

19
24



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

AUDITORIA INTEGRAL.
UN NUEVO CONCEPTO DENTRO DEL GOBIERNO FEDERAL

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de LICENCIADO EN CONTADURIA
p r e s e n t a n

GRANADOS SESILIANO RODOLFO
OJEDA ESPINOSA MARIA DE LA LUZ
ROMERO RAMIREZ ALEJANDRO

Profesor de Seminario:
C.P. ALFREDO ADAM ADAM



MEXICO, D. F.

1992

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



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.

**AUDITORIA INTEGRAL. UN NUEVO CONCEPTO DENTRO DEL
GOBIERNO FEDERAL**

I N D I C E

	PAG.
I N T R O D U C C I O N	3
CAPITULO 1. EL GOBIERNO Y LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL	
1.1 Antecedentes	6
1.2 El Gobierno Federal	8
1.2.1 El Poder Legislativo	9
1.2.2 El Poder Ejecutivo	11
1.2.3 El Poder Judicial	13
1.3 La Administración Pública Federal	14
1.3.1 Concepto	14
1.3.2 Estructura	15
1.3.3 Marco Jurídico (Ley Orgánica de la Administración Pública Federal)	24
1.4 Las Entidades Paraestatales	26
1.4.1 Concepto	26
1.4.2 Marco Jurídico (Ley Federal de las Entidades Paraestatales)	31
1.4.3 La Descentralización	35
CAPITULO 2. LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION Y LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA	
2.1 Antecedentes Históricos del Control Interno Estatal en México	38
2.1.1 Antecedentes Históricos. Epoca Prehispánica y Colonial	38
2.1.2 La Centralización del Control y Descentralización de la Administración Pública en el México Independiente	41
2.2 La Secretaría de la Contraloría General de la Federación	47
2.2.1 Concepto	47
2.2.2 Creación y objetivos generales	49
2.2.3 Funciones y atribuciones	52
2.2.4 Estructura orgánica	60

2.3	La Contaduría Mayor de Hacienda	66
2.3.1	Concepto	66
2.3.2	Funciones y atribuciones	69
2.3.3	Estructura orgánica	74
2.4	Nacimiento de la Auditoría Integral en la Secretaría de la Contraloría General de la Federación	78
CAPITULO 3. LA AUDITORIA		
3.1	Concepto	81
3.2	Tipos	88
3.3	Objetivos	92
3.4	Normas y Procedimientos de Auditoría	95
3.5	Auditoría Gubernamental	97
3.5.1	Concepto	97
3.5.2	Tipos	99
3.5.3	Normas y Lineamientos de Auditoría Gubernamental	101
CAPITULO 4. LA AUDITORIA INTEGRAL		
4.1	Antecedentes	102
4.2	Concepto, objetivos y alcance de la Auditoría Integral	104
4.3	Metodología	107
4.3.1	Planeación	107
4.3.2	Desarrollo	113
4.3.3	Seguimiento	120
4.4	Informes	122
4.5	Personal encargado de la ejecución del trabajo de auditoría	129
4.6	Perspectivas de la Auditoría Integral	131
4.7	Aportación de la Contaduría Pública a la Auditoría Integral	132
C O N C L U S I O N E S		
		135
ANEXO 1.	Lineamientos Generales para la Preparación y Entrega de Productos de las Auditorías Integrales	137
B I B L I O G R A F I A		

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

En el complejo sistema económico internacional, dentro del cual se encuentra inmersa la economía de nuestro país, la competitividad de los sistemas económicos de cada Nación, es requisito indispensable para que estos se mantengan fuertes ante los cambios que se dan día con día. La competitividad económica implica la existencia de un conjunto de elementos que funcionen al mismo tiempo para determinar la forma de alcanzar las metas y poner en marcha todo lo necesario para llegar a ellas. Este conjunto de elementos lo representan, un sistema de administración y control de los recursos de la Nación, ágil y eficiente, un sistema político acorde con ello que corresponda a las necesidades de la sociedad, un sistema productivo, moderno y eficaz, y la aportación de personas e iniciativa privada que conjuntamente solucionen las necesidades prioritarias de la sociedad mexicana y se desarrollen para alcanzar un mejor nivel de vida en el entorno internacional.

En este contexto, la actual administración del país, representada por los tres poderes de la Nación, en busca de esta competitividad y modernización esta implantando diversas reformas económicas y administrativas, de entre las cuales se encuentran: la reestructuración de la inversión pública en diversos sectores como las comunicaciones, la desincorporación de la banca, una política fiscal acorde con las necesidades del país, la introducción de una nueva ideología en materia de intercambio económico con otros países, la reestructuración y modernización de la industria y la empresa pública, entre otras.

Un punto muy importante de estas reformas lo representa la reestructuración y modernización de las entidades paraestatales que corresponda a las necesidades prioritarias del país, en este aspecto la Administración Pública se ha propuesto desarrollar un sistema de evaluación y control de estas entidades, prestando mayor atención a los fines para los cuales fueron creadas. De esta forma se está desarrollando un nuevo enfoque al concepto de Auditoría Gubernamental, pretendiendo hacer de esta, además de un instrumento de vigilancia, uno que ayude a elevar los niveles de eficiencia y eficacia en las operaciones de las empresas públicas.

Como podrá verse en el presente trabajo, en el desarrollo de este concepto, la Contaduría Pública es una profesión clave para el establecimiento de las normas y lineamientos generales que serán aplicables al nuevo concepto de Auditoría Integral en el Gobierno Federal, éste, por conducto de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, se ha dedicado a la tarea de conjuntar los elementos suficientes para el desarrollo de dicho concepto, integrando un grupo de estudio, el que ha venido funcionando a partir del 29 de mayo de 1987, quedando conformado por diversas asociaciones de profesionistas, empresariales, escuelas y por servidores públicos de la misma Secretaría, quienes han dado forma al concepto de Auditoría Integral y cuyo trabajo viene desarrollándose actualmente con las primeras auditorías integrales que se han aplicado en diversas empresas públicas.

El presente trabajo tiene como finalidad el dar a conocer el origen, desarrollo, características, objetivos e importancia de lo que es el nuevo concepto de Auditoría, sin dejar de considerar que esta es una implementación del Gobierno Federal, enfocada a las empresas paraestatales, por lo que se ha pretendido de una manera general dar una breve explicación de los mismos para su mejor comprensión.

Cabe mencionar que los estudios que se siguen realizando sobre este tema, podrían traer cambios importantes en beneficio del mismo, así como también es importante que se mantenga en constante actualización para cubrir nuevas necesidades de control gubernamental.

C A P I T U L O 1

EL GOBIERNO Y LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

1.1 ANTECEDENTES

La historia de México es la fusión de pensamientos de diferentes pueblos y culturas, es acumulación y síntesis de experiencias aportadas en la tribuna y en el campo de batalla, es donación colectiva de ideas e inquietudes plasmadas en leyes constitucionales, es producto de luchas civiles por imponer la justicia, establecer la libertad y el interés general, sobre el particular, y es también resultado de guerras con potencias extranjeras para hacer valer el derecho a vivir con independencia, respeto y dignidad, autodeterminandonos en lo económico, jurídico y político.

En lo político, nuestro país ha experimentado distintas formas de Gobierno, desterrando aquellas propias de los pueblos con mentalidad colonialista, o aquellas que por mal entendido concepto de Gobierno, centralizaron funciones, ocasionando la pérdida de territorios y confianza en los gobernantes.

Con el fin de tener una visión general de las diversas formas de Gobierno que han existido en México, presentamos la etapas de nuestra historia, para conocer el pasado lo que nos ayudará a comprender mejor el presente.

E P O C ATIPO DE GOBIERNO

Epoca Prehispánica (Mexicas)	Monarquía
Conquista	Primer Ayuntamiento (1519)
Primeros tiempos de la Colonia (Hasta 1535)	La Nueva España-Reinos de las provincias Gobierno personal de Hernán Cortés (1522) Gobierno de los oficiales reales (1525) Jueces de la Presidencia(1526) Las Audiencias (Governantes) Real Consejo de Indias
El Virreinato	El virrey Las Audiencias
México Independiente	2do. Imperio o Imperio de Maximiliano (1864-1867) La dictadura Porfirista (1877-1910) La Tercera República Federal

La adopción del Federalismo en México, aceptado por primera vez en la Constitución de 1824, recibió fuerte influencia del sistema Federal implantado en los Estados Unidos de Norteamérica. Su surgimiento fué en parte, producto de la inquietud en que vivía el pueblo mexicano después del mezquino ensayo imperialista de Iturbide.

En el Federalismo se encontró la forma de organización política democrática por excelencia, la más a propósito para mantener a salvo los derechos e intereses del pueblo, mediante esa dualidad de Gobierno que se frenan el uno al otro, y en el cuál la única soberanía es el pueblo que los crea.

1.2 EL GOBIERNO FEDERAL

Los términos Estado y Gobierno, aún cuando comunmente suelen usarse como sinónimos, no lo son. El primero designa el Estado en la unidad de sus elementos como son: población, territorio y Gobierno, además de que es titular de la soberanía. El Estado representa el todo, mientras que el Gobierno es tan solo un elemento del propio Estado.

El Gobierno es primordialmente el medio por el cual el Estado impone una reglamentación de conducta a la población, es decir, el órgano de dirección y de realización de los fines y de la aplicación de la política del mismo.

El Estado tiene necesariamente algunos fines o metas que alcanzar para lo cual esta compuesto por una serie de órganos con funciones específicas. El principio de la división de poderes constituye uno de los fundamentos de todo régimen democrático, en cuanto que los poderes en su actuación están formados por los otros poderes, están limitados por el derecho, quedando obligados a realizar estrictamente las funciones que a cada uno le corresponden, los cuales se dividen de la siguiente forma:

Poder Legislativo

Poder Ejecutivo

Poder Judicial

1.2.1 EL PODER LEGISLATIVO FEDERAL

El artículo 50 de la Constitución establece que el Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en un Congreso General que se dividirá en dos cámaras, una de Diputados y otra de Senadores, por lo que fácilmente puede apreciarse que es un sistema bicamalista, usualmente se puede afirmar que los diputados representan al pueblo y los senadores al Estado, tanto unos como otros no son exclusivamente representantes de una parte de los mexicanos, ni de determinada región, sino que representan a todo el pueblo mexicano.

La Cámara de Diputados se compone de representantes de la Nación electos en su totalidad cada tres años, por cada diputado propietario se eligirá un suplente, se integra por trescientos diputados electos según el principio de votación mayoritaria relativa mediante el sistema de distritos electorales uninominales y hasta cien diputados que serán electos según el principio de representación proporcional, mediante el sistema de listas regionales, votados en circunstancias plurinominales.

La Cámara de Senadores se compone de dos miembros por cada Estado y dos por el Distrito Federal, electos directamente cada seis años, la legislatura de cada Estado declarará electo al que hubiere obtenido la mayoría de votos emitidos, por cada senador propietario se elige un suplente, los senadores y diputados al Congreso de la Unión no podrán ser reelectos para el periodo inmediato.

Las funciones de la Cámara de Diputados son las siguientes:

a) Erigirse en colegio electoral para ejercer las atribuciones que la ley le señale respecto a la elección del Presidente de la República.

b) Vigilar, por medio de una comisión de su seno, el exacto desempeño de las funciones de la Contaduría Mayor.

c) Nombrar a los jefes y demás empleados de esa oficina.

d) Examinar, discutir y aprobar, anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, y el del Departamento del Distrito Federal, revisar la Cuenta Pública del año anterior.

e) Declarar si hay o no lugar a proceder plenamente contra los servidores públicos que hubieren incurrido en delito, en los términos del artículo tercero de la Constitución.

Funciones de la Cámara de Senadores:

a) Aprobar los tratados y convenciones diplomáticas que celebre el Presidente de la República con potencias extranjeras.

b) Ratificar los nombramientos de Ministros, Agentes Diplomáticos, Cónsules Generales, empleados superiores de Hacienda, Coroneles y demás Jefes Superiores del Ejército, Armada y Fuerza Aérea Nacionales.

c) Autorizar la salida de tropas nacionales fuera de los límites del país.

d) Dar su consentimiento para disponer la Guardia Nacional fuera de sus respectivos Estados.

e) Resolver las cuestiones políticas que surjan entre los poderes de un Estado.

f) Erigirse en jurado de sentencia para conocer el juicio político de las faltas u omisiones que cometan los servidores públicos y que redunden en perjuicio de los intereses públicos fundamentales.

g) Otorgar o negar su aprobación a los nombramientos de Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

1.2.2 EL PODER EJECUTIVO FEDERAL

Se deposita el ejercicio del Supremo Poder Ejecutivo de la Unión en un solo individuo que se denomina Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, la elección de éste es directa, es decir, por voto individual de cada uno de los ciudadanos del país.

Las funciones del Presidente de la República son las siguientes:

a) Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa su exacta observancia.

b) Nombrar y remover libremente a los Secretarios del Despacho, al Procurador General de Justicia del Distrito Federal, remover Agentes Diplomáticos y empleados superiores de Hacienda.

c) Nombrar los Ministros, Agentes Diplomáticos y Cónsules Generales.

d) Disponer de la totalidad de la Fuerza Armada permanente para seguridad interior y defensa exterior

e) Declarar la guerra en nombre de los Estados Unidos Mexicanos previa Ley del Congreso de la Unión.

f) Dirigir las negociaciones diplomáticas, y celebrar tratados con potencias extranjeras.

g) Convocar al Congreso a sesiones extraordinarias.

h) Facilitar al Poder Judicial auxilios para el ejercicio expédito de sus funciones.

i) Habilitar toda clase de puertos, establecer aduanas marítimas y fronterizas.

j) Nombrar Magistrados del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal.

k) Nombrar a los Ministros de la Suprema Corte de Justicia.

Para la mejor atención de los asuntos administrativos, el Presidente de la República cuenta con las Secretarías de Estado, a cuyos titulares se les denomina Secretarios del Despacho, los que serán nombrados y removidos, como ya se mencionó anteriormente, libremente por él mismo.

1.2.3 EL PODER JUDICIAL FEDERAL

El Poder Judicial es el encargado de decidir las controversias que se plantean sobre las responsabilidades públicas o privadas de los individuos, la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial.

Se deposita el Poder Judicial en una Suprema Corte de Justicia, en Tribunales de Circuito, Colegiados en materia de Amparo y Unitarios en materia de Apelación, en Juzgados de Distrito, en el Jurado Popular Federal. en los Tribunales del Orden Común de los Estados y del Distrito Federal que actúan en auxilio de la justicia federal. Los nombramientos de los Ministros de la Suprema Corte de Justicia son hechos por el Presidente de la República y sometidos a la aprobación de la Cámara de Diputados.

Para la mejor atención de los asuntos administrativos, el Presidente de la República cuenta con las Secretarías de Estado, a cuyos titulares se les denomina Secretarios del Despacho, los que serán nombrados y removidos, como ya se mencionó anteriormente, libremente por él mismo.

1.2.3 EL PODER JUDICIAL FEDERAL

El Poder Judicial es el encargado de decidir las controversias que se plantean sobre las responsabilidades públicas o privadas de los individuos, la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial.

Se deposita el Poder Judicial en una Suprema Corte de Justicia, en Tribunales de Circuito, Colegiados en materia de Amparo y Unitarios en materia de Apelación, en Juzgados de Distrito, en el Jurado Popular Federal, en los Tribunales del Orden Común de los Estados y del Distrito Federal que actúan en auxilio de la justicia federal. Los nombramientos de los Ministros de la Suprema Corte de Justicia son hechos por el Presidente de la República y sometidos a la aprobación de la Cámara de Diputados.

1.3 LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

1.3.1 CONCEPTO

La palabra Administración nos da la idea de que se desarrolla bajo el mando de otro; de un servicio que se presta, administrar significa organizar, mandar, proveer, coordinar así como planificar y controlar. Desde que el hombre se agrupa en sociedad, lo ha hecho con el fin de realizar sus fines y siempre ha procurado vigilar y dirigir su actividad a otros grupos de individuos.

La actividad del Estado se llama Administración Pública porque es precisamente esta organización social la que programa, planifica, manda, provee, en fin realiza innumerables funciones para resolver los problemas de la colectividad en beneficio de esta.

"La Administración Pública es el conjunto de medios de acción sean directos o indirectos, sean humanos, materiales o morales de los cuales dispone el Gobierno Nacional para lograr los propósitos y llevar a cabo las tareas de interés público que no cumplan las empresas privadas o las particulares y que determinan los poderes constitucionales legalmente dedicados a escoger y definir la política general de la Nación" (1)

(1) Nociones de Derecho Positivo Mexicano. Pag.191

Actualmente las democracias solo pueden justificarse con una Administración Pública que funcione con eficiencia para resolver con prontitud los problemas del pueblo; mediante el voto se ha constituido esta forma de gobierno.

El Estado administrador basándose en el orden jurídico tiene que procurar positivamente satisfacer todas y cada una de las necesidades de la colectividad que lo forma. La función primordial de la Administración Pública es cooperar a la realización del bienestar social y para ello se encomienda a los individuos la ardua tarea del bienestar público, pero para lograr tal propósito es necesario que aquéllos que trabajen al servicio del Estado sean personas capaces, no escogidas al azar, pues de lo contrario vanos serían los resultados.

1.3.2 ESTRUCTURA

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece las bases de organización de la Administración Pública Centralizada y Paraestatal, este ordenamiento reglamentario del artículo 90 Constitucional, define la organización de las mismas y establece las atribuciones y competencias de todas y cada una de las dependencias y entidades que se integran, dispone que para el despacho de negocios del orden administrativo encomendados al Poder Ejecutivo de la Unión, habrá las siguientes dependencias de la Administración Pública Centralizada:

a) Secretarías de Estado

b) Departamentos Administrativos

Los titulares de las Secretarías de Estado y de los Departamentos Administrativos ejercen las funciones de su competencia por acuerdo del Presidente de la República.

Cada Secretaría de Estado o Departamento Administrativo formulará respecto de los asuntos de su competencia, los proyectos de leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y ordenes del Presidente de la República.

Los reglamentos, decretos, y acuerdos expedidos por el Presidente de la República deberán, para su validez y observancia constitucionales, estar firmados por el secretario encargado del ramo a que el asunto corresponda, y cuando se refieran a asuntos de la competencia de dos o más Secretarías deberán serlo por todos los titulares de las mismas.

Las dependencias encargadas del estudio, planeación y despacho de asuntos administrativos son las siguientes:

- 1) Secretaría de Gobernación
- 2) Secretaría de Relaciones Exteriores
- 3) Secretaría de la Defensa Nacional
- 4) Secretaría de Marina
- 5) Secretaría de Hacienda y Crédito Público

- 6) Secretaría de Programación y Presupuesto
- 7) Secretaría de la Contraloría General de la Federación
- 8) Secretaría de Energía, Minas e Industria Paraestatal
- 9) Secretaría de Comercio y Fomento Industrial
- 10) Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos
- 11) Secretaría de Comunicaciones y Transportes
- 12) Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología
- 13) Secretaría de Educación Pública
- 14) Secretaría de Salubridad y Asistencia
- 15) Secretaría del Trabajo y Previsión Social
- 16) Secretaría de la Reforma Agraria
- 17) Secretaría de Turismo
- 18) Secretaría de Pesca
- 19) Departamento del Distrito Federal

Secretaría de Gobernación.- La Secretaría de Gobernación tiene a su cargo las funciones políticas del Ejecutivo; presenta ante el Congreso de la Unión las iniciativas de Ley del mismo; publica leyes y decretos que se expiden en el Congreso de la Unión, en las Cámaras de Senadores y Diputados o el Presidente de la República; administra y publica el Diario Oficial de la Federación; lleva el registro de autógrafos de los funcionarios federales y de los gobernadores de los estados; fomenta el desarrollo político e interviene en las funciones electorales conforme a las leyes; reglamenta, autoriza y vigila el juego, las apuestas y las loterías; dirige y administra las estaciones radiodifusoras y televisoras pertenecientes al Ejecutivo Federal, maneja y controla la política democrática del país, etc.

Secretaría de Relaciones Exteriores.- Su función es la de manejar las relaciones internacionales y por lo tanto interviene en la celebración de toda clase de tratados, acuerdos y convenciones en los que el país sea parte. Dirige el servicio exterior en sus aspectos diplomáticos y consulares, interviene en cuestiones relacionadas con la nacionalidad y naturalización.

Secretaría de la Defensa Nacional.- Le corresponde la defensa del territorio nacional para lo cual organiza, administra y prepara al Ejército y a la Fuerza Aérea; organiza y prepara el Servicio Militar Nacional, dirige y asesora la Defensa Civil.

