas que incrementan el control de la operación.

CONCLUSIONES

La estructura actual en cada una de las Unidades Administrativas del Sector Público preve y hace necesaria la creación de órganos de control, auditoría interna, como apoyo a las diferentes Areas Directivas de las Dependencias, 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 le 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 Area Gubernamental como actividad programática, debe apoyar el desarrollo de sus trabajos en programas que contemplen en su elaboración, los principios mínimos que sustentan esa actividad.

La auditoría interna actualmente se ha convertido tanto en el Sector Público como en el Privado como uno de los Organos de Vigilancia más eficaz con que cuentan las diferentes Areas Directivas de cualquier Entidad o Dependencia para la toma de decisiones en cuanto a la consecución de los programas a realizar ya que su actividad es tan amplia enfocándose principalmente a los aspectos financieros, operacional y legal.

Corresponde al auditor verificar que los sistemas y procedimientos sean los adecuados, que las operaciones se hayan ejecutado con economía y eficiencia, y que la información que se presenta en los informes de auditoría gubernamental sea fidedigna ya que son una herramienta valiosa para el proceso de evaluación, puesto que con base en ellos pueden tomarse decisiones sobre po-

líticas y estrategias y sobre medidas que tienden a elevar la --
eficiencia de las actividades del Gobierno.

Si el auditor interno no logra producir un informe cuyas re-
comendaciones sean aceptadas y den lugar a que se emprendan ac-
ciones para mejorar la eficiencia, su trabajo resulta inútil.

Las áreas de auditoría gubernamental cuentan a la fecha con-
las normas generales y específicas que guían su actuación y de-
sempeño, con lo cual están con mejores posibilidades de dar cum-
plimiento íntegro y cabal a la importante función de vigilancia-
que tienen a su cargo, la cual cobra aún mayor relevancia en es-
tos momentos de crisis que enfrenta el país.

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

- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. 1985
- Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, 1985.
- Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, 3ª Edición -- 1984.
- Diario Oficial de la Federación, 29 de diciembre de 1982. Reforma y Adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Manual de Auditoría Gubernamental; Subsecretaría de Evaluación, Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental 1981, - Secretaría de Programación y Presupuesto.
- Auditoría Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública Federal, Secretaría de Programación y Presupuesto, México 1982.
- La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada, México 1980.
- Normas y Procedimientos de Auditoría (Boletines), Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México 1981.
- Auditoría Administrativa; José Antonio Fernández Arena. Editorial Diana México 1982.
- Conoce las Auditorías; Juan Ramón Santillana González; Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México 1981.
- Auditoría I; Henoc Regalado Hernández, Editorial Said, S.A. Escuela Superior de Contabilidad y Administración.
- Auditoría, un Análisis Conceptual; W. Thomas Porter Jr. y John C. Burton, Editorial Diana México 1981.
- Principios de Auditoría; Walter B. Melgs, Editorial Diana, México 1980.
- Auditoría Administrativa, Evaluación de los Métodos y Eficiencia Administrativas; William P. Leonard, Editorial Diana. 1982

- Administración Pública Federal; Jacinto Faya Viesca, Editorial Porrúa México 1979.
- Marco de Actuación de las Contralorías Internas de las Entidades de la Administración Pública Federal, Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- Marco de relación entre las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades; Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- Indicadores para el Ejercicio de la Función de Control en una Entidad de la Administración Pública Centralizada del Gobierno Federal; Secretaría de la Reforma Agraria Septiembre de 1985.
- Ciclo de Conferencias sobre Control Gubernamental, " Contralorías Internas ", Facultad de Contaduría y Administración, C.P. Antonio Ortega Medina junio de 1985.
- Una Nueva Dimensión de Auditoría Integral y de Organización y Métodos en la Administración Pública Federal; Alvarez Monroy - Elsa, Tesis U.N.A.M. 1983.
- La Necesidad de la Auditoría Interna en la Administración Pública Federal; José Teodoro Torres López, Tesis U.N.A.M. 1983.
- Revista de Contaduría Pública, Insituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Febrero de 1983.