

21
2^{ej.}



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

AUDITORIA ADMINISTRATIVA Y GUBERNAMENTAL
COMO HERRAMIENTAS DE CONTROL EN LA
ADMINISTRACION PUBLICA

SEMINARIO DE INVESTIGACION
ADMINISTRATIVA
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN ADMINISTRACION
P R E S E N T A :
MARIA VIRGINIA RIOS VILLASEÑOR

DIRECTOR DEL SEMINARIO
L.A.F. GILBERTO DIAZ CASTRO

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

MEXICO, D. F.

1942



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

Pág.

Introducción.

Capítulo I Administración.

1.1	Antecedentes de la Administración.	1
1.2	Antecedentes de la Administración en México.....	15
1.3	Qué es la Administración.....	17
1.4	Principios de la Administración..	26
1.5	La Responsabilidad Social de la Administración.....	27
1.6	Objetivos de la Administración....	29
1.7	La Administración Pública.....	30

Capítulo II La Auditoría Administrativa.

II.1	Antecedentes de la Auditoría.....	34
II.2	La Auditoría en México.....	36
II.3	Planteamiento de los conceptos, definiciones, procedimientos y alcances de la Auditoría Administrativa.....	44
II.4	Técnicas de Auditoría Administrativa.....	69

	Pág.
Capítulo III La Auditoría en el Ambito Gubernamental.	
III.1 La Auditoría Gubernamental como herramienta de control en la Administración Pública.....	79
III.2 Marco Legal de la Auditoría Gubernamental.....	82
III.3 Proceso de Implantación de la Auditoría Gubernamental en la Administración Pública.....	99
III.4 Desarrollo de la Auditoría Gubernamental en la Administración Pública.....	101
III.5 Normas Básicas de Auditoría.....	112
III.6 Guías de Auditoría Gubernamental	120
III.7 Técnicas de Auditoría Gubernamental.....	128
III.8 Papeles de Trabajo.....	139
III.9 Informe de Auditoría Gubernamental.....	158
III.10 Modernidad de la Auditoría Gubernamental.....	167
Conclusiones.....	171
Bibliografía.....	175

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

Introducción.

El desarrollo económico, político y social de México demanda niveles cada vez más elevados en materia de control y evaluación que coadyuven a la eficiencia, eficacia y congruencia en la ejecución de las actividades encomendadas a la Administración Pública, así como su impacto en la consecución de objetivos y metas nacionales.

Por lo anterior se reconoce a la Auditoría Administrativa y Gubernamental como un eslabón indispensable y como una fórmula para mantener una conciencia vigilante del acontecer administrativo diario y de sus efectos en las tareas de gobierno como una herramienta preventiva.

La evaluación se ha consolidado con la participación del gobierno para lograr la modernidad Administrativa y se atribuye la responsabilidad a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación y al Contaduría Mayor de Hacienda.

En los últimos sexenios se ha fomentado la instrumentación e implantación de controles entre los cuales se encuentra la Auditoría Administrativa y Gubernamental, cuyo alcance y aplicación implica que su normatividad y ejecución se oriente hacia aspectos no sólo de tipo financie-

ro, sino que además comprenda revisiones del cumplimiento de los programas, del funcionamiento de los sistemas operacionales y de la legalidad de las operaciones, para efectuar evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública.

En esta investigación se dan a conocer los avances que en materia de Auditoría Administrativa y Gubernamental se han logrado, considerandola como herramienta coadyuvante en los sistemas de control y evaluación de la gestión pública.

Considero que este esfuerzo redundará positivamente en beneficio de futuros profesionales, creando una visión más realista de la problemática que afronta nuestro país.

CAPITULO I
ADMINISTRACION

I.1 ANTECEDENTES DE LA ADMINISTRACION.

ANTECEDENTES DE LA ADMINISTRACION.

El nacimiento de la Administración se remonta a los mismos orígenes del hombre ya que surge en el mismo momento en que se requiere el logro de un objetivo común de ese primer grupo o clan, el defenderse de un animal o quizás su misma cacería.

Las diferentes manifestaciones administrativas, a través del tiempo no son fenómenos casuales ni espontáneos, - por el contrario corresponden a situaciones políticas, económicas y sociales que son precisamente las que las propician y determinan, obedecen claramente a los intereses de aquellos que han tenido acceso a los centros de decisión.

El procedimiento empleado para cazar los enormes mamuts de la Edad de los Glaciales, indica la auténtica organización que se manifiesta desde el momento en que se emplea un esfuerzo común coordinado en función de lograr - un objetivo prefijado, lo cual demuestra una forma de organización primitiva que tuvo manifestaciones desde hace muchos milenios.

En China existen múltiples vestigios de Administración, aproximadamente hacia el año 1000 a.C., se sitúa la --

Constitución de Chow, que establece reglamentaciones sobre la forma de organizar el Gobierno del Estado antes -- de empezar sus funciones. 1)

Otro erudito chino fue Confucio, quien legó reglas de -- Administración Pública, destacando en su ideología el -- papel que desempeña el elemento humano en la dirección, sus estudios revelan en forma filosófica la comprensión lograda en el vasto campo de la Administración. 2)

En Grecia son varios los autores que hacen mención a diversos asuntos Administrativos.

Sócrates dice que no desprecies a un hombre que tiene la habilidad suficiente para conducir un hogar, porque la conducta que se lleva en la dirección de los asuntos privados, difiere de la de los asuntos públicos únicamente en la magnitud, en todos los demás aspectos son muy -- similares. Los que manejan los asuntos públicos utilizan hombres que no son nada diferentes de los que emplean -- quienes manejan asuntos privados y así los que saben como emplearlos y como conducirlos juiciosamente en la solución de asuntos públicos tendrán éxito, mientras que

1) El Proceso Administrativo, José Antonio Fernández -- Arena, HERRO Hermanos Sucesores, S.A. Editores, México 1973, p.2.

2) Ibidem, p.3.

los que lo ignoran irán al fracaso en cualquier tipo de dirección que emprendan.

Platón enfatiza la especialización y las aptitudes necesarias que requiere la Administración. 3)

Aristóteles describe un Estado y Gobierno ideal, calificación y corrigió las ideas de Platón sobre la República y en toda su diserción se observa una depurada organización -- formal o estructuración de un Estado perfecto.

Pericles dejó testimonio de una necesidad de una selección de personal adecuada.

Los griegos utilizaron profusamente buena Administración en el transcurso de la edad de oro y muchas de sus recomendaciones prevalecen a través del tiempo.

Roma reflejo influencia griega, derivó principios y estableció nuevos ideales administrativos organizando el primer estado con magisterios específicos.

En América y en particular en México encontramos vestigios de Administración entre las diferentes culturas in

3) Ibidem, p.4.

digenas, sobresalen las direcciones de Tlacaelel y Netzahualcōyotl quienes con orden y prácticas adecuadas condujeron a sus pueblos a mejores niveles de vida.

Tlacaelel fue un hábil administrador y actuó como consejero de los tres gobernantes Aztecas que consolidaron la hegemonía de ese pueblo; Izcōatl, Moctezuma Ilhuicamina y - Axayācatl.

De Netzahualcōyotl se aprecian sus dotes administrativas en la descripción que hace Miguel León Portillo; precisamente la función de su Código Jurídico competía a los comerciantes la administración de los mercados, así como el establecimiento de las medidas de cambio. 4)

4) Ibidem, p.4-5.

GREMIOS Y CORPORACIONES:

El comercio creciente dió nacimiento en varios países - a la constitución de gremios y corporaciones.

En México nos describe León Portillo que en Tenochtitlán apareció desde principios del siglo XV la primera liga o gremio de comerciantes denominados Poshtecas. Respecto a la organización interna de los gremios de comerciantes, por una parte habían creado estos su propio código jurídico, así como tribunales de justicia exclusivos de -- ellos.

Su código jurídico se transmitía principalmente por vía oral a los comerciantes noveles de diversas ocasiones.5)

En Europa los antecedentes de los gremios se encuentran en las uniones de comerciantes de las cuales nos da una descripción el maestro Alberto María Carreño. Una de las manifestaciones de actividad comercial la proporcionó la liga que formaron todas las naciones y que constituyó -- el Hansa (Unión de Ciudades) de donde se derivó el nom--

5) Ibidem, p.7-8

bre de ciudades Hanseáticas o ciudades únicas con propósitos comerciales.

El gremio tenía dos finalidades: defenderse de la competencia o competencia de quienes se consagraban a industrias similares, defenderse de que nuevos obreros se conviertan en maestros.

FABRICAS INGLESAS:

La demanda creciente de satisfactores debilitó a los gremio y corporaciones dando preámbulo a la industria, la que surgió en la llamada Revolución Industrial.

Adam Smith enuncia diversos conceptos administrativos - de gran validez.

El mayor avance en la capacidad productiva del trabajo, la mejor habilidad, destreza y juicio con que se puede dirigir o laborar, tiene como antecedente la división del trabajo, de la que se derivan ventajas innegables, no es efecto de la sabiduría humana, la que pretende e intenta la obtención de la opulencia general. 6)

6) Ibidem. p.9-10

ESTADOS MODERNOS.

El Inglés John Locke, en el siglo XVII estableció supuestos que han servido como antecedente a diversos gobier--nos actuales entre los cuales se encuentra el mexicano. Evaluando su obra Howard R. Penniman, asevera; Locke propuso que debía existir la división gubernamental en tres ramas Legislativo, Ejecutivo y Federativo. 7)

Montesquieu, el barón Francés, adopta el pensamiento de Locke de una división de poderes en tres ramas Guberna--mentales Legislativo, Ejecutivo y Judicial. El libro de Montesquieu "El Espiritu de las Leyes sirvió como antecedente inmediato a de las constituciones norteamerica--na y mexicana. 8)

En este siglo hemos sido testigos de dos grandes guerras en las que más de 90% de la población mundial ha tomado parte.

Durante el transcurso de la segunda guerra mundial hubo - grandes avances en la comunicación.

7) Ibidem, p.12.

8) Ibidem, p.13.

El proceso administrativo en el ejército ha sufrido cambios radicales en los últimos doscientos años entre los que podemos mencionar. La dinámica de la estrategia militar ha hecho una evolución del concepto sobre autoridad, por lo que jefe ha cambiado de un autoritario a un motivador que delega autoridad al sargento.

La estructura formal ha sufrido muy pocas modificaciones.

Preparación intensiva del personal utilizando numerosos manuales.

La correcta dirección de los subordinados fue otro de los experimentos positivos que se llevaron a cabo, concluyendo que la influencia del jefe es determinante.

En México somos testigos de la gran hazaña de la conquista llevada a cabo por Hernán Cortes, campaña militar tan importante por su organización y características, lo cual es tema de estudio en la Academia de Guerra de Inglaterra.

Actualmente somos testigos de la conquista espacial en la cual más de un cuarto de millón de personas trabajan

en el esfuerzo por lo lograr un astronauta en la luna. Este despliegue masivo ha obligado a realizar cambios - en el sistema de producción, instalando sistemas de supervisión de características casi automáticas por medio de ayuda de computadoras y como resultado de la apreciación inmediata de los problemas. 9)

CORRIENTE CIENTIFICA.

Administración con Base en la Ingeniería:

Los ingenieros debido a su preparación y actuación son - los priemros que se interesan en el manejo de los trabajadores en el proceso industrial, aún cuando apuntan algunos problemas sociológicos y psicológicos, solo les -- interesa la productividad, considerándolo el fin de la Administración.

9) Ibidem, p.17-18.

El Cientifisismo:

El origen de la Administración, invariablemente se relaciona con los trabajos de Federico Taylor y Henry Fayol adjudicándoles indistintamente el nombre de "Padre de la Admnsitración", lo anterior se debe a que las obras de dichos autores corresponden al inicio de una infinidad de trabajos que buscarían, de ahí en adelante, sistematizar el estudio de la nueva disciplina, ya que a través de la historia encontramos un sin número de ejemplos de hechos y aún de procesos administrativos completos, sin embargo, el origen de la administarción parte de la realidad histórica derivada del nacimiento de la sociedad industrial y de las condiciones sociales que se generaron haciendo que el pequeño grupo que había acumulado el capital requiriera forzosamente de optimizar sus recursos a fin de mantenerse en la carrera del lucro que se había iniciado. La ingeniería seguía avanzando a pasos acelerados y por ende los procesos de producción y la maquinaria experimentaban notables innovaciones. En ese clima de perfeccionamiento tecnológico correspondió precisamente a los ingenieros dar una respuesta a la utilización más racional a la mano de obra, a fin de incrementar las utilidades. Sin embargo, dado su

origen, éste diseño de sistemas y metodos de trabajo corresponde principalmente a una concepción netamente ingenieril que visualiza el trabajo humano como extensión de la máquina. Condicionados y estimulados por ese ambiente surgen los trabajos de Taylor y Fayol, los cuales de ninguna manera fueron fruto de la espontaneidad la que en ocasiones se les ha querido presentar, como si fueran ajenos a una realidad histórica. Sin embargo, sus aportaciones representaron un avance extraordinario correspondiendo a ambos el mérito de haber sido los iniciadores más connotados de la ingeniería industrial y el estudio de la Administración.

Una de las aportaciones más importantes de Henri Fayol fue el primer modelo del Proceso Administrativo.

El Proceso Administrativo Fayol lo define como : Prever, Organizar, Dirigir, Coordinar y Cotrolar. 11)

Etapas del Proceso Administrativo.

Previsión la conceptualiza como "Estructurar el futuro -- y articular el programa de acción.

10) Orígenes y Perspectivas de la Adminsitración, Adalberto Rios Szalay, Andrés Paniagu- Aduna, México 1975 p.69.

11) Ibidem, p.80.

Organización: Lo entiende como "Construir el doble organismo, material y social de la empresa".

Dirección: La define como "Hacer funcionar al personal".

Coordinación: Es para él "Relacionar, unir, armonizar, todos los actos y todos los esfuerzos.

Control: Los entiende como "Procurar que todo se desarrolle de acuerdo con las reglas establecidas y las órdenes dadas.

Este fue el Primer Modelo de Proceso Administrativo, su importancia radica en el hecho de incorporar la racionalidad, la medida y la eficacia, en todo organismo social que lo utilizará . El Proceso Administrativo constituye el método básico para la tecnificación administrativa, - cuya aplicación pretende la erradicación de prácticas -- improvisadas y empíricas. 12)

La Administración Funcional propuesta por Fayol y su Modelo de Proceso Administrativos lo llevan a establecer -- una definición sobre Administración, misma que coincide -

12) Ibidem, p. 81.

plenamente con su esquema de Proceso Administrativo.

**Definición de Administración: Adminstrar es preever, Or-
ganziar, Dirigir, Coordinar y Controlar. 13)**

HENRY L. GANTT:

Discipulo de Taylor y también ingeneiro diseño un siste-
ma de incentivos en el que se establecen premios para el
supervisor y el trabajador.

Gantt diseño un sistema gráfico que facilita el plantea-
miento y control de un problema. Sus gráficas han sido
generalmente aceptadas y sirven como modelo a procedi --
mientos actuales, utilizó sistemas de control gráfico --
para registrar los resultados de los trabajadores suje-
tos a su salario incentivo, fué uno de los pioneros en el
énfasis del grupo, asegurando que un Sistema de Adminis-
tración puede definirse como un medio que permita a

13) Ibidem, .p.81.

los hombres cooperar entre si para poder alcanzar una -
meta común. 14)

ADMINISTRACION EMPIRICA:

Su principal representante es Ernest Dale, él consideró
que la Administración es substancialmente un análisis -
de la experiencia.

La buena Administración de algunas empresas ha dado pre-
ámbulo a los trabajos de varios autores, quienes enfati-
zan las lecciones que pueden aprenderse de las prácti-
cas generalizadas en las instituciones estudiadas.

La Administración Empírica acepta como adecuados los pro-
cedimientos que han dado buenos resultados en la prácti-
ca de los negocios, generaliza la aprobación de los mé-
todos y sugiere la conveniencia de simplificar teorías -
para lograr aprovechamientos óptimos. 15)

14) El Proceso Administrativo, José Antonio Fernández--
Arena, Herro Hermanos Sucesores, S.A., Editores, --
México 1973, p.22.

15) Ibidem, p. 46.

**1.2 ANTECEDENTES DE LA ADMINISTRACION EN
MEXICO.**

ANTECEDENTES DE LA ADMINISTRACION EN MEXICO

Surgen en México las primeras Escuelas de Administración como fruto de las donaciones de los hombres de empresa.

El Instituto Tecnológico de Monterrey inicia cursos de Administración en 1943 denominándolos de Negocios.

El Instituto Tecnológico en México establece en 1947 su Escuela de Administración de Negocios.

A mediados de 1955 la Universidad Nacional Autónoma de México en la Escuela de Comercio y Administración actualmente Facultad de Contaduría y Administración, inicia estudios tendientes a implantar programas de Administración con objeto de crear una nueva Carrera Universitaria la cual fué aprobada por el H. Consejo Universitario en Enero de 1957, bajo la denominación de Licenciado en Administración de Empresas, iniciando sus cursos en marzo del mismo año. No obstante el término de Empresa tiene un carácter genérico ya que con el se denominan las organizaciones industriales y de servicio descentralizadas y las de naturaleza ejidal El consenso general asocia el término de Empresa con la Iniciativa Privada, este argumento y otros más como el de aplicación de la Administración en todo tipo de Organizaciones sirvieron de argumento a la elevada demanda de la Facultad de Contaduría y

Administración para cambiar la denominación de Licenciado en Administración de Empresas por el de Licenciado en Administración, el cual fué aceptado por el Consejo Universitario el 10 de abril de 1973, con lo cual se hizo necesaria una información más fuerte en Ciencias Sociales.

En 1957 la Universidad Iberoamericana establece la carrera de Licenciado en Administración de Empresas.