Secretaría de Marina.- Organiza, administra y prepara la Armada (marina de guerra); ejerce la soberanía en aguas territoriales, así como la vigilancia de las costas del territorio vías navegables, islas nacionales y zona económica exclusiva; dirige la educación pública naval, reconstruye y conserva las obras portuarias que requiera la armada; interviene en el otorgamiento de permisos para expediciones o explotaciones científicas extranjeras en aguas nacionales.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público.- Estudia y formula proyectos de leyes y disposiciones impositivas y las leyes de ingresos federales y del Departamento del Distrito Federal, recaba impuestos, derechos, aprovechamientos y productos federales; interviene en todas las operaciones en las que se haga uso del crédito público; dirige la política monetaria, crediticia y administra las casas de moneda y ensaye.

Secretaría de Programación y Presupuesto.- Recaba datos y elabora planes nacionales, secretariales y regionales de desarrollo económico y social, el plan general del gasto público de la Administración Pública Federal; establece los lineamientos generales de la estadística general del país; proyecta y calcula los egresos del Gobierno Federal y los ingresos y egresos de la Administración Pública Paraestatal; planea, autoriza, coordina, vigila y valúa los programas de inversión pública de las Dependencias de la Administración Centralizada así como de las Paraestatales; cuida que se lleve a cabo la contabilidad de la Federación, práctica auditorías externas a la entidades de la Administración Pública Federal en caso de ser señalados por el Presidente de la República.

Secretaría de Energía, Minas e Industria Paraestatal.- Le corresponde poseer, vigilar, conservar y administrar los bienes de propiedad originaria, los que constituyen recursos naturales no renovables, los de dominio público o uso común; lleva el catastro petrolero y minero; regula la industria petrolera, petroquímica básica, minera, eléctrica y nuclear; regula y promueve las industrias extractivas; conduce, coordina y vigila las actividades de las industrias paraestatales con exclusión de las que estén asignadas a otra dependencia; formula la política de desarrollo de la industria de fertilizantes.

Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.- A esta Secretaría le corresponde formular y conducir la política general de la industria, comercio exterior, interior abasto y precios del país, con excepción de los precios de bienes y servicios de la Administración Pública Federal; regula, promueve, y vigila la comercialización, distribución y consumo de bienes y servicios; establece la política de industrialización, distribución y consumo de los productos agrícolas, ganaderos, forestales, minerales y pesqueros; fomenta el comercio exterior del país; estudia, proyecta y determina los aranceles y fija los precios oficiales; establece restricciones para los artículos de importación y exportación; regula, orienta y estimula las medidas de protección al consumidor; autoriza y vigila las actividades de las sociedades mercantiles, cámaras y asociaciones industriales y comerciales; fomenta el desarrollo del pequeño comercio, urbano y rural; organiza y patrocina exposiciones, ferias y congresos de carácter industrial y comercial.

Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.- Su función es planear, fomentar y asesorar técnicamente la producción agrícola, ganadera, avícola, apícola y forestal en todos los aspectos; organiza y encauza el crédito ejidal, agrícola y forestal a través de la Secretaría de Hacienda; organiza y patrocina congresos, ferias, exposiciones y concursos agrícolas, ganaderos, apícolas y silvícolas; procura mejoras en el aprovechamiento de los recursos forestales, de la flora silvestre y fauna.

Secretaría de Comunicaciones y Transportes.- Le corresponde organizar y administrar los servicios de correos, servicios federales de comunicación eléctrica y electrónica; otorga concesiones y permisos para explotar sistemas y servicios telegráficos, telefónicos y cablegráficos, sistemas de comunicación inalámbrica, estaciones de radiodifusión, comerciales y culturales, líneas aéreas, aviones particulares, administra los aeropuertos nacionales y concede la autorización para los aeropuertos particulares. procura la buena navegación aérea estableciendo servicios meteorológicos, construye vías ferreas federales, otorga concesión para el establecimiento y explotación de ferrocarriles, servicios de autotransportes en las carreteras nacionales, fija la tarifa de los servicios públicos de las comunicaciones y de los transportes terrestres, aéreos y marítimos.

Secretaría de Educación Pública.- Organiza, vigila y desarrolla en las escuelas oficiales, todo lo relacionado con la educación en sus diversos grados, excepto la universitaria; vigila que se cumplan las disposiciones relacionadas con la educación establecidas en la Constitución General; patrocina eventos, congresos, asambleas y reuniones de carácter científico, técnico, cultural, educativo y artístico; revalida estudios y títulos; concede autorización para el ejercicio de las profesiones que acrediten las personas.

Secretaría de Desarrollo Urbano y Ecología.- Formula y conduce las políticas generales de asentamientos humanos, urbanismo, vivienda y ecología; proyecta la distribución de la población y la ordenación territorial de los centros de población, conjuntamente con las Dependencias del Ejecutivo que les corresponda; promueve el desarrollo de programas de viviendas y urbanismo; fomenta y desarrolla los sistemas de agua potable, drenaje y alcantarillado en los centros de población; determina y conduce la política inmobiliaria de la Administración Pública Federal; organiza y administra los parques nacionales; tiene a su cargo el registro de la propiedad federal; establece los criterios ecológicos para el uso y destino de los recursos naturales y para preservar la calidad del medio ambiente.

Secretaría de Salubridad y Asistencia.- Crea y administra establecimientos de salubridad de asistencia pública y terapia social, en cualquier lugar del territorio nacional; aplica a la beneficencia pública los fondos que le destina la Lotería Nacional; organiza y vigila las instituciones de beneficencia privada, imparte asistencia médica y social a la maternidad y a la infancia; dirige la política sanitaria, realiza el control higiénico, e inspección sobre la precipitación, posesión, uso, suministro, importación, exportación y circulación de comestibles y bebidas.

Secretaría del Trabajo y Previsión Social.- Vigila y observa la aplicación de las disposiciones contenidas en el artículo 123 y demás relativos de la Constitución Federal, en la Ley Federal del Trabajo y en sus reglamentos; procura el equilibrio en los factores de la producción; participa en la formulación y promulgación de contratos-ley de trabajo; estudia y ordena las medidas de higiene y seguridad industriales para la protección de los trabajadores.

Secretaría de la Reforma Agraria.- Su función es aplicar los preceptos agrarios del artículo 127 Constitucional, así como las leyes agrarias y sus reglamentos, crear nuevos centros de población agrícola, otorgar la titulación y el procedimiento ejidal, promover el desarrollo de la industria rural, ejidal y las actividades productivas complementarias o accesorias del cultivo de la tierra.

Secretaría de Turismo.- Regula tanto en el interior como en el exterior del país, todos los asuntos relacionados con el turismo.

Secretaría de Pesca.- Formula la política pesquera, conserva y fomenta el desarrollo de la flora y fauna marítima, fluviales y lacustres; así como planear, fomentar y asesorar la exportación y producción pesquera en todos sus aspectos: fija las épocas y zonas de vida de las especies acuáticas y establece viveros, criaderos y reservas; realiza actividades de acuicultura.

Departamento del Distrito Federal.- Presta los servicios públicos generales y específicos que requiera la población del Distrito Federal; maneja los asuntos relacionados con el Gobierno de dicha entidad en los términos de su Ley orgánica.

1.3.3. MARCO JURIDICO (LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL)

La Administración Pública Federal no ha permanecido estática a través del tiempo, ha experimentado cambios no solo de tipo accidental sino modificaciones esenciales en su estructura. Las modalidades de esta han sido consecuencia lógica de crecimiento de la población, de los problemas económicos y sociales y de la ideología del Estado Mexicano.

La simplificada estructura de la Administración Pública en los últimos años dista mucho de parecerse a la complejidad burocrática del Estado Federal Mexicano. No obstante el gran desarrollo administrativo, la Administración Pública Federal sufrió cambios impresionantes en los últimos años.

El marco jurídico de la Ley Orgánica de la Administración Pública Centralizada y Paraestatal se ubica en el texto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 90, el cual define las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación. Por lo que a continuación se presenta en forma esquemática como está estructurada la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Estructura de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

TITULO I

De la Administración Pública Federal

CAPITULO UNICO

De la Administración Pública Federal art. 1 al 9

TITULO II

De la Administración Pública Centralizada

CAPITULO I

De las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos art. 10 al 25

CAPITULO II

De la competencia de las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos art. 26 al 44

TITULO III

De la Administración Pública Federal

CAPITULO UNICO

De la Administración Pública Paraestatal art. 45 al 56

TRANSITORIOS

La Administración
Pública Centralizada

Presidencia de la República
Las Secretarías de Estado
Los Departamentos Administrativos
Procuraduría General de la República

La Administración
Pública Paraestatal

Organismos Descentralizados
Empresas de Participación Estatal
Instituciones Nacionales de Crédito
Organizaciones Auxiliares Nacionales de
Crédito
Instituciones Nacionales de Seguros y
Fianzas
Fideicomisos

Las dependencias de la Administración Pública Centralizada y Paraestatal conducirán sus actividades en forma programada con fundamento en las políticas que para el logro de los objetivos y prioridades de la planeación nacional de desarrollo dicte el Ejecutivo Federal.

1.4 LAS ENTIDADES PARAESTATALES.

1.4.1 CONCEPTO

La participación del Estado moderno en el desarrollo de cualquier país constituye un factor fundamental, por tal motivo el Estado Mexicano ha creado y generado Entidades Paraestatales que han constituido en los últimos años uno de los instrumentos para la promoción del desarrollo económico y social, el crecimiento y evolución de las Entidades Paraestatales en México revela importantes etapas; fue en la década de los años veinte en que se consolidan las instituciones públicas nacionales. Su desarrollo es paralelo al que experimenta el país y sus características responden a las necesidades de la sociedad.

Fue entonces que en 1947, con la expedición de la Ley para el control de los organismos descentralizados y empresas de participación estatal, se trato de definir legalmente lo que debia entenderse por organismos descentralizados y empresas de participación estatal confiriendole facultades a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

La citada Ley tuvo 2 versiones en 1965 y 1970. la primera confirmó las funciones de coordinación y control por medio de las tres Secretarías (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Secretaría del Patrimonio Nacional y la Secretaría de la Presidencia). La segunda considero como objeto de vigilancia y control gubernamental no solo a las empresas de participación estatal mayoritarias sino también de participación minoritaria e inclusive a los fideicomisos públicos.

En 1976 con la expedición de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal se introdujeron normas que definieron más claramente los campos de actividad de las Entidades Paraestatales y se incorporaron al Derecho público los dos grandes sectores de la Administración Pública:

Secretarías de Estado

Sector Central

Departamentos Administrativos

Organismos Descentralizados

Sector Paraestatal Empresas de Participación Estatal Mayoritaria
Fideicomisos Públicos

La Ley Federal de las Entidades Paraestatales propone la simplicación del manejo de las Entidades Públicas para su eficiencia y eficacia, pretende liberar al funcionamiento de las empresas del cumplimiento de requisitos previos que la agobian a través de múltiples ordenamientos, otorgar mayores índices de confiabilidad a los servidores públicos y enaltecer su responsabilidad administrativa y política.

Esta Ley es un proyecto legislativo de naturaleza compacta pues facilita su manejo y evita rigidez en cuanto a su contenido regulador.

La Administración Pública Paraestatal se integra por:

ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS.—Son unidades administrativas creadas por disposición del Congreso de la Unión o decreto del Presidente de la República, cuentan con personalidad jurídica o patrimonio propios, están orientados a la producción y explotación de los bienes y servicios que satisfagan necesidades y demandas de la comunidad.

EMPRESAS DE PARTICIPACION ESTATAL.- Son instituciones en las que el Gobierno Federal es propietario de más del 50% del capital, en cuya constitución deben figurar acciones de serie especial que solo el Gobierno Federal puede suscribir, teniendo además la facultad de nombrar funcionarios responsables de su operación, así como de vetar acuerdos de la Asamblea General de Accionistas, del Consejo de Administración o del Organo de Dirección correspondiente. Existen también empresas de participación estatal minoritarias en las que el Gobierno Federal es propietario de menos del 50 % del capital y en las que interviene mediante un comisario o representante que realiza labores de vigilancia.

FIDEICOMISOS PUBLICOS.- Son organismos creados por el Gobierno Federal a través de los cuales, siguiendo la figura de Fideicomisos en los que dichos organismos actúan como fiduciarios, canaliza recursos para dar apoyo vía crédito para el desarrollo de ciertas actividades que de otra manera se estancarían por no tener acceso a créditos normales; estos Fideicomisos también operan para ejecutar ciertas actividades prioritarias y específicas que el propio Gobierno desarrolla a través de estos instrumentos.

INSTITUCIONES NACIONALES DE CREDITO.- Organizaciones Nacionales de Crédito e Instituciones Nacionales de Seguros y Fianzas. Existen actividades ubicadas en los diferentes sectores económicos del país en las cuales por sus características el Gobierno Federal ha considerado necesario e indispensable su participación, bien sea para dar apoyo a los sectores o para regular la actividad económica del país, en razón de lo anterior se explica la existencia de las instituciones y organismos de referencia. El volumen de empresas en las cuales mayoritaria o minoritariamente tiene participación el Gobierno Federal, ha originado que para su mejor control, éste las haya clasificado en:

a) Sujetas a Control Presupuestal.- Son las empresas que por su participación en la economía del país, se consideran prioritarias y que los recursos totales que administran son muy elevados justificando su control individual y específico en los presupuestos públicos.

b) No Sujetas a Control Presupuestal.- Son empresas que comparativamente manejan menos recursos y que representan un volumen muy elevado, difícil de controlar en lo individual.

1.4.2 MARCO JURIDICO (LEY FEDERAL DE ENTIDADES PARAESTATALES)

De manera congruente con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de Entidades Paraestatales, reglamentada en su parte correspondiente al artículo 90 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, regula la constitución, organización, funcionamiento, control, fusión, extinción, transformación y disolución de las mismas, así como sus relaciones con el Ejecutivo Federal o con sus Dependencias.

Su regulación implica un marcado proceso de moderación y eficiencia en la toma de decisiones del Gobierno Federal respecto de las inversiones del Estado en el juego económico de la producción. Establece mecanismos que tienden a introducir normas básicas y objetivos tanto en los organismos descentralizados como en las empresas de participación estatal mayoritaria.

A continuación se muestra como se encuentra estructurada la actual Ley Federal de Entidades Paraestatales.

Estructura de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales

CAPITULO I

De las Disposiciones Generales art. 1-13

CAPITULO II

De los Organismos Descentralizados

SECCION "A"

Constitución, organización y funcionamiento art. 14-23

SECCION "B"

Registro público de Organismos Desconcentrados art. 24-27

CAPITULO III

De las Empresas de Participación Estatal

Mayoritaria art. 28-39

CAPITULO IV

De los Fideicomisos Públicos art. 40-45

CAPITULO V

Del Desarrollo y Operación art. 46-59

CAPITULO VI

Del control y evaluación art. 60-68

TRANSITORIOS

El capítulo I de la citada Ley relativo a las disposiciones generales constituye los principios generales que ordenan e ilustran los campos de regulación que se contienen en el cuerpo de la Ley.

Con el objeto de evitar en la Administración Pública Paraestatal por razones coyunturales la existencia de Empresas Paraestatales ajenas a los fines del Estado, este establece los lineamientos para determinar áreas prioritarias en que deben funcionar y establecerse las Entidades Públicas, definiendo los objetivos de los Organismos Descentralizados.

En el capítulo II se contienen las normas para la constitución, organización, funcionamiento y registro público de los Organismos Descentralizados.

En la Sección "A" se definen los objetivos y las formalidades de estos organismos, para el manejo de áreas estratégicas del Estado, prestación de servicios públicos o sociales, obtención de recursos y aplicación de ellos. Se sustentan las bases para su administración y los requisitos o procedimientos para poder ser miembros de los Organos de Gobierno o bien ser designados directores generales.

En su Sección "B" se previenen las bases para la creación del Registro Público de Organismos Descentralizados así como los documentos y actos que deban inscribirse en el mismo y facultades para dicho registro a fin de expedir certificados de su inscripción, a las cuales se otorga fé pública.

En el capítulo III se regulan las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria de manera congruente al texto de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

En el capítulo IV se establecen las normas específicas sobre los Fideicomisos Públicos, delimitando como tales "aquellos establecidos por la Administración Pública Federal, organizados de manera similar a los Organismos Descentralizados y a las Empresas de Participación Estatal Mayoritaria."

En el capítulo V se contemplan las normas específicas sobre el desarrollo y operación de todas aquellas empresas que se encuentren en el marco de la Ley para ser consideradas Entidades Paraestatales y a tal efecto se les sujeta en primera instancia a la Ley de Planeación, Plan Nacional de Desarrollo y programas sectoriales e institucionales y en cuanto a su autonomía de gestión, a objetivos y circunstancias concretas para su desarrollo y operaciones con normas básicas para el programa institucional, presupuestos de egresos, manejo de recursos por los propios órganos de las entidades y programas financieros.

En el capítulo VI referente a los controles y vigilancia de las Entidades Paraestatales, en apoyo de la autonomía de gestión de las mismas se prevén diversas normas correspondientes a los órganos internos de las propias empresas, a los comisarios públicos, a las facultades directas de control de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación; contienen normas que no dejan lugar a cuestionamientos sobre los controles que corresponden al Estado, a modo de intervención directa del Ejecutivo Federal cuando el Órgano de Gobierno o el director general no dieron cumplimiento a sus respectivas obligaciones legales.

1.4.3 LA DESCENTRALIZACION

En la organización administrativa corren paralelas la Centralización y la Descentralización de las que esta última va tomando día a día un constante e importante incremento en la vida administrativa mexicana.

Concepto.- La Descentralización es el régimen administrativo de un ente público que parcialmente administra asuntos específicos con determinada autonomía o independencia y sin dejar de formar parte del Estado, el cual no prescinde de su poder político regulador y de la tutela administrativa en la que se integra una persona de derecho público que administra sus bienes con cierta independencia del poder central, aunque sin separarse por completo de la directriz del mismo.

La Descentralización es un sistema imperativo debido a la multitud de actividades que se presentan en la Administración Pública. La función de este sistema, es la disminución de efectos derivados de que un solo órgano (el central) lleve a cabo todas las funciones administrativas por lo que es necesario para el mejor desarrollo de las instituciones que otras dependencias compartan la ardua tarea de la Administración Pública.

Existen múltiples corrientes para clasificar las formas descentralizadas, aunque el criterio más seguido es el que considera 2 formas:

- A) DESCENTRALIZACION ADMINISTRATIVA POR REGION.
- B) DESCENTRALIZACION ADMINISTRATIVA POR SERVICIOS.

La Descentralización Administrativa por región.-Este tipo de sistema consiste en el establecimiento de una organización administrativa destinada a manejar los intereses colectivos que corresponden a la población radicada en una determinada circunscripción territorial.

La Descentralización por Región forma una entidad con cierta autonomía bajo un régimen jurídico determinado.

La Descentralización Administrativa por Servicios.- La descentralización regional obedece a razones de tipo político, cuya entidad se manifiesta para manejar tan solo intereses locales, intereses de una determinada colectividad.

Este sistema permite descongestionar la Administración Central pues surge una organización autónoma con un patrimonio manejado por individuos con preparación técnica adecuada.

Los elementos fundamentales de la Descentralización por servicios son:

- a) La existencia de un servicio de orden técnico.
- b) Una norma jurídica que reglamenta sus funciones.
- c) La intervención de personal técnico.
- d) Control del Gobierno, mediante la revisión de sus funciones.

C A P I T U L O 2

LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION (SECOGEF) Y LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA (CMH)

2.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DEL CONTROL INTERNO ESTATAL EN MEXICO

2.1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS. EPOCA PREHISPANICA Y COLONIAL

Las instituciones que conforman los mecanismos de control del Estado Mexicano son consecuencia de diversas transformaciones ideológicas, económicas y de desarrollo que se han dado a través de los años, acordes a las necesidades imperantes de cada época.

La existencia del control interno en México, no se manifiesta a partir de los antecedentes inmediatos de la Secretaría de la Contraloría, sino que tiene sus indicios desde las primitivas organizaciones indígenas, como la de los Aztecas y el sistema de control durante la época de colonización de los territorios americanos, concretamente en la Nueva España.

La riqueza del pueblo azteca la constituían los tributos que le eran impuestos a los pueblos sojuzgados después de las guerras de conquista, de tal manera que se contribuía a la Corona de México (líder de la triple alianza entre ésta y los reinos de Texcoco y Tacuba) con animales, productos agrícolas y minerales, los artesanos contribuían con obras de arte, así como también mucha gente aportaba su propio trabajo.

