



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

APLICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN INSTITUTOS DE SALUD

TESIS PROFESIONAL

Que para obtener el título de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

presentan:

CARDENAS ARROYO OBED ISAAC

NAVES RANGEL NADIA

RODRIGUEZ AGÜEROS BERENICE



ASESOR: C. P. ADAM ADAM ALFREDO



FACULTAD DE CONTADURIA
Y ADMINISTRACION

MEXICO, D. F.



ABR 22 2002

2002

COORDINACION DE
EXAMENES PROFESIONALES



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
---------------------	----------

CAPITULO I

ANTECEDENTES	PÁG.
1.1 Antecedentes de la Auditoria en el Mundo	3
1.2 Antecedentes de la Auditoria en México	5
1.3 Conceptos de auditoria	7
1.4 Clasificación y tipos de auditoria	8
1.5 Diferencias entre los tipos de auditoria	9
1.6 Normas de auditoria	11
1.7 Procedimientos de auditoria	15
1.8 Técnicas de auditoria	15
1.9 Antecedentes de la Contabilidad Gubernamental	18
1.10 Concepto de Contabilidad Gubernamental	24
1.11 Objetivos	24

CAPITULO II

AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

2.1 Antecedentes de la auditoria gubernamental	25
2.2 Concepto	32
2.3 Objetivo	34
2.4 Metodología para la ejecución de la auditoria gubernamental	35
2.5 Programas de auditoria gubernamental	38

2.6 Concepto	39
2.7 Elementos que lo conforman	41
2.8 Metodología para su elaboración	43
2.9 Manual de auditoría gubernamental	45
2.10 Fundamento legal de la auditoría gubernamental	48
2.11 Normatividad de la auditoría gubernamental	55

CAPITULO III

INSTITUCIONES DE SALUD

3.1 Antecedentes de las Instituciones de Salud	58
3.2 Marco Jurídico	61
3.3 Instituciones Nacionales de Salud	69

CAPITULO IV

LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN INSTITUTOS DE SALUD

4.1 La auditoría gubernamental en Institutos de Salud	86
4.2 Concepto de Informe	88
4.2.1 Importancia del informe	88
4.2.2 Tipos de informes	88
4.3 Concepto de Dictamen	94
4.3.1 Tipos de Dictamen	95
4.4 Comité de Control y Auditoría	99
4.4.1 Concepto	99

	PÁG.
4.4.3 Beneficios _____	100
4.4.4. Integración _____	101
4.4.4.1 Políticas de operación _____	102
4.4.4.9 Atribuciones del Comité _____	105
4.4.4.10 Atribuciones de los integrantes del Comité _____	107
CONCLUSIONES _____	109
BIBLIOGRAFÍA _____	112

INTRODUCCION

La auditoría es de suma importancia en cualquier organización tanto pública como privada, ya que mediante la realización de la misma el Contador Público obtiene información que le ayuda a detectar fallas en las actividades realizadas por la entidad y de esta manera podrá dar sugerencias para mejorar y aumentar la productividad.

Específicamente la auditoría gubernamental se efectuará con el objeto de establecer el grado en que las Entidades u Organismos del Sector Público y sus Funcionarios y Empleados han cumplido con los deberes y atribuciones asignadas, si tales funciones se han ejecutado de manera económica, eficiente y efectiva. si los objetivos y metas propuestas han sido logrados, si se han cumplido las disposiciones legales pertinentes

Así los Institutos Nacionales de Salud que son organismos descentralizados de la Secretaría de Salud con personalidad jurídica y patrimonio propio, se les lleva a cabo la auditoría gubernamental por medio de la cual se logra determinar el avance o estancamiento de las metas establecidas

Es así por lo que el trabajo tiene como objetivo principal saber en que consiste la auditoría gubernamental dentro de los Institutos Nacionales de Salud

Capitulo I. Antecedentes

Se hace mención de como fue que surgió la auditoría, así como concepto de la misma, clasificación y tipos de auditoría, diferencias entre estas. Normas de auditoría siendo de

cumplimiento obligatorio para todos los auditores. Procedimientos de auditoria mediante los cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión. Tecnicas de auditoria el empleo de ellas se basa en su criterio o juicio profesional, según las circunstancias. Antecedentes de la Contabilidad Gubernamental, asi como su concepto y objetivos.

Capitulo II. Auditoria Gubernamental

En este capitulo revisaremos el concepto, el objetivo, la metodologia y programas de auditoria gubernamental, asi como su Fundamento legal y Normatividad de la misma.

Capitulo III. Institutos Nacionales de Salud

Antecedentes de los Institutos Nacionales de Salud, el Marco Juridico de las mismas y su objetivo de cada Institución.

Capitulo IV. La Auditoria Gubernamental en los Institutos Nacionales de Salud

Este capitulo contiene la auditoria gubernamental en Institutos Nacionales de Salud, concepto y tipos de informes, su importancia, concepto de dictamen y sus diversos tipos que se efectúan a los organos desconcentrados (Institutos), asi como concepto, objetivos, beneficios, fundamento legal, integración, politicas de operacion y atribuciones del Comité y las atribuciones de los integrantes del mismo

APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN INSTITUCIONES DE SALUD

CAPITULO I ANTECEDENTES

- 1.1 Antecedentes de la Auditoria en el Mundo**
- 1.2 Antecedentes de la Auditoria en México**
- 1.3 Conceptos de Auditoria**
- 1.4 Clasificación y tipos de auditoria**
- 1.5 Diferencias entre los tipos de auditoria**
- 1.6 Normas de Auditoria**
- 1.7 Procedimientos de Auditoria**
- 1.8 Técnicas de Auditoria**
- 1.9 Antecedentes de la Contabilidad Gubernamental**
- 1.10 Concepto de Contabilidad Gubernamental**
- 1.11 Objetivos**

CAPITULO I. ANTECEDENTES

1.1 Antecedentes de la Auditoría en el Mundo

Esta actividad tuvo sus orígenes desde el momento en que una sola persona no podía tener adecuado control de sus negocios y fortunas que eran afectadas por diversos factores.

Durante el transcurso del tiempo la actividad económica fue aumentando siendo hasta cierto punto más compleja y se vieron en la necesidad de implementar sistemas y métodos de trabajo que les ayudaran a detectar errores y corregirlos oportunamente y aplicando sistemas de control adecuados.

Esto es notable cuando empiezan a emplear registros contables de los erarios de Escocia e Inglaterra. En Gran Bretaña se establecieron dos tipos de auditoría; las de ciudades y poblaciones en las cuales se hacía públicamente delante de funcionarios del gobierno y ciudadanos, consistía en dar lectura a las cuentas hechas por el tesorero y escuchadas por el auditor para dar veracidad a sus informes

La Auditoría como sistema de control apareció en Europa hasta después de la Revolución Industrial como consecuencia del gran desarrollo que tuvo la sociedad anónima como figura jurídica, ya que la necesidad de que la información contable que se realizará diera un panorama real de la situación financiera de las empresas

La Auditoría tuvo una fuerte evolución, cambiando de un simple proceso auditivo hasta realizar un examen riguroso y detallado de los registros contables. A finales del siglo XVII se emitió la primera ley en la cual se mencionaba la prohibición de que algunos funcionarios actuaran como auditores surgiendo con el concepto de independencia del auditor.

*A finales del siglo XVIII la auditoría como profesión fue reconocida en Inglaterra por la ley de sociedades de 1862 en esta se ordena que las empresas llevaran un sistema de

contabilidad metódico y la necesidad de hacer una revisión independiente de sus cuentas; aquí se empleaba el termino Auditoria para designar a los funcionarios de la corona encargados de controlar e informar sobre las cuentas de quienes manejaban los fondos del estado".¹

"En el año de 1879 en Gran Bretaña a las entidades bancarias se les impulso la obligación de someter anualmente sus cuentas al juicio de un auditor independiente. En el año de 1900 esta disciplina se introdujo en los Estados Unidos de América mediante Contadores Públicos o auditores Ingleses y Escoceses o que prestaban sus servicios a inversionistas Británicos".²

A mitad del siglo XIX el objetivo principal del auditor era la detección y prevención de fraudes y errores.

¹ www.info.ccsa.sa.cr/auditoria/aud009.htmpp.1y2

²ibidem pp.1y2

1.2 Antecedentes de la Auditoría en México

Las primeras manifestaciones de auditoría se ubican muy atrás en el tiempo, por lo que podemos señalar que es tan antigua como la propia historia de la humanidad.

La auditoría como actividad de control económica-financiera de cualquier institución, surge en el momento mismo en que la propiedad de unos recursos financieros y la responsabilidad de asignar éstos a sus productivos, ya no están en manos de una misma y única persona, como ocurre en cualquier institución de cierto tamaño y complejidad. Fue entonces cuando, como consecuencia del desarrollo extraordinario de las sociedades anónimas, surgió la necesidad de que la información contable facilitará a los accionistas y a los acreedores, respondieran realmente a la situación patrimonial y económica-financiera de la empresa.

"La auditoría como profesión fue reconocida en Gran Bretaña por la Ley de Sociedades en 1862, en la que se establecía la conveniencia de que las empresas llevaran un sistema contable y la necesidad de que efectuarán una revisión independiente de sus cuentas. La profesión del auditor se introdujo en los Estados Unidos de América hacia 1900 y años más tarde a América Latina.

En esta época que la ubicamos en la segunda mitad del siglo XIX, los objetivos de la auditoría eran fundamentalmente dos: la detección y prevención de fraudes, y la detección y prevención de errores". 3

"Hacia inicios del siglo XX el trabajo de los auditores se concentraba principalmente en el balance que los empresarios tenían que presentar a sus banqueros en el momento que decidían solicitar un préstamo. Fue a partir de 1900 cuando la auditoría se le asignó el objetivo de analizar la rectitud de los estados financieros" 4

Después de esta fecha la función del auditor como detective fue quedando atrás y el objetivo

3 www.info.ccsa.sa.cr/auditoria/au3009.html pp 1 y 2

4 *ibidem* ,pp 1 y 2

principal del trabajo pasó a ser la determinación de la rectitud o razonabilidad con la que los estados financieros reflejan la situación patrimonial y financiera de la empresa, así como el resultado de las operaciones; tales actividades a cargo de la auditoría financiera que fue la pionera en este campo.

Con el devenir del tiempo y en una época más reciente surge la auditoría operacional o de gestión; la auditoría gubernamental; y la auditoría administrativa. En los últimos tiempos surgen ya auditorías más específicas, como la auditoría social, la auditoría informática y auditoría ambiental.

1.3. Conceptos de Auditoría

Auditoría

- "Actividad profesional que consiste en el examen crítico y constructivo de los eventos individuales y colectivos, con el objetivo de emitir una opinión respecto a estos y promover la implantación de acciones correctivas que se consideren necesarias para mejorar su ejecución"⁵
- "Examen de operación financiera, administrativa de una entidad pública o privada, por especialistas, ya sea ajenas a ella o pertenecen a este".⁶
- "La auditoría es la comprobación de la información financiera".⁷
- "La auditoría puede conceptuarse en términos generales como la revisión y supervisión sistemática de una actividad o grupo de actividades".⁸
- "La Auditoría profesional es una disciplina intelectual; se basa en la lógica, por que la lógica tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes juzgando si son o no validas".⁹
- "Auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros, es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados de ellas" ¹⁰

La mayoría de los autores mencionan que la auditoría es un examen, revisión y supervisión de actividades realizadas por una entidad y reflejadas mediante los estados financieros y la verdad es que la actividad económica-financiera de las empresas y de los países cada día se

⁵ Seoname Jorge y Joaquín Raul, Diccionario de Contabilidad, Organización, Admon. Control y Ciencias afines

^{6,7, 8} ibidem

^{9, 10} www.intocess.sa.cr/auditoria/pp 1-12

desarrolla más, existe la necesidad de que se lleve de manera adecuadamente todas las actividades financieras y esto es mediante la implantación de normas y métodos que logren unificar criterios y un adecuado control de estos, por lo que hemos definido a la auditoría como sigue:

La auditoría es la parte de la contaduría pública mediante la cual se realiza un examen minucioso de las operaciones que realiza una entidad con el fin de emitir una opinión mediante la cual se indican las fallas, así como las sugerencias para mejorar y aumentar la productividad en la entidad.

1.4 Clasificación y tipos de auditoría

Para una entidad en la toma de decisiones es de gran importancia la función de la auditoría porque abarca determinados puntos importantes de la organización y desarrollo de dicha entidad, debido a esto se clasifica en distintos tipos y cada uno con enfoques diferentes, pero al final con un mismo objetivo que los resultados ayuden para evaluar y mejorar el funcionamiento de la empresa.

Auditoría interna "Se lleva a cabo dentro de la entidad por personal que depende de esta económicamente, normalmente esta revisión es con el fin de verificar que exista un buen Control Interno y una buena funcionalidad para que logren los objetivos de acuerdo a lo planeado".¹¹

Auditoría Externa "Esta revisión se lleva a cabo por personal ajeno a la entidad, se caracteriza por la emisión de una opinión o juicio imparcial y que esta sirva para mejorar los procedimientos o métodos para realizar cada actividad y lograr los objetivos"¹²

Auditoría Privada " Esta revisión o examen se realiza por lo particulares en empresas

^{11,12} Willingham John J. Elementos del Proceso de Auditoría. Auditoría, Conceptos, y Métodos. Ed. McGrawHill, Bogotá p 13

identificadas como privadas o sea el sector privado de la economía, se busca una evaluación del control y aprovechamiento de los recursos para el logro de objetivos" 13

Auditoría Gubernamental. "Se revisan las operaciones efectuadas por dependencias de la Administración Pública Federal. Se evalúa la aplicación u distribución del presupuesto para el logro de objetivos". 14

Auditoría Financiera. "Examen realizado por el contador público independiente de la entidad que deberá cumplir determinados requisitos para que su opinión tenga validez ante terceras personas. Dicho examen consiste en la revisión de libros, registros contables y documentación comprobatoria, así como la revisión del control interno con el fin de emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras asentadas en los registros contables y estados financieros". 15

Auditoría Operacional. "Es mediante la cual se hace una revisión y evaluación de los recursos tanto materiales, humanos y financieros para el logro de objetivos y detectar fallas de control de dichos recursos, así como emitir una opinión para promover la eficiencia y obtención de mayores utilidades" 16

Auditoría Administrativa. "Abarca tanto la revisión y evaluación de sus planes, objetivos, métodos, controles, la distribución y aplicación de recursos con que cuenta la entidad con el fin de evaluar la calidad de la aplicación del proceso administrativo" 17

1.5 Diferencia entre los tipos de auditoría

En nuestros tiempos existe una diversidad de empresas dedicadas a determinada actividad, cada una de ellas siguiendo un objetivo, el vender grandes cantidades de equipo de computo, producir determinados alimentos, ropa, calzado, piezas metálicas, etc., pero toda la empresa con un objetivo, obtener utilidades, aprovechar y emplear adecuadamente los

13,14,15,16,17 *ibidem* .pp.466

recursos, mantenerse en el mercado, superar los factores internos y externos que afectan a toda entidad.

Mediante la auditoría se busca perfeccionar cada procedimiento, técnica, control para que esto sea posible. La diferencia entre una y otra auditoría es el área donde se aplica (administrativa, operacional y financiera), del tipo de auditoría de que se trate (privada o gubernamental); o dependiendo del personal que realice esta actividad (interna o externa), a fin de cuentas lo que se busca son las condiciones óptimas de la empresa en todos los aspectos y mediante este examen se logra determinar la manera de:

- Obtener mayores utilidades
- Promover la eficiencia y eficacia en el empleo de los recursos
- Fortalecer dichos recursos
- Formular observaciones, sugerencias y recomendaciones para mejorar la operación de cada una de las dependencias
- Tener un seguimiento de las recomendaciones
- Cumplir con políticas y objetivos establecidos
- Respetar las disposiciones legales y fiscales, entre otras cosas

1.6 Normas de Auditoría

"El IMCP define Normas de Auditoría como los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de su trabajo" ¹⁸

El Contador Público como Auditor va estar regulado por tres tipos de normas que debe cumplir para que pueda tener mejor desarrollo de sus actividades, las cuales son:

- a) Normas Personales,
- b) Normas de Ejecución del Trabajo, y
- c) Normas de Información

1.6.1. Normas Personales

Estas normas indican la preparación y cualidades que se deben tener para llevar a cabo la labor de revisión. Tales cualidades se adquieren antes de asumir un trabajo y se desarrollan en la actividad profesional para proporcionarle al cliente un servicio eficaz.

El IMCP define Normas Personales como " Las cualidades que el Auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo, dentro de estas normas existen cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional " ¹⁹

Las cualidades a que se refiere el párrafo anterior son a la subdivisión que existe dentro de las normas personales para lograr que el auditor desempeñe con eficiencia su labor, las cuales son.

- a) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El entrenamiento técnico se refiere al que se obtiene a través de estudios respaldados por un título o constancia, la capacidad profesional es la experiencia en el campo de la auditoría, que es fundamental, ya que el trabajo es principalmente práctico

¹⁸ Normas y Procedimientos de Auditoría. Comisión de Normas y procedimientos de Auditoría. IMCP, A.C. Publicación de 1995.

¹⁹ *ibídem*.

La preparación del auditor va más allá de la instrucción universitaria, es necesario que tenga conocimientos sobre diversas disciplinas, tanto como le sea posible. Además deben tener capacidad de comunicarse con sus clientes, compañeros de trabajo, etc. Ya que obtendrá mejores resultados.

Es necesario mantenerse actualizado en su entrenamiento técnico. Demostrando con ello que son profesionales suficientemente capacitados.

b) Cuidado y Diligencia Profesional

Al planear la auditoría, deben abarcar lo más que sea posible, en cuanto a examen de evidencias, preparación cuidadosa de los papeles de trabajo, evaluación de los estados financieros y la elaboración clara y concisa del informe en el que plasma su opinión.

Las bases para la realización de un buen trabajo son: la limpieza, la comparabilidad de cifras, lenguaje, el respaldo documental, etc. ayuda para que exista confiabilidad y certeza en la opinión por parte del auditor.

El término cuidado entonces debe entenderse como el desarrollo de su trabajo del auditor en el cual debe mantener una actitud prudente y debe aplicar la metodología a la naturaleza y complejidad de cada inversión, en cuanto a diligencia profesional esta se refiere a la minuciosidad y esmero con la que el auditor deberá trabajar poniendo toda su capacidad y habilidad profesional con buena fe e integridad.

c) Independencia Mental

Debe ser autónomo, honesto respecto a las actividades que audita y mantener una actividad de independencia que garantice la imparcialidad de su juicio en la planeación y ejecución de la auditoría.

1.6.2. Normas de Ejecución del Trabajo

Es necesario que los auditores realicen un registro escrito de todas las evidencias obtenidas y examinadas, para que quede justificada la opinión que están dando.

Los elementos básicos que el Contador Público como Auditor debe tener presentes para realizar su trabajo con cuidado y diligencia profesional son los siguientes.

a) Planeación y Supervisión

En la planeación, si el auditor tiene conocimiento del ente a revisar facilita el trabajo a desarrollar, ya que tiene un panorama amplio de lo que es la empresa.

Toda planeación debe incluir un programa de auditoria, que señale claramente la descripción de los procedimientos de auditoria a seguir, según la información adicional que se vaya obteniendo en el transcurso del trabajo, puede ser necesario, modificar los mismos.

En cuanto a Supervisión se refiere, es indispensable que el personal asignado a la auditoria, esté debidamente supervisado, para que comprenda los objetivos generales del examen y sobretodo los procedimientos necesarios para lograrlo

b) Estudio y Evaluación del Control Interno

Para la determinación del grado de confianza es llevado a cabo este estudio, los cuestionarios, los flujogramas y los memorándums descriptivos son utilizados para hacer esta evaluación. Cuando la posibilidad de error es mayor, es necesario, que el auditor examine mas evidencias, pondra atención especial, para poder determinar la causa del posible daño asi como su impacto en el logro de las metas y objetivos, o por el contrario, quedar satisfecho con menos pruebas cuando hay menos posibilidad de error

c) Obtención de evidencia suficiente y competente

La evidencia da respaldo a la opinión que se da sobre el estudio realizado, suficiente se refiere a la cantidad necesaria para respaldar y competente se basa en la calidad; la cantidad va de acuerdo a la confiabilidad del control interno.