La Carrera de Licenciado en Administración de Empresas tiene por objeto formar profesionales que puedan abordar los problemas inherentes a la Administración de Empresas con una visión positiva. 16)

16) Orígenes y Perspectivas de la Administración, Adalberto Ríos Szalay y Andres Paniagua Aduna, México, 1975, p.8-9.

1.3 QUE ES LA ADMINISTRACION

QUE ES LA ADMINISTRACION.

Definición Etimológica de Administración:

La palabra Administración se forma del prefijo "ad" , -- hacia y de "ministration", esta última palabra viene a su vez de "minister" vocablo compuesto de "mines" compa_rativo de inferioridad y del sufijo "ter", que sirve -- como término de comparación, lo cual nos da una idea -- de subordinación u obediencia; el que realiza una función bajo el mando de otro; el que presta un servicio a otro; función que se desarrolla bajo el mando de -- otra. 17)

En base a lo anterior servicio y subordinación son los elementos principales obtenidos.

Definiciones dadas por los principales autores en Administración.

E.F.L. BRECH: "Es el proceso social que lleva consigo - la responsabilidad de planear y regular en forma eficiente las operaciones de una empresa, para lograr un propósito dado".

17) Administración de Empresas Teoría y Práctica. Ira. Parte, Agustín Reyes Ponce, Editorial Limusa, México 1976. p. 15.

J.D. MOONEY: Es el arte o técnica por medio de la cual se determinan clarifican y realizan los propósitos y -- objetivos de un grupo humano particular".

KOONTZ Y O'DONELL: Considera la Administración como -- "La dirección de un organismo social, fundada en la habilidad de conducir a sus integrantes ".

O.P. TERRY: "Consiste en lograr un objetivo predeterminado, mediante el esfuerzo ajeno".

F. TANNENBAUM: "El empleo de la autoridad para organizar, dirigir, y controlar a subordinados responsables, con el fin de que todos los servicios que se presten sean debidamente coordinados en el logro del fin de la empresa".

APPLEY: "Administrar es obtener resultados a través del esfuerzo de otros".

HENRY FAYOL: "Adminsitrar es preever organizar, dirigir, coordinar, y controlar".

AGUSTIN REYES PONCE: "Es el conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia en la forma de -- estructurar y manejar un organismo social". "La Administración es la técnica de la coordinación". 18)
18) Ibidem, p.16.

Estableciendo comparaciones entre las definiciones de los diferentes autores observamos que todos tienen como propósito el logro de un objetivo establecido a través de la coordinación de los subordinados.

El elemento para formar la definición de la Administración es que necesariamente se da en un organismo social.

La Administración busca en forma directa la obtención -- de resultados de máxima eficiencia en la coordinación -- ya que ésta abarca la acción de quien está administrando la actividad misma que resulta de la administración y el fin perseguido.

La Administración es considerada por varios autores como ciencia, ya que tiene principios aplicables en cualquier tiempo y lugar y por el hecho de utilizar el método -- Científico.

La Administración es una técnica, basada en el conjunto de reglas aplicadas en forma sistemática.

CARACTERISTICAS DE LA ADMINISTRACION.

- 1) Universalidad: El fenómeno Administrativo se da don de quiera que existe un organismo social como el Estado, el Ejercito, la Iglesia.

- 2) **Especialidad:** Aunque la Administración va siempre acompañada de otros fenómenos de índole distinta (económicos, contables, - productivos, etc), el fenómeno Administrativo es siempre específico y distinto a los que los acompañan.
- 3) **Unidad Temporal:** Aunque se distinguen fases y elementos del fenómeno administrativo, éste es único y por lo mismo en todo momento de la vida de una empresa se están dando, en mayor o menor grado, todos o la mayor parte de los elementos administrativos.
- 4) **Unidad Jerárquica:** Todos los que tienen carácter de jefes en un organismo social participan en distintos grados y modalidades de la Administración en una empresa forman un solo cuerpo administrativo desde el Gerente General hasta el último empleado.

IMPORTANCIA DE LA ADMINISTRACION.

Su importancia radica en los siguientes hechos:

- a) La Administración se da donde quiera que exista un organismo social lógicamente sea más necesaria, -- cuanto mayor y más complejo sea éste.
- b) El éxito de un organismo social depende, directa o indirectamente, de su buena Administración, y sólo a través de ésta, de los elementos materiales, humanos, etc., con que ese organismo cuenta.
- c) Para las grandes empresas pequeñas y medianas también quizá su única posibilidad de compartir con otras, es el mejoramiento de su Administración o - sea obtener una mejor coordinación de sus elementos: maquinaria, mercado, calificación de mano de obra, etc., en los que indiscutiblemente son sepe- rados por sus grandes competidores.
- d) Para las grandes empresas, la Administración Técnica es indiscutible y obviamente esencial, ya que, por su magnitud y complejidad no podrían actuar si no fuera a base de una buena Administración.

- e) La elevación de la productividad, quizás la mayor preocupación actual en el campo económico, social- depende de la adecuada Administración de las empresas.
- f) Los países que están desarrollándose, requieren - substancialmente mejorar la calidad de su administración (para desarrollar la calificación de sus empleados y trabajaodres, etc), bases esenciales de su desarrollo, es necesaria la más eficiente -- técnica de coordinación de todos los elementos, ya que esto viene a ser el punto de partida en -- ese desarrollo. 21)

21) Ibidem, p.129.

ETAPAS DEL PROCESO ADMINISTRATIVO.

El proceso administrativo es la administración en marcha, se divide en seis etapas que son:

Previsión: Planeación, Organización, Integración, Dirección y Control.

CONTROL.

El control consiste en el establecimiento de sistemas que nos permitan medir los resultados actuales y pasados en relación con los esperados, con el fin de saber si se ha obtenido lo que se esperaba, corregir, mejorar o formular nuevos planes. El control comprende: establecimiento de normas, operaciones de controles, interpretación de resultados.

El control cierra el ciclo de la administración y se da en todas las funciones de la administración, es por ello el medio para manejarlas o administrarlas.

FINALIDAD DE LA ADMINISTRACION.

Al buscar el hombre satisfacer sus necesidades en la sociedad, lo hace con la mira inmediata de lograr esto -

a través del mejoramiento de una serie de funciones que él sólo no podría realizar, o bien que lograría más imperfectamente. Lo social no sólo suma, sino multiplica a veces en forma insospechada la eficiencia de la energía individual. Pero es también evidente que entre las diversas formas de organizar y aprovechar el trabajo -- de esos hombres, habrá algunos mejores que otros.

Entre las formas de coordinar las personas y las cosas que forman una empresa y precisamente en razón de la manera en que se les coordine, se obtendrá mayor o menor eficiencia, independientemente de la eficiencia que sea resultado del tipo de maquinaria, de la bondad de -- los sistemas de producción, de la capacidad del mercado, del monto del capital disponible, etc., ya que esa coordinación, no solo aprovecha mejor y multiplica la eficiencia de cada elemento, sino que sin ella, cada una de -- esas eficiencias particulares sería inútil o por lo menos insuficientemente aprovechada.

La coordinación traducida en concreto en la forma como se estructura y maneja una empresa está también sujeta a la ley de la máxima eficiencia y que existen reglas y técnicas específicas para lograr esa máxima eficiencia de la coordinación.

La Administración tiene como objetivo la obtención de resultados de máxima eficiencia o aprovechamiento de los recursos humanos, técnicos y materiales.

El buen Administrador lo es por cualidades y técnicas - que posee específicamente para coordinar a todos los - elementos en forma más eficiente. 22)

Por lo anterior la mayor parte de los autores consideran a la coordinación como la esencia misma de la Administración.

Coordinar implica el ordenamiento simultáneo y armónico de varias cosas.

Supone por lo mismo que hay diferentes personas y medios diversos, orientados todos ellos a la realización de un fin común.

(La coordinación se fija más bien en poner en el resultado y en la estructuración misma de las cosas y las acciones). 23)

22) Ibidem, p.18-19.

23) Ibidem, p. 19.

PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION.

Los principios de Administración son flexibles y no absolutos, deben aplicarse a la luz de los cambios y en las condiciones, especiales de cada caso, Fayol enlistó catorce principios Administrativos:

- 1) División del Trabajo
- 2) Autoridad y Responsabilidad
- 3) Disciplina
- 4) Unidad de Mando
- 5) Unidad de Dirección
- 6) Subordinación del Interés Particular al Interés General
- 7) Remuneración al personal
- 8) Centralización
- 9) Línea de Autoridad o Jerarquía
- 10) Ordenes
- 11) Equidad
- 12) Estabilidad
- 13) Iniciativa
- 14) Espíritu de Grupo 24)

24). Orígenes y Perspectivas de la Administración, Adalberto Ríos Szalay, Andrés Paniagua Aduna. México 1975, p.82.

**1.5 LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LA
ADMINISTRACION.**

LA RESPONSABILIDAD SOCIAL DE LA ADMINISTRACION.

La Administración debe ser el instrumento para que países como el nuestro se independice económica y políticamente. Debe ser el instrumento para organizar socialmente la actividad del hombre, debe ser el instrumento de lucha del hombre sobre la naturaleza para alcanzar la satisfacción de todas sus necesidades. La Administración como Administración Social puede tener solamente una base sobre el principio de autogestión.

La Administración no debe ser el instrumento de la Gerencia para la explotación del obrero, el instrumento de tecnocracia para manipular y controlar las grandes masas en un país, el instrumento de burocracia para mantener una serie de privilegios y estabilizar su estrato. La Administración debe ser el instrumento de todos y cada uno de los hombres para organizarse socialmente, es decir para autocontrolarse, auto-disciplinarse. La Administración Autogestionaria es el instrumento a través del cual el hombre organiza el complejo proceso a través del cual puede participar en la vida social. La Administración Autogestionaria nos plantea un reto. El reto de organizar la participación masiva de todos los hombres dentro de una so-

ciudad en la vida económica, política y social.

La Administración Autogenaria es el instrumento principal del hombre para humanizar su vida social, el instrumento fundamental para combatir la enagenación y la frustración del mundo moderno, es en último término uno de los elementos más importantes para lograr la independencia, la sobrevivencia y la construcción de una sociedad moderna.

La Administración y sus técnicas son tan importantes que se ha querido asegurarlas como patrimonio en beneficio de unos cuantos. El Administrador Profesional debe ser un incansable creador y promotor de técnicas, sistemas y formas organizacionales necesarias para la superación de su país, buscando en todo esto el aumento de la eficiencia, la satisfacción de las necesidades, el respeto, preservación de las formas culturales que nos son propias y la recopilación, tratamiento y uso crítico de lo procedente del exterior. 25)

25) Orígenes y Perspectivas de la Administración, Adalberto Ríos Szalay, Andrés Paniagua Aduna, México, - 1975, p. 177-178.

1.4 OBJETIVOS DE LA ADMINISTRACION

OBJETIVOS DE LA ADMINISTRACION:

Existen tres tipos de objetivos institucionales:

- 1) Objetivos de Servicio.
- 2) Objetivos Sociales.
- 3) Objetivos Económicos.

Objetivos de Servicio: Tratan de satisfacer las necesidades de los consumidores, ofreciendo buenos productos y servicios en condiciones apropiadas.

Objetivo Social Su función esta encaminada a la participación de los intereses económicos personales y sociales de los empleados y obreros de la empresa, del gobierno y de la comunidad, logrando la satisfacción de estos grupos por medio de buenas relaciones humanas, así como las adecuadas relaciones públicas.

Objetivo Económico: La participación de los intereses económicos de la empresa, de sus acreedores y sus accionistas, logrando la satisfacción de estos grupos por medio de una generación de riquezas. 26)

26) El Proceso Administrativo. José Antonio Fernández Arena, Herro Hermanos Sucesores, S.A., Editores, México 1973, p.95.

1.7 LA ADMINISTRACION PUBLICA.

LA ADMINISTRACION PUBLICA.

La Administración Pública consiste en todas las operaciones que tienen como propósito la realización o el cumplimiento de la política pública. Un sistema de Administración Pública es el conjunto de leyes, reglamentos, prácticas, relaciones, códigos y costumbres que prevalecen en un momento y sitio determinado para la realización y ejecución de la política pública "Leonard D'White". 27)

Los fenómenos sociales han jugado un papel, preponderante para la realización de la Modernidad Administrativa.

Administración Pública significa política "Sistema Político", "Sistema de Gobierno". Es el gobierno en acción y su más sensible aspecto. Es el conjunto de manifestaciones humanas que determinan como se distribuye y ejerce la autoridad política, como se atienden los intereses públicos.

La Administración Pública es la fase del Gobierno que consta de la ordenación cooperativa de personas, mediante la planificación, organización, educación para la realización de los fines del sistema político.

27) Introducción a la Administración Pública, Pedro Muñoz Amate, Fondo de Cultura Económica, p.20.

Ante esta realidad el Estado, el sistema de Gobierno ha desarrollado, desde la antigüedad, diversos métodos de sistematización. Uno de los más útiles en la actualidad es el que enfoca los problemas de Administración de las normas políticas, definiendo así la Administración Pública en forma más restringida, la distingue de otras fases del gobierno, la Legislativa y la Judicial, que consisten, respectivamente en la creación de las normas y en su aplicación para adjudicar derechos. 28)

Las operaciones Administrativas del Gobierno, en sus aspectos de planificación, organización, producción, personal, relaciones de trabajo, dirección etc., se ejecutan en íntima relación con las actividades de carácter político, con las formas fundamentales de la organización gubernamental con los propósitos de todo el sistema. 29)

La Administración Pública no puede concebirse como una mera obediencia o ejecución automática de directivas impuestas por autoridades superiores o por una lógica de organización no es posible formular planes de validez universal y permanente ya que la vida de una sociedad se caracteriza por el constante cambio, el gobierno ha

28) Ibidem, p.15.

29) Ibidem, p. 31.

de adaptarse a las circunstancias sociales y las políticas en el medio para lograr esa adaptación ya que las actividades de la rama ejecutiva deben estar orientadas por la política y el verdadero problema esta en determinar las mejores formas de encauzar y relacionar los diversos aspectos del gobierno. 30)

El estudio de la Administración Pública adquiere impetuo y difusión en el siglo XX, supone un esfuerzo por analizar los aspectos más específicos y concretos del gobierno para lograr con ello mejor calidad. En vez de atender las cuestiones de los fines y la constitución del Estado, se aplica principalmente a problemas de planificación organización, personal, dirección, finanzas, métodos de trabajo y otras similares.

La corriente profesional que se interesa en este sector llamado "Administración Pública" tiene como objetivo perfeccionar las actividades gubernamentales para que sirvan con mayor intensidad a los ideales colectivos.

30) Ibidem, p. 28.

Es un movimiento de acción de reforma, que persigue implacablemente la corrupción y la ineficiencia.

La Administrarción Pública es la ejecución detallada y sistemática del derecho público. Toda aplicación particular de la ley general es un acto de Administración.

Cada Sociedad políticamente organizada tiene su propia configuración de ideas, actitudes, normas, procesos, -- institucionales y otras formas de expresión humana en cuanto a quienes habrán de dirigir la conducta de los ciudadanos y encausar los procesos sociales mediante el ejercicio del Poder Público, cuales deben ser los propósitos del Estado y las normas para lograrlos, como -- deben ordenarse los procesos y las instituciones de -- gobierno, de que modo deben actuar los gobernantes y -- los gobernadores en sus relaciones políticas, en que -- formas y grados deben fijarse los límites de autoridad y las libertades de los ciudadanos. 31)

31) Ibidem, p.p. 15-16.

ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA.

La Auditoría surge como una nueva actividad derivada de la Contaduría Pública, la cual generalmente se enfocó -- hacia la exactitud de los registros contables y la fidelidad de las actividades reflejadas en ellos.

El alcance de la Auditoría Contable se limita y sólo -- abarca los recursos materiales. Es por ello que a partir de la década de los cuarentas surge una evolución en la -- aplicación de la auditoría misma que se deriva de la necesidad de los organismos públicos y privados de obtener una información más completa, no sólo la que contempla aspectos de tipo financiero, sino también, la que pueda juzgar con mayor claridad la calidad de las operaciones de la Administración en general.

En base a lo anterior surge la Auditoría Administrativa como un complemento de la Auditoría Contable, la cual fué enfocada en su inicio a la revisión de aspectos cuantitativos, con observancia de lineamientos específicos, y -- que posteriormente fue acentuándose la necesidad de revisar y evaluar estos aspectos desde el punto de vista cuantitativo, o sea que diera respuesta al por qué de los resultados de los recursos materiales, técnicos y humanos.

C A P I T U L O I I

AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

II.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA.

De esta manera se constituye como tal la Auditoría Administrativa, considerando las áreas que no abarca el -- aspecto contable y contemplando en su exámen, planes y objetivos, metodos y procedimientos, además del proceso dinámico del marco social económico y político de la - organización de que se trate.

La Auditoría Adminsitartiva analiza cada una de las funciones y su integración, con el propósito fundamental - de optimizar los recursos de un organismo.

II. 2 LA AUDITORIA EN MEXICO.

LA AUDITORIA EN MEXICO.

En México el proceso de consolidación de la Auditoría -- surge a fines de 1955, con el Instituto Mexicano de -- Contadores Públicos, el cual emitio boletines sobre Auditoría Contable y creó la Comisión de Procedimientos de Auditoría que tuviera a su cargo determinar los procedimientos mínimos para el exámen de los Estados Financieros que sean sometidos a la opinión del Contador -- Público, de manera que las conclusiones a que se llegase sena puestas a consideración del Consejo Directivo para su aprobación entre los miembros del Instituto.

En 1959 mediante el decreto del 21 de Abril del mismo año surge la Dirección General de Auditoría Fiscal, como un órgano de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el objeto fundamental de investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes.