Para manejar todas esas riquezas, dentro de la organización azteca existían normas y funcionarios que recaudaban y vigilaban tales recursos, además de que se implementaban medidas que prevenían malos manejos y desviaciones, aplicando además, sanciones en los casos de corrupción entre los funcionarios encargados de tal vigilancia y recaudo.

Los funcionarios encargados de la recaudación y vigilancia de los recursos del Reino eran los Capixqui, quienes hacían la cuenta de las entradas; el Hueycalpixqui o Calpixqui Mayor, se encargaba de recoger todo lo que áquel le entregaba y de llevar las cuentas en los libros correspondientes. En este marco, la máxima autoridad de la administración de la Hacienda Pública era el Cihuacóatl, quien vigilaba la distribución y manejo de todos los recursos del reino.

La administración de la Hacienda Pública en la época colonial descansaba en primer término en la figura del Rey y en el Consejo de Indias y, en segundo término, en la Casa de la Contratación de Sevilla y el Consejo de Hacienda. Esta época se caracterizó por la centralización de las funciones de administración y fiscalización; existía una sola organización para todos los territorios de la monarquía española y la administración directa por funcionarios de la Corona, de las principales rentas.

El Rey poseía amplias facultades en lo relativo a la Hacienda Pública, se reservaba los derechos de imponer los impuestos que estimara convenientes, así como determinar los gastos de la administración. En materia de fiscalización, este era quien tenía las facultades de nombrar a los oficiales reales y funcionarios fiscales. Es por ello que esta época se caracterizó por la participación directa del Rey en la administración de los recursos que constituían la riqueza de la Corona Española.

En este contexto, el Consejo Real y Supremo de las Indias tuvo a su cargo la dirección de la Hacienda, siendo la encargada de vigilar su desarrollo y fomento, así como de fiscalizar la actuación de los oficiales reales, realizando inspecciones directas a los distritos fiscales y revisando los libros de cuentas que los oficiales reales estaban obligados a llevar.

Cabe hacer mención de la importancia que la función de fiscalización tenía en esos tiempos, cada vez se iba desarrollando y transformando de acuerdo a las necesidades y desarrollo de la monarquía española. El aumento en las riquezas de la misma, por el descubrimiento de las indias y de los tesoros que en ellas se encontraban, hizo que se modificara su estructura administrativa, buscando nuevas formas de organización para el mejor manejo y control de la Hacienda.

La Casa de la Contratación de Sevilla, creada en 1503, y el Consejo de Hacienda, tuvieron funciones determinantes en el manejo de la Hacienda Pública pero solo por algún periodo, limitandose sus funciones de administración y fiscalización por la Creación del Consejo de Indias y el establecimiento de su liderazgo en esa materia.

2.1.2 LA CENTRALIZACION DEL CONTROL Y DESCENTRALIZACION DE LA ADMINISTRACION PUBLICA EN EL MEXICO INDEPENDIENTE

Las primeras tres décadas del siglo pasado se caracterizaron por el sistema de centralización de la dirección y administración de la Hacienda Pública. A partir de 1824 se inició este sistema con el establecimiento del Departamento de Cuenta y Razón, cuyas funciones eran las de llevar la contabilidad, elaboración de presupuestos y de la cuenta anual; además se creó la Tesorería General como receptora y distribuidora de los fondos públicos. En este mismo año se creó la Contaduría Mayor, como un órgano dependiente de la Cámara de Diputados cuya función primordial fue el exámen y glosa (explicación o interpretación) de la Cuenta Pública Anual.

A partir del año 1830, la organización de la Hacienda se caracterizó por un período de desconcentración, atribuyendo a la Tesorería la función de distribución de los fondos federales, cuando para esto las oficinas regionales recaudadoras y distribuidoras (comisarias) presentaban sus cuentas a ella. En este período se instituyó la Dirección General de Cuentas, en 1831, encargada de la dirección de los ramos de la Hacienda Federal, en sustitución del Departamento de Cuenta y Razón.

El desarrollo económico de México, se vió acompañado de constantes cambios en la estructura administrativa, la concentración de las funciones de dirección y administración de la Hacienda Pública, se hizo nuevamente manifiesta a la luz de los años de 1910 en que las funciones de la Tesorería se vierón nuevamente reestructuradas, limitandose a la recaudación, custodia y distribución de los fondos públicos y la administración de los bienes nacionales. Se creó la Dirección de Contabilidad y Glosa encargada de llevar la contabilidad.

Sin embargo este sistema de administración de la Hacienda fue duramente criticado al margen de que ambos órganos dependían de la Secretaría de Hacienda, haciendose manifiesta la incertidumbre de que hicieran un buen papel o no en el control de las operaciones. En este sentido se vió la necesidad de que existiera un órgano independiente y, al mismo tiempo, con autoridad para vigilar el manejo de los fondos y bienes de la Nación. Se creó así el Departamento de Contraloría, el 25 de diciembre de 1917, dependiente del Poder Ejecutivo y autónomo a las demás dependencias de éste.

Tal Departamento no tuvo en primera instancia la función fiscalizadora a su encargo, a pesar de que esta fue una de las causas de su creación; al reorganizarse y reestructurarse su Ley Orgánica en 1926, se ampliaron sus funciones contemplando entre ellas la fiscalización de los fondos y bienes nacionales y del manejo de la Deuda Pública.

El 16 de diciembre del año de 1932, una vez más la Secretaría de Hacienda, se conformaba como manejadora de los fondos públicos y revisora de su propia actuación, con la aprobación de las reformas a la Ley Orgánica de Secretarías de Estado del 25 de diciembre de 1917. La propuesta del Ejecutivo contemplaba la desaparición del Departamento de Contraloría y la reorganización de la Secretaría de Hacienda para que esta realizara las funciones propias de aquél. En estas circunstancias la Secretaría de Hacienda asumiría las funciones de manejo de fondos, control previo de egresos y la fiscalización de actos y contratos a cargo del Gobierno Federal.

En el año de 1947, la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado del 7 de diciembre, inicio la dispersión de las funciones de la Secretaría de Hacienda con la creación de la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, a la que le confirieron las funciones de fiscalización y control antes efectuadas por aquella.

Así mismo se emitió la primera Ley para el Control de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal que confirió a las dos dependencias las funciones correspondientes. Esta última Secretaría operó hasta 1958, año en que la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado del 23 de diciembre la transformó en la del Patrimonio Nacional y creó , además, la de la Presidencia. En este contexto, el sistema de control operó a partir de ese año y hasta 1976 en forma triángular, es decir, que las funciones antes exclusivas de la Secretaría de Hacienda tendrían que llevarse a cabo con la intervención de estas dos nuevas Secretarías.

El Presidente López Portillo inició en 1976 un nuevo sistema de planeación y control de la Administración Pública a través de su llamada "Reforma Administrativa", que se estructuró en base a tres ordenamientos básicos que fueron: la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; la Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y la Ley de Deuda Pública, publicadas, la primera, el 29 de diciembre de 1976 y las dos últimas el 31 de diciembre del mismo año.

Bajo esta nueva reestructuración de la Administración Pública, se creó la Secretaría de Programación y Presupuesto, ante la necesidad de centralizar y unificar los sistemas de planeación y control, debido a que las actividades sociales y económicas del país eran considerable y visiblemente más amplias y complejas que en los años anteriores.

Así se confirieron a esta nueva Secretaria las funciones de elaboración de los planes de desarrollo económicos; la presupuestación del gasto público; la glosa preventiva de los ingresos y egresos del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal; planear, autorizar, coordinar, vigilar y evaluar los programas de inversión pública; elaborar la Cuenta Pública; controlar y vigilar la operación de los organismos descentralizados; dictar las medidas administrativas sobre responsabilidades que afecten la Hacienda Pública Federal y al Departamento del Distrito Federal.

La Ley del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, tuvo como primer objetivo el de modernizar la administración del Gasto Público Federal, confiando a la Secretaría de Programación y Presupuesto, las funciones de programación, presupuestación, control y evaluación del gasto público, basandose en planes nacionales de desarrollo económico y social; sobre esta base se previno que quienes ejercieran el gasto público quedarían sujetos a proporcionar a dicha Secretaria información y a permitir la práctica de visitas y establecer sus correspondientes órganos de auditoría interna, entre otras muchas disposiciones importantes en cuanto al ejercicio del gasto público, su presupuestación y contabilización.

La Ley General de Deuda Pública fue un instrumento unificador de los criterios y normas que habían de seguirse en aspectos referentes a la realización y autorización de operaciones en materia de Deuda Pública de la Federación y del Departamento del Distrito Federal, confirmando y reafirmando las funciones propias de la Secretaría de Hacienda.

En esta reforma se instituyó por vez primera el sistema de control y planeación sectorial de la Administración Pública, es decir, la agrupación de las Entidades Paraestatales bajo la dirección de una coordinadora de sector que normara, planeara y evaluara sus operaciones, junto con la intervención de una dependencia globalizadora, cuya función sea la de orientar y apoyar las actividades de aquéllas.

Tal es el desarrollo que se ha dado en el sistema de planeación y control de la Administración Pública Federal que los distintos cambios que ha sufrido, a través de los años, corresponden en muchas veces a las necesidades, ampliación y complejidad de las actividades nacionales; de esta forma fueron muchos los cambios y seguirán siendo conforme nuestro país se desarrolle y de paso a nuevos sistemas y planes económicos. Las anteriores experiencias sirven de base a las nuevas reformas en materia de planeación y control de las actividades que realizan las dependencias de la Administración Pública Federal, y de ellas debe aprenderse, tomar lo mejor y realizar nuevos y mejores cambios acordes a la realidad de nuestros tiempos.

2.2 LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION

2.2.1 CONCEPTO

La importancia del control en las operaciones de la Administración Pública es indiscutible, ya que busca la eficiencia operativa de esta y por lo tanto el desarrollo económico de los sectores que componen la estructura orgánica de nuestro país.

La planeación de las funciones administrativas, no puede ser concebida sin el control; la ejecución de los planes debe ser acompañada con el establecimiento de sistemas y procedimientos que la regulen, con la verificación de los mismos y la evaluación de los resultados obtenidos.

El control en el ámbito de la Administración Pública, puede conceptualizarse como: "... el acto contable o técnico que realiza un poder u órgano o funcionario que tiene atribuida por la ley la función de examinar la adecuación a la legalidad de un acto o una serie de actos y la obligación de pronunciarse por ellos." (2)

(2) La Contraloría y el Control Interno en México, pag.471

Otro concepto de control sostiene que: "... se entiende por control un nuevo examen de actos de una persona por otra expresamente autorizada, con objeto de establecer la conformidad de tales actos con determinadas normas o su correspondencia y proporción con determinados fines." (3)

El control administrativo que realiza el Estado debe cumplir con los objetivos de legalidad de los actos y de satisfacción de los intereses públicos, además de establecer las medidas correctivas de desviaciones a esto, es decir, que los actos de la Administración Pública deben cumplir siempre con los requisitos que establezcan todos los ordenamientos legales que, además, éstos actos deben satisfacer las necesidades públicas que no son cubiertas por las instituciones privadas a través de los servicios públicos y que se establezcan medidas correctivas a las desviaciones.

De esta forma podemos conceptualizar el control administrativo entendiendo por este: "...las acciones de naturaleza preventiva y de verificación posterior que garanticen la correcta administración de recursos humanos, materiales y financieros, y la obtención de resultados adecuados de gestión en la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal, así como la utilización congruente del gasto público federal, transferido o coordinado con estados y municipios" (4)

(3) La Contraloría y el Control Interno en México, pag.468

(4) La Contraloría y el Control Interno en México, pag.473

En este marco, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación se constituye como un órgano globalizador de control administrativo para regular el uso adecuado de los recursos de la Nación y la conducta eficiente de los servidores públicos.

2.2.2 CREACION Y OBJETIVOS GENERALES

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación se creó a la luz de las necesidades de centralización del control administrativo en la Administración Pública Federal y de independencia de las otras dependencias y entidades que manejaban los recursos de la Nación. Así, a través de las reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal del 29 de diciembre de 1982, tiene vigencia esta Secretaría a partir del primero de enero de 1983.

Nació esta nueva Secretaría a razón, entre otras cosas, de la necesidad popular del manejo honesto de los recursos de la Nación, como se expresó en la exposición de motivos de las reformas antes mencionadas, manifestado a través de la consulta popular que se llevó a cabo durante la campaña presidencial de Miguel de la Madrid Hurtado.

De ahí, que a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación le correspondería la comprobación de que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con sus obligaciones establecidas en leyes en cuanto a la "...planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal..." (5); con los objetivos de que exista un control oportuno y se vigile la gestión de los servidores públicos a cargo de estas actividades, vigilando, además, que se obtengan los resultados esperados de la administración de los recursos de la Nación con la mayor eficiencia.

Era necesario, después de todas las modificaciones que había sufrido el control administrativo ejercido por el Gobierno Federal, unificar los criterios de control y las actividades realizadas para el logro de los objetivos antes mencionados, unificar y dar coherencia a las actividades de control, fueron la base específica para la creación de esta Secretaría, así como instituir un sistema de control interno en cada una de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal ordenando y sistematizando por esta misma las acciones.

Es también una razón fundamental para la creación de dicha Secretaría, la necesidad de establecer un organismo con la jerarquía suficiente para imponer sanciones y denunciar oportunamente las desviaciones en las actividades de los servidores públicos.

(5) La Contraloría y el Control Interno en México. Pags.483,484

La creación de la Secretaría de la Contraloría tuvo, además de lo anteriormente expuesto, los siguientes objetivos:

"1) Dotar al Ejecutivo Federal de un instrumento eficaz que vigilara y evaluara los ingresos, gastos, recursos y obligaciones del Estado, con objeto de que su administración se efectuara con estricto apego a las leyes y dentro de los parámetros de economía, eficiencia, eficacia y honradez."

"2) Lograr que los recursos destinados a esta función se optimizaran mediante su integración en un solo instrumento del Ejecutivo Federal, bajo políticas, normas y directrices comunes."

"3) Permitir que mediante el control más eficiente de la Administración Pública Federal se coadyuvara a combatir el proceso inflacionario que erosiona la economía nacional."

"4) Promover que la vigilancia, supervisión, evaluación y control se desarrollara, se constituyera en medio preventivo para evitar la corrupción dentro de la Administración Pública, llevando así a la práctica los conceptos de renovación moral requeridos por el país."

"5) Obtener que se reforzara el Sistema Nacional de Planeación con la introducción de una instancia correcta de control; y"

"6) Velar porque a través de los más modernos conceptos de control administrativo se abandonaran caducos sistemas de vigilancia y control tan parciales como superfluos, orientándose de una mejor manera al cuidado de programas prioritarios, de proyectos estratégicos y de sectores vitales, en detrimento de la atención que en esencia corresponde a toda función pública."(6)

2.2.3. FUNCIONES Y ATRIBUCIONES DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, como un nuevo organismo de control de la Administración Pública Federal, para cumplir con los objetivos que fueron planteados para su creación le han sido atribuidas por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal del 27 de diciembre de 1982 y sus diversas modificaciones hasta la fecha; las funciones de fiscalización y vigilancia de las operaciones realizadas por las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal; el establecimiento de normas de control, contabilidad, cooperación técnica, lineamientos de auditorías y obligaciones de los servidores públicos; la evaluación del manejo y aplicación de los recursos federales y de los resultados de programas, así como de la eficiencia de los servidores públicos y el control de las responsabilidades de los mismos.

(6) La Contraloría y el Control Interno en México. Pag.497

Específicamente la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal establece en su artículo 32 Bis las atribuciones de la Secretaría de la Contraloría, que son las siguientes:

I. Planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental. Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos;

II. Expedir las normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal. La Secretaría, discrecionalmente, podrá requerir de las dependencias competentes, la instrumentación de normas complementarias para el ejercicio de facultades que aseguren el control;

III. Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización, así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

IV. Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo a sus propios órganos de control;

V. Comprobar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio y fondos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal;

VI. Sugerir normas a la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros en relación con el control y fiscalización de las entidades bancarias y de otro tipo que formen parte de la Administración Pública Federal;

VII. Realizar por sí o a solicitud de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto o de la coordinadora de sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal con el objeto de promover la eficiencia en sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas;

VIII. Inspeccionar y vigilar directamente o a través de los órganos de control que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de: sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal;

IX. Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

X. Designar a los auditores externos de las entidades y normar y controlar su actividad;

XI. Proponer la designación de comisarios o sus equivalentes en los órganos de vigilancia, en los consejos o juntas de gobierno y administración de las entidades de la Administración Pública Paraestatal;

XII. Opinar sobre el nombramiento y, en su caso, solicitar la remoción de los titulares de las áreas de control de las dependencias y entidades. Tanto en este caso, como en los de las dos fracciones anteriores, las personas propuestas o designadas deberán reunir los requisitos que establezca la Secretaría;

XIII. Coordinarse con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades;

XIV. Informar anualmente al Titular del Ejecutivo Federal sobre el resultado de la evaluación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, si así fue requerida, el resultado de tales intervenciones;

XV. Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores de la Administración Pública Federal y verificar y practicar las investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las leyes y reglamentos;

XVI. Atender las quejas que presenten los particulares con motivo de acuerdos, convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de acuerdo con las normas que emitan;

XVII. Conocer e investigar los actos, omisiones o conductas de los servidores públicos para constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones que correspondan en los términos que las leyes señalen, y en su caso, hacer las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público prestándole para tal efecto la colaboración que fuere requerida;

XVIII. Vigilar el cumplimiento de las normas internas de la Secretaría, constituir las responsabilidades administrativas de su personal aplicándole las sanciones que correspondan y hacer al efecto, las denuncias que hubiere lugar, y

XIX. Las demás que le encomienden expresamente las leyes y reglamentos.

De esta manera la Secretaría de la Contraloría, se conforma como el organismo globalizador del control dentro del Poder Ejecutivo Federal, que fiscaliza, vigila, norma, evalúa y sanciona las operaciones de las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal y de los servidores públicos a cargo de ellas.

En materia de control de la Administración Pública Paraestatal, la Secretaría de la Contraloría, así como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de Programación y Presupuesto, se configuran como las globalizadoras del control de las relaciones entre el Ejecutivo Federal y las Entidades Paraestatales. Por conducto de estas Secretarías se establecen las relaciones entre ellas, vigilando el cumplimiento y relación con el Sistema Nacional de Planeación y los lineamientos generales establecidos para el gasto, financiamiento, control y evaluación, lo que se establece por el artículo 50 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Entre otras atribuciones de la Secretaría de la Contraloría, se encuentran las relativas a las responsabilidades de los servidores públicos. Según lo establece el artículo 47 de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos:

"Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones para salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que deben ser observadas en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, y cuyo cumplimiento dará lugar al procedimiento y a las sanciones que correspondan, según la naturaleza de la infracción en que se incurra, y sin perjuicio de sus derechos laborales previstos en las normas específicas que al respecto rijan en el servicio de las fuerzas armadas"(7)

De tal manera que a los servidores públicos se les obliga a presentar declaración de situación patrimonial ante la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, así como a atender las instrucciones, requerimientos y resoluciones que reciba de ésta, entre otras cosas, la misma podrá establecer las sanciones administrativas o económicas, que ameriten los servidores públicos por el incumplimiento en las obligaciones establecidas por dicha Ley.

En otro aspecto, a la Secretaría de la Contraloría le corresponde el nombramiento de un comisario en el Órgano de Vigilancia de las Sociedades Nacionales de Crédito (artículo 26 de la Ley Reglamentaria del Servidor Público de Banca y Crédito), así como a uno de los once vocales que integran la Junta de Gobierno de la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros.

(7) D.O.F. 23 de enero 1990. Pag.40

La Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público Federal establece en su artículo 48 que la Secretaría de la Contraloría General de la Federación podrá dispensar las responsabilidades cuando no tengan carácter delictuoso, ni sean culpa grave, siempre que los daños causados no excedan a cien veces el salario mínimo diario vigente en el Distrito Federal, además podrá cancelar los créditos por incosteabilidad de su cobro.

La Ley Federal de Entidades Paraestatales, en concordancia con las demás Leyes mencionadas, le da a la Secretaría de la Contraloría el carácter de evaluadora general de las funciones realizadas por los organismos descentralizados; dicha Secretaría podrá designar a los comisarios encargados de la vigilancia de estos organismos quienes evaluarán la eficiencia con la que se realizan los desembolsos en los rubros de gasto corriente, de inversión y de ingresos.

De la misma forma, la Secretaría de la Contraloría, determinará los lineamientos que deberán adoptar los órganos internos de control de las Entidades Paraestatales, cuya función principal será la de dar apoyo a la dirección y promover el mejoramiento de gestión del organismo. Dicha Secretaría podrá practicar Auditorías a las Entidades Paraestatales para supervisar los mecanismos de control implantados en ellas, evaluar el cumplimiento de las obligaciones de cada nivel de administración y promover las acciones para corregir posibles deficiencias u omisiones.