En caso de que el auditor tenga alguna duda relevante, es necesario, que obtenga evidencia adicional para eliminarla. Si no es posible eliminarla, entonces procederá a emitir su dictamen con salvedades o abstenerse de opinar.

1.6.3. Normas de Información

El resultado final del trabajo del auditor, es su dictamen o informe, los cuales deben cumplir con los siguientes dos requisitos:

1. - Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con los estados financieros se deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso las limitaciones su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional, a pesar de haber hecho un examen de acuerdo a las normas de auditoría.

2.- Bases de opinión sobre los estados financieros

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

1.7 Procedimientos de Auditoría

"Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión".²⁰

En ocasiones el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sola prueba, por ello es necesario que examine cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

1.7.1. Naturaleza

Se basa en el criterio a seguir del auditor para decidir cual técnica o procedimiento de auditoria o conjunto de ellos podrán ser aplicables, claro que esto dependerá de cada institución a examinar.

1.7.2. Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría

Es la posibilidad de examinar muestras representativas de todas las partidas y en base al resultado tomar las decisiones.

1.7.3. Oportunidad de los procedimientos de auditoria

Se refiere a la época en que se van a aplicar los procedimientos de auditoria

No es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoria relativos al examen de los estados financieros, a la fecha a que dichos estados se refieren. Muchos procedimientos de auditoria son mas útiles si se aplican en una fecha anterior o posterior.

1.8 Técnicas de Auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinion profesional.

Las técnicas son las siguientes:

²⁰ ibídem

1.8.1. Estudio General

Se conoce el ambiente y la constitución del ente a revisar con el objeto de obtener las bases suficientes para la elaboración de su plan de trabajo a seguir, para dar una opinión veraz y oportuna sobre la situación de la empresa.

Con esta técnica se obtiene una apreciación y juicio de las características generales de la dependencia, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y en la forma en que ha de hacerse.

1.8.2. Análisis

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

Se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y puede ser de dos clases

A) Análisis de Saldos.-

En el caso de cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, el saldo de la cuenta, queda formado por el neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta, se pueden analizar las partidas al final formando parte del saldo de la cuenta.

B) Análisis de movimientos.-

Cuando los saldos se conforman por la acumulación de partidas, conviene hacer análisis por medio de la agrupación homogénea de los movimientos deudores y acreedores que determinan el saldo final

1.8.3. Inspección

" Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros". 21

Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones, con el fin de cerciorarse de que la información obtenida de los estados financieros es confiable.

1.8.4. Confirmación

Es la ratificación por parte de una persona ajena a la dependencia, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación en que participó y por la cual está en condiciones de informar válidamente sobre ella.

Esta técnica tiene 3 variantes y son.

- Positiva - Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están con formes como si no lo están.
- Negativa.- A diferencia de la positiva sólo se pide contestación si están inconformes.
- En blanco.- No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.

1.8.5. Investigación

Se lleva a cabo con el personal de la empresa por auditar, mediante pláticas con los funcionarios y empleados ya que se encuentran mas familiarizados con el funcionamiento de la misma.

1.8.6. Declaración

Es la formalización de la técnica anterior, ya que consiste en obtener mediante documentos escritos y firmados por los empleados y funcionarios que se hayan consultado, con el objeto de complementar evidencias documentales suficientes para el desarrollo de su trabajo.

21 *ibidem*.

1.8.7. Certificación

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

1.8.8. Observación

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

1.8.9. Cálculo

Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos. 22

Al realizar la auditoria es obligatorio aplicar las Normas para que el auditor tome las decisiones necesarias respecto a la estrategia a seguir en la planificación del trabajo a desarrollar, ya que por medio de la aplicación de las mismas estaremos seguros que el auditor que las lleve acabo dará un servicio eficaz a sus clientes, en cuanto a los procedimientos son para llegar a la determinación de una muestra representativa de la evaluación o examen que esté efectuando y las técnicas con el fin de fundamentar su opinion y conclusión.

1.9 Antecedentes de la Contabilidad Gubernamental

La evolución de la técnica contable del Gobierno Federal, así como la organización hacendaria, y en general la Administración Pública, se encuentra históricamente determinadas por el desarrollo del Estado mexicano y de sus instituciones publicas

El actual sistema de contabilidad gubernamental acumula valiosas contribuciones de varias generaciones de servidores publicos, mismos que han enriquecido el desarrollo de la técnica contable

22 *ibidem*

Puede considerarse como su antecedente más remoto el Decreto de Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública promulgado en 1824.

En los primeros años de México independiente la preocupación más inquietante del Congreso Constituyente 1823-24 fue organizada la Hacienda Pública Federal, de ahí que se considerara como un imperativo crear una Tesorería General con el propósito de concentrar en una dependencia todos los elementos que permitirán conocer el verdadero estado de las rentas y de los gastos. A través de la Constitución Federal se estableció la obligación de los secretarios de despacho de dar cuentas del estado de sus respectivos ramos al Poder Legislativo en sus sesiones anuales

De lo anterior se desprende que se ubique dicha época como una de las fundamentales en el origen de los sistemas para el registro de las operaciones contables del ingreso y egreso del Gobierno Federal

Muchas han sido las transformaciones que de esos años a la fecha se han incorporado a los sistemas contables, tanto de carácter administrativo, organizacional y jurídico, como técnico y operativo, las cuales permitieron en su momento que los sistemas de contabilidad respondieran a las demandas de control e información de las finanzas públicas

Hasta el año de 1976 las funciones de contabilidad se realizaron bajo un sistema centralizado, que consistía en llevar en una sola entidad la contabilidad del Gobierno Federal. Este sistema logró satisfacer las necesidades de información y fiscalización, sin embargo, con la expansión del Sector Público se manifestó un conjunto de limitaciones en su operación, de las cuales podemos mencionar como principales, las siguientes

- La concentración y manejo de grandes volúmenes de información por parte de la Contaduría de la Federación

- Falta de oportunidad en el registro de datos.
- Existía duplicidad de actividades durante el proceso de contabilización de los documentos.
- Los funcionarios responsables de la administración de los recursos públicos se veían afectados por la falta de información oportuna.
- Se registraban solamente las operaciones pagadas, sin considerar las comprometidas y devengadas.

Como resultado de la Reforma Administrativa iniciada a mediados de la década de los setentas, y con el propósito de otorgar mayor agilidad, eficiencia y eficacia al proceso presupuestario, se optó por la descentralización del gasto público, haciendo responsables a cada dependencia del Sector Público Federal de la administración y registro de sus respectivos presupuestos de egresos. Una consecuencia lógica de estas reformas fue el establecimiento del Sistema Descentralizado de Contabilidad, mismo que estuvo en operación de 1977 a 1985, y se conformó por cuatro subsistemas: Ingresos, Egresos, Deuda Pública y Fondos Federales. Bajo este esquema el registro de las operaciones se empieza a llevar en cada dependencia, quienes se responsabilizaron de conservar la documentación comprobatoria. La contabilidad de cada ramo se llevaba de manera independiente, bajo criterios de registros iguales.

Este sistema significó un avance notable en virtud de que se responsabilizó a cada dependencia del Sector Público de llevar su propia contabilidad. Sin embargo, el grado de independencia con que operaba cada uno de los centros contables trajo serias complicaciones para la conciliación de los registros efectuados.

Por lo anterior, se hizo necesaria la introducción de un mecanismo que permitiese la vinculación de todos los subsistemas. De esta manera en 1985 se estableció el Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental, el cual tiene como un elemento distintivo la utilización de las

Cuentas de Enlace que permiten la interrelación entre dos o más subsistemas en el registro de las operaciones. 23

1.9.1. Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental

a) Características Generales

Registra las operaciones que realizan las dependencias y entidades que conforman el Sector Público Federal.

Se lleva en forma descentralizada, lo que significa que cada dependencia o entidad es responsable del registro contable de las operaciones que realiza y de conservar la documentación comprobatoria. En este sentido, son responsable de la veracidad de las cifras consignadas en su contabilidad, de la representatividad de los saldos contables, del apego a los Principios Básicos de Contabilidad Gubernamental y de la aplicación correcta de las normas, lineamientos e instrucciones que dicta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Un aspecto significativo del Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental es que los gastos deben ser reconocidos y registrados como tales en el momento en que se devenguen y los ingresos cuando se realicen, de conformidad con los principios básicos en la materia. Asimismo, las operaciones se registran simultáneamente en cuentas de balance y en cuentas presupuestales en el rubro de orden, esta circunstancia permite visualizar paralelamente en un estado financiero y en un estado presupuestal el registro de una misma operación, así como su impacto en el patrimonio de la Federación, en el Presupuesto de Egresos, en la Ley de Ingresos y el movimiento de los fondos a cargo de la Tesorería de la Federación.

b) Estructura

El Sistema Integral de Contabilidad Gubernamental se estructura por cinco subsistemas, los cuales son:

23 www.secodam.gob.mx/integral/antecedentes.html pp.1-10

- **Subsistema de Recaudación**

Registra y proporciona información relativa a todas las operaciones mencionadas en la Ley de Ingresos de la Federación; tanto las estimadas a través de este ordenamiento como las correspondientes al ingreso real captado. Esta información se desglosa conforme a las fracciones, incisos y subincisos que contempla la ley. Capta también las operaciones ajenas a la Ley de Ingresos, pero si relacionadas con su ejecución. Su operación compete a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

- **Subsistema de Deuda Pública**

Registra el ingreso por financiamientos internos y externos recibidos, y el egreso por los gastos efectuados. Permite el control de los créditos, desde su otorgamiento hasta su liquidación. Los ingresos por financiamiento y su amortización se registran en cuentas de administración; al finalizar el ejercicio, los saldos de dichas cuentas se traspasan a las de pasivo. En tanto que, las erogaciones para cubrir el costo financiero, afectan cuentas comunes del Subsistema de Egresos. La información que proporciona para integrar la Cuenta de la Hacienda Pública Federal, comprende el total de los ingresos obtenidos por financiamientos y los egresos por concepto de su amortización y servicio de la deuda durante el ejercicio.

- **Subsistema de Egresos**

Registra y proporciona información confiable y oportuna a los distintos niveles de decisión en lo referente al ejercicio del Presupuesto de Egresos de la Federación y operaciones correlativas de acuerdo con las distintas clasificaciones y agrupaciones. Su operación la realizan todas las dependencias y ramos presupuestarios de la Administración Pública Centralizada.

Contempla también las operaciones ajenas al Presupuesto de Egresos de la Federación, pero íntimamente ligadas con su ejercicio. El total de los egresos del Gobierno Federal, se obtiene al consolidarse la información de los centros contables ejecutores de gasto.

- **Subsistema de Fondos Federales**

Registra y proporciona información relativa al movimiento de fondos y valores del Gobierno Federal y de los que se encuentra bajo su custodia o administración. Su aplicación corresponde a la Tesorería de la Federación la cual depende de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los ingresos y gastos se registran en cuentas que enlazan este Subsistema, con las que operan los centros contables de dependencias y ramos de la Administración Pública Federal, con quienes se realiza la conciliación de las operaciones registradas, incluyendo las del Subsistema de Deuda Pública, si se refieren a pagos del servicio de la deuda.

- **Subsistema Paraestatal**

Registra y proporciona información derivada de la actividad de las entidades de ese sector. La información que se obtiene de este Subsistema, además de estar supervisada por las dependencias globalizadoras y coordinadoras de sector, se encuentra dictaminada por auditores externos.

Derivado de la conciliación de cifras, se detectan cargos y abonos no correspondidos entre los centros contables involucrados en el registro de operaciones del ingreso y gasto, lo que hace necesaria su corrección. Por su naturaleza, las cuentas de enlace deben quedar saldadas al cierre del ejercicio. 24

24 www.shcp.gob.mx/docs/bcg/bcg01-f.html pp1-16

1.10 Concepto de Contabilidad Gubernamental

"Es la técnica que registra sistemáticamente las operaciones que realizan las dependencias y entidades de la administración pública, es decir los sucesos económicos identificables y cuantificables que le afectan".²⁵

"Es una disciplina que parte de la contabilidad empresarial, de la cual se extraen sus principios y preceptos, adaptándolos, para prescribir una serie de técnicas destinadas a captar, clasificar, registrar, resumir, comunicar, e interpretar la actividad económica, financiera, administrativa, patrimonial y presupuestaria del Estado. Estableciendo así, un sistema de información de las organizaciones públicas, enmarcadas en una estructura legal predefinida"²⁶

La contabilidad gubernamental es de suma importancia para el registro de las operaciones contables del ingreso y egreso del Gobierno Federal, ya que por medio de ella facilita a los funcionarios públicos la toma de decisiones financieras, económicas y políticas.

1.11 Objetivos

- "Ejercer un apropiado control en el manejo de los fondos y valores públicos, y evaluar la correcta aplicación de los recursos asignados para la ejecución de los programas.
- Proporcionar información financiera y presupuestaria confiable, completa y de manera oportuna para apoyar las decisiones de los funcionarios de las Entidades Públicas, en sus distintos ámbitos y fases del proceso administrativo.
- Proporcionar a la Cámara de Diputados información anual, clara, veraz y relevante que le facilite el cabal desarrollo de su función fiscalizadora, y dar respuesta a las necesidades de información de la ciudadanía interesada en conocer la gestión del gobierno, a través de la Cuenta de la Hacienda Pública Federal"²⁷

²⁵ www.shcp.gob.mx/docs/beg/beg01-f.html pp 1-16

²⁶ *ibidem* , pp 1-16

²⁷ *ibidem* , pp 1-16

APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL EN INSTITUCIONES DE SALUD

CAPÍTULO II. AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

- 2.1 Antecedentes de la Auditoría Gubernamental**
- 2.2 Concepto**
- 2.3 Objetivo**
- 2.4 Metodología para la ejecución de la Auditoría Gubernamental**
- 2.5 Programas de la Auditoría Gubernamental**
- 2.6 Concepto**
- 2.7 Elementos que lo conforman**
- 2.8 Metodología para su Elaboración**
- 2.9 Manual de la Auditoría Gubernamental**
- 2.10 Fundamento legal de la Auditoría Gubernamental**
- 2.11 Normatividad de la Auditoría Gubernamental**

2.1. Antecedentes de la Auditoría Gubernamental

Existen vastos antecedentes en el Estado de México acerca de la forma en que se han operado los sistemas y procedimientos de control y evaluación gubernamental desde su nacimiento mismo como Entidad Federativa.

Así, se tiene como un antecedente formal de la auditoría gubernamental, que en el año de 1453 las cortes españolas crean el Tribunal Mayor de Cuentas que tenía como función específica la fiscalización de las cuentas de la Hacienda Real, y que años más adelante sirvió para vigilar que los conquistadores cubrieran el tributo del quinto real, o sea, el 20% de las ganancias que obtenían en oro, piedras preciosas y objetos valiosos obtenidos en las empresas de conquista que eran financiadas por la Corte, quien a su vez, nombraba a un contador para cuantificar ese tributo y un observador que vigilará el proceso.

La Ley Orgánica Provisional para el Arreglo Interior del Estado del 6 de agosto de 1824, regulaba ya la administración gubernamental a través de la Tesorería General, quien era responsable del examen y glosa de las cuentas del Estado. Además se crea el Departamento de Cuenta y Razón, dentro del Ministerio de Hacienda, establecido con el encargo de formular los presupuestos y la Cuenta de Ingresos y Egresos.

En 1831 se suprime el Departamento de Cuenta y Razón, estableciéndose la Dirección General de Rentas con la función de inspeccionar los diferentes ramos administrativos del Gobierno Federal y formar el Estado General de Valores.

En 1867, al reforzarse el esquema de centralización, la Secretaría de Hacienda queda como única dependencia fiscalizadora, conservando a través de la Tesorería General las funciones de recaudación y distribución de los caudales públicos.

Las facultades de esta última dependencia se incrementan considerablemente en el año de 1881, al concentrarse en ella, además de la recaudación y distribución, la fiscalización, dirección de contabilidad, formación de cuenta general del erario, glosa preventiva y formulación de las observaciones que resultan de la práctica de dicha glosa.

Finalmente, el 23 de mayo de 1910, se organiza una vez más la Tesorería, contrayéndose sus funciones a recaudar, custodiar y distribuir los fondos públicos, así como administrar los bienes de la Hacienda Pública Federal, y se establece la Dirección de Contabilidad y Glosa, a la que se encomienda las funciones contables y de glosa.

El Departamento de Contraloría, creado por la Ley de Secretarías de Estado del 25 de diciembre de 1917, surge como un mecanismo para mejorar el funcionamiento de la Administración Pública y moralizar al personal al servicio del Estado. Con su establecimiento se logra el ideal de que un órgano dotado de la suficiente autoridad e independencia, de las que carecían la Dirección de Contabilidad y Glosa de la Tesorería, por su dependencia jerárquica del Secretario de Hacienda, sea el encargado de ejercer las funciones de fiscalización y control preventivo.

En cuanto a su función de control sobre la actuación de la Administración Pública, esta comprendida no sólo la legalidad en el manejo de fondos del erario, sino también la evaluación del rendimiento gubernamental. Dentro de esta función realizaba estudios sobre la organización, procedimientos y gastos de las Secretarías, departamentos y además oficinas del gobierno, con el objeto de obtener la mayor economía en el gasto y eficacia en la prestación de servicios.

En 1932, mediante reformas a la Ley de Secretarías de Estado de 1917, se suprime el Departamento de Contraloría y se transfieren sus funciones a la Secretaría de Hacienda, incluyendo entre ellas el control preventivo en actos y contratos que afectaran al Erario Federal, Contabilidad General de la Federación, glosa y responsabilidades

Posteriormente, con motivo de la separación de las funciones de contabilidad y glosa, de las del manejo de los caudales públicos, en 1935 se crea la Contaduría de la Federación, bajo la dependencia de la Secretaría de Hacienda, como órgano encargado de la contabilidad pública, glosa y fincamiento de responsabilidades.

El crecimiento y complejidad alcanzado entre los años de 1935 y 1947 por los sectores central y Paraestatal, genera la necesidad de contar con mecanismos más adecuados para maximizar su eficiencia y asegurar su control. Para el sector central, mediante la Ley de Secretarías de 1947, se establece la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, con el propósito de centralizar los asuntos relacionados con la conservación y administración de los bienes nacionales; la celebración de contratos de obras de construcción que realizaban por cuenta del Gobierno Federal; la vigilancia de la ejecución de los mismos; y la intervención en las adquisiciones de toda clase.

Por lo que respecta al control del sector paraestatal, se promulga la Ley para el Control de los Organismos Descentralizados y Empresas de Participación Estatal, en la cual se establece que dichas instituciones quedaban sujetas a la supervisión financiera y control administrativo del Ejecutivo Federal. Para garantizar el cumplimiento de esta ley, por decreto del 27 de enero de 1948, se crea la Comisión Nacional de Inversiones, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con la responsabilidad de ejercer las funciones de control, vigilancia y coordinación sobre los organismos descentralizados y empresas de participación estatal.

En 1949 se suprime dicha comisión, transfiriéndose las funciones relativas al control de las Instituciones Nacionales de Crédito y de Seguros a las Comisiones Nacionales respectivas, en tanto que, para el control de las entidades restantes, se faculta a la Secretaría de Hacienda para

instituir el mecanismo correspondiente, lo cual se hizo patente en 1953 al establecer el Comité de Inversiones, dependiente de la Dirección de Crédito. En 1954, este Comité paso a depender directamente del Presidente de la República, con el nombre de Comisión de Inversiones.

La Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de 1958 crea la Secretaría de la Presidencia, asignándole la facultad de elaborar el Plan General del Gasto Público e Inversiones del Poder Ejecutivo, así como coordinar y vigilar los programas de inversión de la Administración Pública. La misma ley transforma a la Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa en la Secretaría del Patrimonio Nacional, a la que encomienda las funciones de vigilancia y administración de los bienes nacionales; intervención en la adquisición, enajenación, destino o afectación de dichos bienes y en las adquisiciones de toda clase; control financiero y administrativo de los entes paraestatales, e intervención en los actos o contratos relacionados con las obras de construcción, conjuntamente con la Secretaría de la Presidencia. Por último, a la Secretaría de Hacienda compete la glosa preventiva; la formulación del presupuesto, la contabilidad y la autorización de actos y contratos, con la intervención de las dos Secretarías citadas.