Posteriormente el 1º de Abril de 1967, el Código Fiscal de la Federación . en su Artículo 2º Transitorio, fracción IV derogó el decreto que dió origen a la Dirección General de Auditoría Fiscal. Sin embargo el Artículo 3º -- transitorio del mismo ordenamiento en relación con los

Artículos 83 al 85 mantenían la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de seguir ejerciendo las facultades de vigilancia, mientras no entrara en vigor el nuevo reglamento interior de dicha Secretaría.

El funcionamiento de la Dirección General de Auditoría -- Fiscal se dió a conocer el 13 de Enero de 1972 publicándose en el Diario Oficial el 16 de Marzo del mismo año.

Durante el transcurso de 1967 y principios de 1968, surge la inquietud de formar un Instituto de Auditores Inter nos, el cual quedó constituido el mes de abril del mismo año, siendo su objetivo entre otros, incrementar las relaciones de los Auditores Internos para realizar una mejor labor en las empresas que represnetaban, lo que se traducía en beneficio de las mismas y del país.

En la década de los setentas, tuvo gran auge en México la Auditoría Operacional, practicada por los Contadores Públicos y los Auditores Internos. Con el fin de normar esa nueva actividad, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., crea la Comisión de Auditoría Operacional, estableciendo lineamientos que garantizaran su uso dentro de los marcos tradicionales de calidad y profesionalismo.

En el sexenio (1970-1976), institucionalmente las funciones de control del quehacer gubernamental se encontraban circunscritas en un esquema centralizador dentro del --cual participaban la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Secretaría de Patrimonio Nacional y la Secretaría de la Presidencia, situación que propició que las funciones de planeación, financiamiento y control se llevaran a cabo de manera poco congruente y carente de un esquema integral.

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

Durante el sexenio 1976-1982, las aportaciones que en --materia de control se presentaron fueron las acciones de la Reforma Administrativa con las Dependencias y Entidades

del Sector Público Federal tendientes a alcanzar niveles óptimos en los trabajos de evaluación. Mediante ellas, se fijaron las bases para establecer las estructuras -- administrativas necesarias para realizar el programa general de evaluación y se dictaron los lineamientos y normas específicas para su organización y funcionamiento.

La Reforma Administrativa en este sentido facilitó la coordinación y homogeneización de las acciones destinadas al análisis para la evaluación, el control y la información. Esta Reforma promovió la constitución y fortalecimiento de las unidades de evaluación control (auditoría interna, -- contabilidad, supervisión de obras y proyectos), y de información (centros de documentación, orientación de información y quejas, etc), ubicandolas a un nivel jerárquico que les permita cumplir plenamente sus funciones y servir de enlace en los tres niveles de la Administración Pública.

Los cambios operados por la Reforma Administrativa, en cuanto a la estructura y funciones de la Administración Pública Federal, hicieron necesario un replanteamiento, tanto en la concepción y alcance, como en la operación y utilización de la Auditoría. 32)

32) Informes de Actividades del Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental 1981-1982, Secretaría de Programación y Presupuesto, p.15-16.

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

Es así como en el esquema de organización de la Administración Pública, correspondió a la Secretaría de Programación y Presupuesto emitir la normatividad de la Auditoría y vigilar su cumplimiento; a las Dependencias Coordinadoras del Sector de Planeación y Coordinación de las Auditorías, así como la evaluación del resultado de las mismas, y a las entidades la realización de las Auditorías, a través de sus propios Organos de Auditoría Interna. (33)

A principios de 1981, surge a iniciativa de la Contaduría Mayor de Hacienda el inicio de fincar las bases para normar la actividad profesional de los Auditores Externos e

33) Ibidem, p.17.

internos y de los Comisarios en el campo de la Auditoría Financiera, Operacional, Jurídica y para la actuación de Vigilancia de los Comisarios como elemento de enlace de control, en el campo de la Auditoría Social, como coadyuvantes técnicos en los diferentes programas económicos, sociales y culturales de la Nación.

Lo fundamental de estas normas consiste en dar congruencia a la revisión de la Cuenta Pública de la Administración Pública Federal, además de que los auditores y comisarios logran un desempeño técnico, uniforme en sus revisiones, tanto del ejercicio de los presupuestos del Gobierno Federal y del Departamento del Distrito Federal, como de los ingresos que captan dicho organismo, proyectándose a comprobar si las entidades se ajustan a las leyes de ingresos y demás leyes fiscales, especiales y reglamentos vigentes en la materia; si se cumplen los objetivos y metas de los programas y subprogramas; también el analizar los subsidios, transferencias, apoyos para la operación o la inversión, etcetera. 34)

A mediados de 1981 y con fundamento en los artículos 20 y 25 de la Ley Orgánica de la Administración Pública

34) Estatutos Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental "COTECOAG", Secretaría de Programación y Presupuesto, p.2.

Federal se crea en México el Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental (COTECOAG), que sirvió de apoyo a la Secretaría de Programación y Presupuesto, el cual se rige por estatutos que marcan los lineamientos a seguir por sus integrantes.

El COTECOAG, es un órgano de apoyo a la Secretaría de Programación y Presupuesto y su finalidad es constituirse en foro de consulta e información que coadyuven a la investigación y desarrollo de la Auditoría Gubernamental, proporcionar asesorías técnicas a los órganos de Auditoría interna de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, proporcionar el intercambio de conocimientos y experiencias entre sus miembros y con los organismos nacionales e internacionales relacionados con la Auditoría Gubernamental, funcionar como foro participativo y de consulta que auxilie a la Secretaría de Programación y Presupuesto en la emisión de normas, lineamientos, guías y técnicas que permitan mejorar la práctica de la Auditoría Gubernamental; establecer un centro de información en materia de Auditoría Gubernamental; promover el desarrollo profesional del personal que realiza actividades de Auditoría en el Sector Público; fomentar y promover la celebración de congresos, seminarios, cursos y conferencias sobre temas relacionados con la Auditoría Gubernamental.

namental y establecer un medio de difusión para dar a conocer los avances logrados en materia de Auditoría Gubernamental. 35)

En 1983 entra en vigor el Decreto de reformas y adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en que se crea la Secretaría de la Contraloría -- General de la Federación como dependiente del Poder Ejecutivo Federal, la cual lleva a cabo la planeación, - organización del sistema de control y evaluación gubernamental, expidiendo normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la -- Administración Pública Federal.

35) Ibidem; p.1-2.

**II.3 PLANTEAMIENTO DE LOS CONCEPTOS, DEFINICIONES
PROCEDIMIENTOS Y ALCANCES DE LA AUDITORIA
ADMINISTRATIVA.**

DEFINICIONES DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Los diferentes autores sobre el tema de Auditoría Administrativa han aportado distintos conceptos sobre la misma, los cuales se citan a continuación.

William P. Leonard.

La Auditoría Administrativa puede definirse como un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales.

Instituto Americano de la Administración.

"Cualquier empresa de cualquier índole, tiene áreas generales sujetas a investigación y que permiten obtener una evaluación de la Administración.

Análisis Factorial del Banco de México.

"Una definición concisa de investigación industrial la enunciaría como un análisis de potencialidad de la productividad. En la práctica se trata de incrementar la --

eficiencia de operación ya sea en una empresa o en una rama industrial".

Manuel D'Azaola.

"La costumbre de evaluar las acciones de los hombres es muy antigua; constantemente estamos calificando los actos de las personas que nos rodean y mentalmente hacemos comparaciones con situaciones imágenes o actos que se nos quedaron grabados, en el área de los negocios, nos formamos un juicio acerca de la actuación de un gerente o de los procedimientos que sigue un jefe. El resultado final suele medirse por las utilidades o pérdidas que muestra un ejercicio o ciclo de operaciones".

Alfonso Mejía Fernández.

"La medición de la actuación de la gerencia está en la justificación de sus operaciones y esto no quiere decir simplemente que todas las operaciones estén respaldadas completamente por documentos, sino que la operación en su origen haya obedecido a una finalidad específica para solucionar un problema de la Administración, con relación a los objetivos." 36)

36) La Auditoría Administrativa, José Antonio Fernández Arena, Editorial Diana, México 1978, p.11-12.

Roberto Macías Pineda.

"Es necesaria una continua verificación y un control cuidadoso para asegurarse de que las prácticas y programas de la negociación alcanzan los resultados para los que -- se crearon y siguen manteniendo. Las políticas deben considerarse cuidadosamente, deben ser consistentes con los objetivos básicos de la empresa y deben ser apropiadas -- en términos de política pública corriente".

José Antonio Fernández Arena.

La Auditoría Administrativa es la revisión obejtiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerarquicos de la -- empresa, en cuanto a su estructura, y la participación individual de los integrantes de la institución.

DIFERENTES CLASES DE AUDITORIA.

La mayoría de los funcionarios entienden por Auditoría, la revisión de sus estados contables para efectos de dictamen de los mismos y la evaluación de su control interno.

La Auditoría como instrumento de control, no debe concre

tarse al estudio de estos aspectos de la Administración. Debe aprovecharse esta herramienta, para todas las actividades de la empresa u organización; (Producción, Ventas, - Relaciones Humanas, Finanzas, etc.) . 37)

De la necesidad de controlar todas las áreas de la organización se consideran dos clases de Auditoría, la Financiera y la no Financiera.

Auditoría Financiera:

Se refiere única y exclusivamente al control de numerario o aspectos cuantificables en dinero. "Es la revisión de los Estados Financieros para efectos de Dictamen de los mismos y la evaluación de su Control Interno".

Auditoría no Financiera:

Será aquella cuyo campo natural serán las demás áreas.

Tanto la Auditoría Financiera como la No Financiera pueden subdividirse en varias especialidades. 38)

37) Ibidem, p.13-14.

38) Apuntes de Auditoría Administrativa, C.P. y L.A. Jorge Alvarez Anguiano, UNAM, FCA, México 1978. p.13-15.

Auditoría Financiera

- a) Externa
- b) Interna
- c) Auditoría Especial
 - Clientes
 - Almacén
 - Fiscales

Auditoría No Financiera.

- a) Externa
 - Extensión de la Auditoría Financiera Externa
 - Función Independiente
- b) Interna
- c) Integral
- d) Parcial
 - Auditoría de Producción
 - Auditoría de Ventas
 - Auditoría de Personal 39)

OBJETIVO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

El objetivo de la Auditoría Administrativa consiste en -- evaluar el fundamento de la Administración, mediante la localización de irregularidades o anomalías y el planteamiento de posibles alternativas de solución, con la finalidad de ayudar a la dirección a lograr una Administración más eficaz , mediante la presentación de resultados - que surjan de la práctica de Auditorías. 40)

39) Ibidem, p.15.

40) Ibidem, p.13.

Su intención es examinar y valorar los métodos y desempeño en todas las áreas. Los factores de la evaluación abarcan el panorama económico, lo apropiado de la estructura organizativa, la observancia de políticas y procedimientos, la exactitud y confiabilidad de los controles los mé todos protectores adecuados, las causas de variaciones, la adecuada utilización de personal y equipo y los sistemas de funcionamiento satisfactorios. 41)

CONCEPTO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

A la Auditoría se le ha designado con varios nombres entre los cuales se encuentran los siguientes:

Auditoría de Operaciones.

Auditoría Operacional.

Auditoría de Funciones.

Auditoría Funcional.

Auditória no Financiera. 43)

- 41) Guía Práctica de Auditoría Administrativa, C.P. y - L.A. Víctor M. Rubio Ragazzoni, L.A. Jorge Hernández Fuentes, Editorial PAC, S.A, DE C.V., México 1988, p.46.
- 43) Apuntes de Auditoría Admsintrativa, C.P. y L.A.E. Jorge Alvarez Anguiano, UNAM, F.C.A., p.17.

La Auditoría Administrativa y la Auditoría Operacional tienen grandes semejanzas entre si, pero también tienen grandes diferencias, por lo cual son consideradas como estudios diferentes.

Diferencias y semejanzas entre la Auditoría Administrativa y la Auditoría Operacional:

Finalidad	Auditoría Administrativa Exámen de la eficiencia Administrativa que puede efectuarse a toda la Organización o bien a una área o departamento, procedimiento o función, etc.	Auditoría Operacional Exámen de la eficiencia Administrativa que puede efectuarse a toda la Organización o bien a un área o departamento procedimiento o función etc.
Motivo y Origen	Es un servicio específico que se proporciona a petición concreta de un cliente; es independiente de cualquier otra.	Parte complementaria de un gran programa de Auditoría Financiera. En el cual el Auditor por iniciativa extiende su exámen hacia aspectos que no tienen ya el propósito de verificar los Estados Financieros, sino darse una idea de la eficiencia con que se esta Administrando una o varias áreas de la empresa, con el fin de hacer más útil su intervención. Su aplicación es optativa es un apéndice de la Auditoría Financiera.
Quién debe Ejecutarla	Otro tipo de especialistas con gran preparación o quizás grupo de profesionales y/o expertos.	El Contador Público no sin antes haber tenido una preparación adecuada. 44)

Extensión y Profundidad de su examen de la Eficiencia de la Administración.

Tiene que ejecutar un examen completo y - - exhaustivo.

Queda al buen juicio del Auditor. 45)

IMPORTANCIA Y LIMITACIONES DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La importancia de la Auditoría Administrativa es que introduce oportunamente en la empresa el carácter objetivo de nuestras operaciones, ya que debemos analizar en forma racional y en lo posible, objetivamente todas las funciones que se realizan en una empresa. Para efectuar una evaluación de la eficiencia lo más apegada a la realidad y con toda oportunidad forzosamente se tiene que acudir -- a una serie de ciencias y técnicas, tales como: estadística, investigación de operaciones cuestionarios, etc. Sin embargo, en muchos casos la medición de la eficiencia se ve obstaculizada por una serie de imponderables que son imposibles de medir en forma objetiva.

Como factores limitantes en el desarrollo de la Auditoría Administrativa tenemos aquellas actividades que por su naturaleza no permiten evaluaciones objetivas. 46)

46) Ibidem, p.26-27.

VENTAJAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La Auditoría Administrativa permite entre otras las siguientes ventajas:

- Aplicación de conocimientos profesionales con gente de experiencia y capacitados en determinadas áreas específicas.
- Aplicación actualizada de conocimientos, pues el auditor esta obligado a conocer los avances técnicos del área administrativa, así como estar al tanto de la solución de problemas que le permitan resolver con rapidez y eficiencia las situaciones que detecte.
- Tensión específica de problemas, en virtud de que el auditor debe dedicarse a un trabajo concreto y específico, concentrar su atención esfuerzo y tiempo, para lograr los resultados deseados.
- El auditor proporciona opiniones y juicios imparciales pues conoce las situaciones libre de prejuicios o intereses personales dentro de la empresa.

- El auditor proporciona servicios profesionales calificados, sin gravar permanentemente los costos, ya que generalmente se contrata para un trabajo específico. 47).

FINES DE LA AUDITORIA.

La finalidad de la Auditoría es la evaluación de la eficiencia, por medio de la revisión y evaluación metódica de los componentes del organismo, es decir la determinación de las debilidades o aciertos de un organismo, con el fin de eliminar los primeros y mejorar los últimos. 48)

Considerando la revisión y evaluación metódica de las actividades podemos determinar lo siguiente:

- Cuales son sus debilidades.
- En que podemos mejorarlas
- Cuales son sus deficiencias.
- Sus causas
- Cuáles son sus aciertos.
- Si estamos obteniendo los fines propuestos.
- En que medida
- Cual es la situación del organismo social frente a otros similares.

(47) Guía Práctica de Auditoría Administrativa. C.P. y L.A. - Víctor M. Rubio Ragazzoni, L.A. Jorge Hernández Fuentes, Editorial PAC, S.A. México, 1988, p.14-15.

(48) Apuntes de Auditoría Administrativa, C.P. y L.A.E. Jorge - Alvarez Anguiano, UNAM, FCA. México 1978, p.19.

- En que áreas podemos hacer mejoras.
- Cuales. 49)

La determinación del grado de eficiencia no significa que debe realizarse una Auditoría Administrativa hasta el momento en que muestre síntomas de anomalías o debilidades, ya que esta trata de precisar el estado Administrativo del organismo auditado, utilizando los estándares de buena Administración generalmente aceptados.

CAMPO DE APLICACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Su campo de aplicación se circunscribe a la Universidad de la Administración, esto obedece a que sus principios son generales y aplicables en cualquier organismo o unidad administrativa.

La función de la Auditoría Administrativa consiste en realizar el análisis y dictamen de las actividades que lleva a cabo una unidad administrativa para verificar -- que se ajusten a los objetivos y políticas establecidas, así como para comprobar la utilización racional de los recursos técnicos, materiales y financieros y el aprove-

49) Apuntes de Auditoría Adminsitartiva C.P. y L.A.E.
Jorge Alvarez Anguiano, UNAM, FCA. México 1978,p.20.

chamiento del personal en el desarrollo operacional, y - evaluar los medios de control que aseguren los resultados esperados. 50)

La Auditoría requiere para su desarrollo de 5 etapas:

- Planeación
- Exámen.
- Evaluación.
- Presentación.
- Persecusión.

ALCANCES DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La Auditoría Administrativa es aplicable a todo tipo de organismos en su totalidad o bien a alguna parte del mismo, puede ser de una función específica, un departamento o grupo de departamentos, o de la combinación de dos o más áreas, lo ideal es abarcar todo el organismo para evitar no concebir una idea clara de los problemas y de sus orígenes evitando confundir síntomas con causas.

Los elementos en los métodos de Administración y operación que exigen una constante vigilancia, análisis y eva

50) Guía Práctica de Auditoría Administrativa, C.P. y - L.A.E. Víctor M. Rubio Ragazzoni y L.A. Jorge Hernández Fuentes, Editorial PAC, México, 1988 p.14.

luación son los siguientes:

- Planes y Objetivos.
- Estructura Orgánica.
- Políticas y Prácticas.
- Métodos de Control.
- Formas de Operación.
- Recursos Materiales y Humanos. 51)

Las áreas más interesantes a estudiar para al ejecución de una Auditoría Administrativa, las encontramos en un estudio tridimensional del proceso Administrativo, según -- sus elementos o etapas combinadas con los diferentes niveles de la Administración y con las funciones propias -- de una empresa.