Como se observa, la Secretaría de la Contraloría es una dependencia del Gobierno Federal encargada de ejercer el control sobre la administración de los recursos de la Nación, es un órgano de control dentro del propio Poder Ejecutivo, independientemente de otras entidades y dependencias del mismo y con la autoridad suficiente para evaluar y controlar la gestión de cada órgano integrante de la Administración Pública Federal.

2.2.4 ESTRUCTURA ORGANICA DE LA SECRETARIA DE LA CONTRALORIA

El Reglamento Interior de la Secretaría de la Contraloría, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de enero de 1983, vigente a partir del día siguiente, estableció la primera estructura orgánica de este organismo la que ha sufrido diversas modificaciones hasta la actualidad.

El Manual de Organización General de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 23 de enero de 1990, relaciona las unidades administrativas que integran su estructura de la siguiente forma:

1.0.1. SECRETARIO

1.0.1.1. Dirección de Auditorías y Control Interno.

1.0.1.2. Dirección de Control de Gestión.

1.0.1.3. Dirección de Información y Análisis.

1.0.2. UNIDAD DE COMUNICACION SOCIAL.

1.0.3. DIRECCION GENERAL JURIDICA

1.0.3.1. Dirección Consultiva.

1.0.3.2. Dirección Contenciosa.

1.0.3.3. Dirección de Asuntos Penales.

1.1. SUBSECRETARIA "A"

1.1.1. DIRECCION GENERAL DE SIMPLIFICACION ADMINISTRATIVA

1.1.1.1. Dirección de Dependencias Globalizadoras.

1.1.1.2. Dirección de Sector Fomento Económico.

1.1.1.3. Dirección de Sector Bienestar Social y Desarrollo de la Comunidad.

1.1.1.4. Dirección de Procuración de Justicia.

1.1.1.5. Dirección de Sector D.D.F. y Paraestatal.

1.1.2. DIRECCION GENERAL DE RESPONSABILIDADES Y SITUACION PATRIMONIAL.

1.1.2.1 Dirección de Inconformidades.

1.1.2.2 Dirección de Responsabilidades.

1.1.2.3 Dirección de Registro Patrimonial.

1.1.2.4 Dirección de Verificación.

1.1.3. DIRECCION GENERAL DE OPERACION REGIONAL.

1.1.3.1 Dirección de Operación y Control Zona Norte.

1.1.3.2 Dirección de Operación y Control Zona Sur.

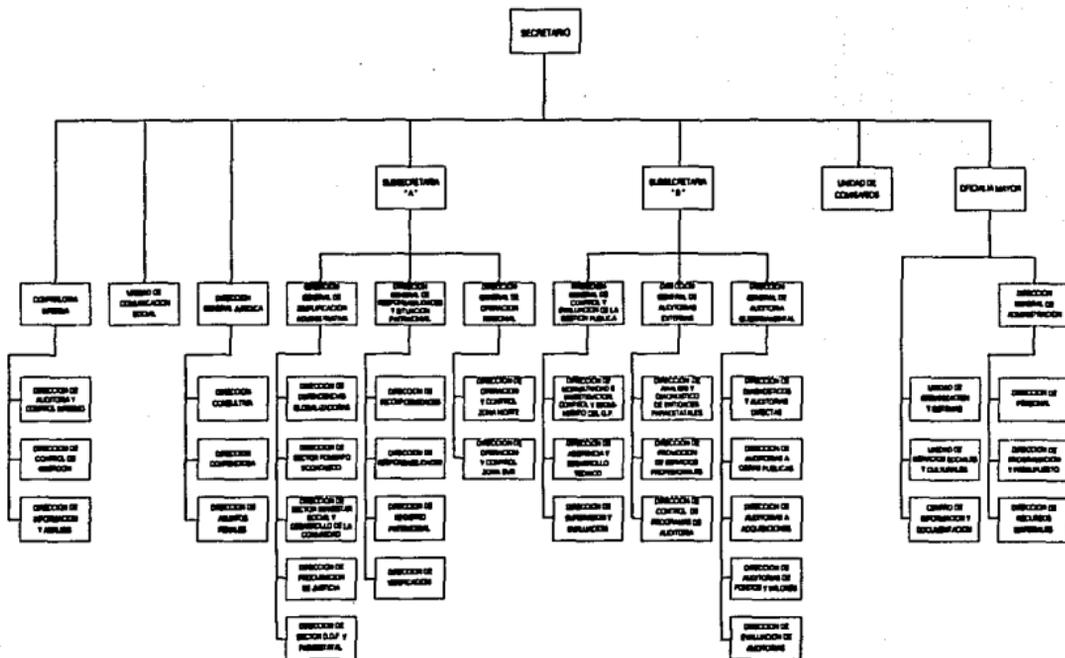
1.2. SUBSECRETARIA "B".

1.2.1. DIRECCION GENERAL DE CONTROL Y EVALUACION DE LA GESTION PUBLICA.

1.2.1.1. Dirección de Normatividad e Investigación, Control y Seguimiento del Gasto Público.

- 1.2.1.2. Dirección de Asistencia y Desarrollo Técnico.
- 1.2.1.3. Dirección de Supervisión y Evaluación.
- 1.2.2. DIRECCION GENERAL DE AUDITORIAS EXTERNAS.
- 1.2.2.1. Dirección de Análisis y Diagnósticos de Entidades Paraestatales.
- 1.2.2.2. Dirección de Promoción de Servicios Profesionales.
- 1.2.2.3. Dirección de Control de Programas de Auditoría.
- 1.2.3. DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.
- 1.2.3.1. Dirección de Diagnósticos y Auditorías Directas.
- 1.2.3.2. Dirección de Auditorías a Obras Públicas.
- 1.2.3.3. Dirección de Auditorías a Adquisiciones.
- 1.2.3.4. Dirección de Auditorías de Fondos y Valores.
- 1.2.3.5. Dirección de Evaluación de Auditorías.
- 1.3. UNIDAD DE COMISARIOS
- 1.4. OFICIALIA MAYOR
 - 1.4.0.1. Unidad de Organización y Sistemas.
 - 1.4.0.2. Unidad de Servicios Sociales y Culturales.
 - 1.4.0.3. Centro de Información y Documentación.
 - 1.4.1. DIRECCION GENERAL DE ADMINISTRACION
 - 1.4.1.1. Dirección de Personal.
 - 1.4.1.2. Dirección de Programación y Presupuesto.
 - 1.4.1.3. Dirección de Recursos Materiales.
- 1.5. COMISARIOS Y DELEGADOS DE CONTRALORIA EN EL SECTOR PUBLICO.

En forma gráfica, la estructura de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, se muestra en el siguiente organigrama:



Como se observa, la Secretaría de la Contraloría esta a cargo de un Secretario, cuya función principal será: dirigir la política de la Secretaría en materia de control, vigilancia, fiscalización, evaluación y simplificación administrativa, con sujeción a las políticas nacionales, objetivos y metas que determine el Presidente de la República; coordina y dirige los asuntos que competen a la Secretaría, proponer proyectos e iniciativas de leyes y reglamentos sobre dichos asuntos, suscribir convenios con otras entidades y dependencias, opinar sobre proyectos de normas de contabilidad y de control de programación, presupuestación, administración de recursos materiales, humanos y financieros de la Secretaría de Programación y Presupuesto, y normas de contratación de deuda y manejo de fondos y valores de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, designar a los comisarios de las entidades paraestatales, entre otras.

La Contraloría Interna será el área encargada de la fiscalización de la gestión de los servidores públicos de dicha Secretaría, realizando auditorías a las unidades administrativas de la misma, fijando responsabilidades, en su caso, e imponiendo las sanciones correspondientes, además de vigilar el uso de los recursos de ella.

A la Unidad de Comunicación Social le compete la difusión de las actividades y programas que pone en marcha la Secretaría de la Contraloría, tanto a las propias entidades y dependencias de la Administración Pública Federal, como a la opinión de la ciudadanía mexicana.

La Dirección General Jurídica tiene como objetivo principal el de vigilar que las funciones de la Secretaría se realicen de acuerdo a las disposiciones jurídicas establecidas para la actuación de las dependencias de la Administración Pública Federal.

La Subsecretaría "A" de la Secretaría de la Contraloría, a través de sus direcciones: General de Simplificación Administrativa, General de Responsabilidades y Situación Patrimonial, General de Operación Regional; tiene el objetivo de establecer una relación más sencilla y rápida entre Gobierno y ciudadanos, prevenir conductas irregulares por parte del servidor público y fiscalizador y controlar la inversión pública federal en los estados.

La Subsecretaría "B" tiene a su cargo la vigilancia de la situación legal de las normas y lineamientos que emite la Secretaría para regular el funcionamiento de los sistemas de control, evaluación y fiscalización de la Administración Pública Federal, con el objeto de lograr su eficiencia y honestidad al manejar fondos públicos. Esta Subsecretaría se apoya en sus Direcciones Generales de Control y Evaluación de la gestión pública, General de Auditorías Externas y General de Auditoría Gubernamental.

Para la realización de las actividades de apoyo a comisarios y la de establecer normas para su actuación, la Secretaría de la Contraloría cuenta con la Unidad de Comisarios encargada de estas funciones.

El objetivo de la Oficialía Mayor es el de proporcionar apoyo administrativo y organización a las unidades administrativas de la Secretaría de la Contraloría y controlar y evaluar los recursos humanos, financieros y materiales establecidos para el cumplimiento de los programas de la misma.

Tal es la estructura y funciones de las unidades administrativas con las que se conforma la Secretaría de la Contraloría para el desempeño de sus funciones establecidas por la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

2.3 LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

2.3.1 CONCEPTO

La Contaduría Mayor de Hacienda tiene sus antecedentes formales desde el año de 1824, sin embargo, pueden considerarse como antecedentes anteriores, el nacimiento de diversas instituciones desde la época colonial y hasta la aparición de la República Federal en el mismo año'.

La Constitución de 1824 estableció la dependencia de la Contaduría Mayor de Hacienda, de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, al cual se le encargo por la Constitución de 1857, la facultad de aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación e imponer las contribuciones para cubrirlo. En esta misma Constitución se reestablecieron las funciones de control y vigilancia de la Hacienda Pública a este organismo, mismas que se realizaban por el Tribunal Mayor de Cuentas desde diciembre de 1853.

En 1904 se promulgo la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda en donde se dispuso que esta estaría encargada de la revisión y glosa de la Cuenta Anual de la Hacienda Pública. En 1937 se aprobo una nueva Ley Orgánica misma que reafirmo estas facultades.

La vigente Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda fue expedida el 18 de diciembre de 1978 y publicada el 29 del mismo, la que define a este organismo como el órgano técnico de la Cámara de Diputados que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal. Este organismo estara bajo el control de la Comisión de Vigilancia nombrada por la misma Cámara, para conocer los resultados de la gestión financiera y la comprobación de su apego a las leyes de ingresos y presupuestos de egresos, así como el cumplimiento de los programas.

La Secretaría de la Contraloría y la Contaduría Mayor de Hacienda son organismos que se encargan de ejercer el control en la Administración Pública Federal, creadas por ley orgánica, a las cuales se les relaciona y confunde en el desarrollo de sus funciones, por lo que es conveniente en este punto establecer las diferencias entre ambas.

Por una parte, la Contaduría Mayor de Hacienda es un órgano técnico de la Cámara de Diputados que ejerce el control (control externo) por parte del Poder Legislativo sobre las actividades de la Administración Pública Federal o el Poder Ejecutivo, a través de la revisión y glosa de la Cuenta Pública Anual del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, verificando la legalidad del ejercicio del presupuesto y el cumplimiento de los programas establecidos para cada entidad o dependencia. Además tiene la facultad de revisar a los otros dos poderes, el Judicial y al mismo Legislativo. Cumplir con sus obligaciones con el fin de identificar desviaciones y determinar las responsabilidades consecuencia de ellas, además de informar a la Nación el resultado de sus revisiones.

La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, es un órgano del Poder Ejecutivo, creado por Ley Orgánica, que ejerce el control interno de la Administración Pública Federal (control administrativo) de manera previa al ejercicio del presupuesto para tratar de evitar desviaciones y que se incurra en responsabilidades por parte de los servidores públicos.

Estas son las diferencias generales entre ambos organismos, sin embargo, una vez que se hayan visto las funciones de la Contaduría Mayor de Hacienda, volveremos a hacer una reflexión al respecto para dejar más clara la diferencia entre ellas.

2.3.2 FUNCIONES Y ATRIBUCIONES DE LA

CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

La Contaduría Mayor de Hacienda, como el organismo de control a cargo del Poder Legislativo, tiene la obligación de cumplir con sus objetivos para los que fue creada, para ello le son dadas por su Ley Orgánica las siguientes atribuciones:

I.- Verificar si las entidades a que se refiere el artículo 2o. de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, comprendidas en la Cuenta Pública :

a) Realizaron sus operaciones en lo general y en lo particular, con apego a las Leyes de Ingresos y a los Presupuestos de Egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal y, cumplieron con las disposiciones respectivas de las Leyes General de Deuda Pública, de Presupuesto, de Contabilidad y Gasto Público Federal, Orgánica de la Administración Pública Federal y demás ordenamientos aplicables de la materia;

b) Ejercieron correcta y estrictamente sus presupuestos conforme a los programas y subprogramas aprobados,

c) Ajustaron y ejecutaron los programas de inversión en los términos y montos aprobados y de conformidad con sus partidas, y

d) Aplicarán los recursos provenientes de financiamientos con la periodicidad y forma establecidas por la Ley;

II. Elaborar y rendir:

a) A la Comisión de Presupuesto y Cuenta de la Cámara de Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, el informe previo, dentro de los diez primeros días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal. Este informe contendrá enunciativamente, comentarios generales sobre:

1. Si la Cuenta Pública esta presentada de acuerdo con los principios de Contabilidad aplicables al sector gubernamental;

2. Los resultados de la Gestión Financiera;

3. La comprobación de si las entidades se ajustaron a los criterios señalados en las Leyes de Ingresos y en las demás Leyes fiscales, especiales y reglamentos aplicables en la materia, así como en los presupuestos de Egresos y del Departamento del Distrito Federal;

4. El cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados;

5. El análisis de los subsidios, las transferencias, los apoyos para operación e inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones adicionales y otras erogaciones y conceptos similares;

6. El análisis de las desviaciones presupuestales;

b) A la Cámara de Diputados el informe sobre el resultado de la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal, el cual remitirá por conducto de la Comisión de Vigilancia en los diez primeros días del mes de septiembre del año siguiente a su recepción. Este informe contendrá además, el señalamiento de las irregularidades que haya advertido en la realización de las actividades mencionadas en este artículo;

III. Fiscalizar los subsidios concedidos por el Gobierno Federal a los Estados, al Departamento del Distrito Federal, a los organismos de la Administración Pública Paraestatal, a los Municipios, a las instituciones privadas, o a los particulares, cualesquiera que sean los fines de su destino, así como verificar su aplicación al objeto de autorizarlo.

En el caso de los municipios la fiscalización de los subsidios se hará por conducto del Gobierno de la Entidad Federativa correspondiente;

IV. Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorias, solicitar informes, revisar libros y documentos para comprobar si la recaudación de los ingresos se ha realizado conforme a las Leyes aplicables de la materia y, además eficientemente;

V. Ordenar visitas, inspecciones, practicar auditorias, solicitar informes, revisar libros , documentos, inspeccionar obras para comprobar si las inversiones y gastos autorizados a las entidades, se han aplicado eficientemente al logro de los objetivos y metas de los programas y subprogramas aprobados y, en general, realizar las investigaciones necesarias para el cabal cumplimiento de sus atribuciones;

VI. Solicitar a los auditores externos de las entidades, copias de los informes o dictámenes de las auditorias por ellos practicadas, y las aclaraciones, en su caso, que se estimen pertinentes;

VII. Establecer coordinación en los términos de esta Ley, con la Secretaría de Programación y Presupuesto, a fin de unificar las normas, procedimientos, métodos, y sistemas de Contabilidad y las normas de auditoria gubernamentales, y de archivo contable de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto públicos;

VIII. Fijar las normas, procedimientos , métodos y sistemas internos para la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal;

IX. Promover ante las autoridades competentes el fincamiento de las responsabilidades, y

X. Todas las demás que le correspondan de acuerdo con la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda, su Reglamento y disposiciones que dicte la Cámara de Diputados.

Como se observa, el tipo de control que ejerce la Contaduría Mayor de Hacienda sobre las entidades y dependencias del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal es un control posterior a la recaudación de los ingresos y del ejercicio del gasto público, es decir control correctivo, su fin primordial es la revisión y glosa de la Cuenta Pública anual del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal y, por lo tanto, el descubrimiento de las desviaciones a los programas establecidos para cada entidad o dependencia o el cumplimiento de sus obligaciones se da una vez que las acciones se realizaron y que no es posible recuperar el cauce del eficiente cumplimiento de ellos.

Por otra parte, el control que ejerce la Secretaría de la Contraloría General de la Federación se enfoca más al establecimiento de un sistema de control eficiente para evitar las desviaciones a los programas y vigilar el perfecto cumplimiento de las obligaciones de cada dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, al que le podemos llamar control preventivo.

Sin embargo, a pesar de sus diferencias, estos dos organismos se coordinan para ejercer el máximo control sobre las actividades realizadas por los demás organismos del Estado para el eficiente cumplimiento de la administración de los recursos de la Nación.

2.3.3. ESTRUCTURA ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA

Como ya se menciona anteriormente, la Contaduría Mayor de Hacienda es el órgano técnico de la Cámara de Diputados que ejerce el control externo por parte del Poder Legislativo, a las entidades y dependencias del Gobierno Federal a través de la revisión de su Cuenta Pública Anual y la del Departamento del Distrito Federal.

Para verificar la legalidad del ejercicio del presupuesto y el cumplimiento de los programas establecidos para cada entidad o dependencia la Contaduría Mayor se estructura de la siguiente forma:

Contador Mayor de Hacienda. Es el representante de la Contaduría Mayor de Hacienda ante toda clase de autoridades, entidades y personas. Elabora el presupuesto anual de este organismo y lo presenta para su aprobación a la Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados. Administra y ejerce el presupuesto, formula y ejecuta los programas de trabajo de dicho organismo, fija las normas y procedimientos para las visitas y selecciona al personal para practicarlas.

Además, promueve el fincamiento de responsabilidades que se determinen de acuerdo al resultado de la revisión a las Cuentas Públicas anuales del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal.

Las unidades administrativas a cargo del Contador Mayor de Hacienda y del Sub-Contador Mayor son once, cuyas funciones son:

Dirección General Jurídica. Estudia los proyectos de Leyes, decretos, reglamentos, circulares, y demás disposiciones jurídicas que sean competencia de la Contaduría Mayor de Hacienda. Ejercita las acciones legales para el fincamiento de responsabilidades, entre otras.

Dirección General de Administración. A esta unidad administrativa le compete la preparación del anteproyecto del presupuesto anual de la Contaduría Mayor de Hacienda y controlar el ejercicio del presupuesto autorizado para ella, así como implantar los sistemas de mantenimiento preventivo y correctivo de los bienes muebles e inmuebles de la entidad y los mecanismos y procedimientos que sean necesarios para salvaguardar dichos bienes.

Dirección General de Sistemas. Asesorar en materia de información a la Contaduría Mayor de Hacienda y actuar como órgano de consulta, además de elaborar estudios de factibilidad y viabilidad para modificar los recursos de los sistemas de informática, así como establecer los mecanismos de comunicación entre las unidades administrativas de la entidad.

Dirección General de Análisis e Investigación Económica. se encarga del análisis económico del informe Presidencial y de los demás informes financieros que deban presentar las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal a la Cámara de Diputados, analiza también la información económica, financiera y presupuestal presentada en las cuentas públicas del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal, entre otras.

Dirección General de Auditoría de Ingresos al Sector Central. Le compete la comprobación de que la recaudación de ingresos, el movimiento de fondos, de la Federación y del D.D.F y las operaciones relacionadas con la deuda pública, se hayan realizado de acuerdo con las disposiciones aplicables y con economía, eficiencia y eficacia.

Dirección General de Auditoría de Egresos al Sector Central. Practica las auditorías, visitas e inspecciones para verificar el ejercicio del gasto del Gobierno Federal y del D.D.F de conformidad con lo establecido en las Leyes aplicables, además de observar que las acciones se realizarán con economía, eficiencia y eficacia.