El 27 de diciembre de 1965 se aprueba una nueva Ley para el Control de los Organismos Descentralizados y empresas de Participación Estatal, misma que modifica sustancialmente las disposiciones de la ley de 1947. Finalmente, el 31 de diciembre de 1970 se publica una nueva versión de esta ley, ampliando el ámbito de la función de control para ejercerla también sobre las empresas en que el Estado participa en forma minoritaria.

Al expedirse la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en 1976, las funciones de control y vigilancia quedan distribuidas de la siguiente forma:

- El manejo de la deuda pública y lo referente al avalúo de los bienes nacionales, bajo la responsabilidad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- El control, vigilancia y evaluación del ejercicio del gasto público federal y de los presupuestos, de los contratos de obra pública, de la informática, y de las adquisiciones de toda clase, en la Secretaría de Programación y Presupuesto;
- La administración y vigilancia de los bienes de propiedad originaria, los que constituyen recursos naturales no renovables y los de dominio público de uso común, en la Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial; y
- La administración y vigilancia de los inmuebles de propiedad federal y el establecimiento de las normas para la celebración de contratos de construcción y conservación de obras federales, en la Secretaría de Asentamientos Humanos y Obras Públicas.

Por disposiciones posteriores, la competencia en materia de control se complemento quedando:

- La intervención en las adquisiciones de toda clase y el manejo de almacenes, control de inventarios, avalúos y baja de bienes muebles, en la Secretaría de Comercio, y
- El registro y control de la manifestación de los bienes del personal público federal, en las Procuraduría General de la República y General de Justicia del Distrito Federal.

En 1982 se plantea la necesidad de armonizar y fortalecer la función de control en el sector público. Para ello, fue presentado ante el Congreso de la Unión un conjunto de propuestas legislativas en las que incluyó la iniciativa de Decreto de Reformas y Adiciones a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, misma que al aprobarse y publicarse en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de diciembre de 1982, dio origen a la Secretaría de la Contraloría General de la Federación, con el propósito de integrar en esta dependencia las funciones de control y evaluación global de la gestión pública.

Posteriormente, mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha 28 de diciembre de 1944, se reformó la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, con el propósito fundamental de que el Estado dispusiera de mejores instrumentos para llevar a cabo, a través de la Administración Pública Federal, sus tareas de gobierno con oportunidad y eficiencia, bajo un esquema de organización que evitará duplicación de funciones y precisará responsabilidades

Dentro de este contexto se modificó el nombre de la dependencia, por su denominación actual, Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y se le dotó de nuevas atribuciones con el objeto de modernizar y controlar funciones administrativas fundamentales, en adición a las que le correspondían en materia de vigilancia y responsabilidades de los sectores públicos.

De esta forma, para la debida consecución del propósito apuntado, el artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal dispuso que corresponde a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM) entre otros, el despacho en el orden administrativo de los asuntos siguientes: desarrollo administrativo integral en dependencias y entidades; normatividad en materia de adquisiciones, servicios, obra pública y bienes muebles; conducción de la política inmobiliaria federal, administración de los bienes inmuebles federales y normatividad para la conservación de dichos bienes

Así, las atribuciones que tiene conferidas la Secretaría, le permiten diseñar lineamientos bajo un criterio de modernización administrativa para mejorar la prestación de los servicios públicos y la atención a la ciudadanía, así como fortalecer las funciones normativas que orientan el manejo transparente de los recursos del Estado, y la operación de los sistemas de control y vigilancia para prevenir conductas indebidas e imponer sanciones en los casos que así se amerite.

A fin de responder cabalmente a las nuevas responsabilidades que la ley otorgó a la Secretaría, el Ejecutivo Federal expidió el Reglamento interior de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo

Administrativo, el cual modifica la estructura orgánica de la dependencia y distribuye su competencia entre sus unidades administrativas, conforme a lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Es conveniente destacar que en el Plan Nacional de Desarrollo 1995-2000 se adoptó como línea de acción de las actividades del Ejecutivo Federal en materia de control, promover la rectitud y rendición de cuentas como elemento esencial del proceso de reforma del Estado.

En este sentido, con base en el análisis permanente del marco jurídico que regula la actuación de la Administración Pública Federal, se determinó la existencia de limitaciones legales que dificultan el funcionamiento de los órganos internos de control de las dependencias y entidades y que se reflejaban en la oportunidad y eficacia con que debía actuarse ante eventuales conductas que vulneraban los principios que rigen el quehacer público.

Por lo anterior, conforme a lo establecido en el Plan Nacional de Desarrollo, que produjo la reforma a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Federal de las Entidades Paraestatales y Federal de Responsabilidades de los Servicios Públicos esto fue en el año 1996, para dotar a las contralorías internas de autonomía que requiere la función de control y que se tradujeron en los aspectos fundamentales siguientes:

- Facultar a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, para designar y remover directamente a los contralores internos de las dependencias y entidades, y de la Procuraduría General de la República, y con ello reforzar el vínculo funcional de estos respecto del órgano rector, y así sustraerlo de la línea de mando del órgano fiscalizado.
- Conferir atribuciones directas a los órganos internos de control de las entidades paraestatales para iniciar el procedimiento administrativo a los servidores públicos de éstas, en los casos en que se presuma la necesidad de fincar responsabilidades en los términos de ley.

Estas reformas legales realizadas por iniciativa del C. Presidente de la República dieron origen a la modificación del Reglamento interior de la Secretaría y Desarrollo Administrativo, la cual no es únicamente la expresión de la facultad reglamentaria del Ejecutivo de la Unión, sino de la enérgica voluntad de reestructurar el sistema de control interno de la Administración Pública Federal.

Es preciso destacar los fines fundamentales del Reglamento interior como son:

- Determinar la competencia de las unidades administrativas de la Secretaría para asegurar la legitimidad de los actos que les corresponde realizar en el orden administrativo.
- Proporcionar una organización de carácter institucional que permita que el ejercicio de las atribuciones conferidas se realice bajo un esquema de eficiencia que permita la coordinación, dirección y supervisión de las acciones que tiene encomendadas la dependencia.

Con la actualización de este ordenamiento jurídico se da respuesta a los reclamos de la sociedad para combatir la corrupción, a través de medidas de carácter inmediato y profundo que permitan hacer más eficientes las líneas de control en el ámbito en que el desempeño de la función pública requiere ser fiscalizado con prontitud y con acciones correctivas que impidan la desviación de conductas que dañen la dignidad de la misión y deberes de los servidores públicos.

Se puede concluir que la auditoría gubernamental se da en la función de vigilancia y fiscalización que ejercen en forma externa la Contraloría Mayor de Hacienda y las Contralorías Mayores o de Glosa locales en sus respectivos ámbitos o jurisdicción. Y la que se practica hacia el interior de sus propias administraciones por parte de órganos de control federal, estatal o municipal. 28

2.2. CONCEPTO

"La Auditoría Gubernamental comprende el examen o revisión de las funciones, actividades y

28 www.seccolam.gob.mx/dgag/antecedentes.html pp. 1-5

operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, realizadas por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de evaluar si todo o parte de los estados financieros y presupuestales presentan razonablemente la situación financiera o el ejercicio presupuestal, si los objetivos y metas fueron alcanzadas en condiciones de eficacia y eficiencia con relación a los recursos que les asocian, y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.” 29

“ Auditoria Gubernamental, comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzadas, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.” 30

“ La Auditoría Gubernamental vigila y revisa el correcto funcionamiento de los fondos y valores del gobierno federal para promover el adecuado uso de los recursos federales y evitar irregularidades”. 31

“ La auditoria gubernamental nació y se ha desarrollado como una necesidad más de vigilar el ejercicio de la actividad pública por medio de órganos de control expresa y formalmente establecidas para el efecto”. 32

Podemos concluir que la Auditoria Gubernamental es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, con posterioridad a su ejecución, en los entes públicos, los subvencionados por el Estado y las empresas públicas o privadas con participación de capital público, cuyo producto final es un informe conteniendo opinión sobre la información financiera auditada, así como conclusiones y recomendaciones tendientes a promover la economía, eficiencia y efectividad de la gestión pública.

29 Adam Adam Alfredo, y Guillermo Hocerril E., La Fiscalización en México, UNAM, 2ª Ed., México 1988

30 www.hacienda.gob.mx/sigra/sin-urames/aud/ve/finagun/audigu.html pp 1-4

31 Ley de la Administración Pública Federal

32 Santillana González J.R., Introducción a la Auditoría Gubernamental p 133

2.3 OBJETIVOS

1.- El control de las actividades que desarrolla el Estado, mediante la auditoria gubernamental, persigue los siguientes objetivos:

- a) Establecer el grado en que la prestación de servicios ofrecidos a la colectividad se ha logrado en forma económica, eficiente y efectiva;
- b) Generar sugerencias para que la administración mejore su gestión y asegure la vigencia y efectividad del control interno;
- c) Determinar el debido cumplimiento de las funciones y responsabilidades asignadas a cada funcionario y empleado;
- d) Evaluar el logro de las metas fijadas en los planes y programas trazados por el Gobierno y por cada una de sus Entidades y Organismos;
- e) Determinar las desviaciones importantes en la ejecución de las actividades y en el logro de las metas programadas y sugerir las acciones para corregirlas.
- f) Garantizar la calidad de la información financiera, administrativa o de cualquier otro tipo, de modo que permita a la máxima autoridad tomar decisiones sobre una base firme y segura,
- g) Verificar el cumplimiento de las disposiciones legales aplicables,
- h) Asegurar la ética en la administración pública por medio de un eficiente control posterior;
- i) Poner de manifiesto, para corregirlas, irregularidades, errores, desviaciones o deficiencias de las operaciones gubernamentales,
- j) Verificar si todas las rentas e ingresos resultantes de las operaciones públicas han sido correctamente calculadas, cobradas, enteradas y contabilizadas,
- k) Evaluar la efectividad de los subsistemas que integran el Sistema de Administración Financiera y de los sistemas de administración general, así como el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normas que lo regulan.

2.- El aspecto más importante de la Auditoría Gubernamental es la actitud positiva que deben observar quienes las ejecutan, al recomendar cambios en los procedimientos y en las prácticas actuales, por otros más eficientes, efectivos y económicos. La Auditoría Gubernamental debe constituirse en el principal apoyo de la Alta Dirección de las Entidades y Organismos del Estado, ofreciéndole opiniones, sugerencias y alternativas que le permitan mejorar su gestión y aumentar la calidad y cantidad de los servicios prestados a la colectividad a costos más bajos.

3.- La Contraloría General de la República definirá los objetivos propios para cada Auditoría Específica, así como los objetivos generales para los planes anuales de auditoría.³³

2.4 Metodología para la Ejecución de la Auditoría Gubernamental

2.4.1. Concepto

Es la identificación de un marco de referencia para su ejecución y práctica sistemática ordenada

2.4.2. Objetivo

Asegurar la cobertura de todas las fases o etapas que comprende el ejercicio de una asignación de auditoría gubernamental. Es el contar con una guía que oriente para una adecuada cobertura de revisión

2.4.3. Importancia

Es un trabajo profesional. Una forma de hacer prevalecer ese status, es cuando se lleva a cabo bajo normas y criterios que regulen su ejercicio, y bajo una metodología que asegure su dirección y control para obtener los resultados deseados.

2.4.4. Etapas de la Metodología

Las etapas son las siguientes:

³³ www.hacienda.gob.ni/ngra/sin-trametes/audi/vol1/nagun/audigu.html, pp. 1-4

1. Precisión del objetivo de auditoría. Requerir al solicitante o a quien lo ordena un trabajo de auditoría gubernamental, objetivos claros y precisos de lo que se busca o espera de la intervención. Solicitante y auditor deben saber exactamente que quieren o esperan del auditor.
2. Estudio General. Apreciación de la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.
3. Análisis de la función a auditar. Llevar a cabo un análisis específico de las áreas, recursos, programas, unidades administrativas, funciones u operaciones a auditar.
4. Estudio y evaluación del control interno. Llevar a cabo un estudio y evaluación del control interno establecido en las áreas, recursos, programas, unidades administrativas, funciones u operaciones sujetas a auditoría.
5. Verificación de información. Verificar la cantidad, calidad, veracidad y procedencia de la información recopilada para ser verificada y/o auditada. La verificación se puede llevar en dos vertientes: verificación sobre la marcha o verificación vía pruebas de auditoría. La primera consiste en recopilar información, precisión del objetivo de la auditoría, estudio general, análisis de la función a auditar, y el estudio y evaluación del control interno. Dicha información, si las circunstancias y condiciones lo permiten, puede ser verificada en el momento en que se hace conocimiento del auditor; si del resultado de tal verificación preliminar, o si no es posible en ese momento llevar a cabo tal verificación, se infiere la necesidad para que sea cubierta durante la aplicación de pruebas de auditoría. La segunda vertiente consiste en la necesidad de verificar determinada información obtenida, pasará a ser incorporada en el programa de auditoría que corresponda para su revisión formal y aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría que el auditor juzgue necesarias y adecuadas a las circunstancias.

6. Conocimientos teóricos y prácticos del auditor. Conocer, el auditor gubernamental, la teoría y práctica de las fases o elementos del proceso administrativo; los objetivos de cada ciclo de operaciones; el sistema de contabilidad y registro en su conjunto y la información que de él emana.
7. Aplicación de pruebas de auditoría. Cuenta con un volumen considerable de información sobre la que aplicará sus pruebas de auditoría con base a un programa específico de revisión.
8. Evaluación. Comparación, lo que se está haciendo con lo que se debe hacer, así como la calidad de la acción y resultados alcanzados.
9. Informe. Formulación, discusión previa y presentación del informe de auditoría gubernamental.
10. Seguimiento. Seguimiento a los hallazgos y recomendaciones presentadas por el auditor gubernamental para cerciorarse que su trabajo tuvo un resultado o beneficio positivo. 34

2.5. Programas de Auditoría Gubernamental

Los programas de auditoría comprenden una relación ordenada de procedimientos a ser aplicados en el proceso de la auditoría, que permitan obtener las evidencias competentes y suficientes para alcanzar el logro de los objetivos establecidos.

Se desarrollan a partir del conocimiento de la entidad y sus sistemas. El auditor se apoya en este conocimiento para establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar. Los programas de auditoría guían la acción del auditor y sirven como elemento para el control de la labor realizada. Deben también permitir la evaluación del avance del examen y la correcta aplicación de los procedimientos, cautelando que la consecución de los resultados sean de acuerdo con los objetivos propuestos.

El programa de auditoría debe ser lo suficientemente detallado de manera que sirva de guía y como medio para controlar la adecuada ejecución del trabajo. La responsabilidad de la elaboración de los respectivos programas corresponde al auditor encargado y supervisor.

También como apoyo se cuenta con un archivo permanente que esta conformado por un conjunto orgánico de documentos que contienen copias y/o extractos de información de interés, de utilización continua o necesaria para futuros exámenes, básicamente relacionados con:

- Ley orgánica de la entidad y normas legales que regulan su funcionamiento
- Organigrama aprobado
- Reglamento de Organización y Funciones
- Manual de Organización y Funciones
- Manual de Procedimientos
- Flujogramas de principales actividades de la entidad

- **Plan operativo institucional**
- **Presupuesto institucional, incluyendo modificaciones y evaluaciones**
- **Estados financieros**
- **Informes de auditoría**
- **Resumen de las decisiones más importantes adoptadas por la alta dirección**
- **Resoluciones y directivas emitidas por la entidad.**
- **Convenios y contratos trascendentes.**

Se actualizará periódicamente a fin de permitir su fácil utilización, especialmente en la fase de planificación de las auditorías.

La responsabilidad de organizar el archivo permanente corresponde:

- a) **A las gerencias en Línea de Contraloría General**
- b) **A las Jefaturas de los Organos de Auditoría Interna de las entidades sujetas al Sistema Nacional de Control.**

2.6. Concepto

Los programas de auditoría son documentos que indican de manera ordenada los pasos y procedimientos a seguir y aplicar en una auditoría, en determinada área administrativa o rubro contable, etc.

Los programas de auditoría son de gran ayuda ya que ahí se detalla de manera específica cuándo, qué, cómo y quién realizará el trabajo de auditoría, indicando las actividades a realizar y que procedimientos se tienen que aplicar; este a su vez queda de apoyo o base para futuras auditorías

El fin del programa de auditoria es el de realizar un excelente trabajo y lograr los objetivos previamente establecidos, quedando plasmados en el programa. Estos documentos forman parte de los papeles de trabajo del auditor.

Los papeles de trabajo constituyen un vinculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución, y el informe de auditoria. Por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe. Podrán incluir cintas, fotos, películas y discos.

La práctica de indicar claramente en los papeles de trabajo los fines que se persigan será muy útil para asegurarse que la información obtenida estará relacionada directamente con los objetivos de la auditoria y del informe correspondiente.

Entre los propósitos de elaborar los papeles de trabajo tenemos que:

- a. Contribuir a la planificación y realización de la auditoria.
- b. Proporcionar el principal sustento del informe del auditor
- c. Permitir una adecuada ejecución, revisión y supervisión del trabajo de auditoria.
- d. Permitir las revisiones de calidad de la auditoria

Los requisitos de los papeles de trabajo.

1. Ser completos y exactos, con objeto que permitan sustentar debidamente los hallazgos, opiniones y conclusiones, así como demostrar la naturaleza y el alcance del trabajo realizado. La concisión es importante, pero no deberá sacrificarse la claridad y la integridad con el único fin de ahorrar tiempo o papel
2. Deben ser lo suficientemente claros, comprensibles y detallados para que un auditor experimentado, que no haya mantenido una relación directa con la auditoria, esté en capacidad de fundamentar las conclusiones y recomendaciones, mediante su revisión.

3. Ser legibles y ordenados, pues de lo contrario podrian perder su valor como evidencia.

La forma y contenido de los papeles de trabajo se ven afectados por factores como:

- La naturaleza de la auditoria
- El tipo de informe a emitir
- La naturaleza y complejidad de la actividad de la entidad.

Los papeles de trabajo deben contener.

- El Memorando de Planificación y los programas de auditoria.
- Objetivos, alcance y metodologia, incluyendo los criterios usados por la selección de las muestras.
- Indicar la manera de cómo se ha obtenido la información, con referencia a los documentos base y las personas que la facilitaron.
- Documentación del trabajo que sustente las conclusiones y juicios significativos.
- Índices, referencias, cédulas y resúmenes adecuados.
- Conclusiones sobre cada uno de los componentes en que se divide el examen
- Fecha y firma de la persona que los preparó.
- Evidencia de las revisiones efectuadas al supervisar el trabajo realizado.

Los papeles de trabajo son propiedad de los órganos que conforman el Sistema Nacional de Control, y de las Sociedades de Auditoria cuyos exámenes practicados contaron con la autorización de la Contraloria General 35

2.7. Elementos que lo conforman

Como se mencionó los programas de auditoria son de gran ayuda para realizar una adecuada revisión, análisis o examen de las actividades administrativas, operacionales y

35 Santillana Gonzalez J.R. Auditoria Integral, pp 271 y 272

financieras de una entidad. Es por eso que al elaborar el programa tiene que hacerse una correcta planeación y estructuración de las actividades, así como un adecuado control de las mismas.

En lo respecta a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, desde el punto de vista de la Administración Pública Federal, establece que los programas deberán contener información como:

- Introducción y Antecedentes: Se proporcionará información de la entidad que sirva como fundamento, programas, actividad que se vaya a auditar, antecedentes, objetivos y cualquier otra información que se requiera para ejecutar el programa de auditoría.
- Objetivos específicos de la revisión: Para el establecimiento de estos objetivos, deberán de participar integrantes del órgano interno de control con mayor experiencia, supervisado por su titular, estos objetivos estarán orientados a comprobar el apego a la legislación vigente, verificar que se satisfagan las necesidades establecidas por la entidad; proponer acciones preventivas, correctivas para optimizar el fundamento del área, operación o programa por revisar
- Metodología de la auditoría: Se deberá describir las pruebas y procedimientos de auditoría que se sugiere que se apliquen, así como planes de muestras que deberán seguir los auditores
- Instrucciones especiales: Se precisan las responsabilidades de cada grupo de auditores, cómo preparar los programas de auditoría, los borradores de los informes, obtener y evaluar los comentarios de los auditores y elaborar para el informe final
- Referencia a los papeles de trabajo: Se anotarán las claves que permitan localizar y ordenar el conjunto de cédulas que se van a elaborar en la auditoría.