Dicha combinación de etapas, niveles y funciones, nos sirve para determinar los factores en que vamos a descomponer las actividades de una empresa y poderlas evaluar. 52)

- 51) Auditoría Administrativa, William P. Leonard, Editorial Diana, México 1977, p.58.
- 52) Apuntes de Auditoría Administrativa . C.P. y L.A. -- Jorge Alvarez Anguiano, UNAM, FCA, México 1978,p.23.

Etapas del
Proceso
Administrativo

Previsión
Planeación
Organización
Integración
Dirección
Control

Niveles Jerár-
quicos Acepta
dos para la
Auditoría.

Representantes de los Propietarios.
Gerencia o Dirección General.
Gerencia Departamental.
Nivel de Supervisión. 53)

**Areas Funcionales
de las Empresas.**

Finanzas.

Recursos Humanos

Mercadotecnia

Producción.

Personal.

Relaciones Públicas.

PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Para la realización de una Auditoría se señalan los siguientes puntos:

Planeación.

Exámen.

Evaluación.

Presentación.

Persecución.

Planeación.

Es donde se define el desarrollo secuencial de las actividades a realizar, así como la determinación del tiempo requerido para su ejecución.

Exámen.

Trata de obener toda la informaición posible para determinar como se están desarrollando las actividades en las diferentes áreas, valiendose de entrevistas, cuestionarios y documentos de la empresa u organización como Estados Financieros, Actas de Consejo, Manuales, Informes Departamentales Diagramas de Flujo, Gant, etc.

El exámen deberá estar basado en la observación de todos los aspectos operativos de la organización con el fin - de ver si existen deficiencias en los planes y objetivos.

Evaluación.

Al obtener la información pasaremos al estudio reflexivo y analítico de la misma, contestaremos al qué, cómo, donde, cuando, con qué, si lo que se está haciendo es lo indicado o no lo es, si hay otras alternativas o no. 54)

La profundidad del trabajo será de acuerdo al cliente pero siempre habrá un mínimo de trabajo requerido, para poder emitir una opinión valida y útil al organismo.

Presentación.

Es el informe sobre los resultados de la Auditoría Administrativa debe presentarse de manera que permita a la Organización llegar de inmediato a la acción correctiva.

Persecusión.

Es completar cualquier asunto planteado y que la empresa
54) Ibidem, P.24.

no ha llevado a cabo (verificar que haya seguimiento de las indicaciones). 55)

PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

- 1.- Se elabora el programa de auditoría: Determinando - las áreas que han sido sujetas a diagnóstico administrativa.
 - 2.- Se revisa y autoriza el programa: Asignando intervenciones de acuerdo a las prioridades de la organización, se giran instrucciones al jefe del departamento a auditarse.
 - 3.- Se ordena la formulación del o de los programas de - trabajo: Solicitándole al coordinador que los realice, considerando la información captada durante los diagnósticos administrativos practicados.
 - 4.- Se elabora el o los programas de trabajo: Describiendo las actividades que se tienen que cubrir en cada etapa del proceso de auditoría, así como el -- tiempo de duración y los recursos necesarios. Una -- vez terminado lo turna al jefe del departamento pa-
- 55) Ibidem, p.26.

ra su aprobación.

- 5.- Se aprueba el programa: Revisándolo por cada una de sus etapas.
- 6.- Se revisa el programa y autoriza la intervención -- verificando la secuencia de actividades a desarrollar.
- 7.- Se giran instrucciones para que proceda la intervención: Comunicándole al coordinador las instrucciones y el programa.
- 8.- Se presentan con el responsable de la unidad a auditar: Explicándole el propósito constructivo del estudio, de acuerdo a las etapas del proceso de la -- auditoría. Posteriormente presenta al personal de -- auditoría a intervenir. 56)
- 9.- Se establecen las bases que regirán la auditoría: - Fijando prioridades en la distribución de las áreas a estudiar, y explicando todas aquellas consideraciones atribuibles a la auditoría.

56) Guía Práctica de Auditoría Administrativa, C.P. y - L.A.E. Víctor M. Rubio Ragazzoni, L.A. Jorge Hernández Fuentes, México 1978, P.87-88.

- 10.- Se elabora el control de entrevistas: Basándose -- en todos los puestos tipo que estructuran la organización de la unidad.

- 11.- Se aplica el cuestionario general de auditoría: - Entrevistando al personal que ocupará los niveles de supervisión, y analizando la información captada y se determinan las principales observaciones, con el objeto de orientar sobre una base, el desarrollo de la auditoría.

- 12.- Se practica análisis funcional: Determinando que - las funciones diarias periódicas y eventuales de - los puestos tipo correspondan con las que realiza el personal. Se calcula la frecuencia de cada - actividad por el tiempo que dura. Con el resultado obtenido se comprueba el equilibrio de las cargas de trabajo y se obtienen las holguras de tiempo - ocioso entre una y otra actividad verificando que cada actividad cumpla con una finalidad definida. Determinando así aquellas actividades que incurrn en duplicidad y multiplicidad de funciones. Finalmente verifican que la estructura orgánica establecida, coincida con la practica.

- 13.- Se practica análisis operacional: Aplicando los cuestionarios de análisis de formas y hojas de diagramación. Con los resultados obtenidos se determinan -- cuellos de botellas, fugas de responsabilidad, puntos de control e inspección, demoras, flujo de las actividades, etcetera.

Con el objeto de corroborar si los procedimientos con que cuenta la unidad son lo suficiente expeditos.

- 14.- Se practica análisis de la productividad del trabajo basándose en los reportes de labores e incidencias del personal de la unidad, relacionando de esta forma las cantidades físicas de trabajo contra el número de horas aplicadas.

- 15.- Se practica análisis de la demanda de servicios que presta la unidad: Pronosticando, mediante un diagrama de dispersión, el tiempo contra el trabajo efectuado, según las estadísticas de la unidad, verificando mediante este método si la capacidad instalada es acorde al volumen de demanda real y potencial.

57)

57) Ibidem, p.88-89.

- 16.- Se practica análisis de las condiciones de trabajo: encuestando al personal de la unidad mediante el cuestionario de análisis de las condiciones de trabajo. Con los resultados obtenidos se determinan los indicadores más sobresalientes en dos grandes rubros: higiene y seguridad en trabajo.
- 17.- Se practica análisis de la actitud del personal -- hacia el trabajo: Por medio de la aplicación del cuestionario de técnica proyectiva, se recaba la opinión del personal en forma aleatoria, determinando así las inquietudes del mismo.
- 18.- Se revisa el avance obtenido a la fecha de los programas de trabajo: Verificando que los objetivos y metas calendarizados se hayan cubierto total o parcialmente.
- 19.- Se revisa el marco normativo: corroborando el cumplimiento de las disposiciones y fundamento legal que regule las actividades de la unidad.
- 20.- Se integran las carpetas de papeles de trabajo: Considerando la información resultante de los cuestionarios de la investigación documental practicada, -

y de la observación directa. Posteriormente se diseñan las recomendaciones sugeridas por cada observación.

- 21.- Se formula relación de las observaciones más relevantes : Basándose en la información contenida en las carpetas de papeles de trabajo.
- 22.- Se coordinan los trabajos tendientes a evaluar la información captada en la etapa de exámen: Reuniendo al personal de auditoría en mesa redonda, para analizar y evaluar cada una de las osbervaciones - detectadas.
- 23.- Se comenta la relación de observaciones con el responsable de la unidad: Explicándole el problema, el origen, las consecuencias, algunos ejemplos y el área en que se localiza cubriendo así la parte de asuntos tratados con los responsables.
- 24.- Se elaboran las hojas de evaluación: Basándose en las observaciones detectadas y de acuerdo a las funciones de la administración, por cada una de las -- áreas auditadas y el resumen global de la unidad. Posteriormente se anexarán al informe de auditoría

dando así por concluida la etapa de evaluación.⁵⁸⁾

- 25.- Se elabora el informe de auditoría: Describiendo el propósito y amplitud de la auditoría, los aspectos de mayor importancia, los aspectos por áreas, las recomendaciones, los asuntos tratados con los responsables, los comentarios de los auditores y los anexos (prueba documental y recomendaciones).
- 26.- Se aprueba el informe: revisándolo y comentando cada una de las observaciones asentadas con el coordinador.
- 27.- Se revisa el informe: Corrigiendo todos aquellos -- aspectos que considere que requieren de una mayor -- claridad para su entendimiento.
- 28.- Se revisa y autoriza a comentar el informe con el -- responsable de la unidad auditada: Verificando y comentando con el jefe del departamento los aspectos de mayor relevancia detectados durante la auditoría.

58) Ibidem, p.89-90.

29.- Se comenta el informe con el responsable de la unidad: Analizando los resultados del informe por cada uno de sus aspectos. 59)

59) Ibidem, p.90.

II.4 TECNICAS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

TECNICAS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

El principal instrumento en la aplicación de una Auditoría Administrativa es el sistema general de planear y controlar.

El auditor debe tener acceso a los registros informes e instalaciones, políticas y otras normas administrativas, financieras y de operación en el organismo.

Los registros y la evidencia de los costos son importantes instrumentos en la Auditoría Administrativa: los registros porque determinan el desempeño, progreso, tendencias, comparaciones, medición, etc. Los costos porque establecen valores monetarios. Otro instrumento importante es la biblioteca de consulta de los auditores que debe tener los mejores libros, secretos, etc. de que el auditor pueda disponer en el campo de la Administración.

Las técnicas observadas en la Auditoría Administrativa son varias de las cuales enumeramos algunas de ellas:

- Gráficas de organización (estructura funcional de -- bloque, de línea y de puntos).
- Gráficas de procesos (productos, hombres, flujo, operación, forma, procedimientos).

- Gráficas de tiempo hombre -máquina.
- Gráficas de distribución (maquinaria, equipo, edificios, piso, ubicación del trabajo, instalaciones).
- Gráficas de comparación (Ganth, relación, línea y asesoría).
- Gráfica de combinación (proceso hombre con proceso forma, etc.).
- Gráficas figurativas (proceso, línea, superficie, barras, mapas).
- Gráfica de distribución de formas.
- Gráficas miscelánea (carga a las máquinas, tasas, ganancias, equilibrios tendencias).
- Estudio de tiempos y movimientos (trabajador, producto, equipo).
- Películas (estudio de micromovimientos).

- Hojas de datos (entrevistas, estudios de observación estadísticas).
- Instrucción operación y hojas de ruta. 60)
- Listas de Comprobación y Programas de trabajo.
- Muestra y medición del trabajo.
- Simplificación del trabajo.
- Investigación de operaciones.
- Cuestionarios (operador, requerimientos).
- Estados, exhibiciones, formas semejantes de presentación.
- Símbolos, claves, plantillas, mesas de dibujo.
- Hojas de trabajo.

Dichas técnicas constituyen los medios para la recopilación de datos. Es mejor que se reúna un número exagerado de datos, que un número muy reducido, ya que estos -- pueden ser de utilidad posterior a la fase interpretativa.

(60) Auditoría Administrativa, William.P. Leonard. Editorial Diana, México 1978, p.161-162.

Es importante que el auditor esté siempre alerta al surgimiento de nuevas fuentes de datos, pues cualquier nueva información puede afectar sus opiniones al hacer la evaluación.

Cualquier definición del material informativo deberá basarse siempre en la observación personal de las operaciones vivas.

Las gráficas son consideradas el método visual más eficaz para la interpretación y presentación de un tópico. De mayor importancia es que las gráficas pueden servir para aclarar un problema complejo, pues puede revelar factores ocultos que tal vez no se aprecien al examinar los datos originales. Es conveniente que el auditor se familiarise con todos los tipos de gráficas y que haga la elección correcta cuando necesite preparar uno.

Estudios de tiempos y movimientos su principal utilidad radica en la eliminación, simplificación y estandarización del trabajo ya que consiste en un procedimiento sistemático para el análisis del trabajo, a fin de eliminar, tareas innecesarios, disponerlo en la mejor forma, estandarizar los métodos de trabajo y establecer normas de tiempos para la tarea. 61)

61). Ibidem, p. 162-163.

La investigación de operaciones constituye una ciencia - aplicada que utiliza todas las técnicas científicas conocidas, como instrumentos para la resolución de un problema - específico. Comprende el empleo de las matemáticas, los -- resultados de estudio de tiempos y movimientos, métodos, estadísticos, y las técnicas de programación lineal, lógica simbólica, teoría de juegos y teoría de información, comprende predicciones y comparación de valores, medición de la eficiencia y la aplicación de la ciencia experimental al estudio de las operaciones. 62)

Las listas de comprobación sirven de guía para buscar respuestas a varias interrogantes, las cuales bajo ninguna circunstancia deberán considerarse como absolutamente completas en todos sentidos, porque muchas ideas surgen en transcurso de la Auditoría. La lista de comprobación constituye un buen método para un plan de comprobación y un método para un plan de acción y que es algo que debe seguirse al pie de la letra o modificarse si es necesario, ya que será de considerable ayuda en comprobaciones posteriores, cuando se quiera definir con precisión algún problema.

Cada programa de Auditoría Administrativa es único y tiene que adaptarse a las circunstancias particulares y a los

62). Ibidem, p.163.

problemas que surjan. Por lo cual la lista de comprobación tiene que estar concebida de modo que incluya sólo las cuestiones específicas concernientes al tipo determinado de estudio que se este realizando. Cada caso tiene sus aspectos individuales, por ello no es posible elaborar una lista que pueda servir para todas las situaciones.

Algunos puntos importantes a los que hay que atender en una lista de comprobación o revisión son los siguientes:

- 1.- ¿Son lógicos los planes y objetivos?.
- 2.- ¿Han sido debidamente constituidas las prácticas y políticas y se encuentran en armonía con los planes y objetivos?.
- 3.- ¿Esta la organización constituida en tal forma que permita alcanzar los objetivos con eficiencia?.
- 4.- ¿Son apropiados los controles y cumplen realmente su finalidad?.
- 5.- ¿Existen problemas en lo referente a necesidades de personal y cargas de trabajo ? 63)

(63). Ibidem, p. 165.

7.- ¿Que calidad tiene la obra realizada?

8.- ¿Qué caso puede mejorarse?

Cuando se haga uso de otras técnicas, las listas de comprobación específica son de valor especialmente cuando atañen a estudios de tiempos y movimientos, medición del trabajo, investigación de operaciones, etc.

Papeles de trabajo todos los hechos debidamente comprobados y datos pertinentes habrán de registrarse en documentos ya que estos constituyen una historia de los hechos y tienen mucho valor para consultas posteriores los papeles de trabajo consisten en registros de datos y materiales, formas, estados, gráficas, informes exhibiciones programas etc. recopilados o elaborados por el auditor en el curso de su trabajo.

Al realizar su labor el auditor conservará todo documento, teniendo cuidado de anotar la fecha del mismo, el título para identificarlo con facilidad y sus iniciales, si acaso el lo hubiese preparado.

Los datos correspondientes a una determinada fase de auditoría, deberán limitarse a una sola hoja de papel, con -

hojas auxiliares cuando sea necesario.

Al completar la Auditoría habrá que registrar los documentos en el índice general del programa, valiéndose de números o letras y colocándolos en lógica secuencia.

El programa de auditoría deberá de ser colocado al frente de todos los documentos, sujetando todo en forma segura. Observando este procedimiento cualquier otro auditor hallará sin contratiempos el documento que necesite.

El contenido y uniformidad de los papeles de trabajo desempeñan un papel importante en la labor de auditoría por ello hay que delinear el planear su preparación y aspecto.

1. El amplio de hojas de papel de tamaño estandar, asegurará un aspecto pulcro y ordenado.
2. Es indispensable que la información sea completa y que se ponga mucho cuidado y pulcritud en la transcripción de detalles de los memorandums de auditoría, hallazgos conclusiones, irregularidades, comentarios especiales,

desviaciones, etc., proque unos documentos de trabajo mal preparados e incompletos, pueden causar confusión y demoras innecesarias al elaborar el informe general de auditoría. 64)

Al término de cada trabajo y después de preparar y completar el informe, los papeles de trabajo junto con el programa de la auditoría efectuado, así como cualquier otro material auxiliar, se colocarán en un archivo del departamento de auditoría administrativa, en donde quedarán a la disposición de quien los necesite en el futuro. 65)

64) Ibidem, p.166-167

65) Ibidem, p. 167.

Diferencia entre Auditoría Financiera. Auditoría Administrativa y Auditoría Gubernamental

Características	Auditoría Financiera	Auditoría Administrativa	Auditoría Gubernamental
Alcance	Se refiere exclusivamente a los aspectos financieros y la evaluación de Control Interno.	Se refiere a cualquier área de la Administración.	Se refiere a aspectos financieros al control externo -- a cualquier área de la administración.
Objetivo	Su fin primordial es el dictámen de los Estados Financieros.	Evaluar cualquier actividad o función del organismo.	El dictamen de los Estados Financieros y evaluar cualquier actividad del organismo
Orientación	Se refiere a hechos -- pasados.	Debe proyectarse hacia -- el futuro.	Se refiere a hechos pasados en cuanto a situación financiera y debe proyectarse hacia el -- futuro en las demás áreas de la Administración.
Medición	Existen principios generalmente aceptados.	Los principios de la Administración de las operaciones.	Los principios de contabilidad generalmente aceptados y los -- principios de la administración de las operaciones.
Método	Las normas de Auditoría generalmente aceptadas.	Las técnicas de la Administración de operaciones.	Normas de Auditoría generalmente aceptadas y técnicas de la administración de operaciones.
Precisión	Obstenciblemente absolutas.	Relativa.	Absoluta y Relativa.
Interesados	Principalmente externos los accionistas, el gobierno y el público.	La Organización	Accionistas, gobierno público y la organización.
Quién debe efectuarla.	Existen disposiciones de carácter legal referentes a la personalidad de quien debe efectuarla sólo el Contador Público.	No existen disposiciones de carácter legal referentes a la personalidad de quien los practica.	Para la aplicación de Auditoría Financiera existen disposiciones de carácter legal referidos a la personalidad de quien puede practicarlos sólo el Contador Público. Cuando se refiere a las demás áreas de la administración no existen disposiciones de carácter legal referidos a la personalidad de quien los practican.
Necesidad	Requerida legalmente	Opcional privilegio de la Gerencia	Requeridos legalmente.
Frecuencia	Regular cuando menos anualmente.	Periódica, pero esta es indefinida en la mayor parte de los casos	En relación a la Auditoría -- Financiera cuando menos anual mente; para otras áreas de la Administración periódica pero esta es indefinida en la mayor parte de los casos.