Dirección General de Auditoría al Sector Paraestatal. Le compete la verificación de las operaciones de las Entidades Paraestatales del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal a través de la practica de auditorías e inspecciones con el objetivo de verificar si se han cumplido las leyes aplicables con economía, eficiencia y eficacia.

Dirección General de Auditoría de Obra Pública. Practica las auditorías, visitas e inspecciones para comprobar si se ha cumplido con la legislación y normatividad aplicables en la planeación, adjudicación, ejecución y destino de las obras públicas, además verifica la comprobación y justificación de las erogaciones destinadas a éstas.

Dirección General de Evaluación de Programas. Revisa, analiza y evalúa la información programática incluida en las Cuentas Públicas del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, utilizando para ello toda la información relacionada con la materia.

Unidad de Programación Normatividad y Control de Gestión. Programa las actividades de la Contaduría Mayor de Hacienda, controla y evalúa su ejecución, informa a los superiores jerárquicos sobre el avance de los programas y las desviaciones a ellos y, en su caso, propone las medidas correctivas. Prepara y actualiza en coordinación con otras unidades administrativas el Manual de Organización General de la Contaduría Mayor de Hacienda y lo somete a la aprobación del Contador Mayor de Hacienda.

Dirección de Auditoría Interna. Practica las auditorías, financieras, operacionales y administrativas a las unidades administrativas de la Contaduría Mayor de Hacienda de acuerdo a los programas establecidos.

Estas son las funciones primordiales de cada una de las unidades administrativas que forman parte de la estructura general de la Contaduría Mayor de Hacienda, la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal son el fin primordial para el cual se coordinan todas las unidades y para ser un sistema de control externo por parte del Poder Legislativo al Ejecutivo Federal.

2.4. NACIMIENTO DE LA AUDITORIA INTEGRAL EN LA SECOGEF.

La actual administración del Presidente Carlos Salinas de Gortari se ha planteado desde el inicio de su sexenio, concretamente dentro de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, la transformación del enfoque de auditoría que se ha venido manejando en la Administración Pública Federal, pasando de la verificación de la razonabilidad de las cifras de los estados financieros de las Entidades Paraestatales, al de verificación de la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones realizadas por ellas, es decir al ejercicio de un control preventivo.

En la búsqueda del desarrollo económico y social del país, el Gobierno de la República pretende encontrar la forma de contar con un sector paraestatal que corresponda a las necesidades prioritarias y estratégicas del país de manera ágil y eficiente.

ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

Para apoyar esta modernización se ha propuesto desarrollar un sistema de control y evaluación tomando en cuenta las características y los fines para los cuales fueron creadas las Entidades y dependencias del Gobierno Federal; para esto se parte en primer lugar del criterio de establecer claramente la diferencia entre las empresas públicas y las entidades de servicio institucional; de esta forma, como lo señala en un discurso la Lic. Maria Elena Vazquez Nava, Secretaria de la Contraloría General de la Federación, al poner en marcha el Programa de Auditoría Integral, en el auditorio de esta dependencia:

"Las empresas públicas deben sujetarse a criterios de rentabilidad financiera y están obligadas a ser competitivas dentro de sus respectivos mercados; de esta manera, tienen que cumplir con productividad los objetivos que justifican su permanencia dentro del estado" (8)

"Las entidades de servicio institucional, cuyas funciones básicas están enfocadas a aspectos tales como la protección a la salud, los servicios educativos, la investigación y la garantía de alimentos básicos, entre otros, no son medibles en términos de rentabilidad financiera, pero sí son por la oportunidad, calidad, cobertura, economía con que producen y proporcionan los bienes y servicios a la población".(9)

(8) Palabras de la Lic. Ma. Elena Vazquez N. 12-01-89, pag.6

(9) Palabras de la Lic. Ma. Elena Vazquez N. 12-01-89, pag.7

El cambio de los sistemas de control y evaluación necesita ampliar y establecer nuevos enfoques en el ejercicio de las auditorías haciendo de este sistema, además de un instrumento de vigilancia, uno de promoción y apoyo para elevar los niveles de eficiencia y productividad.

Este es el nuevo concepto de Auditoría Integral que se ha venido manejando en el Gobierno Federal en los últimos años, se trata de una actividad multidisciplinaria que abarca no solo la revisión de aspectos financieros, sino de aspectos tales como fiscales, administrativos y operacionales, que busca la modernización y el mejoramiento de la productividad del sector paraestatal, lo que trataremos con mayor amplitud en el capítulo IV.

C A P I T U L O 3

LA AUDITORIA

3.1 CONCEPTO

La Contabilidad como parte de la Contaduría Pública persigue obtener información financiera que sirva de base para la toma de decisiones en una entidad, para su mejor administración y desarrollo; esta información se obtiene a través del registro de las operaciones que celebren las entidades, mediante los sistemas contables existentes.

Hay que recordar que tanto las entidades privadas como las públicas, entendiéndose las primeras como aquellas que son constituidas y dirigidas por particulares, y las segundas como las que son constituidas y dirigidas por el Estado, requieren de esa información ya sea que tengan fines de lucro o no; por lo tanto en unas como en otras deben existir sistemas contables acordes a sus necesidades.

Así el registro de estas operaciones se debe realizar en todo tiempo, ya que durante la existencia de la entidad se deben estar tomando constantemente decisiones para el mejor funcionamiento de la misma, por lo que los requerimientos de información se dan con la necesidad de conocer el desenvolvimiento y posibles perspectivas de la entidad.

La información financiera que se requiere en las entidades, debe observar las siguientes características:

CONFIABILIDAD. La información financiera debe ser confiable para que pueda utilizarse en la toma de decisiones sin que surjan dudas de que los datos plasmados en ella no sean verdaderos. Esto se logrará con un sistema de información que este acorde con las necesidades de la empresa, que sea funcional y ágil, así la información financiera elaborada mostrará datos completos y reales.

UTILIDAD. Cada entidad por sus características tiene diferentes necesidades de información financiera, así como también cada tipo de usuario tiene diversos propósitos al utilizarla. Esta característica representa la posibilidad de que dicha información se adecue al propósito del usuario; sin embargo se presenta en forma general, con características similares a través de los estados financieros que son aceptados por todo tipo de usuarios como la representación de la situación financiera y el resultado de operación de una entidad.

SIGNIFICACION, RELEVANCIA Y VERACIDAD DE SU CONTENIDO. La información financiera debe representar simbólicamente la situación y resultados de operación de una entidad (significación), los cuales se presentan de la forma que sea entendible para los usuarios, seleccionando los datos que tengan mayor importancia y desglosando aquéllos que deban explicarse, su origen y contenido (relevancia). El sistema de información deberá medir correctamente los eventos sucedidos realmente (veracidad).

OPORTUNIDAD. Siendo la información financiera la base para la toma de decisiones en una entidad, es necesario que esta llegue a tiempo a las personas encargadas de ello, para que puedan decidirse y ponerse en marcha todas aquellas operaciones, estrategias, proyectos, etc., que logren el mejor funcionamiento y crecimiento de la misma.

COMPARABILIDAD. La información financiera por su característica de tener uniformidad, en su preparación y presentación, independientemente del tipo de entidad de que se trate, es posible y necesario que pueda compararse, en primer lugar, en diferente tiempo la de la propia entidad para evaluar su desempeño y, en segundo lugar, con la información de otras entidades para determinar su crecimiento.

OBJETIVIDAD. Es importante que la información financiera sea preparada en forma objetiva; esto se logrará aplicando correctamente las reglas específicas para su preparación, con lo que no se distorsiona la realidad de la empresa y se obtiene la justa distribución de la utilidad producida y la correcta evaluación de su situación y resultados de operación.

ESTABILIDAD. Para que se logre la comparabilidad de la información en diferente tiempo es necesario que el sistema de información continúe funcionando sin cambios frecuentes, sin embargo este sistema puede ser cambiado en cuanto la evolución de la entidad cambie sus necesidades.

VERIFICABILIDAD. La información producida por el sistema es verificable desde el funcionamiento del mismo, hasta la correcta captación, clasificación y presentación de los datos contenidos en ella.

PROVISIONALIDAD. Debe entenderse como provisionalidad de la información financiera, el carácter que tiene de representar un momento o un periodo de tiempo en el que las cifras presentadas contienen la cuantificación de operaciones que aún no se concluyen a la fecha que se presentan los estados financieros.

Estas características, así como la forma de administrar los recursos y celebrar operaciones de la entidad, son comprobables y evaluadas mediante la auditoría, así las decisiones que se tomen se harán sobre bases más confiables y se contará con un mayor control sobre los recursos para descubrir y corregir posibles desviaciones que perjudiquen la finalidad de la entidad.

Ciertamente el concepto de Auditoría es muy extenso, al respecto algunos autores opinan:

Alfredo Adam Adam y Guillermo Becerril Lozada. "La auditoría puede conceptuarse en términos generales, como la revisión y supervisión sistemática de una actividad o grupo de actividades"
(10)

(10) La Auditoría Interna en la Administración Pública Federal.
Pag. 16

Artur H. Holmes. "La auditoria profesional es una disciplina intelectual; se basa en la lógica, porque la lógica tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes, juzgando si son o no válidas". (11)

Victor M. Mendivil Escalante. "Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellos". (12)

Elizondo López. Considera la auditoria como la comprobación de la información financiera. (13)

Victor Paniagua y Fernando Espinosa. "La auditoria debe ser un servicio integral, útil y oportuno para la administración de la entidad y debe formar parte del proceso administrativo. Es un encargo profesional regulado por principios éticos y técnicos con características propias y objetivos específicos, tendente a verificar una situación, hechos, circunstancias o en su caso, un problema". (14)

(11) Principios Básicos de Auditoria. Pag. 11

(12) Elementos de Auditoria. Pag.13

(13) La Profesión Contable Pag.257

(14) Auditoria Integral. Pag.18

Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA). Define a la auditoria como un exámen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, de los estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas. (15)

Asociación Americana de Contadores. "La auditoria es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso". (16)

Eric Kohler. "Cualquier trabajo que ejecuta un contador para comprobar o examinar una transacción, el registro de una serie de transacciones, un estado financiero o una cédula que comprende una o más transacciones o cuentas". (17)

Donald H. Taylor y G. William Glezen. "Un proceso sistemático que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencia sobre las afirmaciones relativas a los actos y eventos de carácter económico; con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas". (18)

(15) Auditoria Montgomery. Pag.31

(16) Auditoria. Pag.31

(17) Diccionario para contadores. Pag.45

(18) Auditoria Integracion de Conceptos y Procedimientos. Pag.30

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. "Es el examen de estados financieros, cuyo objetivo es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes. (19)

Como podemos observar algunos de los autores hacen referencia en su definición de Auditoría al examen de los estados financieros, o la auditoría financiera como la conocemos; sin embargo esta es solo uno de los tipos de auditoría que conocemos, ya que las necesidades de las entidades van más allá de revisar únicamente las cifras presentadas en los estados financieros, y por lo mismo, la auditoría ha alcanzado últimamente un gran desarrollo, obteniendo un campo de acción mayor y diversificando con esto la actuación del auditor, así como la utilidad que se le da a la misma, por lo que hemos definido la auditoría en su concepto general como sigue:

La Auditoría es la parte de la Contaduría Pública encargada de practicar un examen para emitir una opinión acerca de las operaciones, administración o información de una entidad, y determinar posibles fallas de control y operación o mejoras que aumenten la productividad de la misma.

Con esto queremos decir que se debe revisar todo aquello que afecte la entidad y no solo la información financiera que del registro de sus operaciones se obtiene.

3.2 TIPOS DE AUDITORIAS

La importancia de la función de auditoría para una entidad en la toma de decisiones correctas, abarca determinados ámbitos que son puntos clave en la organización y desarrollo de la misma, debido a esto la profesión ha clasificado a la auditoría en distintos tipos, cada uno con enfoques diferentes, pero en esencia con el mismo objetivo de que sus resultados ayuden a evaluar y mejorar el funcionamiento de la misma. Así podemos clasificar la auditoría como sigue:

Dependiendo de quien realiza la auditoría tenemos:

Auditoría Interna. Es la auditoría que se realiza dentro de una entidad por personal que depende económicamente de la misma. Esta revisión por lo general se enfoca a aspectos que interesan preferentemente a la administración de la empresa, con lo que buscan tener una base para determinar el grado de funcionalidad de los sistemas que operan en ella, y la correcta distribución y aplicación de los recursos con que cuenta.

Auditoría Externa. Es la revisión realizada por personal independiente de la entidad, que por lo mismo, se le reconoce un juicio imparcial y objetivo, merecedor de la confianza de terceras personas. La validez de la opinión emitida por el profesional encargado de ella, se reconoce no tanto por contar con su cédula profesional, sino también por ser miembro activo de una profesión organizada, por el cuidado puesto en su trabajo y por las características personales importantes para ello como son: su capacidad de juicio, observación y comunicación, y toma de decisiones.

Por su competencia la auditoría se divide en:

Auditoría Privada. Se realiza por los particulares en empresas o entidades identificadas como privadas, es decir, que pertenecen al sector privado de la economía. Puede decirse que en esta clasificación entran todos los tipos de auditorías que definimos, a excepción de la auditoría gubernamental, puesto que únicamente se determina una diferencia fundamental con esta, la de empresas que se constituyen con capital privado y las que dependen del Gobierno para su funcionamiento. Su objetivo es determinado por el tipo de auditoría específica que se vaya a realizar y por las bases que se utilizan para su desarrollo.

Auditoría Gubernamental. Es la revisión de las operaciones efectuadas por entidades o dependencias de la Administración Pública Federal, para examinar su funcionamiento y actividades; con ella se evalúan el control, distribución y aplicación del presupuesto, así como lograr la vigilancia del cumplimiento de los objetivos y metas y la adhesión a las disposiciones legales aplicables a ello.

Dependiendo del objetivo de la auditoría, se clasifica en:

Auditoría Financiera. Es el examen realizado a los libros y registros contables de una entidad que, además, estudia y evalúa el control interno existente en la misma y los procedimientos contables y administrativos que se utilizan en su operación. Tiene como objetivo emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros preparados por la administración de la empresa. Se realiza generalmente por profesionistas independientes de la entidad, los que, como se menciona más adelante, deberán cumplir ciertos requisitos para que su opinión tenga validez ante terceras personas. La auditoría financiera interna básicamente se dedica a revisar rubros específicos de los estados financieros.

Auditoría Operacional. Es el examen practicado a las operaciones de una entidad, que tiene como objetivo la evaluación de la utilización de los recursos que se emplean en ellas, tanto materiales, como humanos y técnicos; así como proporcionar recomendaciones que incrementen la eficiencia operativa de ella.

Auditoría Administrativa. Es el exámen realizado a la estructura de organización de la empresa, abarca tanto la revisión de las operaciones que se desarrollan en ella, como la revisión y evaluación de sus planes, objetivos, métodos, controles, y la distribución y aplicación de los recursos con que cuenta, con el fin de evaluar la calidad de la aplicación del proceso administrativo en la misma.

Auditoría Técnica. La auditoría técnica comprende la revisión de operaciones que, por su grado de especialización, requieren la intervención de un experto profesional en su campo, donde el contador público no esta capacitado para opinar y evaluar los aspectos técnicos de los que hablamos.

Auditoría de Legalidad. Es la revisión que se practica con el objetivo de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables a las operaciones que realiza la entidad, dentro del marco legal en que se desarrolla.

Auditoría Integral. Es el exámen practicado a las operaciones de una entidad paraestatal, para verificar si se han cumplido con eficiencia, eficacia y economía los objetivos sociales para los cuales fue creada y la evaluación del cumplimiento de los programas establecidos para esto.

3.3 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA

La Auditoria entendida como la revisión de las operaciones, administración e información de una entidad debe tener como objetivo general emitir una opinión sobre el examen que se practica, así como la corrección de las fallas o desviaciones encontradas y la proposición y puesta en marcha de medidas que mejoren el desarrollo de la misma. Así, podemos determinar que su importancia radica en los siguientes puntos:

1. Verificar que las transacciones alcancen los objetivos previamente establecidos. Por que la realización de una transacción implica la utilización de recursos, y si esta transacción no alcanza el objetivo para el cual fue creada tendría como consecuencia el desperdicio de los mismos, como serían; pérdidas de tiempo, de costos, de trabajo efectivo entre otras. Así la auditoria identifica transacciones que no alcancen su objetivo, para poder evitarlas y corregirlas.

2. Realizar la vigilancia sobre los recursos. Para verificar la utilización adecuada de los mismos, esto es ejercer control de ellas para optimizar su uso y no tener desperdicios que perjudiquen a la entidad.

3. Revisar el control contable existente. Verificar que los sistemas de información cumplan con los requisitos de oportunidad y veracidad, para que a través de su procesamiento la información resultante sirva de base confiable para la toma de decisiones y se apegue a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Mediante la Auditoría encontramos sistemas de información deficientes, obsoletos o incompletos que deberán corregirse. Al realizarse esta revisión a los sistemas de información se tendrá la certeza de que las decisiones se tomarán sobre bases correctas; así como también dará confianza a la utilización de esa información por terceras personas.

4. Opinar sobre la estructura de organización, así como de las funciones del personal. Esto nos permite evaluar la aplicación de los principios de administración como lo son: la unidad de mando, división del trabajo, autoridad y responsabilidad, etc; ya que esto contribuirá a observar el debido desempeño de la administración y del personal a su cargo, evitando duplicidad de funciones, tiempos ociosos, etc.

5. Observar el apego a las imposiciones legales y/o fiscales a que este sujeta la entidad, para que cumpla adecuadamente con las mismas y evitar que se coloque fuera del marco legal.

La importancia de la Auditoría reviste mayor relieve debido a que una vez que se ha llevado a cabo la revisión en la entidad, la opinión que de ella se desprende servirá para confirmar la veracidad, relevancia y suficiencia de información para la toma de decisiones que hará la administración de dicha entidad.

Hay que tener presente que la Auditoría se practica no interviniendo con las operaciones cotidianas de la entidad, para no entorpecer su funcionamiento.

De esta forma la Auditoría busca que la entidad cumpla sus objetivos y alcance su desarrollo; así como también, que se encuentre en actualización constante, tanto en factores internos, como externos que rodeen a la misma, para que sea competitiva y pueda subsistir.

Es de gran importancia que haya independencia de quien realiza el examen con lo que se esta evaluando, esto significa que no haya tenido participación con lo que esta revisando, por que esto provocaría que su opinión se viera limitada, ya que el mismo se estaría revisando, así mismo el auditor debe tener el coraje y la fortaleza de carácter suficientes para que su opinión no se vea influenciada por sentimentalismos y solo debe opinar sobre lo que él ha decidido y juzgado de lo que cree que esta bien y de lo que no esta bien, basado todo esto en el trabajo desarrollado.

3.4 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

La Auditoría debe ser practicada por profesionistas; cabe aclarar que no se encuentra limitada a una sola profesión, ya que para su desarrollo puede necesitarse el apoyo de otros profesionistas, para que opinen sobre aspectos técnicos o específicos que no le competen al que es responsable de la auditoría, esta necesidad de contar con el profesional que las distintas circunstancias requieran lo va a determinar el tipo de revisión que se vaya a efectuar.

Se puede decir que el campo de acción de la auditoría se le atribuye al Licenciado en Contaduría, ya que es la única profesión que norma esta actividad. Este profesional para ejercer su actividad debe observar distintos lineamientos emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., ya que es el organismo profesional encargado de normar la actuación del mismo.

El máximo lineamiento que norma esta profesión es el Código de Ética Profesional, el cual se integra por postulados y normas.

El primer postulado se refiere al alcance del Código, y es el de la aplicación universal del mismo.

Los postulados 2 al 5 se refieren a la responsabilidad frente a la sociedad y son: la independencia de criterio, la calidad profesional, la preparación y la responsabilidad personal.

Los postulados 6 al 9 se refieren a las relaciones del trabajo y servicios profesionales y son: el secreto profesional, rechazar servicios que no cumplan con la moral, lealtad al patrocinador de los servicios y retribución económica.

Y por último los postulados 10 al 12 se refieren a la responsabilidad frente a la profesión, son: respeto a los colegas y a la profesión, dignificación de la imagen profesional, difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

Las Normas de Actuación Profesional se encuentran agrupadas en cinco capítulos que se refieren a: normas generales, del contador público como profesional independiente, del contador público en los sectores público y privado, del contador público en la docencia y de las sanciones.