- Informe: En el programa de auditoría se deberá de incluir un formato general que se vaya a emplear para elaborar el informe e indicar, los distintos tipos de información que se va a emplear para elaborar el informe e indicar los distintos tipos de información que se va a presentar.

2.8. Metodología para su elaboración

Se elabora por escrito un plan en el que se indican todos los pasos a considerar en la revisión que se llevará a cabo, se deben de actualizar si es necesario y este cambio se reflejará en el plan durante la auditoría.

En la obra " La Auditoría Interna en la Administración Pública" de los contadores públicos Guillermo Becerril Lozada y Alfredo Adam Adam, establece que la estructura de un programa de auditoría se divide en 3 secciones:

- Objetivo: Se anotará de manera específica los objetivos que se persiguen en la revisión del área comprendida en el programa.
- Procedimientos: Se mencionarán en forma consecutiva y lógica la combinación de técnicas de auditoría para que el auditor las ejecute y logre los objetivos establecidos.
- Procedimientos adicionales: Una vez estructurado todo el programa al final se dejará un espacio en blanco que le servirá al auditor para plasmar procedimientos que no hubiesen sido previstos al establecer el programa actual.

El procedimiento que se deba aplicar para elaborar los programas de auditoría es como sigue:

- a) Examen de papeles de trabajo incluidos en las últimas revisiones de las mismas áreas, lo que permite que haya una precisión en detectar la problemática, su origen y recomendaciones para solventar las deficiencias según el caso.

- b) Se deben considerar los resultados de los exámenes o estudios realizados para saber si hay un adecuado control interno, así como políticas, objetivos, programas o actividad por revisar, informes de auditorías anteriores, etc.
- c) El resultado del estudio efectuado ayudará a precisar en los programas de auditoría; introducción, objetivos de revisión, alcance de la revisión, metodología de la auditoría, instrucciones especiales e informe final.

La Secretaría de la Contraloría y Desarrollo Administrativo elaboró unos boletines serie "D" en los que se establece los lineamientos a utilizar en la revisión de los diferentes rubros por mencionar algunos:

Boletín "D-100" Recursos Humanos

Boletín "D-210" Adquisiciones, arrendamiento y servicios.

Boletín "D-220" Almacenes e inventarios de bienes de consumo.

Boletín "D-230" Obra Pública

Boletín "D-240" Inventarios y Activos Fijos

Boletín "D-260" Producción

Boletín "D-310" Presupuesto-gasto de inversión.

Boletín "D-320" Ingresos

Boletín "D-330" Disponibilidades

Boletín "D-340" Pasivos

Boletín "D-350" Presupuesto-gasto corriente

Boletín "D-400" Sistema de información y registro

En estos boletines se mencionan los principales aspectos que se deben revisar en el área que va a ser auditada, se refieren fundamentalmente a que existan controles internos adecuados,

así como contables, una adecuada organización de las áreas, planeación de los recursos, cumplimiento de las disposiciones legales, de los objetivos de la entidad y metas.

2. 9. Manual de la Auditoría Gubernamental

2.9.1. Concepto

El Manual de Auditoría Gubernamental es un instrumento muy valioso para los auditores; ya que les sirve de apoyo para la realización de un trabajo con eficacia efectuando los procedimientos de manera correcta para evitar errores que les pudieran causar problemas.

2.9.2. Objetivos

- Vigilar la adecuada y correcta captación de Ingresos
- Uso adecuado, honesto y eficiente de los recursos
- Evitar indebidas interpretaciones jurídicas y de procedimientos.

2.9.3. Contenido

1. **Introducción:** Es una breve semblanza del contenido del manual con el objeto de situar al auditor gubernamental en el contexto de su función y responsabilidad.
2. **Funciones, Responsabilidades y Facultades del Personal de Auditoría Gubernamental.** Consiste en señalarle al auditor gubernamental hasta dónde llegan sus atribuciones y limitaciones en general.
3. **Fundamento legal** Esta sección incluirá una exhaustiva y amplia referencia del fundamento o marco legal que soporta el ejercicio de la auditoría gubernamental de la entidad facultada por ley para ejercerla.

4. **Normatividad Aplicable:** El auditor gubernamental deberá aplicar los principios de contabilidad gubernamental, las normas y técnicas y procedimientos de auditoría para el desarrollo de su trabajo.
5. **Clasificación de la Auditoría Gubernamental:** En esta sección se hace referencia a la forma como se clasifica la auditoría gubernamental, en especial su tipología distintiva.
6. **Programas Generales de Auditoría:** Estos programas se referirán a aquellas actividades de carácter general aplicables a cualquier tipo de revisión.
7. **Programas Específicos de Auditoría:** Presentación de programas específicos y estandarizados de auditoría por cada una de las funciones, áreas, recursos, programas, unidades administrativas y operaciones susceptibles de auditar
8. **Programa anual de auditoría:** Especificará los lineamientos, criterios, formatos y bases para la conformación del programa anual de auditoría, ello con el ánimo de invitar a participar a los auditores con sus opiniones y recomendaciones en el proceso de elaboración e integración de este programa.
9. **Lineamientos sobre la Preparación y Distribución del Informe de Auditoría:** Indicará los requisitos de fondo (fundamentalmente el soporte de los resultados de la auditoría y su conexión hacia papeles de trabajo), de forma (presentación, maquinado, redacción, ortografía y estilo); de formalidad y responsabilidad (principalmente quien debe firmar el informe y la responsabilidad que se contrae con este hecho), y la forma como debe ser distribuido o turnado el informe de auditoría
10. **Comportamiento del Auditor Gubernamental ante el Auditado** El auditor debe lograr que el auditado le tenga confianza, que logre entender que él es un servidor público que cumple con una instrucción y obligación con el objeto de ayudarlo a mejorar sus actividades y operaciones.

11. **Administración Interna de la Auditoría Gubernamental:** Se referirá a los elementos que sirven para controlar y administrar al grupo de auditoría; como es el caso de políticas internas aplicables a los miembros del grupo; así como planeación y programación de auditorías , procedimientos de supervisión; guarda, custodia y archivo de papeles de trabajo, restricciones para recibir regalos; obsequios o atenciones, etc.
12. **Apéndice: Formatos de Oficios, Actas y Cédulas de Auditoría:** El estar prevenido con estos instrumentos evitará que en la elaboración de un oficio, acta o cédula el auditor pueda incurrir en errores que eventualmente derivarían en consecuencias jurídicas que podrían repercutir en contra de los resultados de su trabajo y de la entidad fiscalizadora, del propio auditado. 36

2.10. Fundamento Legal de la Auditoria Gubernamental

Esta visto que existe una gran necesidad de tener un adecuado control de los recursos con los que contamos, principalmente en este momento por el que atravesamos económicamente, con la Globalización y demás factores que afectan la actividad económica de un país, estado, municipio, etc.

En este caso por medio de la auditoría gubernamental el país o entidades gubernamentales se puede saber como fueron aprovechados los recursos y mediante el fundamento legal se especifica qué, quiénes son los órganos competentes de revisar la cuenta pública y bajo que leyes.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su art 74, inciso IV, cuarto párrafo señala que: "Es facultad exclusiva de la Cámara de diputados la revisión de la cuenta pública que tendrá por objeto conocer los resultados de la gestión financiera, comprobar si se ha ajustado a los criterios señalados por el presupuesto y el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas".³⁷

"Si del examen que realice la Contraloría Mayor de Hacienda aparecieran discrepancias en las cantidades que se gastaron y las partidas respectivas del presupuesto o no haya justificación en los gastos hechos, se determinarán las responsabilidades de acuerdo con la ley".³⁸

En la Ley Orgánica de la Contraloría Mayor de Hacienda establece que, "Es atribución de la Cámara de Diputados la revisión de la cuenta pública que rinde anualmente el titular del poder Ejecutivo Federal (Presidente de la República) a la Cámara, y dicha revisión se lleva a cabo a través de su órgano técnico llamado Contaduría Mayor de Hacienda, la que ejerce

³⁷ CPEUM, art. 74 inciso IV párrafo cuarto

³⁸ *ibidem*.

esta actividad con el apoyo de la Ley Orgánica para regular sus atribuciones y competencia".³⁹

Los artículos de la ley más relevantes que soportan el ejercicio de la auditoría gubernamental por parte de la Contraloría Mayor de Hacienda son: 1 a 3, 7, 10 a 13 y 16 a 26.

La Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público, esta vigente desde enero de 1977, es obsoleta y presenta algunas discrepancias con otras disposiciones legales en vigor ya que concede atribuciones en materia de presupuesto, contabilidad y gasto público, y de auditoría, a la Secretaría de Programación y Presupuesto (SPP) desaparecida en 1983 y desempeñando dichas actividades lo que hoy se conoce como la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y a la actual Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en lo que se refiere a auditoría gubernamental.

Esta ley regula las erogaciones realizadas por entidades o dependencias del gobierno federal por concepto de gasto corriente, inversión física, financiera, así como los pagos de pasivo de deuda pública, así como aspectos regulatorios en materia de presupuesto de egresos, ejercicio del presupuesto, contabilidad gubernamental

En cuanto al Reglamento de la Ley de Presupuesto, contabilidad y Gasto Público hace mención a la Secretaría de Programación y Presupuesto; sin embargo, sus disposiciones en materia de auditoría gubernamental se enmarcan dentro de las atribuciones de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo

Este reglamento regula de manera específica, así como la ley, aspectos tales como: programación, presupuestación, ejercicio del presupuesto, pagos, contabilidad gubernamental, formulación de cuenta pública y la información contenida en esta, control y evaluación, auditoría y responsabilidades.

³⁹ Ley Orgánica de la Contraloría Mayor de Hacienda

Los artículos relacionados con auditoría gubernamental son: 1,2,130 a 132, 134 a 150.

En la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en la fracción VII y VIII del art. 31 se establece que es facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, planear, coordinar, evaluar y vigilar el sistema bancario del país que comprende el Banco Central, a la Banca Nacional de Desarrollo y demás instituciones encargadas de prestar el servicio de banca y crédito; así como llevar a cabo las atribuciones que señalan las leyes en materia de seguros y finanzas, valores y de organizaciones y actividades similares de crédito. Dentro de esta misma ley pero en su art. 37 le da atribuciones a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, como órgano interno de control y fiscalización del gobierno federal.

En el Reglamento Interno de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo se precisa de manera clara y definida las facultades, para el titular de la Secretaría como de las principales unidades administrativas, para el ejercicio de auditoría gubernamental en esta entidad del gobierno, los artículos que hacen mención al respecto son. 5, 18 a 22 y 26.

Como característica de la auditoría gubernamental es que esta se ejerce por disposiciones jurídicas claramente establecidas, por medio de las cuales se faculta a los órganos creados por la ley, se precisan sus objetivos, alcance y rendimiento de resultados o informes. Cada órgano fiscalizador diseñará los programas de auditoría que se requieran de acuerdo a sus objetivos, alcance y resultados del trabajo, relacionados con el tipo de auditoría a realizar.

2.10.1. Contaduría Mayor de Hacienda.

2.10.1.1. Objetivo

Órgano técnico de la cámara de diputados federal, su objetivo es la revisión de la cuenta pública del Gobierno Federal que comprende el poder Legislativo, Judicial, la Presidencia de la República, las Secretarías de Estado, Departamentos Administrativos y la

Procuraduría General de la República, organismos descentralizados, empresa de participación estatal mayoritarias

2.10.1.2. Alcance

- a) Verificar si las operaciones se efectuaron correctamente y si los estados financieros se presentaron oportunamente, en forma veraz y en términos accesibles de conformidad con los principios de contabilidad gubernamentales.
- b) 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 y demás leyes fiscales.
- c) Revisar si las entidades alcanzaron con eficiencia los objetivos y metas fijados en el programa y subprogramas, en relación a los recursos humanos, materiales y financieros aplicados conforme al Presupuesto de Egresos de la Federación

2.10.1.3. Informes a elaborar y presentar

1.- *Informe previo:* Se presenta ante la Comisión de Presupuestos y Cuenta de la Cámara Diputados, por conducto de la Comisión de Vigilancia, dentro de los 10 días del mes de noviembre siguiente a la presentación de la Cuenta Pública del Gobierno Federal, contiene lo siguiente.

- a) Que la Cuenta Pública está presentada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables al sector gubernamental.
- b) Resultados de la gestión financiera
- c) La comprobación de que las dependencias y entidades se ajustaron a lo establecido en la Ley de Ingresos y demás leyes fiscales.

- d) El cumplimiento de los objetivos y metas de los principales programas y subprogramas aprobados.
- e) Análisis de los subsidios, transferencias, los apoyos para la operación y la inversión, las erogaciones adicionales y otras erogaciones
- f) Análisis de las desviaciones presupuestales.

2.- *Informe de Resultados:* Se tiene que notificar a la Cámara de Diputados sobre resultados de la revisión de la cuenta pública del gobierno federal, el cual se enviará por conducto de la Comisión de Vigilancia en los 10 primeros días del mes de septiembre del año siguiente al de la recepción, en este informe se incluye además de los puntos mencionados en el informe previo, el señalamiento de irregularidades que haya notado este Órgano Técnico en la revisión y fiscalización que se le encomienda por ley.

2.10.2. Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

2.10.2.1. Objetivo

Tiene como objetivo examinar las operaciones de las entidades de la administración pública federal, con el propósito de verificar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si la utilización de los recursos se ha realizado en forma eficiente, si los objetivos y metas se lograron de manera eficaz y congruente, si en el desarrollo de las actividades se ha cumplido con las disposiciones legales vigente

Las auditorías al ingreso y al gasto público federal deberán ser efectuadas, en lo interno, por el personal facultado de las propias dependencias y entidades, en lo externo, por la Secretaría y los auditores que ésta designe, incluyendo la contratación de servicios externos de auditoría.

2.10.2.2. Alcance

- a) 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.
- b) Establecer las bases generales para realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieren a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control.
- c) Vigilar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores.
- d) Realizar por decisión propia o por solicitud de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de la coordinadora del sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidad de la Administración Pública Federal, con el objeto de promover la eficiencia en su gestión y propiciar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas.
- e) Inspeccionar y vigilar, directamente a través de los órganos de control, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad; contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, servicios y ejecución de obra pública; conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal
- f) Supervisar a las autoridades y entidades competentes en la impresión, envío, custodia y destrucción de valores

g) En base en el resultado de las auditorias o visitas de inspección, proponer las acciones que fueren necesarias para la corrección de situaciones ilegales o el mejoramiento de la eficiencia y logro de los objetivos de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

2.10.2.3. Informes a elaborar o presentar.

La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo debe informar periódicamente al Ejecutivo Federal sobre el resultado de la evaluación respecto de la gestión de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como aquellas que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, cuando proceda, del resultado de tales intervenciones.

Los órganos de auditoría interna, por su parte, elaborarán un informe por cada una de las auditorías que practiquen, de conformidad con las normas que dicte la Secretaría, estos informes se darán a conocer a la propia Secretaría.

Los órganos de auditoría interna, por su parte, elaborarán un informe por cada una de las auditorías que practiquen, de conformidad con las normas que dicte la Secretaría; estos informes se darán a conocer a la propia Secretaría.

Si como resultado de las auditorías se detectaron irregularidades que afecten a la Hacienda Pública Federal, o al patrimonio de las entidades, se procederá a informar y presentar las denuncias que correspondan en los términos de la legislación aplicables

2.11. Normatividad de la Auditoría Gubernamental

Por normatividad de la auditoría gubernamental se entenderá el conjunto de normas, reglas, procedimientos y observancia de las disposiciones legales y profesionales, cuya aplicación permitirá a las entidades facultadas por la ley a ejercerla, el allegarse de una certeza razonable sobre los requisitos de calidad relativos a la personalidad y capacidad técnica de

los auditores gubernamentales, al trabajo que desempeñan y la forma como deben llevarlo a cabo, y al rendimiento de informes resultado de sus intervenciones.

Por lo anterior, la observancia y aplicación de normatividad en el ejercicio de la auditoría gubernamental, tendrá como objetivos, los siguientes:

1. Precisar los propósitos, alcance y base jurídica que soporta el ejercicio de la auditoría gubernamental
2. Establecer criterios básicos para guiar y orientar y contra los cuales evaluar, la práctica de la auditoría gubernamental dentro del ámbito de competencia del órgano facultado para ejercerla.
3. Establecer los requisitos personales y técnicos de quienes ejercen la función de auditoría en la administración pública
4. Propiciar el adecuado entendimiento entre auditor y auditado, así como la aceptación del papel y responsabilidades de la auditoría gubernamental en la administración pública.

La importancia de la normatividad de la auditoría gubernamental radica en el hecho de que mediante ella se busca garantizar el correcto y adecuado ejercicio de esta función para vigilar y fiscalizar el que hacer y gestión de la administración pública consagrada en lo que compete, en la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, en las constituciones locales y en las leyes secundarias y reglamentarias de que ellas emanan

2.11.1. Normas de Auditoría Gubernamental.

2.11.1.1. Normas Generales:

Entrenamiento técnico y capacidad profesional, independencia, cuidado y esmero profesional, confidencialidad, participación de profesionales y/o especialistas, y control de

calidad. Las normas que conforman este grupo se relacionan con las cualidades y calificaciones del auditor y la calidad de su trabajo.

2.11.1.2. Normas relativas a la planificación de la auditoría gubernamental:

Planificación general, planificación específica, programas de auditoría y archivo permanente. Este grupo de normas tiene por objeto establecer los criterios técnicos generales que permita una apropiada planificación de la auditoría en entidades sujetas al Sistema Nacional de Control, a fin de alcanzar los objetivos propuestos.

2.11.1.3. Normas relativas a la ejecución de la auditoría gubernamental:

Estudio y evaluación del control interno, evaluación del cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, supervisión del trabajo de auditoría, evidencia suficiente, competente y relevante, papeles de trabajo, comunicación de observaciones y carta de representación. Este grupo está integrado esencialmente por normas utilizadas en la realización de la auditoría, tienen el propósito que las pruebas y demás procedimientos que se seleccionen, según el criterio profesional del auditor, sean apropiados en las circunstancias para cumplir los objetivos de cada auditoría.

2.11.1.4. Normas relativas al informe de auditoría gubernamental:

Forma escrita, oportunidad del informe, presentación del informe, contenido del informe e informe especial. Este grupo de normas establecen los criterios técnicos para el contenido, elaboración y presentación del informe de Auditoría Gubernamental relacionado con la auditoría de gestión y exámenes especiales. Las Normas de Auditoría Gubernamental Aceptadas (NAGAS) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que rigen a la profesión contable en el país, son aplicables a todos los aspectos de contenido, elaboración y presentación del Informe Financiero Gubernamental.

Estas normas agrupadas en el presente grupo también pueden ser aplicables a algunas auditorías financieras.⁴⁰

⁴⁰ www.respondanet.com/esp/por/Publicaciones/NAGU/NAGU.Spanish.html pp.2-29

**APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA
GUBERNAMENTAL EN INSTITUCIONES DE
SALUD**

CAPÍTULO III

INSTITUCIONES DE SALUD

3.1 Antecedentes de las Instituciones de Salud

3.2 Marco Jurídico

3.3 Instituciones Nacionales de Salud

3.1. Antecedentes de las Instituciones de Salud

Desde la época de la Edad Media surge la idea cristiana de crear hospitales y asilos para enfermos, atendidos por personas de fe y amor al prójimo.

En la época del Renacimiento, la ciencia medica tiene grandes avances e investigaciones científicas con la llegada de diversas órdenes religiosas a America, se presentaron enfermedades traídas por los conquistadores además de las que ya existían, esto además de las nuevas formas de trabajo, los abusos, las miserias y la desnutrición, fueron factores que agravaron las epidemias que afectaron a la población. La necesidad de contar con instituciones adecuadas para la atención de los enfermos, obligo a la creación de los primeros hospitales.