C A P I T U L O I I I

LA AUDITORIA EN EL AMBITO GUBERNAMENTAL

**III.1 LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL COMO
HERRAMIENTA DE CONTROL EN LA
ADMINISTRACION PUBLICA.**

LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL COMO HERRAMIENTA DE CONTROL EN
LA ADMINISTRACION PUBLICA.

La Auditoria Gubernamental como herramienta de control -- obligatorio en las dependencias y entidades del Gobierno Federal, se justifica en base a la necesidad de los requerimientos de la aplicación de métodos de control que fortalezcan los mecanismos administrativos y operativos de la - Administración Pública Federal que coadyúve a la eficiente operación de sus actividades y de sus controles administrativos, que les permitan alcanzar sus metas y objetivos sustantivos, para combatir con efectividad la inmoralidad y negligencia, así como la inadecuada aplicación de los recursos.

La Auditoria contribuye al desarrollo administrativo en - la instrumentación de las acciones del Gobierno Federal, a través de ella se realiza el funcionamiento de sistemas globales, sectoriales e institucionales de control interno y externo del Ejercicio Gubernamental, para que sobre bases uniformes se cubra con una perspectiva completa la legalidad, exactitud y oportunidad sobre la responsabilidad de los recursos patrimoniales de la Administración -- Pública Federal.

La Auditoría Gubernamental debe verificar el cumplimiento de las metas y objetivos previstos en sus respectivos programas y presupuestos que tienen encomendados respecto al bienestar de la comunidad, considerando para ello la aplicación de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos, reglamentada en el título 4º de la Carta Magna.

La Auditoría Gubernamental no es un fin en si misma, sino el medio a través del cual es posible superar deficiencias y desviaciones que en muchos casos son producto de inercias motivadas por la ausencia o falta de precisión en las políticas, sistemas y procedimientos que regulan y controlan las operaciones.

En las entidades del Gobierno Federal a esta función se le denomina "Auditoría Interna Gubernamental", esta a cargo de los Organos de Control Internos o Contralorías Internas.

La Auditoría Gubernamental es una función independiente y de apoyo a la función directiva, se orienta básicamente a la verificación y exámen de las operaciones realizadas y de los sistemas de control establecidos en las entidades del Gobierno Federal, con el propósito de determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia con que -

están alcanzado las metas y objetivos, vigila además -- que el manejo y aplicación de los recursos públicos responda a las políticas dictadas en la materia por el Ejecutivo Federal.

**III. 2 MARCO LEGAL DE LA AUDITORIA
GUBERNAMENTAL.**

MARCO LEGAL DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Con la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal se establecieron las bases de organización y funcionamiento de las Dependencias y Entidades del Sector Público, a fin de darles una mayor congruencia y efectividad al quehacer Gubernamental. Para ello fue necesario conformar -- tres niveles administrativos de acción, el global, el sectorial y el institucional.

NIVEL GLOBAL: ubica las funciones normativas, a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en lo -- relativo al financiamiento y de la Secretaría de Programación y Presupuesto en lo concerniente al gasto público; -- sin embargo, dadas las atribuciones que les confieren algunas leyes a otras Secretarías de Estado, le corresponde a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, el normar en materia de adquisiciones, inventario y almacén.

NIVEL SECTORIAL: en él se han agrupado las entidades -- de la administración por sectores, en los cuales las -- Secretarías de Estado actúan como coordinadoras, corres--pondiéndoles las funciones de planear, coordinar y evaluar las operaciones de las entidades agrupadas bajo su coordi

nación. Las coordinadoras de sector, son la instancia intermedia entre las dependencias globalizadoras y las entidades propiamente dichas.

NIVEL INSTITUCIONAL: está representado en forma particular por las Dependencias y Entidades, en función a los objetivos y metas que en forma específica tienen asignados.

Este esquema de organización sectorial ha permitido implantar la normatividad en materia de Auditoría, a los coordinadores de sector vigilar que se cumpla tanto en la dependencia como en las entidades que se encuentran bajo su coordinación y a nivel institucional, dar cumplimiento a esta normatividad y proveer dentro de su propia institución, las mejoras o correctivos necesarios en sus sistemas operativos y de control interno.

Las funciones de supervisión y vigilancia por sus propias características quedan englobadas dentro de las actividades que se desarrollan en el campo de la auditoría.

La función de Auditoría en el Sector Público se desarrolla a través de las siguientes áreas fiscalizadoras.

Contaduría Mayor de Hacienda: como órgano de la Cámara de Diputados Dependiente del Poder Legislativo, responsable de la Fiscalización del Gasto Público Federal.

Secretaría de la Contraloría General de la Federación que realiza Auditorías en forma directa a dependencias y entidades.

Practicada por medio de Organos de Auditoría Externa contratados por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación: Se trata de la Auditoría Financiera tradicional en relación a los Estados Financieros de las Entidades de la Administración Pública Federal.

Los Organos Internos de Control de Dependencias y Entidades: Los cuales en funciones propias de Auditoría Interna, apoyados en la normatividad de la mencionada Secretaría, se constituyen en la base más amplia en la que descansa el Control y Auditoría Gubernamental de la Administración Pública Federal.

Comisiones de Vigilancia y/o Comisarias: Designados por la propia Secretaría de la Contraloría General de la Federación aparecen prioritariamente en las Empresas Paraestatales y en los Organismos Descentralizados.

Las siguientes Leyes integran el Marco Legal de las actividades de Auditoría en el Sector Público.

Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público.

FUNDAMENTO DE LOS NIVELES DE SUPERVISION.

Contaduría Mayor de Hacienda.

La función de fiscalización que debe ejercer la Contaduría Mayor de Hacienda se reglamenta, en su parte esencial, en el Capítulo V de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda que se denomina "De la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la del Departamento del Distrito Federal". 66)

Sobresalen por su importancia, los siguientes aspectos:

66) Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda Cap. V de la Revisión de la Cuenta Pública del Gobierno Federal y de la Del Departamento del Distrito Federal. p. 56-67.

Artículo 19.- Indica que la Contaduría Mayor de Hacienda goza de facultades para revisar toda clase de libros, -- instrumentos, documentos y objetivos, practicar visitas inspecciones, y auditorías, utilizando para tal efecto, técnicas y procedimientos de Auditoría.

Artículo 20.- Menciona las bases generales sobre las cules debe ser revisada la Cuenta Pública del Gobierno Federal. Para este fin, tomará como puntos de comparación la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la - Federación.

La revisión no sólo comprenderá la conformidad de las partidas de ingresos y egresos, sino que se extenderá a -- una revisión legal, económica y contable del Ingreso y - del Gasto Público y verificará la exactitud y la justificación de cobros y pagos hechos, de acuerdo con los precios y tarifas autorizadas o de mercado, y de las cantidades erogadas.

- Verificar si las operaciones se efectuaron correctamente y si los Estados Financieros se presnetaron en tiempo oportuno, en forma veraz y en términos accesibles, de acuerdo con los principios de Contabilidad aplicables al Sector Gubernamental.

Determinar si las entidades auditadas cumplieron en la recaudación de los ingresos y en la aplicación de sus presupuestos con la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación.

- Revisar si las entidades alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijadas en los programas y subprogramas con relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados conforme a los presupuestos de egresos de la Federación. 68)

Existen otros artículos en que se detallan en forma específica otras actividades y formas de supervisión que podrá ejercer la Contaduría Mayor de Hacienda.

También se hace referencia a la facultad que tiene la misma, para la contratación de servicios profesionales de personal especializado, la solicitud de informes de las actas, convenios o contratos efectuados por las entidades, así como el plazo para la revisión y entrega del informe de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados.

Secretaría de la Contraloría General de la Federación
68) Ibidem, p.57-58.

La función de control y fiscalización de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, como organismo de vigilancia directa del Ejecutivo Federal, está regulada por el Artículo 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. En dicho artículo, se indica que corresponde a dicha Secretaría, entre otras, el despacho de los siguientes asuntos:

Fracción 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.

Fracción II.- Expedir las normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal.

Fracción 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 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.

Secretarías de Estado consideradas como cabezas de Sector:

La autoridad fiscalizadora de las Secretarías de Estado o Departamentos Administrativos considerados como cabezas de sector, esta contenida en el Artículo VI de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público que indica que dichos organismo "orientarán y coordinarán la planeación, programación, presupuestación, control -- y evaluación del gasto de las entidades que queden ubicadas en el sector que este bajo su coordinación". 70)

Organos de Auditoría Externa.

La función de los órganos de Auditoría Externa dentro -- de las empresas paraestatales y organismos descentralizados se menciona en la Fracción X del Artículo 32 Bis de la Ley Organica de la Administración Pública, la cual hace

- 69) Ley Orgánica de la Admnsitración Pública Federal, 23a. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1990, Cap. II de la Competencia de las Secretarías de Estado y los Departamentos Administrativos, p.25.
- 70) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 23a. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México 1990, Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público, - Cap. I. Disposiciones Generales, p. 238.

referencia a la autoridad que tiene la Secretaría de la Contraloría General de la Federación para "designar a los Auditores Externos de la Entidad y normar y controlar -- su actividad". 71)

Organos de Auditoría Interna:

Los órganos de Auditoría Interna tienen su razón de ser -- y su fundamento legal en el Artículo 7º de la Ley de -- Presupuesto Contabilidad y Gasto Público, la cual indica que "cada entidad contará con una unidad encargada de -- planear, programar, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades respectivas al Gasto Público". 72)

El Artículo 44 de la misma Ley señala que " en las dependencias del Ejecutivo Federal y en el Departamento del Distrito Federal se establecerán órganos de Auditoría Interna que cumplirán los programas mínimos de Auditoría que fije la Secretaría de Programación y Presupuesto".73)

Artículo 137.- En la realización de la Auditoría, los -- órganos de Contraloría se sujetarán a lo siguiente:

71) Ibidem, p.p.70), p.26.

72) Ibidem, p.p.-70), p.239

73) Ibidem, p.p.-70), Cap. IV. De la Contabilidad, p.249.

I.- Los informes facilitaran la medición de la eficiencia en la Admistración de los recursos, el cumplimiento de las metas, determinación de medidas correctivas a las desviaciones detectadas, y en su caso, las responsabilidades que procedan.

II. Sus actividades no formaran parte de las labores operativas.

Artículo 138.- Los órganos de contraloría interna deberán:

- Evaluar el sistema de control interno.
- Revisar el sistema de control interno.
- Comprobar el cumplimiento de disposiciones legales.
- Revisar el cumplimiento de metas y la utilización de recursos.
- Opinar sobre la información que en la entidad se produzca. 74)

Artículo 141.- Los órganos de contraloría interna elaborarán un programa anual de actividades, que contendrá los aspectos que al respecto marque la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, en la cual se hará del conocimiento de la misma.

74) Ibidem, p.p. 70). Cap. II. De las Auditorías, p.299-300.

Así como en los Artículos del 134 al 150 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, de los cuales sólo mencionaremos los más importantes.

Artículo 134.- Establece el objetivo de las Auditorías al Gasto Público, que es el control y evaluación de las operaciones que realizan las Dependencias del Ejecutivo y el Departamento del Distrito Federal.

Artículo 136.- Las Auditorías al Gasto Público, evalúan los aspectos financieros, operativo, de resultado de programas y de legalidad.

Artículo 148.- La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, podrá realizar visitas y auditorías a las entidades, para evaluar el funcionamiento del órgano de control, y vigilancia el cumplimiento de normas y programas establecidos. Así mismo, las entidades coordinadoras de sector podrán realizar visitas a sus entidades coordinadas para los mismos efectos. 75)

En cada una de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, existen órganos internos de -- control Presupuestal y Auditoría Administrativa que bajo normas específicas, realizan actos de inspección vigilan
75) Ibidem, p. 303.

cia y fiscalización La cual contempla el nivel de supervisión más profundo con que cuenta en el sector público para garantizar:

Un adecuado apego a todas las leyes vigentes.

Una estricta vigilancia del control de ejercicio de los presupuestos de ingresos y egresos y una mayor actividad y eficiencia en el desarrollo organizacional y operativo de las entidades auditadas.

El nivel de supervisión que se ejerza dependerá de:

- a) La jerarquía dentro de la organización de acuerdo al Diario Oficial del 30 de Diciembre de 1980, fue modificado el Artículo 44 de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, la cual contempla que los órganos de Auditoría Interna deberán depender de la máxima autoridad de la entidad, con el fin de lograr una total y completa autonomía e independencia en el desarrollo de su función.
- b) El número de recursos humanos con que se cuenta para el desarrollo de las funciones encomendadas. Este elemento es de vital importancia, pues de su número y ubicación depende el prestar un adecuado servicio a las áreas auditadas.

- c) La capacidad técnica y profesional de sus integrantes depende del establecimiento de los planes y programas manuales de capacitación de los profesionistas en la materia, los cuales deben contemplar:

Cursos de conocimientos generales de la Institución.

Cursos de cada entidad.

Cursos impartidos por instituciones de reconocido prestigio.

- d) La adecuada planeación de sus actividades. De su adecuada ejecución depende el lograr los resultados que se esperan obtener, los que se deben contemplar las prioridades nacionales, control interno establecido, ámbito de operación y fecha de última revisión.

Comisiones de Vigilancia y/o Comisarios:

La figura jurídica de las comisiones de vigilancia y/o los comisarios aparecen prioritariamente en las empresas para-estatales y en los organismos descentralizados. Su función está regulada específicamente en el Artículo 32 Bis, - - Fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en la cual menciona que la Secretaría de la Contraloría General de la Federación deberá proponer la

designación de comisarios o equivalentes en los órganos de vigilancia en los consejos o juntas de gobierno y Administración Pública Paraestatal. 76)

76) Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 23a. Edición, Editorial Porrúa, S.A. México 1990, Título - Primero, De la Administración Pública Federal, p.26.

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

Características.	Contaduría Mayor de Hacienda.	Secretaría de la Contaduría Gral. de la Federación.	Secretarías de Estado consideradas como cabeza de sector.	Grupos de Auditoría Interna	Órgano de Auditoría Externa.	Comisiones de Vigilancia y/o comisionarios.
Fundamento Legal.	Segundo párrafo del artículo 11 y Capítulo Quinto de la Ley Orgánica de la Contaduría Mayor de Hacienda.	Fraciones IV y VII -- del Art. 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública -- Federal.	Artículo 6º de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público.	Art. 7º y 44 de la Ley de Presupuesto Contabilidad y Gasto Público.	Fracción X del -- Art. 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.	Fracc. II del Art. 32 Bis de la -- Ley Orgánica de la Admon. Pública.
Definición de su función.	Órgano Técnico -- de Vigilancia -- de la Cámara de Diputados (Poder Legislativo).	Órgano de Vigilancia -- Directo del Poder Ejecutivo Federal.	Órgano de Vigilancia del sector que encabeza.	Órgano de Vigilancia y supervisión interna de las autoridades superiores.	Órganos de Supervisión y vigilancia de la Secretaría de la Contraloría Gral. de la Federación.	Órganos de Vigilancia en los consejos o Juntas de Gobierno y Administración de la Admon. Pública Federal.
Dependencia de la función de supervisión y vigilancia.	Comisión de Vigilancia de la Cámara de Diputados (Poder Legislativo).	Poder Ejecutivo Federal.	Secretaría de Estado.	Máxima autoridad de la entidad auditada.	Secretaría de la Contraloría General de la Federación. (Dirección Gral. de Auditorías Externas).	Asambleas Generales.
Objetivos	Revisión de la Cuenta Pública -- del Gob. Federal y la del Departamento del Distrito Federal. Revisión Directas	Planear, organizar y -- coordinar el sistema de control y la evaluación gubernamental Inspeccionar el ejercicio del Gasto Público Federal y su congruencia con los presupuestos de egresos.	Orientar y Coordinar -- la planeación, programación, control y evaluación del gasto de las entidades que quedan ubicadas en el sector que este bajo su coordinación.	Revisar el adecuado -- apego a las leyes y normas internas y externas vigentes. Vigilar -- el ejercicio de los -- presupuestos de ingresos y egresos. Apoyar -- a una mayor efectividad y eficiencia en el desarrollo Organizacional y operativo.	Analizar el contenido de las Informes derivados de las Auditorías externas a las entidades de la Admon. Pública -- Para estatal y de acuerdo con sus resultados proponer a la autoridad a quien corresponda las -- acciones y medidas correctivas que sean pertinentes.	Vigilar el adecuado manejo -- financiero, operacional y -- Admón.
Alcance	Pruebas Selectivas.	Revisión Directas y selectivas.	Pruebas selectivas.	Pruebas selectivas. Revisión de partidas específicas.	Pruebas directas y selectivas.	Pruebas selectivas, revisión de partidas especiales.
Limitaciones para la revisión.	Ninguna	Ninguna	Ninguna	Ninguna	Ninguna.	Ninguna.