Así como el contador público que realiza una auditoría debe observar el Código de Ética Profesional, también debe observar las normas generales para el trabajo de Auditoría y las recomendaciones de índole práctica que sean necesarias, las cuales las encontramos en los boletines emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se dividen de la siguiente manera:

- A. Carácter de las declaraciones de la Comisión
- B. Pronunciamientos normativos sobre el trabajo del auditor
- C. Normas de Auditoría
- D. Pronunciamientos sobre las normas personales
- E. Pronunciamientos sobre las normas de ejecución del trabajo
- F. Procedimientos de auditoría de aplicación general
- G. Procedimientos de auditoría de aplicación particular
- H. Pronunciamientos sobre las normas de información
- I. Definiciones, conceptos e interpretaciones
- J. Otras declaraciones de la Comisión

Las declaraciones A,B,C,D,E y H tienen carácter normativo, los boletines de la series F y G contienen recomendaciones de la Comisión referentes a procedimientos de auditoría, para ser aplicados de acuerdo al juicio del auditor, y las series I y J son opiniones de la Comisión acerca de políticas, programas, estudios, interpretaciones, casos y guías, por lo tanto no tienen carácter normativo.

3.5 AUDITORIA GUBERNAMENTAL

3.5.1 CONCEPTO

Como se mencionó anteriormente, dentro de los tipos de auditoría encontramos a la Gubernamental, la cual tiene como objetivos principales los siguientes:

- Analizar si el control interno produce la información financiera confiable, oportuna y útil, para la adecuada toma de decisiones.

- Analizar si los recursos asignados han cumplido con los objetivos y metas establecidas en los programas.

- Evaluar la eficiencia en la utilización de los recursos asignados.

- Determinar si se cumplen con los lineamientos legales aplicables a la entidad.

- Formular observaciones y recomendaciones de desviaciones e irregularidades, para considerarlas y corregirlas.

- Realizar el seguimiento a dichas observaciones y recomendaciones.

De estos objetivos se desprende el concepto de Auditoría Gubernamental, el cual se presenta en el Manual de Auditoría Gubernamental emitido por la Secretaría de Programación y Presupuesto, de la siguiente forma:

"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 determinar 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".

Debemos recalcar que la Auditoría Gubernamental, como los otros tipos de Auditoría, no interviene en la ejecución de las operaciones, y que la aplicación de esta no desliga a la entidad de su obligación de observar mecanismos de autocontrol y verificación, ya que estos deben ser parte del control interno que tenga implantado la misma, y que por formar parte de sus operaciones, no deben ser desarrollados por el personal de Auditoría.

3.5.2 TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Como la Auditoría Gubernamental tiene un campo de acción muy amplio, así cada revisión puede tener un objetivo y alcance diferente, la podemos clasificar de la siguiente manera:

a) Dependiendo de quien la realiza:

Auditoría Interna. Es efectuada por personal adscrito a la propia dependencia, evaluando el funcionamiento de controles, auxiliando en su caso, a que se adopten las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la efectividad en el logro de metas y objetivos asignados.

Auditoría Externa. Es practicada por profesionistas independientes a la dependencia o entidad, con objeto de emitir un juicio independiente sobre la situación que guarda el área auditada.

b) Por su objetivo, se clasifica en :

Auditoría Financiera. Comprende el exámen de transacciones, operaciones y registros financieros, con el objeto de determinar si la información financiera se produce confiable, oportuna y utilmente.

Auditoría Operacional. Comprende el exámen de la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de sus recursos humanos, materiales y financieros.

Auditoría de Resultados de Programas. Analiza la efectividad y congruencia alcanzada en el avance presupuestal y en el logro de los objetivos y metas establecidas.

Auditoría de Cumplimiento Legal. Tiene como finalidad cerciorarse de que la dependencia o entidad observa el cumplimiento de disposiciones legales aplicables.

Auditoría Integral. Cuando en una sola revisión encontramos los cuatro tipos de Auditoría antes señalados.

c) Por su alcance:

Auditoría a Unidades. Es cuando se revisa una área que tiene asignado un programa o conjunto de programas, encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad.

Auditoría a Programas. Comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades.

Auditoría a Actividades. Es la revisión de aquella parte del programa o programas concretos que se identifiquen con el objetivo específico de la revisión.

3.5.3 NORMAS Y LINEAMIENTOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Las características y requisitos en que debe enmarcarse la Auditoría Gubernamental se encuentran establecidas en las Normas y Lineamientos de Auditoría Gubernamental, las cuales se encuentran en los boletines emitidos por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, de acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, dichos boletines se clasifican de la siguiente manera:

- A. Carácter y Obligatoriedad de las Normas
- B. Normas Generales de Auditoría Interna Gubernamental
- C. Normas para regular la organización y el funcionamiento de los órganos internos de control
- D. Bases Generales para el Programa Anual de Control y Auditoría
- E. Informes y Reportes
- F. Otras Disposiciones

Las normas, los pronunciamientos, lineamientos y otras disposiciones son de observancia obligatoria por los órganos de control de las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal. Es el titular de la dependencia, el responsable de la implantación y mantenimiento de los sistemas de control requeridos por cada entidad.

CAPITULO 4

LA AUDITORIA INTEGRAL

4.1 ANTECEDENTES

La modernización de un país como el nuestro, es hablar de importantes cambios a nivel global, es decir, económicos, políticos y sociales en cada uno de los sectores que lo componen. Es por ello que las Entidades Paraestatales también desempeñan un papel importante en el desarrollo del mismo y se busca que este sector sea ágil, eficiente, honesto y productivo, para apoyar así dicha modernización.

Con este fin, el Gobierno Federal emprendió el desarrollo de un sistema que permita controlar y evaluar a las Entidades Paraestatales y que éste no sea solo un instrumento de vigilancia, sino también de promoción y apoyo para elevar los niveles de eficiencia y productividad.

Así, desde los primeros meses de 1989 se iniciaron los estudios, integrándose un grupo de trabajo sobre Auditoría Integral para determinar los lineamientos generales de esta función, teniendo como objetivos principales: definir el concepto de la misma, así como determinar objetivos, alcances y conocer las expectativas de la sociedad sobre esta disciplina.

La Auditoría Integral se enfoca a promover la eficiencia, eficacia y economía en los grandes objetivos de una organización, y debe responder a los objetivos particulares de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, pero no hay que desconocer la información ya existente, que en materia de estudio pueda considerarse o adaptarse a los propósitos específicos de ella.

Ya para el año de 1990, la práctica de la Auditoría Integral es una obligación, la cual se establece en el artículo 34 del Reglamento de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales, el cual dice:

"Artículo 34.- El órgano de control, tendrá acceso a todas las áreas y operaciones de la entidad y mantendrá independencia, objetividad e imparcialidad en los informes que emita.

El órgano interno de control, además de las tareas a las que se refiere la fracción III del artículo 62 de la Ley, llevará a cabo o, en su caso, promoverá la realización de auditorías integrales que permitan verificar el desempeño general de las entidades, considerando para tal efecto sus objetivos, características específicas y recursos asignados, así como el contexto en el que desarrollan sus operaciones." (20)

(20) Reglamento de la Ley Federal de las Entidades Paraestatales pag. 107

Cabe mencionar que en el grupo de trabajo sobre Auditoría Integral, se ha contado con la participación de instituciones y profesionales de la Contaduría Pública, teniendo como base la confianza depositada en ellos por la realización de auditorías financieras en entidades y dependencias del Gobierno Federal. Esto promueve la comunicación entre ambos, teniendo así mayor oportunidad en la búsqueda de soluciones a los problemas encontrados. Este nuevo concepto de Auditoría es un reto para la Contaduría Pública, por lo cual debe poner gran interés en el desarrollo de la misma puesto que esto le permite ampliar su campo de acción y mantenerse actualizada en las necesidades de la sociedad.

4.2 CONCEPTO, OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA AUDITORIA INTEGRAL

En cumplimiento a lo establecido en el artículo 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, con el objeto de promover la eficiencia en las operaciones de las entidades y dependencias de la Administración Pública Federal y verificar el cumplimiento de los objetivos previstos en los programas, se ha dado a la tarea de desarrollar un nuevo concepto de Auditoría Gubernamental, haciendo de ella un trabajo que abarque no solo la verificación de los aspectos financieros, sino además la evaluación de programas establecidos. Es por ello que se trata de un trabajo integral en el que se revisan y evalúan aspectos tanto financieros, como humanos, fiscales, administrativos, etc.

Es un proceso que requiere la integración de un equipo de trabajo multidisciplinario, ya que la realización de ella abarca aspectos que requieren de una diferente capacitación y preparación profesional; destacando por su importancia el hecho de que dicho grupo debe dar una opinión imparcial e independiente, de lo cual se desprende la conveniencia de que sea realizada por auditores externos, lo que implicaría que al emitir su opinión ésta no pueda ser influida o limitada por alguna razón.

De esta forma el concepto de Auditoría Integral que se desprende de los primeros estudios es el siguiente:

"La Auditoría Integral es el exámen practicado a las operaciones de una entidad (paraestatal) para verificar si se han cumplido con eficiencia, eficacia y economía los objetivos sociales para los cuales fue creada y la evaluación del cumplimiento de los programas establecidos para esto".

En virtud de que la revisión se enfoca a las operaciones de la entidad, es necesario entender lo que es una operación la cual se define como: el conjunto de actividades para el logro de un fin dentro de la entidad en el cual se utilizan una serie de recursos de diversa naturaleza.

Por lo tanto la Auditoría Integral se refiere a la revisión total del ciclo de la operación, es decir, desde la planeación, la organización, la ejecución, la dirección y el control de la misma; sus propósitos específicos son: La verificación de que los recursos que maneja la entidad se administren con economía, eficiencia y eficacia; si se han cumplido con las obligaciones que establecen las leyes aplicables a cada entidad y si se cumple con la obligación de rendir cuentas; así como también se propone determinar las medidas adecuadas para mejorar la gestión de la entidad y vigilar que éstas se apliquen.

La verificación de los recursos que maneja la entidad se refiere a la revisión de recursos tanto humanos, financieros, materiales, etc. Al hablar de economía, eficiencia y eficacia de las operaciones nos referimos, en primer lugar, a la relación entre las metas y objetivos previstos en los programas y presupuestos con los alcances que verdaderamente se dieron en ellos (esto es la eficacia). La economía se refiere a que la obtención y aplicación de dichos recursos se observe conforme a criterios de racionalidad preestablecidos. La eficiencia contempla la óptima administración de los recursos, siendo muy importante la comparación entre el costo de las actividades con los previstos en los presupuestos establecidos y con parámetros que pudieran ser aplicables.

La Auditoría Integral verifica la estricta aplicación de las disposiciones legales aplicables al sector de que se trate, el tipo de entidad, la disposición de los recursos, etc; evalúa el cumplimiento de la obligación que tienen las entidades de rendir cuentas, ya sea a la propia Secretaría de la Contraloría o a la coordinadora de sector correspondiente y, en todo caso, a alguna otra entidad a la que se le deben rendir informes.

Refiriendonos al alcance general de la Auditoría Integral, el grupo de estudio establecido para su desarrollo, determinó enfocarse inicialmente a la Auditoría Integral aplicable a las Entidades Paraestatales, siendo ellas parte importante en la política de modernización del país, implementada por la actual Administración Pública según se establece en el ya citado Plan Nacional de Modernización de la Empresa Pública 1990-1994 y en el Plan Nacional de Desarrollo 1990-1994.

4.3 METODOLOGIA DE LA AUDITORIA INTEGRAL

4.3.1 PLANEACION

En virtud de que el propósito de la Auditoría Integral es emitir una opinión imparcial y calificada de la evaluación del grado y forma del cumplimiento del objetivo social de una entidad, y que estas entidades tienen objetivos e intervenciones diferentes, la metodología a seguir debe considerar cierta flexibilidad, que permita la adecuación de los procedimientos para revisar cada una de ellas.

La primera etapa en el desarrollo de una Auditoria es la planeación, considerando esta como un medio de control para la forma de realización de las actividades y duración de las mismas; ésta incluye la selección de cursos diversos y futuros de acción, establece los objetivos necesarios para todo el esfuerzo del grupo, es decir, determina los métodos, procedimientos, técnicas, incluyendo la determinación de un plan de trabajo. En la planeación es importante considerar ciertos elementos y factores de la entidad a auditar, tales como: su problemática, metas, programas, funciones, así como sus objetivos dentro del contexto del Plan Nacional de Desarrollo y los fijados por la coordinadora de sector.

Para la evaluación de los objetivos de cada entidad y del cumplimiento de programas, se deben considerar ciertos parámetros que permitan compararlos con los avances logrados en ellos, por ejemplo, los utilizados para formular el presupuesto, los indicadores de la rama económica que corresponda, etc, y en general, los conceptos de eficiencia, eficacia y economía.

Es importante considerar que al realizar la evaluación se vea a la organización como un todo, esto es, revisar todos los elementos externos e internos que la integran. Se deben incluir procedimientos que nos ayuden a obtener la evidencia suficiente y competente para sustentar la opinión y emitir el diagnóstico.

Así mismo, para agilizar el trabajo y no duplicar esfuerzos, el auditor integral debe considerar investigaciones hechas con anterioridad referentes a los problemas existentes y conocidos en la entidad, ya sea que estos se hayan hecho por los órganos internos de control o por otros organismos o personas.

Para llevar a cabo la planeación se puede aplicar la Gráfica de Gantt o la de PERT, las cuales, para su estructuración, deben tomar en cuenta los recursos de que se dispone (humanos, financieros o materiales), estableciendo una relación entre las actividades y el tiempo en que se desarrollan, estas técnicas se definen como sigue:

"Gráfica de Gantt. Técnica para planeación y control, desarrollada por Henry L. Gantt, que muestra, mediante una gráfica de barras, los requerimientos de tiempo para las distintas tareas o "eventos" de producción u otro programa". (21)

"PERT (Técnica de revisión y evaluación de programas). Análisis de las redes de tiempo-evento de un sistema en el cual se identifican los distintos eventos de un programa o proyecto, con el tiempo planeado para cada uno, y se coloca en una red que muestra la relación de cada evento con los demás; partiendo de la secuencia de los eventos interrelacionados, la trayectoria de aquéllos en los que la "holgura" de tiempo es mínima, en términos del proyecto planeado, es lo que se conoce como "ruta crítica." (22)

(21) Administración pag. 738

(22) Administración pag. 740

Específicamente, dentro de los elementos y factores que se deben considerar para llevar a cabo la planeación de la Auditoría Integral en las Entidades Paraestatales, destacan los siguientes:

a) La recopilación y análisis de la información existente de los órganos de control que regulan y apoyan a la entidad. Tal información puede ser de carácter legislativo, operativo, programático, presupuestario, estratégico, de personal, financiero y administrativo. Esta información puede obtenerse a través del acopio de documentación existente sobre estos aspectos, elaborados por dichos órganos.

b) Identificación de asuntos de mayor importancia. Estos son las condiciones ambientales existentes externas e internas, que rodean a la entidad y puedan afectarla de manera significativa, (ejemplo: mercado, tecnología, problemas sociales y contractuales).

Estos asuntos son identificables a través de cuestionamientos sobre el efecto que tienen ellos de manera directa o indirecta en el desarrollo de sus operaciones.

c) Entrevistas con los directivos de la entidad. Para poder ampliar el conocimiento que el grupo multidisciplinario tenga de la entidad, es conveniente realizar dichas entrevistas con los principales responsables de la administración.

"La entrevista es un encuentro entre personas, especialmente con el propósito de conferenciar formalmente con respecto a algún tema establecido previamente" (23). Es una técnica para obtener la información, referente al tema que nos interesa, lo que nos permite tener una opinión aproximada de la situación general de la entidad.

Existen diferentes formas de realizar la entrevista, entre las que se encuentran: la entrevista estructurada y la no estructurada; se definen estas como:

"La primera toma la forma de un interrogatorio en el cual las preguntas se plantean siempre en el mismo orden y se formulan con los mismos términos (Esta entrevista se realiza sobre la base de un formulario previamente preparado). La no estructurada deja en mayor libertad a la iniciativa de la persona interrogada y al investigador, tratándose en general de preguntas abiertas que son respondidas dentro de una conversación". (24)

d) Estudio del Control Interno. Se realiza este para poder conocer los puntos fuertes y débiles de los sistemas existentes en la entidad, el cual deberá enfocarse a los procedimientos de la operación u operaciones sujetas a revisión, para garantizar la correcta aplicación de recursos y la obtención de resultados adecuados de acuerdo con los objetivos de los programas desarrollados y el presupuesto destinado para su ejercicio.

(23) Introducción a la metodología de la investigación pag. 165

(24) Introducción a la metodología de la investigación pag. 168

Para la realización de tal estudio pueden utilizarse diversas técnicas, por ejemplo: investigaciones a través de entrevistas formales, observaciones directas, cuestionarios y la revisión de documentación acerca de auditorías internas que se hayan realizado con anterioridad, así como evaluaciones sobre las operaciones que se hagan de acuerdo a políticas y procedimientos existentes.

e) Identificación y evaluación de puntos fuertes y débiles. De esta forma, la identificación de los puntos débiles será una de las bases para determinar los procedimientos aplicables en la revisión, considerando los objetivos para los cuales se realiza la Auditoría, con el propósito de que el programa de auditoría abarque todos los aspectos y condiciones ya mencionados, revelados en la realización del estudio del control interno.

La conjunción de los elementos antes mencionados y la información recabada, será la base para la preparación de un diagnóstico preliminar a fin de que con él se determine el plan de trabajo de la Auditoría Integral.

El contenido de este plan, debe partir de lo general del diagnóstico preliminar, a lo particular del trabajo a realizar, el cual incluirá los siguientes puntos:

- Objetivos

- Alcance y limitaciones

- Identificación de problemas
- Trabajos a desarrollar
- Informes a elaborar
- Costos a incurrir

Para determinar los objetivos del plan del trabajo es importante dar orden a la información estudiada, revelando aquéllos aspectos que por su naturaleza representan gran importancia, esto nos servirá de base para la elaboración del alcance, y las limitaciones se determinaran de acuerdo a los problemas identificados y a sus objetivos definidos, ya sea con base a lo estudiado o al análisis que se haga de los informes o diagnósticos realizados con anterioridad, aunque estos sean realizados por terceras personas.

4.3.2 DESARROLLO

Una vez recopilada la información, identificados los asuntos de importancia, así como las fuerzas y debilidades de la entidad, con los que se definen los objetivos, alcance y limitaciones, trabajo a desarrollar, inclusive los informes a elaborar y los costos estimados en que se vaya a incurrir; deberá establecerse un programa de trabajo.

Entendemos como programa: "... un conjunto de metas, políticas, procedimientos, reglas, asignación de tareas, pasos a seguir, recursos que se deben emplear, y otros elementos necesarios para seguir un curso de acción determinado; y normalmente sustentado por supuestos de capital y operativos". (25)

En auditoria un programa se puede definir como: "Un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoria que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agrega a esto, algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoria, sobre características o peculiaridades que debe conocer". (26)

La utilización del programa de auditoria es importante por que en él deben integrarse todos los procedimientos que, de acuerdo al estudio preliminar y al plan de trabajo, se consideren necesarios para el logro de los objetivos de la auditoria.

Existen diversas formas y modalidades de programas de auditoria como pueden ser: programas generales, detallados, estándares y específicos. De estos el que consideramos que es más aplicable en la auditoria integral es el específico, debido a que el programa debe adecuarse a las circunstancias y características de la entidad y del trabajo que se desea desarrollar.

(25) Administración pag. 120

(26) Programas de auditoria pag. 18

Dicho programa deberá considerar los siguientes puntos:

1. METODOLOGIA DETALLADA.

Deberá considerarse en esta parte del programa la definición y detalle de aspectos tales como: los parámetros e indicadores a utilizarse, las técnicas, métodos, procedimientos y estrategias aplicables a casos especiales, así como la definición de las etapas de planeación, ejecución y supervisión del trabajo de auditoría.

Es importante que se definan tales aspectos ya que así se podrán unificar los criterios entre los integrantes del grupo multidisciplinario, lo que evitará conflictos en el desarrollo y evaluación de la información obtenida, así como pérdidas de tiempo.

2. GUIA DE AUDITORIA.

Deberá contemplar todos los pasos que se requieren en la ejecución de la auditoría, integrando procedimientos específicos, actividades, responsables, fechas de ejecución y el tiempo en que se llevarán a cabo.

Se deberá tener presente al elaborar esta parte del programa de trabajo los objetivos, alcances y limitaciones ya determinados al recopilar la información para el diagnóstico preliminar.

Los procedimientos estableceran la secuencia cronológica con que una actividad se llevará a cabo; para cada actividad o conjunto de ellas deberá establecerse el personal encargado, además de las fechas y tiempos en que cada una debe realizarse.