Cabe destacar que la tradición hospitalaria en la época de la Nueva España, en cada construcción religiosa se le agregaba un consultorio o dispensario ya que no se contaba con recursos suficientes para la construcción de un hospital

Al iniciarse el siglo XIX ya existían los siguientes hospitales: Hospital de San Andrés, San Juan de Dios, San Hipólito, El Divino Salvador, SAN Pedro, El Real de Terceros, Jesús Nazareno, Real de Naturales, San Lázaro, de estos sólo sobrevivieron los cuatro primeros y a fines del siglo se fundaron otros como San Pablo o Juárez, Morelos y Maternidad e Infancia, de estos el más importante por la labor que desempeño y por ser el antecesor directo del actual Hospital General, es el Hospital General de San Andrés

El proyecto para construir el Hospital General en la cercanía de esa ciudad entre el año 1895 y 1896 y la fundación fue el 5 de febrero de 1905 durante la Presidencia del General Porfirio Díaz

Por otro lado se presentaron nuevos problemas y virus desconocidos con lo que habrían de realizar estudios e investigaciones para poder erradicar dichos virus o buscar la manera de

controlar o prevenir epidemias con gente nueva, impetuosa e investigadora, se ha logrado tener un hospital para determinadas necesidades que hay que cubrir, y para brindar un mejor servicio y ayuda para la gente. Existen Institutos de investigación en el cual mediante estudios, análisis, recopilación de información, pruebas, etc. Pueden obtener resultados beneficiosos para la gente que padece alguna enfermedad; y como toda entidad que se crea necesita de un buen control de sus recursos para que estos sean aprovechados de la mejor manera aunque en este caso no se este buscando lucrar con está prestación de servicio, pero en estos tiempos se tienen que administrar de la mejor manera para lograr los objetivos que se han planeado, por eso existe la Secretaria de Salud que se encarga de coordinar dichos institutos

Los Institutos de Salud son un conjunto de Instituciones Descentralizadas que cuentan con personalidad jurídica y patrimonio propios y están agrupadas en un subsector constituido en 1983, coordinado por la SSA a través de la coordinación de Institutos Nacionales de Salud.

Los Institutos que forman el subsector y la fecha de fundación son:

1. Hospital Infantil de México Federico Gómez (1943)
2. Instituto Nacional de Cardiología Ignacio Chávez (1944)
3. Instituto Nacional de Ciencias Médicas y Nutrición Salvador Zubirán (1946)
4. Instituto Nacional de Cancerología (1949)
5. Instituto Nacional de Neurología y Neurocirugía Manuel Velasco Suárez (1952)
6. Instituto Nacional de Enfermedades Respiratorias (1959)
7. Instituto Nacional de Pediatría (1970)
8. Instituto Nacional de Peritonología (1977)
9. Instituto Nacional de Psiquiatría Ramón de la Fuente Muñiz (1979)

10. Instituto Nacional de Salud Pública (1987)

Los institutos operan bajo el marco legal de la Ley de Institutos Nacionales de Salud y la Ley Federal de entidades Paraestatales y su Reglamento, ordenamientos que se cumplen con apego estricto para la integración, funcionamiento y control, tanto del órgano de gobierno como la institución como un todo

Coordinación Funcional del Sistema Nacional de Salud

Como órgano de enlace, apoyo y asesoría la coordinación de institutos nacionales de salud ha establecido diferentes mecanismos de coordinación para unificar criterios de aplicación de medidas entre los propios institutos y las unidades administrativas de la SSA de esta manera se fortalece la comunicación entre las áreas lo que da el mejor cumplimiento de sus objetivos y programas sustantivos todo vinculado con las prioridades indicadas en el Plan Nacional de Desarrollo y el programa de reforma del sector salud 1995-2000. Siendo sus funciones principales las siguientes.

- Apoyar la coordinación del subsector integrado por los institutos nacionales de salud
- Promover las actividades de los institutos en investigación, formación de recursos humanos para la salud y la mejoría constante y permanente de la atención médica.
- Proponer medidas tendientes al mejoramiento técnico y administrativo de los institutos
- Auxiliar al secretario de salud en las actividades de evaluación de los institutos que integran el sector.

La comisión externa de la investigación en salud de los institutos analiza y dictamina las propuestas de ingreso o promoción de los investigadores que laboran con ellos Esta comisión esta integrada por los directores de investigación de los institutos e invitados externos y busca promover el desarrollo curricular y económico de los investigadores.

La coordinación de Institutos Nacionales de Salud ha estado a cargo de los siguientes médicos:

1983-1985 Jesús Kumate

1985-1991 Rafael Méndez

1991-1995 Carlos R. Pacheco

1995 Enrique Wolpert.⁴¹

3.2. Marco Jurídico

El 6 de Agosto de 1977 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Reglamento Interior de la Secretaría de Salud entre sus principales Arts. Podemos destacar el art. 8 que en algunas de sus fracciones establece que:

- I. Coordinar, apoyar y dar seguimiento a los acuerdos y compromisos de trabajo que adquieran los titulares de los Institutos Nacionales de Salud con las juntas de gobierno correspondientes;
- II. Establecer, con la aprobación del secretario, las políticas, criterios, sistemas y procedimientos de carácter técnico en materia de investigación de salud aplicables a los institutos nacionales de salud y a las unidades administrativas de la secretaria;
- III. Establecer y mantener actualizado con la participación de las unidades administrativas componentes el registro de investigación de salud de la secretaria;
- IV. Integrar y evaluar, con la participación de las unidades administrativas componentes, el programa de investigación en salud;
- V. Establecer, coordinar y evaluar el funcionamiento del sistema institucional de investigadores en salud y la comisión externa de investigación de salud;

⁴¹ www.ssa.gob.mx/prop/inst-hosp.html pp 1-30

VI. Promover y fomentar el desarrollo de programas de garantía de la calidad en atención médica y actividades extramuros de los institutos nacionales de salud.

En el Art. 6 establece que corresponde a los subsecretarios y al coordinador de institutos nacionales de salud:

- Acordar con el secretario del despacho los asuntos a su cargo y los de las unidades administrativas adscritas a su responsabilidad,
- Establecer las normas, políticas, criterios, sistemas y procedimientos de carácter técnico que deban regir en las unidades administrativas que se hubieren adscrito a su responsabilidad, así como en el ámbito regional,
- Apoyar técnicamente la descentralización de los servicios de salud, la desconcentración de las funciones de la secretaria y la modernización administrativa,
- Desempeñar las funciones y comisiones que el secretario les encomiende y mantenerlo informado sobre su desarrollo,
- Formular los anteproyectos de iniciativas de leyes, reglamentos, decretos acuerdos y ordenes en los asuntos de su competencia, con la participación de la dirección general de asuntos jurídicos,
- Planear, organizar y evaluar el funcionamiento de las unidades administrativas a ellos adscritas, así como coordinar las actividades de estas con las adscritas al secretario, a los de otros subsecretarios, al oficial mayor y a la coordinación de institutos nacionales de salud.
- Suscribir, previo dictamen de la dirección General de Asuntos Jurídicos los contratos, convenios, acuerdos y documentos relativos al ejercicio de sus funciones y aquellas que les hayan sido conferidas por delegación o que les corresponda por suplencia.

- Expedir y certificar las copias de los documentos o constancias que existan en los archivos a su cargo, cuando proceda.

3.2.1. Ley de Institutos Nacionales de Salud

La presente Ley tiene por objeto regular la organización y funcionamiento de los Institutos Nacionales de Salud, así como fomentar la investigación, enseñanza y prestación de servicios que realice en ellos.

Dicha Ley se divide como sigue:

Título Primero. Disposiciones generales.

- Capítulo único

Título segundo. Organización de los Institutos.

- Capítulo I. Funciones
- Capítulo II. Autonomía.
- Capítulo III. Órganos de Administración
- Capítulo IV. Órgano de Apoyo
- Capítulo V. Órgano de Vigilancia.
- Capítulo VI. Régimen Laboral

Título Tercero. Ámbito de los Institutos.

- Capítulo I. Investigación
- Capítulo II. Enseñanza
- Capítulo III. Atención Médica.

Transitorios

Dentro del Título Primero, como su nombre le indica que establecen conceptos generales como el de ciencia médica, investigador, investigación; pero de los puntos que cabe destacar que se relaciona con nuestro estudio es el referente a:

1. Que los Institutos de Salud, son organismos descentralizados de la Administración Pública Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, agrupados en el sector salud, que tienen como objeto principal la investigación científica en el campo de salud, la formación y la capacitación de recursos humanos calificados y la prestación de servicios de atención médica de alta especialidad, y cuyo ámbito de acción comprende todo el territorio nacional
2. Recursos autogenerados, son los ingresos que obtengan los institutos por la recuperación de cuotas, por los servicios que presten y las actividades que realicen.
3. Recursos de terceros, aquellos puestos en disposición de los institutos por personas físicas o morales, públicas o privadas, nacionales o extranjeras, para financiar proyectos de investigación y que pueden o no haber sido obtenidos o promovida su disposición por investigadores.
4. Recursos de origen externo, a los subsidios o participaciones, donativos, herencias y legajos, en efectivo o en especie, de personas físicas o morales, públicas o privadas, nacionales o extranjeras, que se otorguen de manera directa a los institutos o a través de sus patronatos.

Por otra parte en el Título Segundo ya se establece de que manera están estructuradas, estas organizaciones, cuáles son las funciones de cada Instituto, quiénes serán los encargados de realizar investigaciones médicas, de publicar dichos resultados, crear y ejecutar programas de capacitación, especialización, etc.

En cuanto al domicilio legal de cada uno de los Institutos Nacionales de Salud será la ciudad de México, Distrito Federal, con excepción del Instituto Nacional de Salud Pública, cuyo domicilio será en la Ciudad de Cuernavaca, Estado de Morelos, sin perjuicio de que, en caso, se puedan establecer en cualquier parte del territorio nacional.

El patrimonio de cada uno de los Institutos se integrará con:

1. Los bienes muebles e inmuebles y derechos que les transfiera o haya transferido el Gobierno Federal.
2. Los bienes propios, entendidos éstos como los muebles e inmuebles adquiridos por los Institutos con recursos autogenerados, externos o de terceros, que utilizan en propósitos distintos a los de su objeto, y que no pueden ser calificados como bienes del dominio público o privado de la Federación.
3. Los recursos presupuestales que les designe el gobierno Federal.
4. Los recursos autogenerados, de origen externo y los demás bienes, derechos y recursos que por cualquier título adquieran.

Los Institutos Nacionales de Salud gozarán de autonomía, técnica, operativa y administrativa en los términos de esta Ley, sin perjuicio de las relaciones de coordinación sectorial que corresponda. Los ingresos de estos institutos derivados de servicios, de bienes o productos que presten o produzcan serán destinados para atender las necesidades previamente determinadas por sus órganos de gobierno, que se fijarán conforme a lo dispuesto por el Presupuesto de Egresos de la Federación, estos Institutos contarán con un sistema integral de profesionalización, que comprenderá, cuando menos, catálogo de puestos, tabulador de sueldos, actualización del personal científico, técnico, académico, administrativo, así como de las obligaciones e incentivos al desempeño y la productividad.

La organización, funcionamiento y desarrollo del sistema a que se refiere el párrafo anterior, se regirá por las normas que dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La administración de estos Institutos estará a cargo de una junta de gobierno y de un director general, estas juntas de gobierno se integrarán por el Secretario de Salud, de un servidor público de la Secretaría, un representante de la SHCP, un representante del patronato, otro invitado del presidente, así como de cuatro vocales, designado por el secretario de salud, estos deberán ser personas ajenas al Instituto, estos últimos duraran en el cargo 4 años y podrán ser ratificados en una sola ocasión.

Las juntas de gobierno celebraran sesiones ordinarias por lo menos 2 veces cada año y las extraordinarias que convoque su presidente o cuando menos 3 de sus miembros. Las juntas sesionarán válidamente con la asistencia de, por lo menos, la mitad más uno de los miembros, siempre que se encuentre presentes la mayoría de sus representantes.

Los directores generales de los Institutos Nacionales de Salud serán designados por las juntas de gobierno de una terna que deberá presentar el presidente de la junta. El nombramiento procederá siempre y cuando la persona reúna los requisitos de: Ser ciudadano mexicano en pleno ejercicio de sus derechos, ser médico cirujano con algunas de las especialidades del Instituto que se trate, tener amplia experiencia en las áreas académicas, así como una trayectoria reconocida en la medicina, no encontrarse en algunos de los impedimentos que señala el art. 19, fracc II a V de la ley federal en las entidades paraestatales

Cada uno de los Institutos Nacionales de Salud contarán con un patronato, con un consejo asesor externo y con un consejo técnico de administración y programación, como órganos de apoyo y consulta. Estos tendrán el encargo de apoyar en las labores de investigación,

enseñanza y atención médica de los institutos, principalmente con la obtención de recursos de origen externo. Serán también órganos asesores y de consulta.

El consejo asesor externo se integrará, en cada instituto por el director general, quien lo presidirá, y por personalidades nacionales o internacionales del ámbito de las especialidades en materia del Instituto, quienes serán invitados por la junta de gobierno a propuesta del director general.

Los consejos técnicos de administración y programación se integrarán por el director general del instituto de que se trate, quien lo presidirá, por los titulares de las diversas áreas del instituto y contarán con un secretario técnico designado por el director general.

Cada uno de los Institutos Nacionales de Salud contará con un órgano de vigilancia integrado por un comisario público propietario y un suplente designado por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, y tendrá las atribuciones que les otorga la Ley Federal de las Entidades Paraestatales. Cada uno de los institutos nacionales de salud contará con un órgano interno de control, denominado Contraloría Interna, cuyo titular y los de las áreas de Auditoría, quejas y responsabilidades que auxiliarán a este, dependerán de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

Los Institutos Nacionales de Salud, previo acuerdo de cada una de sus juntas de gobierno, podrán establecer un fondo común para la investigación, que se constituirá con las aportaciones de cada uno de los cuales podrán ser de hasta el 3% de su presupuesto de investigación. Dicho fondo se administrará, en lo conducente, en los términos que establece el art. 43 de esta Ley.

La Secretaría como coordinadora de sector, promoverá la creación de incentivos fiscales y de otros mecanismos de fomento para que los sectores sociales y privado realicen inversiones crecientes para la investigación de salud. Los Institutos Nacionales de Salud,

podrán administrar los recursos para la realización de investigación a través de cuentas de inversión financiera o de fondos. Cada Instituto Nacional de Salud contará con un comité interno encargado de vigilar el uso de acuerdo de los recursos destinados a la investigación. Dicho Comité se integrará por dos representantes del área de investigación; un representante por cada de las siguientes áreas: administrativa, enseñanza y médica, un representante del patronato y otro que designe la junta de gobierno. El comité evaluará los informes técnicos y financiero. Las aportaciones que realicen las personas físicas y morales a los proyectos de investigación que realicen los Institutos Nacionales de Salud serán deducibles para efectos del ISR, en la forma y términos que se establezcan en las disposiciones fiscales aplicables.⁴²

⁴² www.cms.gob.mx/antec.html pp 1-12

3.3. Instituciones Nacionales de Salud

3.3.1. Instituto Nacional de Cancerología

3.3.1.1. Antecedentes

Debido al paulatino incremento en la morbi-mortalidad de las enfermedades neoplásicas en el país, se crea el 25 de noviembre de 1946, una Asociación Civil cuyo objetivo era el tratamiento a pacientes con cáncer. El aumento en la demanda de servicios, originó la creación de una institución de alta especialidad, es así que por Decreto Presidencial se crea el Instituto Nacional de Cancerología como un organismo público descentralizado el 18 de diciembre de 1946. Su propósito es el de otorgar atención médica a la población, realizar investigación clínica y experimental en cáncer, impartir enseñanza y difusión de conocimientos en el campo oncológico. Durante su vida institucional, el Instituto Nacional de Cancerología ha tenido tres etapas de desarrollo en tres diferentes inmuebles.

Se inicia en las calles del Chopo en una vieja casona en lo que era el dispensario "Dr. Ulises Valdés"; posteriormente las instalaciones fueron trasladadas en el año de 1963, a la Av. Niños Héroes No. 151; para que en 1980, el Instituto estrenara las instalaciones que actualmente ocupa en la Av. San Fernando No. 22, Tlalpan, al sur de la ciudad de México.

El Instituto Nacional de Cancerología es un organismo descentralizado de tercer nivel, dependiente de la Secretaría de Salud, que brinda atención médica especializada a enfermos oncológicos siendo además, un centro de referencia y órgano rector en cáncer en México. Dirige sus acciones a la atención de pacientes no derecho habientes de la seguridad social, provenientes de todo el país y ha sido política constitucional, el otorgar servicios con eficiencia, calidad y calidez; con enfoque multidisciplinario en proceso diagnóstico, tratamiento, rehabilitación y seguimiento. Aunado a las funciones asistenciales es centro de enseñanza médica e investigación

La mayor parte de los pacientes aceptados en el Instituto Nacional de Cancerología quedan bajo control periódico permanente.

3.3.1.2. Objetivos

- Impartir atención médica en todos sus aspectos a los enfermos cancerosos o con padecimientos tumorales.
- Enseñanza, capacitación y centro de formación de médicos, enfermeras, técnicos, tanto nacionales como extranjeros, en las diversas disciplinas terapéuticas relacionadas con la Oncología: Cirugía, Radioterapia, Clínica del Dolor, Quimioterapia, así como en disciplinas diagnósticas: Patología, Radiología, Anestesiología y Endoscopia.
- Investigación científica tanto clínica como básica en problemas oncológicos.⁴³

3.3.2. Instituto Nacional de Cardiología

3.3.2.1. Antecedentes

Fue inaugurado en sus primitivas instalaciones de la Calzada de la Piedad, luego Av. Cuauhtémoc, el 18 de abril de 1944 por el entonces Presidente de la República, Don Manuel Avila Camacho, y su Secretario de Salubridad y Asistencia, el muy ilustre cirujano Dr. Gustavo Baz, en solemne ceremonia y reunión científica de todo el continente que de hecho constituyó el 1er. Congreso Interamericano de Cardiología.

Los cambios fundamentales en la mentalidad del país como consecuencia de la Revolución Mexicana de 1910, se reflejaron en su vida médica, su Universidad y sus Hospitales. El año de 1924 puede situarse como el inicial de una reforma médica, que partió del Hospital General de la ciudad de México. Ahí comienza el desmembramiento de la medicina general para ceder paso a las especialidades. La primera en nacer fue la de cardiología, que tuvo su primer servicio en

⁴³ www.ssa.gob.mx/inst-hosp/cancer.html pp 1-4

1924, confiado al Dr. Ignacio Chávez, de 27 años de edad.

El profesor Ignacio Chávez, a su regreso de París en 1927, después de dos años de estudio bajo la dirección de los profesores Henri Vaquez y Charles Laubry concibió la idea de crear un Instituto que según sus palabras, "fuera algo más que un hospital para cardíacos"

El Instituto nació en plena madurez y cabal productividad (en la década de los años 50), lo que permitió un gran caudal de aportaciones científicas desde sus primeros momentos. El mundo, y en particular Europa, emergía apenas de los horrores de la II Guerra Mundial. La clínica clásica, apoyada en la moderna tecnología de esos años, se difunde a través de un amplio grupo de maestros en donde destacan los nombres de Ignacio Chávez, Teófilo Ortiz Ramírez, Manuel Vaquero, Salvador Aceves, Rafael Carral y de Teresa, Armando Cuéllar, Alfonso de Gortari, Luis Méndez y José Manuel Rivero Carvallo

Al iniciarse la década de los años 60 el Maestro Chávez abandona la Dirección al ser electo Rector de la Universidad Nacional Autónoma de México. Le siguen en la Dirección, con una muy distinguida labor de los Maestros Salvador Aceves (1961-1965) y Manuel Vaquero (1965-1971).

Durante el periodo de 1971 hasta 1975, el Dr. Jorge Espino Vela ocupa la Dirección.

Desde 1967, durante la Dirección del Dr. Vaquero surge la idea de renovar estructuralmente, con más edificios y recursos el primitivo Instituto. El Maestro Chávez es nombrado Presidente del Comité asesor. En 1969 durante la ceremonia del 25 aniversario del Instituto, ante el Presidente de la República, Chávez señala los planes y campaña de renovación. Sin embargo, al año siguiente, se hace clara la necesidad de construir nuevas instalaciones para un totalmente renovado Instituto y se toma la decisión, saltando obstáculos.