Periodicidad de la revisión.	Anualmente	Cuando menos anualmente.	Cuando menos anualmente utilizar la técnica de rotación de énfasis a problemas y partidas.	Programa permanente, revisión con mecanismos de seguimiento para revisar las soluciones dadas a los problemas encontrados.	Anualmente	constante y permanente.
Instrumentos básicos de la revisión.	Guías de Auditoría Programas Mínimos de Auditoría	Guías de Auditoría Programas de Auditoría.	Programas mínimos de Auditoría. Guías de Auditoría.	Guías de Auditoría para la revisión del manejo y control, financiero, operacional de resultado de programas y de cumplimiento legal de las entidades.	Guías de Auditoría para la revisión de los procedimientos de control interno establecidos y el examen de las transacciones y registros.	Información financiera y administrativa.
Tipo de Revisión.	Revisión de la correcta aplicación de las normas, procedimientos, métodos y sistemas seguidos en la información de la cuenta pública.	Realizar 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.	Supervisión del ejercicio del gasto público y del programa de inversión pública.	Integral	Financiera	Financiera y Operacional.
Fundamentos técnicos.	Normas, procedimientos, métodos y sistemas de auditoría.	Manual de Auditoría Gubernamental	Manual de Auditoría Gubernamental	Manual de Auditoría Gubernamental.	Manual de Auditoría Gubernamental, principios de contabilidad generalmente aceptados. Normas y procedimientos de Auditoría emitidos por el I.M.C.P.	Manual de Auditoría Gubernamental. - Principios de contabilidad generalmente aceptados. Normas de Auditoría emitidos por el I.M.C.P.

<p>Tipo de Informe</p>	<p>Dictamen de la cuenta Pública Carta de Recomendaciones. Informes especiales.</p>	<p>Carta de recomendaciones. Informes especiales.</p>	<p>Carta de recomendaciones. Informes -- Especiales.</p>	<p>Informe de Auditoria (carta de recomendaciones) con la indicación o problema detectado, la causa que lo origina y la solución al mismo adicionalmente debe hacerse mención con las fechas, convenios para la solución y el funcionario -- responsable de -- efectuarlo (diagnóstico operacional. Seguimiento de soluciones. Informes especiales.</p>	<p>Dictamen sobre -- los estados financieros. Informe -- largo . Carta de -- recomendaciones -- sobre los controles internos establecidos.</p>	<p>Dictamen sobre estados financieros . Carta de -- recomendaciones sobre -- los controles internos</p>
<p>Tipo de reconocimientos requeridos por los Auditores dentro de su campo de acción.</p>	<p>Multidisciplinarios.</p>	<p>Multidisciplinarios.</p>	<p>Multidisciplinarios.</p>	<p>Multidisciplinarios.</p>	<p>Multidisciplinarios.</p>	<p>Multidisciplinarios.</p>
<p>Planes y Programas de capacitación al Personal de Auditoria. Uso de los informes derivados de las revisiones.</p>	<p>Permanentemente. Público</p>	<p>Permanente. Interno</p>	<p>Permanentemente Interno</p>	<p>Permanentemente Interno</p>	<p>Permanentemente Público</p>	<p>Permanente.</p>

**III.3 PROCESO DE IMPLANTACION DE LA AUDITORIA
GUBERNAMENTAL DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.**

PROCESO DE IMPLANTACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN LA ADMINISTRACION PUBLICA.

La función de Control y Evaluación se institucionaliza al disponerse un marco normativo específico y existir concenso sobre la necesidad de la aplicación de la Auditoría en los organismos del Sector Público, constituyéndose un testimonio del reconocimiento de la función de evaluación como necesidad administrativa, que permita que las decisiones gubernamentales se traduzcan efectivamente en los resultados que demanda la nación.

Con fundamento en el Artículo 7^o de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, que señala que "cada entidad contará con una unidad encargada de planear, programar, presupuestar, controlar y evaluar sus actividades respectivas al Gasto Público", el Artículo 44 de la misma Ley que establece que "en las dependencias del Ejecutivo Federal y en el Departamento del Distrito Federal, se establecerán Organos de Auditoría Interna que cumplirán los programas mínimos de Auditoría que fije la Secretaría de la Contraloría General de la Federación", el Artículo 32 Bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que indica la Función de control y fiscalización de la Secretaría de la Contraloría General de la

Federación, como organismo de vigilancia directa del -- Ejecutivo Federal, así como el Artículo del 134 al 150 de la ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público los cuales marcan los lineamientos para la Institucionalización en el Sector Público de la Auditoría Gubernamental con carácter obligatorio la cual se apoya en el - esquema de su organización Sectorial que establece la - Ley Orgánica de la Administración Pública Federal; mismo que señala tres niveles Administrativos de acción que - son el Nivel Global, Nivel Sectorial y Nivel Institucional, los cuales han permitido implantar la normatividad en materia de Auditoría.

Es conveniente aclarar que con la aplicación de la norma tividad contenida en el manual de Auditoría Gubernamental y con la fijación de programas mínimos no se preten de la creación de super-estructuras, o sugerir el esta- blecimiento indiscriminado de órganos de Auditoría interna en donde no se amerite. El objetivo es colaborar con - los coordinadores de sector y con las entidades, para -- fortalecer el funcionamiento de sus unidades y mecanis-- mos de control y auditoría ya que si estos funcionan -- adecuadamente, se habrá dado un paso muy importante para establecer un sistema de diagnóstico idóneo y permanente que permita a los responsables contribuir a la evalua ción integral y sistemática del quehacer Gubernamental.

**III.4 DESARROLLO DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL
EN EL SECTOR PUBLICO.**

**DESARROLLO DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN LA ADMINISTRACION
PUBLICA.**

Dadas las características de la función de Auditoría su ubicación orgánica necesariamente deberá colocarse en el nivel inmediato inferior a la Dirección General, esta ubicación permitirá:

- Facilitar el acceso a todas las áreas.
- Lograr el respaldo que demanda el ejercicio de dicha función.
- Propiciar la imparcialidad en los juicios que se emiten.
- Garantizar la autonomía que exige esta función.
- Mantener siempre el enfoque del control verificativo y evitar el ejercicio del control operativo.

Con frecuencia se considera que la sanción constituye el resultado principal de la Auditoría en el Sector Público. Si bien es cierto que en algunas ocasiones es indispensable tomar medidas disciplinarias enérgicas, la Auditoría Gubernamental es un instrumento que apoya a los niveles directivos en su esfuerzo por inducir eficiencia, eficacia y honestidad en el desarrollo de las operaciones y en el manejo y aplicación de los recursos.

Como consecuencia el reto de la Auditoría Gubernamental no consiste únicamente en encontrar fallas, sino oportunidades de mejoras, mediante la sugerencia de alternativas se implanten con la aceptación de los responsables de las áreas auditadas.

CONCEPTOS Y ALACANCES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La importancia, heterogeneidad y complejidad de las acciones del sector público, aunado al aumento de operaciones que este realiza, ha derivado la necesidad de fortalecer los mecanismos de evaluación y control.

Por ello, el alcance que actualmente tiene la Auditoría Gubernamental implica que su normatividad y forma de ejecución se oriente hacia aspectos no sólo de tipo financiero, sino que, además, comprenda revisiones del cumplimiento de los programas, del funcionamiento de los sistemas operacionales y de la legalidad de las operaciones, originando la necesidad de fortalecer, homogenizar y regular su práctica, para unificar criterios en los órganos de auditoría interna de las dependencias y entidades, coadyuvando así a que los responsables de la ejecución de los programas conozcan sobre la eficiencia, eficacia

y congruencia con la que se han utilizado los recursos en - el logro de los objetivos y metas establecidas, permitiéndoles de esta manera que con oportunidad se promuevan medidas de mejoras o ajustes que sean necesarios. 77)

Objetivos de la Auditoría Gubernamental:

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

77) La Auditoría Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública Federal, Secretaría de - Programación y Presupuesto, Talleres Gráficos de la Nación, México, p.15.

- 5) Formular las observaciones, sugerencias y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de las dependencias o entidades, así como para corregir las desviaciones o deficiencias encontradas.

- 6) Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan sido aprobadas, con objeto de cerciorarse -- de que efectivamente se implantaron.

DEFINICION DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

La Auditoría Gubernamental comprende el exámen de las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza , de las dependencias y entidades de la Administración Pública - Federal, con objeto de opinar si los Estados Financieros presentan razonablemente la situación Financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente -- y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.

La Auditoría Gubernamental se clasifica por su ámbito en interna y externa:

AUDITORIA INTERNA:

Es la que realiza el personal adscrito a la propia dependencia o entidad. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnóstica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la Dirección y operación, información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y propiciando en su caso la adopción de las medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la Administración de los recursos así como la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados. 76)

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

La Auditoría Interna debe tener libre acceso a cualquier operación o actividad que amerite un exámen, es necesario que dependa directamente del titular de la dependencia o entidad, a fin de satisfacer el ordenamiento legal aplicable, con objeto de que cuente con el apoyo necesario.

76) Ibidem, p.15-16.

AUDITORIA EXTERNA:

Es la practicada por profesionales independientes a la dependencia o entidad, con objeto de emitir un juicio sobre la situación que guarda el área auditada. El enfoque que tradicionalmente ha tenido este tipo de revisiones, ha sido orientado a la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros de las entidades del Sector Paraestatal. A esta actividad se le denomina auditoría externa financiera y sólo podrá ser realizada por contador públicos, bajo las normas emitidas por el IMCP. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos). 79).

La Auditoría Gubernamental por su tipo de aplicación en diferentes eventos se han expresado en diversos criterios y acepciones para denominar las revisiones específicas que se hacen de las operaciones de gobierno, manejando términos como Auditoría Administrativa, Presupuesta-les, Técnicas Legales, de Eficiencia, Opera- -

79). Ibidem, p. 17.

cionales, de sistemas etc., sin embargo no siempre se concibe de igual forma el contenido y el alcance que cada una de ellas tiene, por lo que se establece una combinación de los términos que se manejan y de lo que debe entenderse -- por cada una de ellas. Por lo cual se establecen los siguientes tipos de Auditoría.

Auditoría Financiera.

Auditoría Operacional.

Auditoría de Resultados de Programa.

Auditoría de la Legalidad.

AUDITORIA FINANCIERA:

Es aquella que comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con el objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil, al trasladarse al Sector Público requiere de un mayor énfasis en materia jurídica por lo -

que en este sentido la Auditoria Gubernamental se realiza en conjugación con los aspectos de la legalidad (La tradicional revisión de los Estados Financieros hecha por Contadores Públicos independientes). 80)

AUDITORIA OPERACIONAL:

Es la que comprende el exámen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y los sistemas de información.

AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS:

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

AUDITORIA DE LA LEGALIDAD:

Tiene como finalidad revisar si la dependencia ó entidad en el desarrollo de sus actividades , ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que les sean apli-

80) Ibidem, p.18.

cables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc).81)

La Auditoría por su contexto se clasifica en:

Integral.

Parcial

AUDITORIA INTEGRAL:

Cuando en una sola revisión concurren los cuatro tipos de auditoría (financiera, operacional), de resultados de programas y de la legalidad), se le denominará Auditoría Integral.

AUDITORIA PARCIAL:

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

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

81) Ibidem, p.18.

Unidades.

Programas

Actividades

AUDITORIA A UNIDADES:

Se entenderá por unidades aquella área que tiene asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad.

Las unidades atendiendo al tipo de actividades que realizan se clasifican en: 82)

Unidades Sustantivas: Aquellas que realizan funciones -- tendientes a lograr en forma específica los objetivos -- para los cuales fue creada la dependencia o entidad.

Unidades de Apoyo Administrativo: Aquellas que realizan funciones de tipo administrativo en apoyo al logro de los objetivos de las unidades sustantivas.

Las unidades podrán ser una Dirección General, una Dirección de Area, Una Subdirección, un Departamento, etc.,
82) Ibidem, p.19-20.

en el caso de que las unidades tengan asignados dos o más programas, el alcance de la revisión comprenderá la totalidad de los programas bajo la responsabilidad de la auditoría.

AUDITORIA DE PROGRAMAS:

El segundo nivel de Auditoría Gubernamental es el de Auditoría a Programas que comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades. En este caso se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que este establecido en la estructura programática del presupuesto, excluyendo los otros que pudieran -- estar bajo la responsabilidad de la misma unidad.

AUDITORIA DE ACTIVIDADES:

El alcance que comprende este nivel de auditoría está -- circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidades o programas. 83)

83) *Ibidem*, p.20.

III.5 NORMAS BASICAS DE AUDITORIA.

NORMAS BASICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Las Normas Básicas de Auditoría Gubernamental establecen las cualidades que deben reunir los auditores gubernamentales, como los requisitos que deben observar en el desarrollo de sus actividades y en la presentación de sus informes (Normas de auditoría generalmente aceptadas, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y en Normas de Auditoría Gubernamental suscritas por diversos organismos internacionales adecuándose a los aspectos y necesidades que se presentan en la Administración Pública Mexicana).

La observancia de estas normas es obligatoria para todos los auditores gubernamentales. Es importante señalar que adicionalmente a estas normas las dependencias y entidades podrán elaborar reglas particulares de aplicación práctica, que permitan dar atención a los problemas específicos de cada una de ellas. Ese tipo de reglas deben ser desarrolladas en forma conjunta por las dependencias coordinadoras de sector y por las entidades. 84)

84) Manual de Auditoría Gubernamental, Subsecretaría de Evaluación y Dirección General de Control y Auditoría Gubernamental, Cap. III Conceptos y Alcances -- de la Auditoría Gubernamental, Secretaría de Programación y Presupuesto, México, p.3.

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

CLASIFICACION DE LAS NORMAS BASICAS DE AUDITORIA.

Normas generales.

Normas para la realización del trabajo.

Normas relativas al informe de Auditoría.

NORMAS GENERALES.

Estas normas establecen el ámbito y competencia de la auditoría, así como las cualidades que debe reunir el personal encargado de realizarlas, 85)

NORMA 1

TIPO Y ALCANCE DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La Auditoría Gubernamental comprende la realización de Auditorías financieras, operacionales, de resultados de programas y de la legalidad a las unidades, programas y acti-

85) Ibidem, p.2.

vidades de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

NORMA 2

CONOCIMIENTO TECNICO Y DESARROLLO PROFESIONAL.

El personal encargado de realizar la auditoría debe poseer en conjunto la disposición, preparación técnica, experiencia y capacitación necesaria para el desarrollo de sus actividades. 86)

NORMA 3

OBJETIVIDAD Y AUTONOMIA:

El órgano de auditoría y cada auditor, en lo particular

86) Ibidem, p.3.

mantendrá una actividad objetiva y de absoluta independencia en relación a las operaciones y funcionarios de la dependencia o entidad examinada.

NORMA 4

ESMERO PROFESIONAL Y RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR

El auditor es responsable por las opiniones e informes - que emita como resultado de la ejecución de sus labores; las cuales deben realizar con el debido cuidado y diligencia profesional. 87)

NORMA 5

HONESTIDAD Y CONFIDENCIALIDAD

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

87) Ibidem, p.5-6.

NORMAS PARA LA REALIZACION DE TRABAJO:

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

NORMA 6.**PLANEACION DE LA AUDITORIA.**

Previamente a la ejecución de la Auditoría, se debe -- planear cada fase del trabajo a desarrollar, la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos que se van a emplear, los papeles de trabajo que se van a utilizar y el personal que intervendrá en la revisión: 88)

NORMA 7**SUPERVISION DE LA AUDITORIA:**

El trabajo realizado por el personal de auditoría debe ser dirigido, orientado y revisado en la ejecución de sus labores por los inmediatos superiores.

88) Ibidem, p.7-8.

NORMA 8**EVALUACION DEL CONTROL INTERNO:**

Se debe examinar el sistema de control interno de la dependencia o entidad, para determinar el tipo, alcance y oportunidad de las pruebas y procedimientos a utilizar.

89)

NORMA 9**OBTENCION DE EVIDENCIA:**

En la ejecución de su trabajo, el auditor debe acumular los hechos, documentos y pruebas suficientes, competentes y pertinentes, que demuestren la autenticidad y razonabilidad de las conclusiones a las que llegaron. 90)

NORMAS RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORIA:

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

89) Ibidem, p.9-10.

90) Ibidem, p.12.

NORMA 10**DISCUSION PREVIA:**

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

NORMA 11**CONTENIDO DEL INFORME.**

El informe de auditoría debe ser claro, objetivo, conciso y constructivo, respaldado con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones tendientes a mejorar las actividades de la dependencia o entidad. 91)

NORMA 12**OPORTUNIDAD Y COMUNICACION DE LOS RESULTADOS.**

Los resultados significativos que se obtengan en el curso de la auditoría deben presentarse oportunamente durante su

91) Ibidem, p.13-14.

ejecución y/o al final de la misma. El informe que se obtenga como resultado del trabajo debe hacerse del conocimiento de los funcionarios responsables.

NORMA 13

SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES DE AUDITORIA:

Debe efectuarse un seguimiento de todas aquellas recomendaciones aprobadas como resultado del informe de auditoría. 92).

92) Ibidem, p.16.

III.6 GUIAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

GUIAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL:

El establecimiento de estas guías tiene como propósito - dar a conocer a los órganos de auditoría interna puntos relevantes que deben tomar en cuenta en la ejecución de las auditorías y en algunas de las áreas que por su importancia dentro del proceso de ejecución y ejercicio del gasto es necesario revisar prioritariamente, así como para apoyar a los auditores en el desarrollo de procedimientos al formular su programa específico de revisión.

Dichas guías no pretenden limitar el criterio del auditor no cubrir todos los puntos que se requieren para realizar la auditoría, ya que su propósito se circunscribe únicamente a orientar el contenido mínimo de los exámenes en base al tipo, magnitud y complejidad de las operaciones que realice la dependencia o entidad respectiva. Por lo cual se sugiere que en forma particular cada órgano de auditoría interna desarrolle guías específicas para la revisión de sus unidades sustantivas, poniendo especial -- atención en contemplar los procedimientos de control interno a efecto de lograr con mayor certeza que los sistemas empleados sean veraces y confiables.