3. ESPECIFICACION DE LOS RECURSOS A UTILIZAR.

Esto se refiere a que al elaborar el programa de trabajo se deben tomar en cuenta los recursos humanos con los cuales se contara, es decir, el número de personal, especialidad, experiencia y capacidad que se requiera de ellos, determinando esto para cada fase del trabajo de auditoría y de acuerdo a los objetivos definidos anteriormente.

Es claro que la especialidad del profesionista que se requiera para una determinada parte del trabajo de la auditoría, estará determinada por las características del mismo, es decir, para la revisión de procesos productivos, por ejemplo, (su eficacia, eficiencia y economía) se requerirá sin duda un profesionista que conozca la técnica específica de que se trate. La experiencia y capacidad deberá ser en todos los casos la mejor, en concordancia con los niveles de responsabilidad establecidos.

4. INFORMES SOBRE EL AVANCE DEL PROGRAMA.

Esta parte del programa de trabajo incluirá el concepto y forma en que deberán presentarse los informes parciales al titular de la entidad, mismos que deberán incluir los hallazgos y recomendaciones relativas al desarrollo de cada etapa del trabajo.

Es importante mantener una estrecha comunicación con el titular de la dependencia revisada, ya que en primer lugar él es la persona que tiene una visión más estructurada de la forma en que se realizan las operaciones en la entidad y, en segundo lugar, ya hemos hablado de que el objetivo de este tipo de auditoría es el ejercicio de un control preventivo, es decir, que no se esperará a que ocurran eventos que desvíen de los planes y programas establecidos las actividades de la misma, de esta manera, al informar periódicamente al titular de la entidad de los hallazgos se podrán implementar las medidas que corrijan las situaciones.

5. INFORMACION, COORDINACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTEGRAL.

La supervisión del trabajo de auditoría debe ejercerse no solo por ser una norma de ejecución del trabajo, adoptada generalmente tanto por entidades gubernamentales, organismos profesionales como por el público en general, sino por que dicha fase se adhiera a un todo que es en su conjunto un trabajo profesional.

Dicha supervisión además de verificar la aplicación del programa de trabajo y los resultados obtenidos, debe apoyar la elaboración de sugerencias que tengan como objetivo la mejor operación del área o procedimiento de que se trate la revisión y para aquéllos relacionados con los mismos.

Se deben incluir en el programa las fases y procedimientos en que interfiere la coordinación y supervisión del trabajo, además de la programación de juntas de trabajo, para mantener la comunicación entre los integrantes del grupo multidisciplinario, con las cuales se conjuntan las opiniones al respecto del trabajo y puedan aportarse ideas a la ejecución del mismo.

Concluida la programación de las actividades, pueden iniciarse los trabajos, es decir, la aplicación de los procedimientos establecidos en el programa de auditoría, en los cuales el responsable de la auditoría obtendrá las bases para fundamentar su diagnóstico parcial o total; podrá aplicar una o varias técnicas para lograr la información y comprobación necesaria, sin olvidar que deberá enfocarse a la evaluación del grado y forma con que la entidad paraestatal realiza con economía, eficiencia y eficacia sus objetivos sociales.

Las técnicas que aplique el auditor integral pueden ser muy variadas como lo son: la aplicación de cuestionarios, la realización de entrevistas, flujogramas de las operaciones revisadas, la revisión directa de la documentación relacionada con ellas, la observación, el desarrollo de estadísticas, etc..

El auditor integral deberá obtener la evidencia suficiente y competente para apoyar su diagnóstico, así como las observaciones que se deriven de los hallazgos sobre la ineficiencia, ineficacia o improductividad de las operaciones realizadas por la entidad. Una vez terminados los trabajos y concluida la obtención de evidencia suficiente y competente, el auditor efectuará la evaluación de las desviaciones, ineficiencias e ineficacias de las operaciones que se revisarán.

Los papeles de trabajo constituyen parte de la evidencia necesaria para sustentar el diagnóstico, estos representan una ayuda en todas las etapas de la auditoría. Contienen los detalles de los métodos y procedimientos vigentes en el área sujeta a examen, existiendo los siguientes tipos: cédulas descriptivas, gráficas de flujo o una combinación de ambas.

"Las cédulas descriptivas son papeles de trabajo que contienen narraciones de los procedimientos en la secuencia en la que estos se llevan a cabo dentro del contexto de un sistema." (27)

"... las gráficas de flujo contienen esquemas secuenciados sobre las características de un sistema. Las gráficas de flujo facilitan la comprensión inmediata de los procedimientos y métodos en vigor y permiten al lector conocer de manera objetiva e integral el ciclo de transacciones sujeto a examen." (28)

(27) Auditoría operacional pag. 21

(28) Auditoría operacional pag. 21

En todo caso los papeles de trabajo deben adecuarse a las características y objetivos de la auditoría a realizar, deben elaborarse en forma planeada y detallada, deben ser explícitos, son confidenciales y propiedad del auditor.

La comparación con los parámetros e indicadores que puedan aplicarse al tipo de trabajo desarrollado, dará la base para la identificación de los puntos más importantes en los que deberá enfocar sus recomendaciones para tratar de resolver los problemas que se encuentren y mejorar la eficiencia, eficacia y economía con que se realizan las operaciones de la entidad.

4.3.3 SEGUIMIENTO

Como ya hemos dicho, uno de los objetivos de la Auditoría Integral, es el de ejercer un control preventivo dentro de las entidades de la Administración Pública Federal. Su implementación corresponde a los objetivos de mejorar la eficiencia, eficacia y economía con que se realizan las operaciones en una entidad paraestatal y en conclusión, lograr su desarrollo y modernización. Es por ello que debe verificarse la aplicación de las recomendaciones y medidas derivadas de la auditoría. Para esto deberán programarse también, las actividades de seguimiento a realizar por el grupo multidisciplinario.

La aplicación de las medidas no deberá ser impuesta únicamente porque se derivarán de la evaluación realizada por el grupo multidisciplinario de Auditoría Integral; deben discutirse con los responsables de la entidad, para asegurarse de que las recomendaciones se interpreten correctamente y se llegue a un acuerdo que lleve a la aceptación y aplicación de ellas. Además, es importante que desde la preparación de las recomendaciones, se analice el costo-beneficio de implementarlas y su viabilidad.

Cabe hacer mención que la implementación de las recomendaciones no es responsabilidad del auditor integral, sino del personal de la entidad auditada.

El seguimiento a la implementación de las recomendaciones, puede llevarse a cabo por el auditor integral a través de entrevistas con ejecutivos de las áreas auditadas, la aplicación de procedimientos de auditoría en los que se pueda verificar el cumplimiento de las mismas y mediante la evaluación de los resultados de estas dos con lo cual se estructurará el informe de conclusiones y observaciones acerca de este proceso.

De esta forma la aplicación de la Auditoría Integral en las entidades del Gobierno Federal, busca ser un instrumento de control para apoyar el proceso de desarrollo y modernización en la administración de bienes y recursos de la Nación.

4.4 INFORMES

De la misma forma como el auditor debe emitir un dictámen relativo a la naturaleza, alcance y resultados del exámen de estados financieros de una entidad, tomando como base las normas de su profesión, el auditor integral esta obligado a suscribir un diagnóstico final el cual tiene como objetivo conocer la opinión imparcial y calificada sobre el grado y forma de cumplimiento del objetivo social de la entidad o programa auditado, sobre la administración económica, eficiente y eficaz de los recursos, sobre la forma en que se cumple con la obligación de rendir cuentas y la forma en que la entidad acata las disposiciones legales y reglamentarias que se le aplican.

En este caso el auditor debe acatar los lineamientos generales que para estos efectos emite la Dirección General de Auditorías Externas de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, misma que de acuerdo a las facultades que le otorga la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 32 Bis, el Reglamento de la Ley Federal de Entidades Paraestatales en su artículo 34 y el Programa Nacional de Modernización de la empresa pública.

Para la emisión de estos lineamientos, la Secretaría de la Contraloría General de la Federación toma en cuenta los resultados que se obtuvieron en las pruebas "piloto" de auditorías integrales que se realizaron en 8 entidades paraestatales en el año de 1990; dichos lineamientos son los siguientes:

1. MEMORANDUM DE PLANEACION INICIAL.

Este informe deberá considerar los siguientes aspectos:

A) Identificación de los aspectos de importancia

- Objetivos específicos de la entidad, identificandolos con los sectoriales y con los del Plan Nacional de Desarrollo.
- Aspectos relacionados con eficiencia, eficacia y economía, de simplificación administrativa, modernización, racionalización, cambios estructurales, rentabilidad, competitividad, etc.

El auditor integral debera considerar los planes, programas, presupuestos, politicas, normas de la entidad, así como manuales operativos y procedimientos administrativos y de control.

B) Otro aspecto importante son las condiciones ambientales, es decir, tecnológicas, económicas, políticas, financieras, etc., bajo las cuales se encuentra la entidad.

C) El ambiente de control interno en general, así como las principales fuerzas y debilidades de la entidad. Esto servirá de base al auditor interno para externar una opinión del panorama general de la entidad.

D) El auditor integral señalara sus objetivos, alcance de la revisión, etapas, así como el enfoque técnico de su participación.

E) Nombrar al socio que suscribirá los informes, así como los coordinadores que participan en las etapas.

F) Presentación del plan de trabajo con fecha de inicio, programa de actividades y otros aspectos.

G) Estimar las horas a invertir en su participación, análisis de los diferentes niveles del personal profesional que intervendrá.

H) Indicar el nombre de los principales funcionarios de la entidad, así como su ubicación y números telefónicos.

2. INFORME DE DIAGNOSTICO PRELIMINAR

Este informe parte de lo determinado en el memorandum de planeación inicial pues constituye una investigación más profunda ya que contiene los siguientes aspectos:

1) Señalar las principales fuerzas de los aspectos sociales, económicos, tecnológicos, de mercado, políticos y legales.

2) Mencionar los puntos débiles y fuertes de la organización.

3) Indicar un diagnóstico del ambiente de control interno en general.

4) Identificar y valorar las principales fortalezas y debilidades en general.

5) Determinar y fundamentar el orden de la problemática de la entidad y las prioridades de la Auditoría.

Los puntos anteriores servirán para hacer una propuesta específica preliminar de la Auditoría Integral, la cual deberá ser comentada y en su caso concertada con el titular de la entidad.

Una vez aprobada por la SECOGEF, la propuesta preliminar servirá, con los ajustes necesarios, para determinar la propuesta específica de la Auditoría Integral.

3. PROPUESTA ESPECIFICA DE AUDITORIA INTEGRAL

El fin de este informe es especificar que área o áreas van a ser revisadas en forma general, ya que la SECOGEF necesita los requisitos mínimos que permitan esperar un resultado razonable de la revisión.

El informe deberá contener lo siguiente:

- a) Área o áreas específicas a revisar.
- b) Objetivos de la Auditoría detallados.
- c) Alcances generales y particulares así como limitaciones.
- d) Resultados esperados.
- f) Programa General de trabajo que incluya:

- Metodología Detallada.- Planeación, parámetros e indicadores preliminares de economía, eficiencia y eficacia, técnicas, métodos, etc.
 - Programa detallado.- Actividades por etapa, responsables, fechas de ejecución y tiempos.
 - Programa de entregas de reportes parciales de avance del programa, del informe final, preliminar y del informe final, con resumen ejecutivo.
- g) Conclusiones de esta etapa, clasificandolas por orden de importancia.

4. INFORMES PARCIALES DE AVANCE

De acuerdo con la propuesta específica de Auditoría Integral se deberán presentar a la SECOGEF en las fechas previstas, los informes parciales de avance de los trabajos los cuales deben incluir al menos:

- a) Comparación entre avances reales con avances previstos mencionando las causas de desviaciones.
- b) Opinión sobre la problemática encontrada en la aplicación de la metodología detallada prevista en la propuesta específica de Auditoría Integral.
- c) Copias de las minutas, o bien síntesis de las reuniones llevadas a cabo con autoridades de la entidad y de la SECOGEF durante el período que abarca el informe.

- d) El informe en cuestión, salvo situaciones extraordinarias no deberá ser mayor a dos cuartillas.

5. INFORME FINAL PRELIMINAR

Este informe deberá ser comentado con los funcionarios y titular de la entidad, una vez hecho esto, se deberá enviar a la Dirección General de Auditorías Externas para su revisión; analizando y acordando las modificaciones que procedan; este informe servirá de base para elaborar el informe final.

El informe final o preliminar deberá contener :

- 1) Introducción.
- 2) Naturaleza, magnitud, complejidad y rama económica de la entidad.
- 3) Alcances de la Auditoría Integral.
- 4) Conclusiones.
 - Establecer su opinión imparcial y calificada sobre las conclusiones de la Auditoría Integral, es decir, evaluación del grado y forma del cumplimiento del objetivo social de la entidad detallado.
 - Evaluación del grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía, eficiencia y eficacia.

-Si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida.

-Si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias.

5) Análisis de la eficiencia.

6) Análisis de la economía.

7) Análisis de la eficacia.

8) Análisis del entorno.

9) Análisis de objetivos, metas, programas, presupuestos, controles, etc.

10) Determinación de fuerzas y debilidades.

11) Determinación de parámetros e indicadores de gestión.

12) Recomendaciones.

Se reitera que dentro de este informe, se da prioridad a aspectos sustantivos y operativos de la entidad, mas que a situaciones que sean meramente de carácter financiero y administrativo.

6. INFORME FINAL

Es una versión corregida y definitiva del informe final preliminar el cual debiera discutirse con el titular de la entidad.

7. RESUMEN EJECUTIVO

En este resumen ejecutivo se plasmaran las observaciones, conclusiones, opiniones y recomendaciones de la Auditoría Integral llevada a cabo, en forma resumida a fin de presentarlo a instancias superiores.

8. REPORTE DE HORAS REALES

Este reporte debera ser entregado conjuntamente con el informe final y el resumen ejecutivo.

Debera presentarse en forma detallada y comparativa a aquella estimación que se presento en el memorandum de planeación inicial.

4.5 PERSONAL ENCARGADO DE LA EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTEGRAL

En esta parte del capitulo no pretendemos decir en forma estricta quien debe realizar la Auditoría Integral, pero si consideramos necesario mencionar ciertos aspectos a considerar, para conocer como poder escoger a los auditores integrales y quien los dirigirá.

Como esta nueva disciplina contempla la revisión y evaluación de todas las actividades de la entidad, es necesario que se desarrolle por un grupo multidisciplinario, que contemple a los profesionales especializados en lo que se va a evaluar; independientemente del profesionista que se trate, por formar parte en el grupo que ejerce la auditoría integral, y por la responsabilidad que esta representa, debe estar sujeto a la aplicación de normas generales reconocidas como obligatorias emitidas por la materia; así podemos decir que entre las características generales que el auditor integral debe tener son las siguientes:

- Independencia de criterio en la realización de su trabajo, para que su juicio sobre lo que esta evaluando no se vea afectado.

- Contar con la preparación y capacidad que le permita determinar si los objetivos económicos, financieros, sociales y tecnológicos son alcanzados con la eficiencia, eficacia y economía necesaria.

- Tener capacidad para coordinarse con el grupo multidisciplinario.

- Mantener la ética profesional en el desarrollo del trabajo de acuerdo a los lineamientos de su profesión.

- Anteponer los intereses de la entidad a las que se preste el servicio.

Es importante mencionar que ante ese grupo debe existir un responsable, el cual por el tipo de trabajo que es, debe ser una persona con mentalidad creativa, apto para tomar decisiones, que tenga experiencia y conocimiento de las entidades a auditar, así los diagnósticos, recomendaciones e informes que realice, señalan de acuerdo a su punto de vista como se encuentra la entidad, si se alcanzan sus objetivos o en su caso, qué debe hacerse para llegar a ellos, así como los posibles problemas existentes y la manera de corregirlos para que las operaciones cumplan con los conceptos de eficiencia, eficacia y economía requeridos.

4.6 PERSPECTIVAS DE LA AUDITORIA INTEGRAL

Siendo la Auditoría Integral un sistema para la evaluación y control preventivo de las operaciones que realiza una entidad paraestatal, como tal no puede mantenerse estática ante los cambios en el entorno social y económico de la misma, es una actividad que debe ser flexible y adecuarse a los requerimientos de control y evaluación que se sucedan.

Es importante que para ello, se sigan realizando los estudios sobre esta actividad, como se viene haciendo por el grupo de estudio sobre Auditoría Integral, formado, como ya lo hemos mencionado anteriormente, por distintas agrupaciones de profesionistas, empresarios y escuelas, así como por servidores públicos de la Secretaría de la Contraloría; en donde se destaca la participación de Contadores Públicos cuya aportación al establecimiento de las normas y lineamientos generales que se aplicaran a tal disciplina es muy importante.

Actualmente dentro del Gobierno Federal, la Auditoría Integral se aplica únicamente en entidades paraestatales; es claro que la participación de éstas en el desarrollo y modernización del país es importante, pero no solo debería evaluarse de manera integral, las operaciones de estas, sino también las de las demás dependencias del Gobierno Federal, que si bien ya cada una cuenta con órganos internos de control, una auditoría de este tipo ayudaría a hacerlas más eficientes al logro de sus objetivos. De esta forma el campo de la Auditoría Integral será más amplio dentro del mismo Gobierno Federal.

4.7 APORTACION DE LA CONTADURIA PUBLICA A LA AUDITORIA INTEGRAL

De acuerdo a la investigación que hemos venido realizando, es necesario definir la relación que existe entre la contaduría pública, y el nuevo concepto de Auditoría Integral manejado por el Gobierno Federal.

El concepto general que se ha manejado de Contaduría Pública, nos dice que es una profesión encargada de la obtención y verificación de la información financiera, relativa a las operaciones que realizan las entidades, provocando muchas veces que se crea que es la encargada de llevar los registros contables y de revisarlos.

Creemos que este concepto es limitativo y por tanto obsoleto, ya que su campo de acción de esta profesión se ha expandido a diversas actividades de acuerdo a la preparación, desarrollo e investigación que la misma a ido obteniendo, ejemplo de esto lo es, su participación en la implementación de sistemas administrativos y operativos, la administración de recursos, la toma de decisiones, análisis y evaluaciones del funcionamiento de las entidades etc.

Ahora bien, hay que recordar que el ejercicio de toda profesión debe ser un servicio a la sociedad y no un fin de lucro, por lo tanto debe irse adecuando a las necesidades sociales. Este enfoque de utilidad social, responde a que el profesionista forma parte de una organización social, por lo que debe contribuir a que la misma funcione de la mejor manera posible, por que de esto depende su realización personal.

La Contaduría Pública por el alcance y desarrollo que ha tenido en el sistema económico nacional, siendo una profesión preocupada por la actualización de sus conocimientos y métodos de trabajo, y por alcanzar la mayor calidad de ellos, es la depositaria, al lado de otras profesiones, de la confianza del Gobierno Federal para el establecimiento de las normas y lineamientos generales de la Auditoría Integral, así como de las investigaciones para que se logre el mejor desarrollo de la misma.

Cabe hacer mención que la realización del trabajo de Auditoría Integral, implica la conjunción de un grupo multidisciplinario encargado de ella, no es privativa de los contadores públicos, sin embargo, son los profesionistas que por su capacidad y conocimientos, poseedores de un criterio evaluativo e independiente, que le ha dado su formación profesional, quienes pueden identificar las características, necesidades e implicaciones en la realización de un trabajo de este tipo.

En conclusión, podemos decir que la aportación que la Contaduría Pública ha tenido en el desarrollo del concepto de Auditoría Integral en el Gobierno Federal, es que se ha tomado como base los conocimientos, la normatividad y la experiencia que esta profesión tiene en el campo de la Auditoría.

CONCLUSIONES

México se encuentra organizado por un Gobierno Federal, el cual se compone de tres poderes: el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial, para así cumplir con las actividades de interés público.

Dentro de la estructura del Gobierno se encuentra un órgano de control dependiente del Poder Legislativo y este es la Contaduría Mayor de Hacienda, que tiene a su cargo la revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y la del Departamento del Distrito Federal; el control dentro del Poder Ejecutivo es ejercido por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, siendo este un órgano globalizador de control administrativo que regula el uso adecuado de los recursos de la Nación y vigila la conducta eficiente de los servidores públicos.

Un nuevo instrumento de control desarrollado por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación es la Auditoría Integral, que busca evaluar si los recursos financieros, humanos y materiales, se utilizan con economía, eficiencia y eficacia; si se cumple con la obligación de rendir cuentas sobre la forma de administrar los recursos y si se observan las disposiciones legales aplicables a la entidad. La implementación de este concepto se enfoca a las Entidades Paraestatales, porque estas juegan un papel muy importante en el proceso de modernización del país, tanto por la importancia de sus actividades, como por los recursos nacionales que utiliza.