El Dr. Jorge Espino Vela ingresa a la Dirección en 1971 y con la Comisión de planeación se trabaja con la mayor actividad. El Gobierno de México cede el terreno necesario, en Tlalpan

(62,000 Mts). Fuentes privadas allegan ayuda al Instituto, el que además obtiene una cantidad importante de la venta de su primitivo edificio. La Fundación Mary Street Jenkins, Institución mexicana presidida por Don Manuel Espinosa Yglesias, generosamente contribuye con más de la tercera parte del costo total. El Gobierno de la Nación, frente a esta noble reacción pública, aporta una cifra importante para poder terminar la obra así como para la renovación de los equipos científicos, caso único en nuestro medio de una contribución privada tan liberal y generosa ofrecida a una Institución científica oficial.

El Presidente de la República, Luis Echeverría coloca la primera piedra del proyecto el 13 de marzo de 1973. Durante el periodo de construcción, que él preside, el Dr. Ignacio Chávez debe reingresar como Director, nombrado por el Patronato y Organismo de Gobierno en septiembre de 1975, para poder terminar la tarea, detenida ante la presencia de un conflicto directivo interno. Cuenta entonces con 78 años de edad. Al año siguiente, el 17 de octubre de 1976 el Presidente Echeverría, quien había siempre brindado el más completo apoyo, inaugura las nuevas instalaciones finalizadas en un tiempo récord de 3 años.

El Maestro Chávez permanece en la Dirección por dos años y medio, hasta asegurarse de su cabal funcionamiento. Abandona la Dirección en buen estado de salud en abril de 1979, a los 82 años de edad, siendo substituido por el Dr. Jorge Sóni. En ese año el Maestro Chávez fallece.

Por decisión oficial el Instituto lleva a partir de entonces su nombre

3.3.2.2. Objetivos

- Brindar asistencia médica a quienes sufren padecimientos cardiovasculares.
- Realizar investigación en lo referente a dichas enfermedades

- Formar cardiólogos de alto nivel, profesores e investigadores en la Cardiología y en las disciplinas conexas. 44

3.3.3. Instituto Nacional de Ciencias Medicas y Nutrición Salvador Zubirán

3.3.3.1. Antecedentes

El Instituto Nacional de Ciencias Medicas y Nutrición Salvador Zubirán nació gracias a la visión del Dr. Salvador Zubirán, su fundador, quién desde 1944 inició la transformación y modernización de lo que se conocía como Servicio de Enfermedades de la Nutrición del Hospital General de la Ciudad de México, en el Hospital de Enfermedades de la Nutrición, con un gobierno independiente de aquel.

Desde su fundación se concibió como una institución médica modelo en que las actividades de asistencia, enseñanza e investigación fueran los ejes de su actividad.

Con el paso del tiempo se convirtió en una institución líder de la medicina mexicana que a través de sus egresados ha tenido un gran impacto en todo el país.

En 1946 se inaugura formalmente el 12 de octubre con el nombre de Hospital de Enfermedades de la Nutrición. Consta de una consulta externa, 120 camas para internación, servicios de laboratorios y gabinetes y tres departamentos médicos: endocrinología, gastroenterología y hematología. En 1947 se inaugura el servicio de cirugía que permite otorgar una atención integral a los enfermos. En 1948 se publica el primer número de la Revista de Investigación Clínica que ha aparecido puntualmente hasta el presente y es de las revistas mexicanas más reconocidas dentro y fuera del país.

En 1956 se inaugura el Departamento de Bioquímica que, en muy poco tiempo, impacta todas las actividades de la Institución. En 1957 se constituye formalmente la División de Nutrición que realiza numerosos estudios de comunidad y es asesorada del gobierno en este campo. En ese año

se inaugura también la Escuela de Enfermería, que continúa activa hasta la fecha. En 1960 con un donativo de la Fundación Rockefeller se constituye la oficina de Enseñanza que sistematiza esta actividad y hace del Hospital el sitio más codiciado del país para realizar estudios de posgrado en las ramas que maneja. En 1970 el Hospital se cambia nueva instalaciones en el sur de la ciudad, conservando un número similar de camas y aprovechando la situación para aumentar y formalizar los servicios médicos que otorga, constituyéndolos en servicios médicos que otorga, constituyéndolos en Departamentos de diversas especialidades, todos muy activos en la enseñanza e investigación.

En 1980 el Dr. Salvador Zubirán pasa a ser Director Emérito y el Dr. Carlos Gual ocupa la Dirección. Se hace oficial el nombre de Instituto Nacional de la Nutrición. En 1982 El Dr. Manuel Campuzano es nombrado Director General del Instituto.

En 1987 se agregan las palabras Salvador Zubirán al nombre del Instituto

Después en el año de 1992 se termina la construcción de una unidad habitacional para médicos residentes y profesores invitados. El Dr. Donato Alarcón Segovia es nombrado Director General del Instituto.

En el año de 1995 se termina la remodelación de todo el Instituto, dotándolo de una nueva consulta externa y se moderniza su equipamiento para ponerlo a la altura de las mejores instituciones a nivel mundial.

Con fecha 26 de mayo del 2000 se cambia el nombre de Instituto Nacional de la Nutrición Salvador Zubirán por el de Instituto Nacional de Ciencias Médicas y Nutrición Salvador Zubirán, nombre que refleja más adecuadamente las actividades de atención médica, investigación y enseñanza que se desarrollan en el Instituto, en el ámbito de la medicina interna, la cirugía y la nutrición.

3.3.3.2. Objetivos

- Alcanzar la excelencia en asistencia, docencia e investigación.
- Ser modelo como institución médica al servicio del hombre y su medio ambiente.⁴⁵

3.3.4. Instituto Nacional de Enfermedades Respiratorias

3.3.4.1. Antecedentes

En 1936, durante la presidencia del General Lázaro Cárdenas, fue fundado con el nombre de Sanatorio para Enfermos Tuberculosos de Huipulco. Aquí se formaron las primeras generaciones de Tisiólogos del país, con la enseñanza de destacados maestros que, desde el punto de vista humanitario, concebían a la medicina estrechamente vinculada con la Sociedad y la Cultura.

En el año de 1959 cambia su nombre a Hospital para Enfermedades Pulmonares de Huipulco, ampliando su cobertura a pacientes con otras enfermedades pulmonares, formándose las primeras generaciones de Especialistas en Neumología. En 1975, se convierte en Institución Nacional de Enfermedades Pulmonares, con las tareas de asistencia médica y enseñanza así como de investigación científica y técnica en la especialidad de neumología

Hasta 1982, funcionó como Unidad desconcentrada de la Secretaría de Salubridad y Asistencia y, conforme al decreto Presidencial publicado el 14 de Enero de ese año, se crea el Instituto Nacional de Enfermedades Respiratorias, como organismo descentralizado del Gobierno Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propio. De 1936 a la fecha, han ocupado la Dirección del Instituto los Doctores Donato G. Alarcón, Fernando Rébora Gutiérrez, Ismael Cosío Villegas, Miguel Jiménez, José Luis Luna, Horacio Rubio Monteverde

Y el actual: Dr. Jaime Villalba Caloca. Ellos con su brillante labor han contribuido a cristalizar el momento histórico que actualmente vive el Instituto.

⁴⁵ www.innsz.mx/pp 1-3

3.3.4.2. Objetivos:

- Desarrollar y promover investigación básica y aplicada para la prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación de las enfermedades respiratorias.
- Impartir enseñanza de posgrado a profesionales de la medicina y contribuir a la formación del personal de enfermería, de técnicos y auxiliares en el campo de las enfermedades respiratorias.
- Proporcionar consulta externa y hospitalaria a pacientes que ameriten tratamiento especializado en materia de enfermedades respiratorias.
- Asesorar a unidades médicas y centros de enseñanza para la prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación de enfermedades respiratorias.
- Realizar y promover eventos y reuniones de carácter nacional e internacional para intercambiar experiencia y difundir los avances que logren en su área de acción.⁴⁶

3.3.5. Instituto Nacional de Neurología y Neurocirugía

3.3.5.1. Antecedentes

En el período precolombino existía un gran desarrollo de la medicina en los que se tenía conocimiento incluso de diversas especialidades por preferencias individuales en formas de curación del médico. En 1536 se funda el Colegio de la Santa Cruz de Tlatelolco, el primero en género en América Latina, en 1578 se crea la Cátedra de Prima de Medicina en el seno de la Real y Pontificia Universidad de México. Durante el transcurso de la colonia se fundaron más de cien hospitales en el país y ya con el inicio en México del período independiente se fundó, en 1833, el establecimiento de Ciencias Médicas.

En 1909 se establecen las primeras especialidades médicas, con reconocimiento de la entonces

⁴⁶ www.iner.gob.mx/docs/mision.html pp 1-x

Secretaría de Instrucción Pública y Bellas Artes. En 1922 se funda la Escuela de Salud Pública y en la década de los cuarenta se generaliza la creación de establecimientos médicos especializados.

En 1952 por decreto oficial publicado el 27 de febrero se crea el Instituto Nacional de Neurología y Neurocirugía, considerando que la asistencia de los enfermos neurológicos en el país cobraba ya una importancia, que no podía dejarse para después, ante el aumento progresivo de los problemas neurológicos. Así, el 28 de febrero de 1964 se inauguró el actual Instituto Nacional de Neurología y Neurocirugía, con tres funciones básicas: La investigación, la Formación, y Capacitación de Recursos Humanos Especializados, y la Asistencia Médica, iniciando con tres especialidades: Neurología, Neurocirugía y Psiquiatría, y una sala especial para pacientes pediátricos.

3.3.5.2. Objetivos

- Contribuir al cumplimiento del Derecho a la protección de la salud en el área de las afecciones al sistema nervioso central.
- Prestar servicios de salud particularmente en materia de atención médica en aspectos preventivos, curativos, quirúrgicos, de rehabilitación y de urgencias.
- Formar recursos humanos especializados en el campo de las neurociencias para atención e investigación de los padecimientos del sistema nervioso. 47

3.3.6. Instituto de Pediatría

3.3.6.1. Antecedentes

El 15 de julio de 1968, se firmó el Decreto de creación de la Institución Mexicana de Asistencia a

47 www.facmed.unam.mx/pp 1y2

la Niñez (IMAN), la cual desempeñaría el cargo como organismo público descentralizado dedicado a la atención de la niñez mexicana. El 6 de noviembre de 1970, en base a las necesidades de atención, se crea el Hospital Infantil del Niño de la IMAN.

El 13 de enero de 1977, dada la afinidad de los objetivos de la Institución Mexicana de Asistencia a la Niñez y del Instituto Nacional de Protección a la Infancia, se estimó conveniente fusionar las dos entidades públicas, y crear el organismo denominado Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia.

El 16 de mayo de 1979 el Hospital del Niño recibe el nombre de Instituto Nacional de Pediatría-DIF, orientado a mantener el nivel de excelencia en atención médica; formar y capacitar personal técnico, profesional y de posgrado, así como generar y difundir conocimientos y nuevas técnicas.

Por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de abril de 1983, se constituye el Instituto Nacional de Pediatría como organismo público descentralizado, otorgándole personalidad jurídica y patrimonios propios, dicho Decreto es modificado el 1º de agosto de 1988, estableciendo las bases de organización y funcionamiento del Instituto Nacional de Pediatría dentro del Sistema Nacional de Salud.

El 6 de julio de 1990, mediante convenio de transferencia con el DIF, se integra al Instituto Nacional de Pediatría las instalaciones y los recursos humanos, técnicos, materiales y financieros del Instituto Nacional de Ciencia y Tecnología-DIF (INCyTASDIF), así como el Centro de Información y Documentación (CID)

3.3.6.2 Objetivos

- Contribuir al cumplimiento del derecho a la protección de la salud en el ámbito de los padecimientos de la población infantil.

- Prestar servicios de salud de carácter pediátrico, particularmente en materia de atención médica especializada con criterios de gratuidad, fundamentada en las condiciones socioeconómicas de sus usuarios, sin que las cuotas de recuperación desvirtúen su función social.
- Realizar investigación para la salud en las distintas disciplinas de la pediatría, con apego a la Ley General de Salud y demás disposiciones aplicables.
- Difundir información técnica y científica en materia de pediatría.
- Prestar asesoramiento a la Secretaría de Salud, cuando se requiera para ello.
- Formar recursos humanos especializados en las disciplinas de la pediatría.
- Promover y realizar reuniones y eventos de intercambio científico de carácter tanto nacional como internacional, con instituciones afines.⁴⁸

3.3.7. Instituto Nacional de Perinatología

3.3.7.1. Antecedentes

El antecedente más antiguo del instituto se remonta al año de 1921, durante el periodo presidencial del general Alvaro Obregón, cuando se edifica con carácter de beneficencia privada la maternidad "Casa del Periodista" Ocho años después, el 4 de mayo de 1929, durante el ejercicio del señor Presidente Pascual Ortiz Rubio, cambia su línea de dependencia al Comité Nacional de Protección a la Infancia y posteriormente a la beneficencia pública.

En 1937, el señor Presidente Lázaro Cárdenas establece la Secretaría de Asistencia Pública que absorbe todos los establecimientos con funciones en la materia. Durante la gestión del señor Presidente Luis Echeverría Álvarez, en 1976, se expropia el predio ocupado por la hasta entonces conocida como "Maternidad Isidro Espinoza de los Reyes", dependiente de la Secretaría de

⁴⁸ www.ssa.gob.mx/inst-hosp/pedia.htmlpp 1-5

Salubridad y Asistencia, para formar parte de la Institución Mexicana de Asistencia a la Niñez (I.M.A.N.) Por considerar que esta institución y el Instituto Mexicano para la Infancia y la Familia compartían objetivos y programas comunes, se fusionan, por decreto presidencial del 10 de enero de 1977, con lo que se constituye el Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia (DIF) y el ya entonces Instituto Nacional de Perinatología (INPer), inaugurado el 8 de diciembre de 1977, bajo la Dirección del Dr. Eduardo Jurado García, pasa a formar parte de esa dependencia.

Durante la administración del señor Presidente Miguel de la Madrid Hurtado y ya bajo la Dirección del Dr. Samuel Karchmer, se dispone que se desligue del Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia (DIF), el Instituto Nacional de Perinatología y con fecha 19 de abril de 1983, se da a conocer en el Diario Oficial, que con base en la Fracción del artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con fundamento en el artículo 45 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, se procede a la descentralización del Instituto en un decreto, que es abrogado el 2 de agosto de 1988, emitiéndose uno nuevo, vigente hasta el momento.

Desde su descentralización, el INPer ha trabajado arduamente y se ha colocado a la vanguardia en el campo de la Salud Perinatal, tanto en el terreno asistencial y de investigación, como en el de formación de recursos humanos.

El Dr. Samuel Karchmer dirigió en INPer hasta 1993, posteriormente, la dirección ha estado a cargo de los doctores Velv Shor Pinsker (1993-1994), Francisco Tenorio González (1994-1995) y José Roberto Ahued Ahued, de 1995 hasta la fecha.

3.3.7.2. Objetivos

- Fomentar y desarrollar el conocimiento en el campo de la salud reproductiva y neonatal .

- Ofrecer servicios de elevada calidad y eficiencia
- Formar y capacitar recursos humanos de alto nivel profesional.⁴⁹

3.3.8. Instituto Nacional de Salud Pública

3.3.8.1. Antecedentes

En enero de 1986 surgió la necesidad de comenzar a trabajar en la propuesta de crear el Instituto Nacional de Salud Pública (I.N.S.P.), con el cual se lograría consolidar un nicho institucional para la investigación y la docencia en la salud pública. En vez de crear nuevas estructuras, se propuso inicialmente la fusión del Centro de Investigaciones en Salud Pública con la Escuela de Salud Pública de México. Esta última, creada en 1922, fue la primera de América Latina y la quinta más antigua del mundo.

El 27 de enero de 1987 se firmó el Decreto Presidencial que dicta la creación del INSP, enire sus consideraciones señala la conveniencia de coordinar bajo la dirección y rectoría de un solo organismo tres establecimientos de la Secretaría de Salud que entonces realizaban funciones separadas: el Centro de Investigaciones en Salud Pública, el Centro de Investigaciones sobre Enfermedades Infecciosas y la Escuela de Salud Pública de México. Con ello se pretende dar mayor congruencia a las actividades de enseñanza e investigación en el área de la salud y a la vez lograr un uso racional y eficiente de los recursos. Posteriormente, la SHCP autoriza al INSP una modificación a la estructura orgánica, quedando registrada a partir del 1º. De octubre de 1994. Por lo anterior, actualmente el INSP esta constituido por el Centro de Investigaciones en Salud Poblacional, el Centro de Investigaciones en Sistema de Salud, el Centro de Investigaciones sobre Enfermedades Infecciosas y la Secretaría Académica que sustituye a la Dirección de la Escuela de Salud Pública de México, además de un área de apoyo técnico y administrativo

⁴⁹ www.inpcr.edu.mx/pp 1-4

conformada por la Dirección de Administración y Finanzas y la Dirección de Informática. Así pues, el Instituto Nacional de Salud Pública constituye un organismo descentralizado, agrupado al sector coordinado por la Secretaría de Salud y con goce de autonomía de gestión para el eficaz cumplimiento de su contenido.

3.3.8.2. Objetivos

- Contribuir a elevar los niveles de salud de la población a través de la producción, reproducción, difusión y utilización del conocimiento científico
- Planear, organizar y realizar programas de formación y desarrollo de recursos humanos a nivel superior.
- Promover el desarrollo de la investigación y contribuir a la difusión y utilización de sus resultados.
- Estudiar y diseñar métodos y técnicas de investigación científica relacionados con la salud.
- Contribuir al desarrollo de tecnología de diagnóstico de enfermedades infecciosas.
- Celebrar convenios de cooperación en los campos de la investigación y la enseñanza de salud pública.⁵⁰

3.3.9. Hospital Infantil de México

3.3.9.1. Antecedentes

Los primeros antecedentes sobre la creación del Hospital Infantil de México se remontan al año de 1926 cuando se fundó la Casa Cuna de Coyoacán a donde ingresaron seis médicos pediatras con la intención y anhelo de adquirir los conocimientos que les llevaran al perfeccionamiento de la atención de los niños

Durante el periodo de Don Abelardo Rodríguez como presidente de la República, ante la

⁵⁰ www.insp.mx/intro.html pp 1-3

necesidad de atender a la población infantil del país, se inició la construcción de un hospital en la Ciudad de México, pero debido a problemas económicos y políticos se suspendió el proyecto. Años más tarde, los miembros, de la Sociedad Mexicana de Pediatría, entre los que destacó el Dr. Federico Gómez Santos, insistieron ante las autoridades para continuar esta obra, la que culminó durante la gestión del presidente Manuel Avila Camacho, con apoyo de los doctores Gustavo Baz y Salvador Zubirán, Secretarios de Salubridad y Asistencia Pública respectivamente. Así se fundó el Hospital Infantil de México, en la calle de Dr. Márquez No 162. Desde entonces se encuentra ubicado en esta dirección, en la colonia Doctores de la Delegación Cuauhtémoc. Se inauguró el 30 de abril de 1943 y el Dr. Federico Gómez fue nombrado su primer director. Esta Institución fue creada como un organismo descentralizado dotado de personalidad jurídica y patrimonio propio, mediante ley expedida por el Congreso de la Unión el 23 de junio de 1943.

En el año de 1990, después de la visita del Presidente de la República, Lic. Carlos Salinas de Gortari a las instalaciones del Hospital y ante la presentación del proyecto de un nuevo edificio, se aprobó la edificación del mismo. El 15 de diciembre de 1992 las autoridades del hospital colocaron la primera piedra de lo que sería el nuevo edificio del Hospital Infantil de México Federico Gómez.

El 30 de noviembre de 1994, se inauguró el nuevo edificio del Hospital Infantil, que continúa dando servicio al enorme demanda de niños enfermos que aumentan día a día en nuestro país. El cambio a las instalaciones del nuevo edificio de los diferentes departamentos y servicios del hospital concluyeron en el mes de marzo de 1996 y entraron en funcionamiento al 100% en el mes de abril de ese mismo año.

3.3.9.2. Objetivos

- Mantenerse como un centro generador de conocimientos mediante la investigación biomédica para impulsar el avance de la pediatría.