Las guías de Auditoría Gubernamental por su aplicación -

se clasifican en:

Guías Generales

Guías Específicas

LAS GUIAS GENERALES:

Establecen los objetivos principales de los diferentes tipos de auditoría y señalan los puntos importantes que deben considerarse al aplicarlos.

LAS GUIAS ESPECIFICAS:

Establecen los objetivos concretos de algunas auditorías, referidas a las áreas de apoyo y de ciertos aspecto que han sido considerados como prioritarios. 93)

93) Manual de Auditoría Gubernamental, Subsecretaría de Evaluación y Dirección General de Control de Auditoría Gubernamental, Secretaría de Programación y Presupuesto, México, Cap. III Guías de Auditoría Gubernamental, p.3.

GUIA GENERAL DE AUDITORIA FINANCIERA:**OBJETIVOS:**

- 1º Revisar el adecuado y oportuno registro de las operaciones financieras.
- 2º Cerciorarse de la razonabilidad de los estados financieros.
- 3º Determinar si la información financiera producida es útil y oportuna para la adecuada toma de decisiones.

GUIAS:

- 1º Evaluar el control interno del sistema contable.
- 2º Revisar la utilización constante de los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicables, al sector público.
- 3º Revisar que el sistema de registro contable abarque todas las operaciones.
- 4º Revisar si las operaciones se registraron correcta y oportunamente.
- 5º Revisar que los registros estén basados en documentos fuente originales.
- 6º Revisar que los documentos fuente reúnan los requisitos legales, formales y numéricos.
- 7º Revisar que los estados financieros estén basados en las cifras de los registros contables.

- 8º Cerciorarse que la presentación de los estados financieros esté hecha de conformidad con las técnicas de clasificación y agrupación de cuentas.
- 9º Revisar que los estados financieros contengan los anexos necesarios.
- 10º Revisar que la información financiera proporcione los elementos necesarios para la toma de decisiones.
- 94)

GUIA GENERAL DE AUDITORIA OPERACIONAL.**OBJETIVOS:**

- 1º Examinar la eficiencia con la que se asignaron y utilizaron los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas operativos y de información.
- 2º Promover la eficiencia de la dependencia o entidad a través de recomendaciones.

GUIAS:

- 1º Revisar si la estructura organizacional de la dependencia o entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas.
- 2º Cerciorarse si la dependencia o entidad cuenta con los recursos financieros, humanos y materiales, suficientes y apropiados para cumplir con sus programas.
- 3º Revisar que se tengan establecidas claramente las actividades a realizarse y que éstas estén contenidas en los manuales respectivos como procedimientos.
- 4º Revisar si en la ejecución de los programas se utilizaron los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
- 5º Cerciorarse si el sistema integral de información interna es oportuno, confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.

- 6² Revisar que el sistema integral de información refleje el efecto físico y financiero de la aplicación de los recursos. 95)

95) ~~Ibidem~~, pag. 8-9.

GUIA GENERAL DE AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMAS.**OBJETIVOS:**

- 1º Determinar si se cumple con las metas y objetivos -- establecidos en los programas autorizados en el presupuesto.
- 2º Determinar que exista congruencia en el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del - ejercicio presupuestal.

GUIAS:

- 1º Conocer las metas y los obeitivos que se programa- ron en el presupuesto autorizado.
- 2º Conocer los recursos que se asignaron en el presu- puesto autorizado, para lograr las metas y objetivos programados.
- 3º Comparar los recursos ejercidos con los programados en el presupuesto autorizado para lograr las metas y objetivos programados.
- 4º Comparar los objetivos y metas alcanzados con los au- torizados en el presupuesto respectivo.
- 5º Revisar que la aplicación de los recursos se canalice a los programas para los que fueron autorizados.
- 6º Revisar si las metas logradas tienen una interre- lación lógica con el avance del ejercicio presupues- tal. 96)

GUIA GENERAL DE AUDITORIA DE LEGALIDAD:**OBJETIVOS.**

- 1º Analizar y evaluar el cumplimiento de las normas, disposiciones legales y políticas aplicables a la dependencia o entidad.

GUIAS:

- 1º Comprobar si la dependencia o entidad, en la ejecución de sus actividades, ha observado las leyes, reglamentos, decretos, circulares, manuales y demás ordenamientos de carácter interno y externo que le son aplicables.
- 2º Determinar si las atribuciones contenidas en las normas, disposiciones legales y políticas aplicables son adecuadas para la consecución de sus objetivos.97)

97) Ibidem, p.13-14.

III. 7 TECNICAS DE AUDITORIA

GUBERNAMENTAL.

TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Para promover el adecuado desarrollo de las labores de Auditoría Gubernamental es necesario que el auditor cuente con un conjunto de técnicas, que son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza al realizar su exámen, obteniendo con ello la evidencia suficiente y competente que le aporte elementos de juicio, en los cuales apoya sus conclusiones y recomendaciones.

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

CLASIFICACION DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Las técnicas de auditoría gubernamental se han clasificado convencionalmente de acuerdo a sus características particulares y método de verificación en los siguientes grupos:

TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Para promover el adecuado desarrollo de las labores de Auditoría Gubernamental es necesario que el auditor cuente con un conjunto de técnicas, que son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza al realizar su exámen, obteniendo con ello la evidencia suficiente y competente que le aporte elementos de juicio, en los cuales apoya sus conclusiones y recomendaciones.

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

CLASIFICACION DE LAS TECNICAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Las técnicas de auditoría gubernamental se han clasificado convencionalmente de acuerdo a sus características particulares y método de verificación en los siguientes grupos:

TECNICAS DOCUMENTALES.

Estudio General

Análisis

Confirmación

Declaración o Certificación

Conciliación

Revisión Selectiva

Comprobación

Cálculo 98)

TECNICAS VERBALES:

Entrevista

TECNICAS VISUALES:

Inspección

Observación

Comparación

Rastreo

98) La Auditoría Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública Federal, Secretaría de Programación y Presupuesto, Talleres Gráficos de la Nación, México.p.35.

TECNICAS DOCUMENTALES.

Técnica de Estudio General:

Consiste en obtener los datos básicos que le permitan al auditor tener un panorama general de la unidad programa o actividad sujeta a exámen. El estudio General es el punto de partida de la Auditoría y tiene por objeto orientar y fundamentar la aplicación de las otras técnicas.

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

Estructura Orgánica.

Fundamento Legal.

Objetivos y metas.

Políticas, sistemas y procedimientos.

Técnica de Análisis:

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

gramas y de la legalidad.

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

En relación al aspecto de resultados de programas, la revisión da énfasis a la eficacia y congruencia alcanzada en el avance financiero y en el logro de las metas y objetivos establecidos, llevando a cabo la separación de sus elementos con el fin de comprender cada uno de los procesos que la integran. 99)

Dentro del aspecto operacional, el análisis se enfoca a la estructura organizacional, a los sistemas operativos y a los sistemas de información, dividiendo el proceso en sus elementos para identificar los puntos específicos que lo forman.

En lo referente al aspecto de legalidad, el exámen deberá realizarse a la luz de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a la unidad, programa o activi 99) Ibidem. p.36.

dad sujeta a exámen comprobando el efecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

Técnica de Confirmación:

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

Este técnica puede dividirse de acuerdo a sus características en: confirmación positiva y confirmación negativa.

Confirmación Positiva: cuando por medio de una solicitud se pide al confirmante conteste si está conforme con los datos requeridos. Este tipo de confirmación se divide en directa e indirecta.

Es directa cuando en la solicitud de confirmación se suministran los datos pertinentes a fin de que éstos se - verifiquen.

Es indirecta cuando no se proporciona datos alguno, solicitando se proporcionen de su propia fuente.

Confirmación Negativa cuando en la solicitud se pide al confirmado conteste únicamente en el caso de no estar conforme con los datos que se le envían.

Técnica de Declaración o Certificación:

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

Técnica de Conciliación:

Tiene por objeto establecer la concordancia de dos conjuntos de datos separados, siempre y cuando las fuentes independientes de información se originen de una misma base. La conciliación habrá de efectuarse a una fecha o período determinado, dependiendo del objetivo particular de la auditoría. 100)

100) Ibidem, p.37.

Técnica de Revisión Selectiva:

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

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

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

Técnica de Comprobación:

Para la adecuada aplicación de esta técnica debe tenerse plena seguridad sobre la autenticidad de los documentos. Así mismo es importante determinar si las operaciones y transacciones son previamente autorizadas y realizadas por el área auditada en función de sus objetivos.

Técnica de Cálculo:

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

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

TECNICAS VERBALES.**Técnicas de Entrevista:**

Es la técnica verbal por medio de la cual se obtiene -- información complementaria que sirve más como apoyo que como evidencia directa del exámen que se realiza, su -- aplicación se hace a través de entrevistas formales o in formales con el personal que labora en el área auditada.

101)

101) Ibidem, p.38.

TECNICAS VISUALES:**Técnica de Inspección:**

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

Técnica de Observación:

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

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

Técnica de Comprobación:

Establece la relación que existe entre dos o más conceptos, determinando su similitud o diferencia. Este tipo de técnica permite confrontar diferentes aspectos, con

el fin de determinar le grado de semejanza o de variación que existe,

Técnica de Rastreo:

Consiste en seguir una operación o transacción desde su inicio hasta su culminación, pasando por cada una de -- sus fases. 102).

102) Ibidem, p.39.

III.8 PAPELES DE TRABAJO.

PAPELES DE TRABAJO:

El Manual de Auditoría Gubernamental define a los papeles de trabajo como el conjunto de cédulas y documentos fehacientes que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su exámen, así como la descripción de las pruebas realizadas y los resultados de las mismas sobre los cuales sustenta la opinión que emite al suscribirla su informe.

La importancia que revisten los papeles de trabajo está en relación con la información que contienen, la calidad profesional del auditor que los elabora, la facilidad que presentan para la supervisión, así como la interpretación que de los mismos se hace, en virtud de que -- constituyen la base de la opinión que se emite sobre el aspecto auditado.

Los papeles de trabajo se clasifican en dos clases:

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

Los papeles de trabajo deben ser planeados con todo cuidado antes y durante el curso de la auditoría, en base al objetivo que se persigue y tomando en consideración el tipo de auditoría a efectuar. 103)

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

En Auditoría de tipo financiero:

- Estudio previo de la entidad o dependencia, sus características principales, operaciones, objetivos y volúmen.
- Control Interno
- Antecedentes del área sujeta a revisión
- Presupuestos autorizados
- La naturaleza de las cuentas
- Los aspectos de los movimientos de las cuentas

En Auditorías de tipo operacional:

Los organigramas:

- De puestos
- De funciones

103) Ibidem, p.41.

Los manuales e instructivos de operación que se encuentran implantados en la dependencia sobre:

- Almacen
- Compras o Adquisiciones
- Contabilidad
- Costos
- Conceptos Presupuestales
- Otros

Los sistemas

- De registro
- de operación
- De información

Catálogos

- De cuentas
- De artículos de almacén
- De partidas presupuestales

En auditorías de resultados de programas:

El presupuesto por programas, considerando el tipo de programas, los objetivos, y las metas establecidas, así como los recursos asignados para su cumplimiento.

En auditoría de la legalidad:

Las disposiciones legales que rigen, norman y reglamentan a las dependencias o entidades en sus diversos aspectos, así como las políticas, manuales y demás ordenamientos de carácter interno establecidos. 104)

La formulación de los papeles de trabajo debe apoyarse en documentación original fehaciente, tanto interna como externa, tales como:

- facturas
- comprobantes
- contratos o convenios
- actas
- leyes
- programas de trabajo
- registros
- polizas
- conformación de saldos
- avalúos, etc.

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

104) Ibidem, p.42.

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

Cédula Sumaria

Cédula Analítica

Cédula de Discusión de Recomendaciones

Cédula de Seguimiento de Recomendaciones

CEDULA SUMARIA.

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

CEDULA ANALITICA.

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

CEDULA DE DISCUSION DE LAS RECOMENDACIONES.

Es en la que se describe con toda objetividad las reco--

mendaciones que como resultado de la auditoría sirven a la dependencia o entidad para mejorar sus sistemas operativos o de administración.

En esta cédula, además de mostrar claramente las conclusiones y recomendaciones a que ha llegado el auditor, debe señalar, en su caso, los puntos de vista que al respecto tienen los funcionarios y que difieren con los sustentados por el auditor, a efecto de que el supervisor o el titular del órgano de auditoría interna opine sobre la razonabilidad de ambos puntos de vista. 105).

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

de esta secuencia debe quedar evidencia muy clara en los papeles de trabajo, a efecto de que las recomendaciones que se incluyen en la cédula de seguimiento hayan cubierto todos los pasos de investigación y concentración y de común acuerdo con los funcionarios se reconozca su utilidad para que en última instancia coayuden al cumplimiento de los objetivos de la dependencia o entidad para 105) Ibidem, p.43.

lograr, con las recomendaciones propuestas, mejoras en sus sistemas, en su operación o en su administración.

CEDULA DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES:

Como parte de los papeles de trabajo, debe incluirse la cédula de seguimiento de recomendaciones que, como anteriormente se mencionó, previamente fueron discutidas con los funcionarios de la dependencia o entidad y que al estar de acuerdo, se hacen responsables de su implantación. En esta cédula debe incluirse, además de los datos que normalmente contiene una cédula, una breve descripción de las recomendaciones que deben implementarse, la denominación del área correspondiente al nombre y -- puesto del responsable de su implantación, así como -- la fecha en que debe quedar implantada.

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

Para facilitar el ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo y su rápida localización se debe anotar una clave a todos y cada uno de ellos en el angulo superior derecho con lapiz de color. Esta clave recibe el nombre del indice y mediante él, se sabe de que papel se trata y el lugar que le corresponde en el expediente . Los indices deben tener un ordenamiento lógico y ser flexibles. Los sistemas de codificación usuales son numérico, alfabético y alfanumérico. Los papeles de trabajo se deben colocar en el orden que señalan los indices adoptados. 106)

MARCAS DE AUDITORIA:

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

Las marcas de Auditoría son de dos clases:

- Generales
- Específicas

Generales: son aquellas cuyo concepto se empela frecuentemente señalando el mismo tipo de trabajo efectuado.

Específicas: se utilizan para aclarar situaciones que presentan las partidas auditadas.

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

De acuerdo con la magnitud de la dependencia o entidad, deben utilizarse los sistemas electrónicos o de cómputo que se tengan instalados con el objeto de obtener la información a la brevedad posible en los términos que se requiere. 107).

Integración:

La inetgración de legajo de auditoría del ejercicio o -- período auditado debe efectuarse siguiendo un orden lógico, mismo que puede corresponder al siguiente:

En Auditoría Financiera:

- Informe
 - Borrador de Informe
 - Asientos de ajuste
 - Asientos de Reclasificación
 - Sugerencias
-
- Carta de la dependencia o entidad al auditor, certificando la inclusión en la contabilidad de todas sus operaciones.

107) Ibidem, p.44.

- Programas de Trabajo
- Autorizaciones presupuestales, ampliaciones y reducciones
- Balance general o estado de situación financiera
- Cédulas que analizan al estado de situación financiera o balance general
- Estado de pérdidas y ganancias o de resultados
- Cédulas que analizan el estado de pérdidas y ganancias o de resultados
- Otros papeles elaborados

En Auditoría Operacional:

- Informe
- Borrador de informe
- Sugerencias (en su caso)
- Programas de trabajo
- Cuestionario de Control Interno
- Cédulas de análisis
 - de entrevistas con el personal
 - de entrevistas con funcionarios
 - con terceras personas (proveedores, clientes y otros usuarios
- Diagrama de flujos
- análisis de sistemas y procedimientos administrativos
- análisis de sistemas de producción, comercializa--

ción, publicitarios, etc.

- Análisis de procedimientos de registros, contratación, etc.

En Auditoría de Resultados de Programas

- Informe
- Borrador de Informe
- Sugerencias (en su caso)
- Programas de trabajo
- Cuestionarios específicos
- Presupuesto anual por programas autorizado
- Cédulas de objetivos o metas alcanzadas
- Otros papeles elaborados 108)

En Auditoría de Legalidad:

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

En algunas ocasiones los papeles de trabajo dan fé y son

prueba fehaciente para ciertos aspectos de carácter legal, por lo que su elaboración debe ser clara y debidamente soportada con la documentación respectiva.

Los papeles de trabajo que integran la referencia permanentemente comprenden principalmente .

- Organigramas:
 - de puestos
 - de funciones

- Manuales
 - de funciones
 - de operación

- Instructivos:
 - de funciones
 - de operación

- Catálogos
 - de cuentas
 - de ventas, etc.

- Acta constitutiva e instrumentos de creación (en su caso)

- Contrato colectivo de trabajo (en su caso)

- Reglamento interior de trabajo (en su caso)
- Actas de asamblea de accionistas, ordinarias y extraordinarias (en su caso)
- Actas del consejo de administración, ordinarias y extraordinarias (en su caso)
- Políticas dictadas (copia)
 - Internas
 - Personal
 - Compras
 - Ventas
 - Financiamiento, etc. 109)

 - Externas
 - Clientes
 - Proveedores
 - Importaciones y exportaciones
- Seguros de vida y daños (en su caso, copias)
- Fianzas (copias)
 - de obra
 - de préstamo
 - de comisión mercantil, etc.

109) Ibidem, p.46-47.

- Cuestionarios de control interno
- Disposiciones legales aplicables
- Exenciones otorgadas (copia), etc.

Deben ser actualizadas en cada revisión con el objeto de tener la solución de las observaciones y la implantación en su caso de las medidas correctivas. 110)

110) Ibidem, 47.