La Auditoría Integral debe ser planeada en función a la naturaleza, magnitud y complejidad de la entidad en que va a llevarse a cabo; a la misma serán aplicadas las normas y lineamientos que para este tipo de trabajo se han desarrollado por el grupo de estudio, conformado por asociaciones de profesionales y escuelas de la Contaduría, así como por funcionarios públicos y empresariales. Para su realización es necesaria la conjunción de un grupo multidisciplinario que, coordinadamente planee y lleve a cabo las funciones de Auditoría, para rendir un diagnóstico final acorde con los objetivos de la misma. La persona adecuada para coordinar este grupo según nuestra opinión debe ser un Contador Público, ya que este por su preparación profesional, por su profesionalismo y ética es el adecuado para realizar las funciones de Auditoría Integral.

Creemos conveniente que las investigaciones y aportaciones al tema se sigan realizando y que se abarque a todas las entidades y dependencias del Gobierno Federal con el fin de hacerlas más eficientes en el logro de sus objetivos sociales.

**Lineamientos Generales para la Preparación
y Entrega de Productos de las Auditorías
Integrales del Ejercicio 1991.**

J u n i o 1 9 9 1

Secretaría de la Contraloría

General de la Federación

Subsecretaría "B"

**Dirección General de
Auditorías Externas**

**Lineamientos Generales para la Preparación
y Entrega de Productos de las Auditorías
Integrales del Ejercicio 1991.**

I N D I C E

Introducción

I. Informes y sus Características

- 1. Memorándum de Planeación Inicial**
- 2. Informe de Diagnóstico Preliminar**
- 3. Propuesta Especifica de Auditoría Integral**
- 4. Informes Parciales de Avance**
- 5. Informe Final Preliminar**
- 6. Informe Final**
- 7. Resumen Ejecutivo**
- 8. Reporte de Horas Reales**

II. Plazos de Entrega de los Informes

III. Recomendaciones

INTRODUCCION

Con base en las facultades que la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, a través de su Artículo 32 Bis, confiere a la Secretaría de la Contraloría; en el Artículo 34 del Reglamento de la Ley Federal de Entidades Paraestatales; en el Programa Nacional de Modernización de la Empresa Pública y en reconocimiento de la validez del documento "Términos, Alcances, Normas y Técnicas Generales de Auditoría Integral para iniciar las pruebas piloto en el Sector Paraestatal", esta dependencia, por medio de la Dirección General de Auditorías Externas, presenta en los apartados siguientes, las disposiciones que habrán de observarse para la preparación y entrega de los informes de las revisiones incorporadas al proceso de Auditorías Integrales Externas del Sector Paraestatal por el Ejercicio 1991.

Es importante puntualizar que en la elaboración de este documento se han tomado en cuenta los resultados prácticos que se tuvieron en la prueba "piloto" que durante 1990 se llevó a cabo en ocho entidades Paraestatales.

Estos lineamientos son parte integrante del contrato de prestación de servicios profesionales que celebra esta Secretaría con "la firma" correspondiente.

I. INFORME Y SUS CARACTERISTICAS

1. MEMORANDUM DE PLANEACION INICIAL

En este documento se deberán incluir los siguientes aspectos que se obtendrán con base en la recopilación de información, visitas, entrevistas e identificación de la magnitud y volumen de las operaciones de la entidad.

Marco de referencia

A) Identificación de los aspectos de importancia.

- Objetivos específicos de la entidad, identificándolos con los sectoriales y con los establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo.

- Aspectos relacionados con eficiencia, eficacia y economía de: La operación, modernización, simplificación administrativa, racionalización, cambio estructural, rentabilidad, competitividad, etc.

El Auditor Integral deberá también considerar en este marco de referencia, los planes, programas y presupuestos, las políticas y normas de la entidad, así como los manuales operativos y procedimientos administrativos y de control.

B) Es importante también que se mencionen las condiciones ambientales en las cuales se encuentra la entidad tales como: tecnológicas, económicas, de mercado, políticas, financieras, contractuales, así como algunos aspectos críticos que se hayan vislumbrado como obstáculo para el logro de objetivos.

C) Deberá señalarse también el ambiente que se observe respecto del control interno en general, así como las principales fortalezas y debilidades de los sistemas de la entidad y el señalamiento de la existencia o carencia de sistemas de medición.

Todo lo anterior servirá de base para que el Auditor Integral Externo señale a la SECOGEF en este primer informe un panorama general respecto de la entidad.

D) Con base en lo anterior el Auditor Integral podrá ya en esta primera propuesta inicial señalar sus objetivos, el alcance de su revisión, las posibles etapas así como el enfoque técnico que se le dará a la participación.

E) Se señalará el socio que suscribirá los informes, así como el nombre de los coordinadores para cada una de las principales etapas.

F) Se presentará el plan de trabajo con fechas de inicio, programa de actividades y otros aspectos relacionados con esta planeación inicial.

G) Con base en lo anterior el auditor deberá estimar por rubro de revisión las horas a invertir en su participación haciendo un análisis de los diferentes niveles del personal profesional que intervendrá esto es: socio, gerente, supervisor, encargado, ayudantes, asimismo especificará horas de expertos.

H) Se indicarán los nombres de los principales funcionarios de la entidad así como su ubicación y los números telefónicos que tengan asignados.

Con base en este informe y el análisis que de él se haga, la SECOGEF fijará los honorarios motivo de la auditoría.

2. INFORME DE DIAGNOSTICO PRELIMINAR

Este informe constituye ya una investigación más profunda, que toma como base de arranque lo determinado en el Memorandum de Planeación Inicial y deberá contener los siguientes puntos:

A) Un señalamiento respecto del entorno de la entidad en donde se destaquen las fuerzas en los principales aspectos sociales, económicos, tecnológicos, de mercado, políticos y legales.

B) Una indicación en donde se resalten los puntos débiles y fuertes de la organización, (objetivos, planes, programas, procedimientos, controles, etc.), financieros, de producción y comercialización en su caso, etc.

C) Se señalará asimismo un diagnóstico respecto del ambiente del control interno en general.

D) Se identificarán y evaluarán en forma global las principales fuerzas y debilidades de la entidad.

E) Se determinará y fundamentará orden de prelación de problemáticas de la entidad y de las prioridades de la Auditoría.

Los anteriores pasos servirán para hacer una propuesta específica preliminar de la Auditoría Integral, la cual es importante que sea comentada, y en su caso concertada con el titular de la entidad.

La propuesta preliminar anterior una vez aprobada por SECOGEF, servirá, con los ajustes necesarios, para determinar la propuesta específica de la Auditoría Integral.

3. PROPUESTA ESPECIFICA DE AUDITORIA INTEGRAL

Este informe pretende especificar que área o áreas de la entidad se van a revisar en forma integral, y qué es lo que la SECOGEF necesita conocer para que se hayan cubierto los requisitos mínimos que permitan esperar un resultado razonable de la revisión.

Por lo tanto, en este informe se deberá incluir lo siguiente:

A) Area o áreas específicas a revisar (previamente concertadas con el titular de la entidad).

B) Objetivos detallados de la auditoría.

C) Alcances generales y particulares así como limitaciones.

D) Resultados esperados.

E) Programa general de trabajo incluyendo:

- Metodología detallada que contendrá; planeación; parámetros e indicadores preliminares de economía, eficiencia y eficacia; técnicas, métodos, procedimientos y estrategias; etapas de ejecución; supervisión.

- Programa detallado que incluirá: actividades por etapa, responsables, fechas de ejecución y tiempos.

- Programa de entregas de reportes parciales de avance del programa, del informe final preliminar y del informe final con su resumen ejecutivo, los cuales deben quedar encuadrados en lo que se menciona en el Capítulo II de plazos de entrega de los informes.

F) Conclusiones determinadas en esta etapa, clasificadas por orden de importancia. Asimismo, se señalará la relación de problemáticas encontradas.

4. INFORMES PARCIALES DE AVANCE

En las fechas previstas en la propuesta específica de Auditoría Integral se deberán presentar a la SECOGEF, los informes parciales de avances de los trabajos en los que se incluya, al menos lo siguiente:

A) Comparación entre avances reales con los avances previstos, incluyendo comentario sobre las causas de las desviaciones.

B) Opiniones acerca de la problemática encontrada en la aplicación de la metodología detallada prevista en la propuesta específica de Auditoría Integral, u otros asuntos.

C) Copias de las minutas o en su defecto síntesis de las reuniones llevadas a cabo con autoridades de la entidad y de la SECOGEF durante el periodo que abarque el informe.

D) El informe en cuestión, salvo situaciones extraordinarias no deberá ser mayor a 2 cuartillas.

5. INFORME FINAL PRELIMINAR

Este informe deberá ser comentado con funcionarios y titular de la entidad y una vez hecho esto, deberá enviarse para que se revise por la Dirección General de Auditorías Externas. Una vez analizado y acordadas las modificaciones que en su caso procedan, este informe servirá de base para efectuar el informe final.

El informe final preliminar, deberá contener, al menos lo siguiente:

A) Introducción

B) Naturaleza, magnitud, complejidad y rama económica de la entidad o programa.

C) Alcances de la Auditoría Integral.

D) Conclusiones - Esta parte del informe debe establecer su opinión imparcial y calificada sobre las conclusiones de la Auditoría Integral, es decir, la evaluación del grado y forma de cumplimiento del objetivo social de la entidad o programa, detallando:

- La evaluación del grado en que los recursos financieros, físicos y humanos son administrados con economía y eficacia.

- Si la obligación de rendir cuentas es razonablemente cumplida.

- Si se han acatado las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

E) Análisis de la eficacia

- Recursos Financieros
- Recursos Físicos
- Recursos Humanos

F) Análisis de la eficiencia

- Recursos Financieros
- Recursos Físicos
- Recursos Humanos

G) Análisis de la economía

- Recursos Financieros
- Recursos Físicos
- Recursos Humanos

H) Análisis del cumplimiento de la obligación de rendir cuentas.

I) Análisis del acatamiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

J) Análisis del entorno.

K) Análisis de objetivos, metas, programas, presupuestos, controles, sistemas y su interrelación.

L) Determinación de fuerzas y debilidades.

M) Determinación de parámetros e indicadores de gestión.

N) Recomendaciones.

En esta parte del informe se deberá incluir la opinión imparcial y calificada acerca de las mejoras de la administración y la situación financiera de la entidad o programa.

Estas recomendaciones deberán referirse no sólo a las áreas revisadas sino también a aquellas que puedan proyectarse a todos aquellos rengiones con los que tengan relación.

De manera especial deberán establecer recomendaciones relativas a la implantación y seguimiento de las medidas correctivas y preventivas que se propongan.

NOTA 1 Se reitera que dentro de este informe, se da prioridad a aspectos sustantivos y operativos de la entidad, más que a situaciones que sean meramente de carácter financiero y administrativo.

6. INFORME FINAL

Se trata de la versión corregida y definitiva del Informe Final Preliminar, el cual nuevamente deberá discutirse con el titular de la entidad.

7. RESUMEN EJECUTIVO

En este resumen se plasmarán las observaciones, conclusiones, opiniones y recomendaciones de la Auditoría Integral llevada a cabo, en forma resumida para efectos de presentarlo a instancias superiores.

8. REPORTE DE HORAS REALES

Este reporte deberá ser entregado conjuntamente con el informe final y el resumen ejecutivo.

Deberá presentarse en forma detallada y comparativa, a aquella estimación que se presentó en el Memorándum de Planeación Inicial.

Si existieran variaciones importantes, éstas deberán ser explicadas con el detalle que el caso amerite.

II. PLAZOS DE ENTREGA DE LOS INFORMES

Los informes aquí solicitados serán suscritos por el Director General o el Socio responsable, precedida su firma de la denominación social de la "FIRMA"; deberán numerarse en forma consecutiva y ser entregados directa e invariablemente en las oficinas del Archivo de la Dirección General de Auditorías Externas localizadas en el 3er. piso ala sur.

El horario de recepción será de las 9:00 A.M. a las 15:00 Hrs. y de las 16:00 a las 18:00 hrs.

Los plazos y entregas de los informes vencerán en las fechas que se indican a continuación, lo cual no implica la espera del término del plazo para su entrega.

<u>I N F O R M E</u>	<u>DIRIGIRSE A</u>	<u>EJEMPLARES</u>	<u>LIMITE</u>
1. Memorándum de planeación inicial	SECOGEF	3	31-JUL-91
2. Informe de diagnóstico preliminar	SECOGEF	2	30-AGO-91(*)
3. Propuesta específica de Auditoría Integral	SECOGEF	3	30-SEP-91(*)
4. Informes parciales de avance	SECOGEF	3	Los días 30 de cada mes
5. Informe Final Preliminar	SECOGEF	5	31-OCT-91

6. Informe Final	SECOGEF, Titular 10 de la entidad y Órgano de Gobierno	15-NOV-91
7. Resumen Ejecutivo	SECOGEF, Titular 10 de la entidad y Órgano de Gobierno	15-NOV-91
8. Reporte de horas reales	SECOGEF 3	15-NOV-91

(*) Fecha límite deseable. Si por alguna razón no es posible cumplir con estas fechas, manifestarlo expresamente en el memorándum de planeación inicial e indicar las fechas propuestas. Sin embargo, las fechas límite para el informe final y el resumen ejecutivo se respetaran.

Se procurará que la entrega de los informes se efectúe en los plazos fijados; en caso de que exista una probable demora para cumplir a tiempo. Se deberá comunicar por escrito con la debida antelación a la Secretaría de la Contraloría sobre esta situación (con copia a la entidad) señalando las razones por las cuales retardará la emisión de algún informe, así como la fecha en la que se comprometerá a entregarlo. Todos los puntos incluidos en este documento de lineamientos deben ser atendidos y se informará por escrito en forma específica cuando alguno de ellos no sea aplicable.

Deberá existir una adecuada coordinación con los funcionarios de la entidad, a fin de promover que la información sea oportuna. En caso de que esto no sea posible, deberá informarse periódicamente por escrito a la Secretaría de la Contraloría sobre la problemática que se presenta, marcando copia de la entidad.

Se reitera lo señalado en el clausulado del Contrato de Prestación de Servicios, respecto de que el Auditor Integral Externo no deberá efectuar trabajos adicionales para la propia entidad sujeta a Auditoría Integral, así como abstenerse de contratar sus servicios profesionales de Auditoría Integral con alguna otra entidad o dependencia del Gobierno Federal sin el conocimiento previo de esta Secretaría.

III. RECOMENDACIONES

Derivado de reuniones de análisis del Grupo Multidisciplinario de estudio sobre Auditoría Integral, se incluyen algunos aspectos, sobre los que se ha hecho énfasis y que es conveniente se consideren en la ejecución de la Auditoría.

- En el inicio de la Auditoría es importante establecer contacto con el Comisario de SECOGEF, el Auditor Externo y Contralor Interno, a fin de contar con opiniones de diversas instancias que intervienen en el control y evaluación de la entidad.

- Se debe aprovechar todo el trabajo realizado por el Contralor Interno e involucrarlo en el proceso de la Auditoria. Esto además de fortalecer el enfoque que se dé a la revisión puede redundar en ahorros de tiempo a invertir.

- Debe tenerse presente y con especial énfasis la relación costo / beneficio en las recomendaciones o conclusiones.

- Las recomendaciones deben ser planteadas con un sentido práctico de viabilidad.

- Los parámetros de evaluación determinados por el Auditor Integral, no deben ser unilaterales, se requiere la aceptación de los auditados para que tengan una real aceptación.

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

1. Adam Adam, Alfredo
LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Segunda reimpresión 1989
México, 1980
2. Adam Adam, Alfredo
LA FISCALIZACION EN MEXICO
Universidad Nacional Autónoma de México
México, 1988
3. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
Editorial Trillas
México, 1991
4. Cook J. W.; Winkle G. M.
AUDITORIA
Editorial Interamericana, S.A. de C.V.
Tercera edición
México, 1988
5. Elizondo López, Arturo
EL PROCESO CONTABLE
Editorial E.C.A.S.A.
México, 1985
6. Elizondo López, Arturo
LA PROFESION CONTABLE
Editorial E.C.A.S.A.
Novena impresión
México, 1984
7. Escalante Mendivil, Víctor Manuel
ELEMENTOS DE AUDITORIA
Editorial E.C.A.S.A.
Cuarta edición
México, 1985
8. Fernandez Arena, José Antonio
LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
Editorial Diana
Octava impresión
México, 1981
9. Flores Gomez González, Fernando; Carbajal Moreno, Gustavo
NOCIONES DE DERECHO POSITIVO MEXICANO
Editorial Porrúa
México, 1986

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

1. Adam Adam, Alfredo
LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
Segunda reimpresión 1989
México, 1980
2. Adam Adam, Alfredo
LA FISCALIZACION EN MEXICO
Universidad Nacional Autónoma de México
México, 1988
3. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
Editorial Trillas
México, 1991
4. Cook J. W.; Winkle G. M.
AUDITORIA
Editorial Interamericana, S.A. de C.V.
Tercera edición
México, 1988
5. Elizondo López, Arturo
EL PROCESO CONTABLE
Editorial E.C.A.S.A.
México, 1985
6. Elizondo López, Arturo
LA PROFESION CONTABLE
Editorial E.C.A.S.A.
Novena impresión
México, 1984
7. Escalante Mendivil, Victor Manuel
ELEMENTOS DE AUDITORIA
Editorial E.C.A.S.A.
Cuarta edición
México, 1985
8. Fernandez Arena, José Antonio
LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
Editorial Diana
Octava impresión
México, 1981
9. Flores Gomez González, Fernando; Carbajal Moreno, Gustavo
NOCIONES DE DERECHO POSITIVO MEXICANO
Editorial Porrúa
México, 1986

10. Harold Koontz; Cyril O'Donnell
ADMINISTRACION
Editorial McGraw Hill
Octava edición
México, 1985
11. Holmes, Artur W.
PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA
Editorial C.E.C.S.A.
Novena impresión
México, 1984
12. Instituto Americano de Contadores Públicos
AUDITORIA MONTGOMERY
Editorial Ciencia y Técnica, S. A.
Editorial Limusa, S. A. de C. V.
Volúmen I
México, 1987
13. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Tomo I y II
México, 1991
14. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL
México, 1991
15. Kohler L. Eric
AUDITORIA. INTRODUCCION A LA PRACTICA DE LA CONTADURIA
PUBLICA
Editorial Diana
Octava impresión
México, 1975
16. Kohler L. Eric
DICCIONARIO PARA CONTADORES
Editorial UTEHA
México, 1982
17. Lanz Cárdenas, José Trinidad
LA CONTRALORIA Y EL CONTROL INTERNO EN MEXICO
Fondo de Cultura Económica
Primera edición
México, 1987
18. LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL Y
LEY FEDERAL DE LAS ENTIDADES PARAESTATALES
Editorial PAC
México, 1990
19. LEY ORGANICA DE LA CONTADURIA MAYOR DE HACIENDA
Diario Oficial de la Federación
29 de diciembre de 1978

20. MANUAL DE ORGANIZACION GENERAL DE LA SECRETARIA DE LA
 CONTRALORIA GENERAL DE LA FEDERACION
 Diario Oficial de la Federación
 23 de enero de 1990
21. Paniagua, Víctor; Espinosa, Fernando
 AUDITORIA INTEGRAL
 Facultad de Contaduría y Administración, U.N.A.M
 México, 1987
22. Sánchez Alarcón, Francisco Javier
 PROGRAMAS DE AUDITORIA
 Editorial E.C.A.S.A.
 México, 1990
23. Sánchez Curiel, Gabriel
 AUDITORIA OPERACIONAL. EL EXAMEN DE FLUJO DE TRANSACCIONES
 Editorial E.C.A.S.A.
 México, 1989
24. Taylor, Donald H.; Glezen G. William
 AUDITORIA. INTEGRACION DE CONCEPTOS Y PROCEDIMIENTOS
 Editorial Limusa
25. Vazquez Nava, Maria Elena
 LA AUDITORIA INTEGRAL. UN NUEVO CONCEPTO DE CONTROL
 Secretaría de la Contraloría General de la Federación
 México, D.F. 16 de febrero de 1990
26. Vazquez Nava, Maria Elena
 PALABRAS DIRIGIDAS EN LA REUNION CON CONTADORES PUBLICOS
 INDEPENDIENTES, EN EL AUDITORIO DE LA SECOGEF
 Secretaría de la Contraloría General de la Federación
 México, D. F. 12 de enero de 1989
27. Zorrilla Arena, Santiago
 INTRODUCCION A LA METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION
 Editorial Oceano
 México, 1987