- Lograr la formación de recursos humanos de alta calidad.
- Proporcionar atención médica de alta especialidad en la prevención, diagnóstico y tratamiento de enfermedades de la población infantil del país.⁵¹

3.3.10. Instituto Nacional de Psiquiatría

3.3.10.1. Antecedentes

El Instituto Nacional de Psiquiatría Ramón de la Fuente se creó como Instituto Mexicano de Psiquiatría por decreto presidencial el 26 de diciembre de 1979. Su fundador el doctor Ramón de la Fuente convencido de la importancia de crear una institución dedicada a la atención e investigación de los problemas de salud mental en nuestro país, ha desarrollado la infraestructura necesaria para cumplir con las funciones para lo que fue creado.

A partir del 7 de septiembre de 1988, un nuevo decreto definió con mayor precisión su papel, amplió sus funciones y redefinió sus órganos de gobierno y administración.

El Instituto Nacional de Psiquiatría es uno de los 10 Institutos Nacionales de Salud, coordinado por la Secretaría de Salud; es un organismo de carácter público, descentralizado con presupuesto y gobierno propios.

Desde que inició sus actividades, se ha incorporado mediante las investigaciones científicas que lleva a cabo, a las corrientes actuales de psiquiatría y la salud mental y contribuye al avance del conocimiento.

3.3.10.2. Objetivos:

- Coadyuvar al funcionamiento y consolidación y del Sistema Nacional de Salud y contribuir al cumplimiento del derecho a la protección de la salud en el área de la psiquiatría y la salud mental.⁵¹ www.facmed.unam.mx/infanta/plgapp 1-13

- Apoyar la ejecución de los programas sectoriales de salud en el ámbito de sus funciones y servicios.
- Realizar estudios de investigación en el campo de los trastornos y enfermedades mentales, incluyendo el alcoholismo y la farmacodependencia.
- Prestar servicios especializados de salud.
- Formar recursos humanos en su área de especialización y afines, de conformidad con las disposiciones aplicables.⁵²

⁵² www.imposm.edu.mx/7imp/principal/información/acerca.html p. 1 y 2

**APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA
GUBERNAMENTAL EN INSTITUCIONES DE
SALUD**

CAPÍTULO IV

**LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL EN
INSTITUCIONES DE SALUD**

4.1 La Auditoria Gubernamental en los Institutos de Salud

4.2 Concepto de Informe

4.2.1. Importancia del informe

4.2.2. Tipos de informe

4.3 Concepto de Dictamen

4.3.1. Tipos de Dictamen

4. 4 Comité de Control y Auditoría

4.4.1. Concepto

4.4.2. Objetivos

4.4.3. Beneficios

4.4.4. Integración del Comité

4.4.4.1. Políticas de Operación

4.4.4.9. Atribuciones del Comité

4.4.4.10. Atribuciones de los integrantes del Comité

4.1. La Auditoría Gubernamental en Institutos de Salud

Como ya se mencionó en capítulos anteriores la auditoría gubernamental se encarga de la revisión de las operaciones efectuadas por entidades o dependencias de la Administración Pública Federal, para examinar su funcionamiento y actividades; con ella se evalúan el control, distribución y aplicación del presupuesto, así como lograr la vigilancia del cumplimiento de los objetivos y metas y la adhesión a las disposiciones legales aplicables para ello.

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

En el caso de los Institutos Nacionales de Salud operan bajo el marco legal de la Ley de Institutos Nacionales de Salud y la Ley Federal de entidades Paraestatales y su reglamento, ordenamientos que se cumplen con apego estricto para la integración, funcionamiento y control.

Mediante la realización de estas auditorías se logra determinar el avance o estancamiento de las metas establecidas, así como los factores que influyeron en estos resultados y mediante dichos resultados tomar las decisiones adecuadas para alcanzar los objetivos y mejorar los aspectos que hacen que existan deficiencias en los Institutos

Estos Institutos aunque su fin no es el lucro tiene objetivos que alcanzar y obstáculos que vencer y todo esto es posible mediante el optimo aprovechamiento de los recursos materiales, humanos y financieros, una de las actividades de estos institutos es la investigación y para dicha investigación hay que tener recursos financieros para poder capacitar a las personas que colaboran y son parte de estas instituciones y desafortunadamente en estos tiempos los recursos materiales son necesarios e importantes y con el momento que atraviesa la economía del país es aun más difícil alcanzar los objetivos , pero aparte de eso sino se respetan las normas y políticas de dichas instituciones por cada uno de los miembros de esta dependencia no serviría de nada tener recursos financieros si se van a invertir o utilizar de una manera equivocada.

Es por eso de la importancia de llevar acabo un buen control y supervisión de las actividades y operaciones de toda entidad y que mejor que aplicar constantemente una Auditoría.

4.2. Concepto de informe

"Es el producto final del trabajo del auditor gubernamental en el cual el presenta por escrito sus observaciones sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, o si no los hubo, la expresión de tal situación".⁵³

4.2.1. Importancia del Informe

Las razones más importantes por las cuales se deben de presentar informes escritos son:

- a. Representan el medio por el que se comunican los resultados y las sugerencias
- b. Son generalmente el único proyecto derivado del trabajo de la revisión de auditoría que llega a conocimiento de terceras personas.
- c. Para disminuir la posibilidad de que los resultados de la auditoría sean mal entendidos y contribuir a que las Entidades puedan tomar medidas correctivas o directivas en el manejo de los recursos del Estado.
- d. Para facilitar a otras instancias del Estado, tomar o continuar acciones legales contra servidores públicos u otras personas que presuntamente puedan haber causado daño económico al Estado.
- e. Para facilitar el trabajo posterior de seguimiento a las recomendaciones y observaciones en general de la auditoría y corroborar que han sido tomadas en cuenta por la Entidad.⁵⁴

4.2.2. Diversos tipos de informes

Los tipos de informes que se manejan y deben llevarse a cabo son:

1. Propuesta de servicios
2. Reporte de seguimiento
3. Carta de sugerencias

⁵³ www.hacienda.gob.ni/sigra/sun-urames/audt/vol1/informe/informe12.htmlpp.1-10

⁵⁴ www.hacienda.gob.ni/sigra/sun-urames/audt/vol1/informe/informe1.htmlpp.1-3

4. Informe de evaluación sobre la gestión del Organismo Interno de Control (OIC)

5. Informe de irregularidades

4.2.3. PROPUESTA DE SERVICIOS

Este informe debe resultar como consecuencia del trabajo previo a cada auditor externo con miras a planear la ejecución de sus labores de revisión. En consecuencia, se espera que su contenido ofrezca un planteamiento claro sobre el enfoque de la revisión en función de las circunstancias específicas del ente auditado, asimismo, la percepción acertada de la disponibilidad de la información contable (presupuestaria, financiera y fiscal), las áreas de riesgo para efectos de auditoría y los hechos sobresalientes que impacten a la gestión administrativa de cada entidad u organismo desconcentrado, son elementos que ayudarán a la determinación del equipo de auditoría y de las horas por invertir en el trabajo.

4.2.3.1 Estado de la contabilidad y hechos sobresalientes

- a. *Asuntos contables.* Indicar solamente si existen cambios significativos que requieran un tratamiento especial en cuanto a principios de contabilidad extranjeros, reglas especiales determinadas por organismos gubernamentales, o reglas especiales de registro, revisión y evaluación diferentes a los principios de contabilidad generalmente aceptados y a las normas de auditoría generalmente aceptadas en México. Adicionalmente, se deberá plasmar un breve comentario sobre cambios de trascendencia en el ambiente de procesamiento electrónico de datos
- b. *Áreas de riesgo.* Considerando los hallazgos de auditoría del ejercicio inmediato anterior, el seguimiento sobre su atención y el nivel de riesgo inherente determinado en su trabajo de planeación, así como los elementos de la estructura del control interno existente (ambiente de control, sistema contable y procedimientos de control), el auditor externo deberá reportar solamente aquellas áreas de riesgo que, desde su punto de vista,

constituyan factores negativos adicionales que afecten la capacidad de la entidad u órgano desconcentrado para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera, y que de no remediarse, pueden ameritar la aplicación más extensa o profunda de procedimientos de auditoría.

- c. *Hechos sobresalientes que modifiquen sustancialmente la operación.* Tales circunstancias pueden referirse a: liquidación, venta, fusión o transferencia de la entidad u órgano desconcentrado, nuevas inversiones de capital, ampliación de operaciones, cambio de mercado, modificaciones al objeto social y otros hechos similares: cuando existan éstos, se deberá mencionar en esta parte del informe su repercusión concreta en la ejecución del trabajo. Asimismo, se indicarán los factores externos al ente auditado que puedan afectar lo apropiado de las conclusiones de auditoría o el énfasis del trabajo.

También se mencionará si están participando otros despachos (de consultores o asesores en materia contable, financiera, fiscal, informática o administrativa), explicando brevemente el trabajo que efectúan en la entidad u órgano desconcentrado y sus repercusiones - actuales y futuras- en el proceso de auditoría.

4.2.3.2. Estimación de tiempos y equipo de auditoría

Horas estimadas de revisión. Se desglosarán éstas por cada uno de los rubros de los estados financieros clasificándose en planeación, ejecución y supervisión, participación en reuniones y elaboración de informes (señalando el tiempo que estime utilizar para la preparación de estos últimos en forma individual), con el propósito de ir estandarizando la distribución de tiempos.

4.2.4. Reporte de seguimiento

La administración de las entidades y órganos desconcentrados dispondrá de un lapso de 45 días naturales para corregir, subsanar o regularizar los distintos hallazgos que se reporten en los informes de auditoría externa, contados a partir de la fecha en que reciba cada informe; luego de ello, es su obligación suministrar al auditor externo (con copia al respectivo contralor) la evidencia documental que respalde la atención total o parcial de los hallazgos, a efecto de que el personal del despacho la valide y confirme lo conducente en subsecuentes reportes de seguimiento

Se espera que el auditor externo señale con precisión:

1. Las fechas y áreas comprometidas de cada entidad u órgano desconcentrado para solucionar cada uno de los hallazgos reportados
2. El cumplimiento efectivo de tales plazos y su comparación con el estándar de 45 días naturales, como ya se menciono anteriormente.
3. Las acciones emprendidas para solucionar cada uno de los hallazgos.

4.2.5. CARTA DE SUGERENCIAS

Al evaluar el control interno de las entidades y órganos desconcentrados dentro de la etapa preliminar para determinar el alcance y naturaleza de sus pruebas de auditoría, los auditores externos identifican aspectos que corresponden tanto al control interno contable como administrativo; aunque son de gran importancia los primeros (que se enfocan a evaluar el registro y confiabilidad de las cifras representadas en los estados financieros) se consideran todavía de mayor utilidad los segundos, ya que permiten determinar la forma en la que la entidad u órgano desconcentrado está dando cumplimiento a las políticas y procedimientos establecidos por la administración y si el manejo de los recursos es eficaz, eficiente y acorde al concepto de economía, en consecuencia, los comentarios que se deriven de ello

contribuirán a mejorar tanto la gestión operativa como el sistema de control interno con suficiente anticipación al cierre de ejercicio.

La carta de sugerencias deriva de la auditoría externa deberá comentarse previamente por el socio responsable de la auditoría con los servidores públicos de la entidad u órgano desconcentrado y se enviará a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo solo en su versión final, indicándose con quién se comento (ya sea el Director General, el Director de Administración y Finanzas, junto con el Contralor Interno).

4.2.5.1. Observaciones relevantes

En esta sección se plasmarán las observaciones detectadas en la revisión de mayor relevancia e impacto en la operación de la entidad u órgano desconcentrado, cuya importancia afecte significativamente al ambiente de control interno o al cumplimiento de disposiciones legales y normativas aplicables en el sector paraestatal. Cuando a juicio del auditor externo no existan observaciones relevantes, así deberá indicarse en este punto.

4.2.5.2. Resumen de observaciones reprogramadas

Como última parte de la carta de sugerencias se en listarán todas aquellas observaciones al control interno (relevantes o no relevantes) de ejercicios anteriores.

Se recomienda que no se incluyan en este informe las observaciones determinadas durante el proceso de revisión y que hayan sido atendidas y solventadas por la administración antes de emitir la carta de sugerencias, o que en los reportes de seguimiento ya se hubieran señalado como atendidas.

4.2.6 INFORME DE EVALUACIÓN SOBRE LA GESTIÓN DEL ÓRGANO INTERNO DE CONTROL (OIC).

Con el fin de contar con un informe que apoye la evaluación sobre el desempeño de los OIC en los organismos desconcentrados, realizada por la DGAG (Dirección General de

Auditoría Gubernamental) de la SECODAM conforme a sus atribuciones legales, se pide que el auditor externo emita un informe respecto de la actuación del OIC durante el ejercicio revisado; en consecuencia, el objetivo de dicho documento es:

Disponer de un resumen ejecutivo orientado hacia los resultados de la gestión del OIC, donde se aprecia la eficiencia de su gestión, fallas, desfasamientos, incumplimientos, irregularidades, negligencias o cualquier otra situación detectada que implique debilidades en su actuación, soportando en anexos el sustento objetivo y ponderado de cada uno de los hallazgos, en función de la observancia de las Normas Generales de Auditoría Pública; los lineamientos específicos emitidos por SECODAM; los demás ordenamientos generales específicos a que están sujetos los OIC, conforme al sector en que se ubican; y las diferentes leyes y reglamentos que regulan la prestación del servicio público. Asimismo, obtener una conclusión general donde se exprese el punto de vista y recomendaciones del auditor externo sobre los siguientes aspectos: estructura y organización del OIC; ejecución de las labores sustantivas del OIC; y el desarrollo de otras actividades por el OIC

4.2.6.1. Naturaleza y alcance del trabajo

Es necesario que el auditor externo describa los aspectos revisados, su objetivo, el universo del ejercicio anual, la muestra seleccionada y las bases o criterios para su selección. Con el propósito de facilitar las labores de revisión y, a la vez, proporcionar los elementos mínimos por considerar en la aplicación de procedimientos de auditoría.

4.2.7. INFORME DE IRREGULARIDADES

El objetivo de este informe es que los auditores externos reporten las irregularidades comprobadas directamente por ellos que impliquen un daño patrimonial para el ente auditado, no sólo el que pudiera derivarse de la revisión de su contabilidad, sino también de

aspectos administrativos y operativos que impliquen posibles responsabilidades a cargo de servidores públicos.

En tales casos, hasta donde sea posible, se hará la integración de los expedientes de irregularidades con copias fotostáticas legibles de la documentación comprobatoria de los hechos, así como copia de los papeles de trabajo preparados por el auditor externo sobre el asunto, para su integración se deberá pedir el apoyo del órgano Interno de Control, aménos que existan razones fundadas para no hacerlo, en cuyo caso se deberá consultar a la DGAG para que evalúe la conveniencia de seguir alguna otra alternativa.

Para evitar interpretaciones erróneas, las irregularidades invariablemente deberán ser discutidas con los servidores públicos de mayor jerarquía de las entidades u órganos desconcentrados, excepto cuando exista evidencia o presunción fundada de que el propio titular o el contralor interno parezcan estar involucrados. En estos casos, por la delicadeza y confiabilidad de la información, se requerirá que de manera directa se envíe al titular de la DGAG, evitando que el contenido del informe se dé a conocer o se envíe a la administración de la entidad u órgano desconcentrado auditado

El hecho de que el auditor no haya detectado situaciones irregulares durante el desarrollo de su trabajo, no significa omitir la entrega del informe; por tanto, de ser así se entregará una carta por separado en la que se mencione no haber detectado irregularidades (presuntas o comprobadas).⁵⁵

4.3. Concepto de Dictamen

* Es el documento formal que suscribe el contador público, conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los

⁵⁵ www.sccodam.gob.mv/pp. 1-13

estados financieros de la entidad de que se trate".56 Normas y Procedimientos de Auditoría, Boletín 4010

"Dictamen del Auditor".

Es la opinión del auditor sobre los estados financieros de la entidad u organismo desconcentrado cuyo formato prácticamente se ha estandarizado entre la Comunidad Internacional de Contadores Públicos y ha sido aceptado por los organismos internacionales que se han creado para la investigación y desarrollo de la auditoría gubernamental.

4.3.1. Tipos de Dictámenes

En el desarrollo de las auditorías sujetas a Dictamen el auditor gubernamental podrá expresar los siguientes dictámenes:

1. Cuaderno de Dictamen, estados financieros y notas
2. Cuaderno de Dictamen presupuestal
3. Dictamen o Informe fiscal
4. Dictamen e informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en el Código Financiero del Distrito Federal.

4.3.2. Cuaderno de Dictamen, estados financieros y notas

El informe contendrá el dictamen, los estados financieros básicos y las notas explicativas, en ese orden de presentación, considerando la normatividad contable aplicable a la preparación de información financiera por parte del órgano desconcentrado, y a las bases de dictaminación que adopte el auditor externo para emitir su dictamen.

- a. *Dictamen.* Para coadyuvar a una presentación homogénea del trabajo realizado y atendido a lo que señalan las normas de auditoría de aplicación general en México (boletín 4010), se redactará en plural, debiendo referirse tanto al ejercicio sujeto a revisión como al inmediato anterior. El modelo de dictamen de los órganos

desconcentrados se determinará por parte del auditor externo considerando las disposiciones vigentes del boletín 4020 de la CONPA del IMCP.

- b. *Estados financieros y notas.* Los estados financieros básicos y sus notas se presentarán de manera comparativa con los del ejercicio inmediato anterior, cuidando que en los casos de entidades cuyo procedimiento de reexpresión de cifras difiera del establecido por la normatividad del IMCP, el estado de cambios en la situación financiera se presente a pesos corrientes. Las notas explicativas incluirán la información necesaria para cumplir con los requisitos de presentación y revelación suficiente, establecidos por los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

En los casos en que las cifras de los estados financieros dictaminados del ejercicio anterior se modifiquen, el auditor externo se asegurará que la administración de las entidades u órganos desconcentrados revelen en una amplia y detallada nota las razones, sus repercusiones y efectos, dentro de la propia información financiera del ejercicio revisado.

Los estados financieros y sus notas por responsabilidad de la administración de la entidad u órgano desconcentrado deberán ser firmados invariablemente por su titular y por el (los) servidor (es) público (s) de mayor jerarquía responsable (s) de la preparación de la información financiera. El proceso de obtención de firmas debe preverse de modo que la emisión del dictamen no se atrase, ya que no se aceptará la entrega del cuaderno sin las firmas; en su caso, compete a la administración de cada entidad u órgano desconcentrado facultar o designar a los servidores públicos que podrían suscribir la información financiera y sus notas ante la ausencia de los responsables, mediante poder legal.

4.3.3. CUADERNO DE DICTAMEN PRESUPUESTAL

Los órganos desconcentrados, de acuerdo con su operación y control de presupuesto, deberán proporcionar los estados presupuestales definitivos de cierre que, en principio, deberían coincidir con los datos utilizados para la rendición de la Cuenta Pública.

Cabe señalar que tales estados (de ingresos presupuestales y del ejercicio presupuestal del gasto), deberán suscribirse, identificando nombres y puestos, por el titular de la entidad u órgano desconcentrado y por el responsable de la preparación de la información.

Es importante mencionar que existe cierta información que las entidades preparan y reportan en formatos específicos a la SHCP y en el Sistema Integral de Información, cuyo contenido puede ser de utilidad como antecedentes para que los auditores externos conozcan los programas, metas, calendarios, costos y flujo de recursos inherentes al presupuesto.

Cabe destacar el énfasis que los auditores externos deben dedicar a:

1. El tratamiento o manejo de las disponibilidades iniciales de un ejercicio presupuestario a otro.
2. El reconocimiento efectivo y completo de las repercusiones contables de las ampliaciones virtuales del presupuesto que la SHCP autorice para regularizar ciertas operaciones (generalmente antes del cierre presupuestal para efectos de Cuenta Pública).

4.3.4. DICTAMEN O INFORME FISCAL

Los órganos desconcentrados no entran dentro de los supuestos establecidos en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 32A, por lo que no están obligados a presentar el dictamen fiscal ante las autoridades hacendarias, pero si los auditores externos emitirán un informe fiscal cuyo contenido será el siguiente:

- Dictamen sobre los estados financieros básicos (con sus respectivas notas complementarias)
- Anexos fiscales de acuerdo con la situación particular de cada entidad u órgano desconcentrado.