SUPERVISION DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

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

Al supervisar los papeles de trabajo, deben tomarse en cuenta factores tales como:

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

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

PROPIEDAD Y CUSTODIA EN LOS PAPELES DE TRABAJO:

Los papeles de trabajo son propiedad de la dependencia o entidad donde presta sus servicios el auditor que los -- elaboró, a excepción de los correspondientes a los auditores externos.

Claridad en su contenido:

Los órganos de auditoría interna de las dependencias y - entidades, al elaborar y revisar los papeles de trabajo, deben tomar en consideración que su contenido sea lo -- suficientemente claro y explícito, ya que en la medida - en que muestra la evidencia de las pruebas, se evita la pérdida de tiempo al tener que reconstruir o revisar -- nuevamente aquellos aspectos que no están señalados cla_ramente. 111)

Archivo:

Los papeles de trabajo deben archivarse de tal forma que permitan la implantación de un sistema alfanumérico, tomando en consideración el tipo de auditoría de que se trate y la forma secuencial de los ejercicios que se han -- 111) Ibidem, p. 47-48.

auditado.

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

CONFIDENCIALIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO:

Los papeles de trabajo con motivo de la información que contienen son de una confidencialidad absoluta, y por tanto deben ser usados y manejados en igual forma, debido a que muestran, en la mayoría de los casos, las evidencias en que se fundamentan las conclusiones de la auditoría, no debiendo ser manejadas o consultadas por personas ajenas a los interesados y facultados para ello.
112).

112) Ibidem, p.48.

III.9 INFORME DE AUDITORIA

GOVERNAMENTAL.

INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL:

La última fase del proceso en la ejecución de la auditoría, la constituye el informe a través del cual se dan a conocer los resultados que se obtuvieron del exámen realizado. El informe de auditoría debe contestar las observaciones y conclusiones correspondientes a efecto de que se formulen las recomendaciones tendientes a mejorar, en general, las operaciones realizadas por la dependencia o entidad.

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

El titular y funcionario de las dependencias y entidades requieren de información confiable que les facilite el cumplimiento de las atribuciones que tienen encomendadas. Es por ello que el Auditor Gubernamental, a través del Informe de Auditoría, debe hacer del conocimiento de dichos funcionarios todos los hechos, conclusiones y recomendaciones derivadas de su exámen, para que estos tomen

las acciones correctivas necesarias.

CARACTERISTICAS DEL INFORME DE AUDITORIA.

- Oportuno y útil
- Objetivo
- Claro y simple
- Consiso
- Constructivo 113)

113) Ibidem, p.49.

TIPOS DE INFORME DE AUDITORIA.

Se clasifican en los siguientes grupos:

1º Atendiendo al tipo de auditor que lo elabora:

- A) Informes de Auditoría Interna
- B) Informes de Auditoría Externa

2º Atendiendo al tipo de Auditoría:

- A) Informe de Auditoría Financiera
- B) Informe de Auditoría Operacional
- C) Informe de Auditoría de Resultados de Programa
- D) Informe de Auditoría de Legalidad
- E) Informe de Auditoría Integral

3º Atendiendo a la época en la que se realiza:

- A) Informe previo de la revisión intermedia
- B) Informe final

4º Atendiendo a la forma en que se elabora:

- A) Informe verbal
- B) Informe escrito

5º Atendiendo a su naturaleza.

- A) Informe Corto
- B) Informe Largo
- C) Carta de Sugerencias
- D) Dictamen Final
- E) Otros

A) **INFORME CORTO.**

Este tipo de informe contienen regularmente como mínimo lo siguiente:

- Dictamen
- Estado de la situación financiera, comparativo con el ejercicio inmediato anterior
- Estado de resultados, comparativo con el ejercicio -- inmediato anterior
- Estado de cambios en la situación financiera comparativo con el ejercicio inmediato anterior

Dependiendo del caso, los datos de este informe serán -- individuales o consolidados. 114)

114) Ibidem, p.50.

B) INFORME LARGO.

El Informe Largo contempla como mínimo la información complementaria básica de la situación financiera y de los resultados de la entidad, comentando los aspectos más relevantes de los estados financieros dictaminados.

La presentación contiene lo siguiente:

- Comentarios a las variaciones de resultados incluyendo los cambios en la situación financiera, comparados con el ejercicio inmediato anterior.
- Resumen de las cuentas y documentos por cobrar presentados en forma comparativa con el ejercicio inmediato anterior, que indique los montos y porcentajes clasificados por su antigüedad, indicando también el porcentaje a los ingresos netos y los promedios días-venta que representan, con respecto a las cuentas y documentos por cobrar de difícil recuperación al cierre del ejercicio, en opinión del auditor, presentará una relación y sus comentarios.
- Resumen de los inventarios, clasificados en forma comparativa con referencia a su rotación en porcentaje y

a los días-venta que representa la existencia promedio. Comentarios sobre los inventarios obsoletos y de lenta rotación que en opinión del auditor son de difícil realización o utilización.

- Estado de modificación a inmuebles, maquinaria y equipo por el ejercicio auditado.
- Estado de modificaciones al capital contable o patrimonio, por el ejercicio auditado.
- Integración del capital social o patrimonio.
- Estado comparativo del costo de producción y ventas (o de servicio), con el ejercicio inmediato anterior.
- Estado comparativo por conceptos de los gastos de operación con el ejercicio inmediato anterior.
- Comentarios sobre los aspectos más importantes relativos, entre otros, a la solvencia y estructura financiera y al rendimiento de operación de la entidad.
- Análisis de los principales pasivos, contingencias, avales y otros compromisos adquiridos.

- Otra información financiera y estadística que, a juicio del auditor, sea significativa su revelación. 115)
- Este informe será con datos consolidados, cuando así proceda.

C) CARTA DE SUGERENCIAS:

Como resultado de la fase final de la auditoría, se formulan las sugerencias que contribuyan a mejorar el control.

D) DICTAMEN FISCAL:

Es el medio a través del cual el auditor externo expresa el resultado de su revisión, con respecto a los ordenamientos que para el efecto ha establecido la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Las entidades sujetas a auditoría externa vigilarán que los plazos estipulados para la presentación del aviso y del dictamen fiscal, sean observados por el auditor externo.

E) OTROS:

Como complemento de la información anterior, el auditor presentará en su caso, los siguientes informes:

- Informe que indique si la inversión realizada por la entidad fue debidamente autorizada y que explique las desviaciones al presupuesto programático aprobado.
- Informe del cumplimiento de la Ley sobre Adquisiciones Arrendamiento y Almacenes de la Administración Pública Federal, así como de la Ley vigente en materia de Control y Contratos de Obras Públicas.
- Informe de las operaciones sujetas al registro nacional de transferencia de tecnología, en los términos de la correspondiente ley.
- En los casos en que la entidad registre en su contabilidad cancelaciones de créditos a su favor y a cargo de terceros el auditor deberá comprobar la autorización que la entidad haya obtenido de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Programación y Presupuesto, incluyendo la información necesaria;

- En general el auditor, además atenderá a la entidad en lo relacionado a lo siguiente:
- Consultas en su carácter de auditor externo presentando la información que para el efecto se le solicite. 116)
- Asistirá con voz pero sin voto a las reuniones que celebre el Consejo de Administración, juntas directivas u organismos equivalentes, informando del resultado.
- Informar por escrito, en forma inmediata y objetiva, sobre cualquier hecho o circunstancia extraordinaria que detecte durante la auditoría y que de manera importante afecte a la entidad en su operación y desarrollo.

116) Ibidem, p. 52.

**III.10 MODERNIDAD DE LA AUDITORIA
GUBERNAMENTAL.**

MODERNIDAD DE LA AUDITORIA:

Modernizar significa reacomodar, ordenar, eliminar lo negativo evolucionar y habilitar lo útil, no es la definición de un término sino propósito relativo de una sociedad que elige un cambio en el manejo y aplicación de los recursos públicos, para fortalecer las bases que sustentan el desarrollo económico y social del país. La guía general conduce al movimiento a cierta sacudida para remover obstáculos y facilitar el crecimiento nacional. El actual desafío consiste en fortalecer la tendencia ordenada para que ésta rebase a la conflictiva que nos ha colocado en la ruta del retroceso.

La modernización significa hacer frente a las nuevas realidades, conjugando los esfuerzos individuales y de grupo, en un proceso que no admite interrupción, innovando y adaptando tecnologías lo cual significa un Sector Público más eficiente.

Considerando lo anterior el proceso de consolidación de los controles en la Administración Pública Federal, destacan el papel y alcance que tienen los órganos de control para promover al interior de las dependencias y entidades, la modernización de los sistemas y mecanismos

de control y evaluación, la vigilancia del manejo racional de los recursos y la prevención al combate a la corrupción en sus diversas manifestaciones.

Atendiendo a estas permisivas se hace necesaria la uniformidad y congruencia de criterios en el accionar de los órganos de control, a fin de que su actuación contribuya a la promoción de la eficiencia en el desarrollo de las acciones gubernamentales.

La modernización de la Auditoría Gubernamental es premisa de cambio la estrategia de modernización de la Auditoría Gubernamental es la iniciativa de nuestra generación para dar transparencia a la acción de la Administración Pública Federal, remover rigideces que obstaculizan el logro de metas y objetivos trazados.

Los retos nacionales de nuestro futuro son contraparte de rezagos estructurales ancestrales, del extraordinario dinamismo del país y de la gran transformación que este vive, por ello la Auditoría Gubernamental constituye un papel muy importante en la Administración de las Dependencias y Entidades del Sector Público.

El desarrollo económico, político y social del país de-

manda niveles cada vez más elevados de eficiencia, eficacia y congruencia en la ejecución de actividades encomendadas al Sector Público, por lo cual la Auditoría Gubernamental debe adecuarse para hacer frente a los retos que plantea la evolución dinámica de un Estado Moderno, para ello debe fortalecer los mecanismos de control y vigilancia, para cumplir con el propósito de que el Gobierno de la República se constituya en patrón de conducta a través de los diferentes órganos que en materia de control rigen a la auditoría , como son:

- Contaduría Mayor de Hacienda.
- Secretaría de la Contraloría General de la Federación.
- Secretarías de Estado consideradas como cabezas de sector.
- Organos de Auditoría Externa.
- Organos de Auditoria Interna.
- Comisiones de Vigilancia y/o comisarios.

Para de esta manera sistematizar y robustecer las diversas facultades de fiscalización, control y evaluación -- en la Administración Pública Federal. En tal virtud para el correcto desarrollo del ejercicio de la Auditoría Gubernamental es indispensable la congruencia de un marco jurídico actualizado y moderno aplicable en su conjunto a la Administración Pública, para que la sistematiza-

ción de las prácticas de Auditoría Gubernamental se realicen dentro de un ámbito de plena legalidad.

C O N C L U S I O N E S

El objetivo de esta investigación teórica, es destacar - la importancia de la Auditoría Administrativa y Gubernamental en el Sector Público, para lograr solucionar o detectar los errores, las deficiencias, los fraudes y los descuidos en la Admnsitración Pública, ya que a la sociedad inquieta y pone en duda a la Admnsitración, existe un organismo jurídico para vigilar la eficiencia de - la Administración Pública, que es la "Secretaría de la - Contraloría General de la Federación", los estudiosos de la Administración hacemos incapie de ejecutar el Proceso-Admnsitartivo en sus etapas de mecánica y dinámica como lo señala el maestro Reyes Ponce, esto lo mencionamos por que somos testigos que la sociedad en que vivimos manifiesta que deben aplicarse las técnicas de la Administración por sus especialistas a las necesidades que se presentan en las diferentes áreas de la Admnsitración Pública para darle una imagen de eficiencia, perfeccionando la Administración, seremos responsables de usar de manera racional los recursos la mano de obra, las nuevas técnicas de Administración, así como la tecnología existente en materia de Informática: sobreponernos a la administración empírica, pues actuamos sobre causas, no sobre efectos.

Los Servidores Públicos tienen un compromiso con la sociedad, coordinar en forma eficiente los recursos que tienen

a su cargo.

La Administración tiene como objetivo general obtener resultados, por ello recomendamos a la Auditoría Administrativa y Gubernamental, misma que queremos aplicar a las -- Dependencias y Entidades del Sector Público; para eliminar la imágen existente y obtener así niveles superiores de productividad y eficiencia, dichas auditorías son las herramientas de control propias para evaluar lo planeado en la Adminsitración Pública.

Los avances obtenidos sobre la Auditoría Administrativa y Gubernamental estan a la vista por varios autores y su afán es institucionalizarla en la Administración Pública; es un gran campo que tienen que eplorar los Licenciados en Administración para hacer más eficiente la Administración en las Dependencias y Entidades del Sector Público en nuestro País, por lo cual hemos adquirido conocimientos teóricos para poder actuar y enfrentarnos a la práctica; el enfoque de la Auditoría Administrativa y Gubernamental sugiere que tenga un alcance de todos sus sistemas, procedimientos y operaciones de la estructura orgánica; pués el objetivo de la Auditoría es verificar, comprobar evaluar y dar un doagnóstico. Es una de las aspiraciones de nuestra teoría y para que en la vida práctica sea realidad existente un marco legal para la aplicación de esta técnica.

Un medio para fortalecer la Auditoría Administrativa y Gubernamental es impulsar la capacitación de la misma, los programas mínimos de Auditoría son el instrumento para fortalecer el desarrollo de la Auditoría Administrativa y Gubernamental, porque consideran aspectos fundamentales que en función de las prioridades de carácter Nacional y Constitucional deben de revisar las unidades de Auditoría Interna y Contralorías Internas.

El establecimiento de programas mínimos de Auditoría ha logrado fortalecer el autocontrol en la Administración Pública a través de la orientación de las revisiones de sus órganos de Auditoría y coadyuvar con las dependencias normativas en la verificación de la observancia de las disposiciones legales emitidas, contribuyendo al logro de los objetivos y metas, ya que están efectuando revisiones con mayor profundidad de los sistemas, políticas y procedimientos de los programas prioritarios.

El avance que ha tenido la práctica de la Auditoría Administrativa y Gubernamental es significativo, pues la conjugación de la Auditoría Interna y la Auditoría Externa es de gran utilidad para controlar, vigilar y evaluar que las dependencias y entidades del Sector Público ejerzan sus presupuestos conforme a los programas establecidos,

dentro de un nivel de eficiencia que permitan garantizar el presupuesto público.

Para responder a las demandas de la sociedad y así lograr la eficiencia y eficacia en las actividades de la Administración Pública se ha conformado un marco normativo general que permite el funcionamiento de los órganos de control, para uniformar los criterios de intervención de la Auditoría Interna a través de la Auditoría Administrativa y Gubernamental.

Considerando los elementos teóricos planteados, es importante señalar que a medida que exista una mayor demanda por conocer esta técnica existirá mayor desarrollo y eficiencia en la Administración Pública.

Esta investigación ha servido para formar un criterio acerca de como debe aplicarse teóricamente la Auditoría Administrativa y Gubernamental en la Administración Pública.

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

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

- El Proceso Administrativo
José Antonio Fernández Arena.
Editorial Herrero Hermanos, S.A.
México 1973.

- Orígenes y Perspectivas de la Administración
Adalberto Rios Szalay.
Andrés Paniagua Aduna.
México 1975.

- Administración de Empresas Teoría y Práctica 1a. y 2a.
parte.
Agustín Reyes Ponce.
Editorial Limusa.
México, 1976.

- Administración Integral
Francisco Javier Laris Casillas.
Editorial Continental, S.A. de C.V.
México, 1987.

- Apuntes de Auditoría Administrativa
C.P. y L.A.E. Jorge Alvarez Anguiano
Facultad de Contaduría y Administración.
México, 1976.

- Introducción a la Administración
Pedro Muñoz Amate
Fondo de Cultura Económica.
México, D.F.

- Auditoría Administrativa
William P. Leonard
Editorial Diana
México 1977.

- La Auditoría Administrativa
José Antonio Fernández Arena
Editorial Diana
México, 1978.

- Conoces las Auditorías
Juan Santillan González.
Instituto México de Contadores Públicos.
México 1981.

- Guía Práctica de Auditoría Administrativa
C.P. y L.A.E. Víctor M. Rubio Rogazzoni y
L.A. Jorge Hernández Fuentes.
Editorial Pac, S.A. de C.V. México, 1988.

- La Auditoría Gubernamental en el Control
Evaluación de la Administración Pública Federal
Secretaría de Programación y Presupuesto.

- Coloquio sobre Auditoría Gubernamental
C.P. Javier Pérez Saavedra
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contadores y Administración (ANFECA)

- Estatutos del Comité Técnico Consultivo de Auditoría Gubernamental, (COTECOAG) Secretaría de Programación y Presupuesto.

- La Contraloría y el Control Interno en México (Antecedentes Historicos y Legislativos). José Trinidad Lanz Cardenas. Secretaría de la Contraloría General de la Federación Fondo de Cultura Económica México.

- El Control y la Auditoría Interna en las Entidades Paraestatales. Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

- Apuntes sobre la Auditoría Gubernamental en el Contexto de la Admnsitración Pública en México. C.P. Javier Pérez Saavedra.

- Manual de Auditoria Gubernamental. Secretaría de Programación y Presupuesto.

- Bases generales del Programa Anual de Auditoría Secretaría de la Contraloría General de la Federación México, 1984.

- Manual de Auditoría Gubernamental.
Subsecretaría de Evaluación y Dirección General
de Control y Auditoría Gubernamental.
Secretaría de Programación y Presupuesto.
México, 1973.

- Ley Orgánica de la Administración
Pública Federal.
"Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público".
"De las Auditorías"
23a. Edición, Editorial Porrúa, S.A.
México, 1990.

- Ley Orgánica de la Contaduría
Mayor de Hacienda
Editorial Porrúa, S.A.
México, 1990.