4.3.5. DICTAMEN E INFORME SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

En los casos de órganos desconcentrados con auditor externo designado por SECODAM (y que presentan un informe para efectos fiscales federales), se presentará un informe - no dictamen- sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales establecidas en el CFDF (Código Financiero del Distrito Federal), siempre y cuando dispongan de establecimiento permanente (oficinas, almacenes, plantas o talleres) o inmuebles en el Distrito Federal. Este informe se remitirá directamente por la SECODAM a la Tesorería del D F. Cabe precisar que cuando alguno de ellos incurra en cualquiera de los supuestos establecidos en las fracciones I, Ibis y II del referido artículo 64 (es decir, que cuenten con un promedio mensual de 300 o más trabajadores, que en el año calendario inmediato anterior hayan contado con inmuebles cuyo valor catastral sea superior a \$2'990,748 o que consuman más de 2000 m3 de agua en promedio bimestral), es motivo suficiente para cumplir la obligación de dictaminarse para efectos de contribuciones locales 57.

4.4. COMITÉ DE AUDITORÍA EN LOS INSTITUTOS NACIONALES DE SALUD

De conformidad con los objetivos fijados a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM) por el Ejecutivo Federal, constituye una prioridad reorganizar los instrumentos y mecanismos que integran el sistema de control y evaluación gubernamental a fin de mejorar radicalmente su eficacia y su contribución al combate sistemático de la corrupción.

El Comité de Control y Auditoría (COCOA), concebido como el foro estratégico del control en Dependencias y Entidades debe constituirse en herramienta fundamental para diseñar e implantar las medidas anticorrupción necesarias para lograr transparencia y honestidad en la aplicación de los recursos presupuestales asignados a los diversos programas institucionales.

4.4.1. CONCEPTO

Es una unidad staff creada por el Consejo de Administración para asegurar el pleno respeto y apoyo a la función de auditoría externa por parte de todos los integrantes de la organización, para asegurar los objetivos de control interno, y para vigilar por el cumplimiento de la misión y objetivos de la propia organización. En resumen es una unidad de consulta, asesoría y apoyo a la administración.

4.4.2. OBJETIVOS

4.4.2.1. Objetivo General

Apoyar a los Organos de Gobierno de las Entidades en asuntos relacionados con programación, evaluación, control y auditorías.

4.4.2.2. Objetivos Específicos

- Promover la economía, racionalidad y transparencia en la operación y la efectividad en el cumplimiento de metas y objetivos.

- Coadyuvar al cumplimiento de programas que fortalezcan la modernización y desarrollo administrativo en las entidades.
- Dar seguimiento a las recomendaciones efectuadas por las diferentes instancias de control, evitando su recurrencia.
- Fomentar las acciones de control y auditoría, a fin de agilizar la resolución de los asuntos.

4.4.3. BENEFICIOS

Los beneficios que aporta el Comité de Auditoría a la organización destacando, entre otros, los siguientes:

1. Importancia de la auditoría externa como un servicio a la organización y a todos y cada uno de los componentes que la integran.
2. Identificar áreas y operaciones con problemas para adoptar acciones preventivas y evitar sorpresas.
3. Fomento de una buena comunicación y relación entre los auditores internos y los auditores externos. Máximo aprovechamiento del esfuerzo de ambos.
4. Respaldo a informe de auditoría interna y dictámenes de auditoría externa.
5. Seguimiento a recomendaciones de auditoría. 58

4.4.4. Integración

El Comité estará integrado por los miembros propietarios que a continuación se señalan:

PRESIDENTE	El Titular de la Entidad u Organo Desconcentrado.
VOCAL EJECUTIVO	El Titular Del Organo de Control Interno
VOCALES	El representante de la Dirección General de Programación y Presupuesto Sectorial de la SHCP.
	El representante de la Coordinadora Sectorial (área de política y control presupuestal).
	El representante de la Unidad de Seguimiento y Evaluación de la Gestión Pública de la SECODAM.
ORGANO DE VIGILANCIA	El Delegado o Comisario Público de la SECODAM ante la Entidad u Organo Desconcentrado, o quien designe el C. Secretario de Contraloría y Desarrollo Administrativo
INVITADOS	Auditor Externo Designado por la SECODAM.
	Los titulares de las áreas sustantivas y de apoyo

	de la Entidad u Organo Desconcentrado que estén relacionados con los temas aprobados para desahogo en el orden del día de la sesión respectiva.
--	---

4.4.4.1. Políticas de Operación

4.4.4.1.1. Generales:

El funcionamiento del Comité será de carácter permanente, por lo que deberá sesionar por lo menos cuatro veces al año en forma ordinaria, una vez al trimestre y en forma extraordinaria tantas veces como sea necesario, es una instancia de apoyo al Titular de la Entidad u Organo Desconcentrado, para evaluar las áreas sensibles y plantear medidas que permitan a dichos Titulares rendir cuentas razonables de su gestión con relación al uso de los recursos presupuestales y al cumplimiento de sus metas, analizará permanentemente la problemática de control interno y adoptará los acuerdos que permitan superar en corto plazo los aspectos identificados, además de promover que el Organo de Control Interno ejercite las acciones administrativas y legales que permitan corregir debilidades de control y solventar observaciones relevantes que impliquen daño patrimonial. Además apoyará para que los auditores externos y la Contaduría Mayor de Hacienda, así como el Organo de Vigilancia, cuenten con información suficiente, oportuna y de calidad

4.4.4.1.2. De los participantes

Los servidores públicos que como vocales propietarios y suplentes de la SECODAM, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y de la Coordinadora Sectorial, deberán contar con la acreditación de la dependencia a la que representen y tener la capacidad de decisión suficiente para la adopción de acuerdos y compromisos en el seno del Comité. El nivel mínimo de los

suplentes, deberá ser el de Director de Área o puesto homólogo, en casos en que se justifique plenamente, el suplente del Titular del Organo Interno de Control será el Titular del Area de Auditoria o análogo.

4.4.4.1.3. Del calendario de sesiones

Se establecerá en la última sesión del año o, a más tardar, en la primera del siguiente ejercicio, en caso de que se modifique alguna fecha establecida en el calendario, el Vocal Ejecutivo del Comité previa autorización del Presidente, deberá informarlo por escrito a sus integrantes, oportunamente, indicando la nueva fecha en que ésta se celebrará.

4.4.4.1.4. De las convocatorias

Las sesiones ordinarias del Comité se realizarán con frecuencia trimestral como ya se menciono anteriormente, pudiendo celebrarse sesiones extraordinarias a solicitud del Presidente o del Organo de Vigilancia, estas se llevaran a cabo mediante convocatoria por escrito del Vocal Ejecutivo del Comité, dirigida a los integrantes del mismo, con cinco o dos días hábiles de anticipación a la fecha de la sesión ordinaria o extraordinaria respectivamente. El Vocal Ejecutivo, convocará al personal de las áreas de la Entidad u Organo Descconcentrado que tenga relación con los asuntos que se traten en las sesiones.

4.4.4.1.5. De las sesiones

Para poder celebrar las sesiones es necesario la asistencia de la mayoría de sus integrantes, es decir, el 50% más uno de ellos, entre los cuales deberán estar necesariamente el Presidente y el Vocal Ejecutivo o sus suplentes.

Cuando no se reúna el número necesario de los integrantes requeridos se suspenderá la sesión y el vocal Ejecutivo levantara una constancia del hecho, debiendo convocar nuevamente en un plazo no mayor de 5 días hábiles

Los asuntos presentados ante el Comité, estarán sustentados por los análisis cuantitativos y cualitativos que ameriten, así como por los aspectos normativos y legales que correspondan, a efecto de garantizar su mejor desahogo y una adecuada adopción de los acuerdos que se juzguen pertinentes.

4.4.4.1.6. Del orden del día

El cuanto al orden del día será propuesto por el Presidente del Comité, y elaborado por el Vocal Ejecutivo a fin de remitirlo a cada uno de los integrantes

En el apartado de anexos se presentan los asuntos que como mínimo deberán tratarse en las sesiones del Comité, así como sus respectivos formatos que integrarán parte de la carpeta, los miembros del Comité podrán solicitar al Presidente que incluya asuntos que por su importancia consideren convenientes.

4.4.4.1.7. De la carpeta de las sesiones

- a) Para las sesiones del Comité, la Entidad o el Organismo Desconcentrado preparará la información documental relevante que sustente los asuntos que se abordarán en las mismas y el Vocal Ejecutivo la integrará en una carpeta, compaginada, foliada y con referencias, para su fácil lectura y comprensión
- b) Este contenido deberá ser concreto, objetivo y actualizado con relación a la fecha de la sesión.
- c) La carpeta se proporcionará a cada uno de los integrantes del Comité junto con la convocatoria, con cinco días hábiles de anticipación en el caso de las sesiones ordinarias y de dos días hábiles para las sesiones extraordinarias, la información contenida en la carpeta, así como la que se discuta en las sesiones tendrá carácter confidencial

4.4.4.1.8. De los acuerdos

El registro y seguimiento de los acuerdos estará a cargo del Vocal Ejecutivo, estos acuerdos indicarán cada uno de los nombres de las unidades administrativas responsables de su cumplimiento, así como las fechas programadas para su conclusión.

El establecimiento de los acuerdos relativos a los asuntos que se traten en el Comité será sometido por el Presidente a la consideración de sus integrantes, a fin de que emitan su opinión al respecto. El Vocal Ejecutivo dará lectura a cada uno de los acuerdos que se tomen, a fin de ratificarlos al final de la sesión.

4.4.4.9. ATRIBUCIONES DEL COMITÉ

4.4.4.9.1. Generales

Promover la adopción de medidas orientadas a fortalecer el control interno de la Entidad u Organo Desconcentrado, así como diseñar e implantar un programa estratégico de control que permite identificar las fortalezas y debilidades para poner en práctica medidas viables para avanzar en el propósito de hacer más transparente la gestión pública, e imponer las medidas disciplinarias correspondientes. Además facilitar el desarrollo de fiscalización externa a Organos Internos de Control y otras instancias, de las tareas que tienen encomendadas mediante la obtención de información oportuna.

4.4.4.9.2. En materia de control y auditoría

El Comité promueve el establecimiento de políticas y acciones que permitan elevar el grado de la efectividad en el control interno, fomenta la atención oportuna e integral de las recomendaciones propuestas por las instancias de control y fiscalización, particularmente de aquellas que se relacionan con observaciones que impliquen desvío de recursos y daño patrimonial, verifica el cumplimiento de las disposiciones señaladas en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos; con énfasis, en la aplicación oportuna de

sanciones a los responsables de irregularidades o ilícitos con presunto daño patrimonial en los términos de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal y su Reglamento. También el Comité busca el apoyo de las unidades administrativas para la ágil integración de los expedientes, con el propósito de evitar su prescripción y lograr la recuperación de recursos federales, así como promover la economía, eficacia y eficiencia en la operación de la Entidad u Organo Desconcentrado.

4.4.4.9.3. En materia de evaluación

Promueve la definición de indicadores y estándares que permitan medir el desarrollo de la gestión y evaluar los resultados alcanzados por parte de la Entidad u Organo Desconcentrado de que se trate, da recomendaciones sobre los procedimientos y métodos de autoevaluación para el fortalecimiento de los mismo y lo más importante da seguimiento a su sistema de indicadores de gestión que le permiten conocer periódicamente el desempeño en relación a sus objetivos, programas y metas.

4.4.4.9.4. En materia de desarrollo administrativo

Promover planes y programas en la Entidad y Organos Desconcentrados para la modernización y fortalecimiento del control interno de corto, mediano y largo plazo que permitan incrementar el grado de eficiencia en la utilización de los recursos asignados y la eficacia en el cumplimiento de sus objetivos y metas, de conformidad con políticas y directrices que dicte la SECODAM. Para fortalecer la vocación de los servidores públicos promueve mecanismos para evaluar su desempeño, así como simplificar los procesos administrativos en su conjunto y de cada una de sus unidades administrativas

El uso de instrumentos de opinión hacia el interior y exterior es con la finalidad de conocer el grado de satisfacción de la sociedad sobre los bienes y servicios que se proporcionan

4.4.4.10. ATRIBUCIONES DE LOS INTEGRANTES DEL COMITÉ

4.4.4.10.1. Del Presidente

Presidir las sesiones del Comité, así como solicitar la celebración de sesiones extraordinarias, cuando lo considere necesario.

Proponer el orden del día de las sesiones, la participación de los invitados y vigilar el cumplimiento de las normas de operación del Comité. Además promoverá acuerdos específicos sobre acciones que deban instrumentar las diferentes unidades administrativas para fortalecer sus mecanismos de planeación, autocontrol, autoevaluación y desarrollo administrativo, estos acuerdos se someterán a Consideración de los integrantes del Comité.

El Presidente vigilará el cumplimiento de las acciones acordadas en las sesiones de conformidad con los plazos establecidos y las responsabilidades asignadas e informará al órgano de gobierno de los asuntos relevantes tratados.

4.4.4.10.2. Del Vocal Ejecutivo.

Será el encargado de elaborar el orden del día, efectuar la preparación e integración de las carpetas para las sesiones del Comité y remitirlas a los convocados, presentará cuando se requiera, un diagnóstico de tipo general sobre el estado que guarda el control interno de la Entidad u Organismo Desconcentrado, señalando los efectos de la problemática y las posibles alternativas aplicables.

Otra de sus funciones es exponer las observaciones relevantes que involucren daño patrimonial, así como las sugerencias respectivas para corregir la situación detectada, además debe señalar las áreas críticas sensibles a la corrupción y presentar estudios sobre los indicadores que ubiquen el grado de corrupción de la Entidad u Organismo Desconcentrado correspondiente.

Lo más importante dentro de sus funciones será registrar, dar seguimiento y verificar el cumplimiento de las acciones acordadas en las sesiones del Comité, así como elaborar las actas de las sesiones, circularlas entre su integrantes y recabar las firmas correspondientes.

Emitirá su opinión sobre los asuntos que se trate en las sesiones del Comité y brindará la asesoría requerida para coadyuvar al mejor cumplimiento de sus objetivos, políticas y atribuciones.

Tiene la responsabilidad de comunicar las irregularidades que se detecten respecto al funcionamiento del comité.

4.4.4.10.3. De los Vocales

Emitirán su opinión sobre los asuntos que se traten en las sesiones del Comité y brindarán la asesoría requerida para ayudar al mejor cumplimiento de sus objetivos, políticas y atribuciones.

Para fortalecer los mecanismos de control interno, autocontrol, autosupervisión y desarrollo administrativo promoverán acuerdos específicos además comunicaran al Presidente y al Vocal Ejecutivo las irregularidades que se detecten respecto al funcionamiento del comité.

4.4.4.10.4. Del Órgano de Vigilancia.

Comunicar al presidente del Comité, las irregularidades respecto al funcionamiento del órgano colegiado y vigilar el cumplimiento de las normas de operación del Comité.

También verificará que el Comité oriente su actuación a determinar medidas que consoliden el control interno, así como sugerir acuerdos específicos sobre acciones que deban aplicar las unidades administrativas para fortalecer su mecanismo de control interno, autocontrol, autosupervisión y desarrollo administrativo

El órgano de vigilancia puede solicitar la celebración de sesiones extraordinarias y la participación de invitados a las mismas 59

CONCLUSIONES

Hemos llegado a la conclusión que a través del tiempo a habido grandes cambios sociales, culturales, ambientales, económicos, etc., todos estos se dieron como resultado de las necesidades que habrían de satisfacerse en determinado momento, pero desde el aspecto económico se ha notado y a marcado la historia por el gran desarrollo que ha tenido en este ámbito y por lo mismo como una necesidad de tener un adecuado control de las actividades económicas que se realizan, ya sea en entidades públicas o privadas lo que se busca es el cumplimiento de los objetivos previamente establecidos y esto se logra mediante el cumplimiento de normas, procedimientos y técnicas que fueron establecidas para aplicar en dichas entidades y así sigan un lineamiento mediante el cual se unifiquen criterios, a fin de cuentas en las empresas día con día se realizan determinadas operaciones para aprovechar los recursos con que cuentan, alcanzar sus metas, detectar fallas y corregirlas a tiempo y todo esto es de gran ayuda para la adecuada toma de decisiones en determinados momentos.

La auditoría gubernamental surge como una necesidad de que exista control, vigilancia y fiscalización en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, es por medio de la SECODAM (Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo) que se obtiene lineamientos para mejorar los servicios prestados a la ciudadanía previniendo conductas indebidas, pero también es importante que proponga cambios que ayuden a lograr resultados efectivos en el desarrollo de las actividades del Estado

Para que el auditor obtenga resultados esperados es recomendable que haga uso de la metodología para la ejecución de la auditoría gubernamental, pues tendrá una guía que lo oriente y así alcanzará una adecuada cobertura de revisión.

Por medio de los programas de auditoria se logra evitar la omisión de aspectos importantes que se deben de analizar, describe en términos generales el alcance del trabajo que se considera necesario para permitir al auditor gubernamental expresar una opinión sobre los estados financieros y facilita un método ordenado para indicar, administrar y anotar la ejecución de los procedimientos de auditoria.

Los programas son más específicos, ya que se detallan las actividades a realizar y procedimientos por aplicar, además la SECODAM establece que deben de contener para obtener mayores resaltados, así como ayudarse por medio de los boletines de la serie "D" en donde marca aspectos que se deben de considerar en el área que va ser auditada, todo esto con la finalidad de realizar un excelente trabajo.

Los Institutos tienen personalidad jurídica propia, son órganos descentralizados y cuentan con patrimonio propio. Necesitan de un adecuado control de sus actividades, ya que tienen la posibilidad de generar sus propios recursos, y en el caso de recursos financieros en ocasiones tienen el apoyo de terceros.

Cada Instituto tiene sus objetivos establecidos, así como leyes y reglamentos que deben de cumplir con el fin de unificar criterios con respecto al registro de las operaciones; estos forman y capacitan al personal de alto nivel profesional, están comprometidos a que se respete el derecho a la protección de la salud y sobre todo a la investigación para lograr la prevención, tratamiento y rehabilitación de las enfermedades.

Como podemos darnos cuenta los Institutos Nacionales de Salud tiene objetivos similares los cuales son impartir atención médica, enseñanza, capacitación, centro de formación de médicos e investigación científica, pero para lograr esto necesitan un buen control y supervisión de sus recursos para utilizarlos de la mejor manera, por lo que el auditor gubernamental al realizar el desarrollo de su trabajo debe aplicar debidamente las técnicas y

procedimientos de auditoría, así como respetar las normas y el fundamento legal; ya que su trabajo se evidenciará a través del informe el cual presenta la información más importante del trabajo desempeñado, ya que en él se plasma las situaciones detectadas, el origen de las mismas, sus conclusiones, observaciones, recomendaciones, etc., dándole mayor relevancia a las sugerencias para que las Entidades u Organismos Descentralizados puedan alcanzar los objetivos plasmados.

Como podemos darnos cuenta el informe es fundamental, pues resulta ser el documento que el público recibe como resultado del control gubernamental.

En la actualidad es muy importante reducir significativamente la corrupción administrativa que prevalece en algunas áreas críticas de la Administración Pública Federal, por lo que es necesario contar con ayuda; para mejorar los sistemas de control y evaluación gubernamental.

Por medio de la participación del Comité de Control y Auditoría (COCOA) el balance de resultados alcanzados hasta la fecha resulta positivo en términos generales, por lo que se considera necesario que todos los miembros del Comité se mantengan actualizados en aspectos relacionados con la administración y control de las Entidades u Organismos Desconcentrados poniendo especial énfasis en corregir los desvíos de recursos públicos y en su caso, la sanción de los servidores públicos responsables de los ilícitos.

Podemos concluir que el Comité es un apoyo para las Entidades u Organismo Descentralizado, ya que desarrolla mecanismos y procedimientos para que obtengan ahorros e ingresos adicionales ya que forma parte de una de las herramientas de la SECODAM para contribuir en medidas preventivas, correctivas y sancionadoras, en su caso, para el mejor uso racional de los recursos públicos y a una mejora del control interno para darle a la sociedad mejores resultados.

BIBLIOGRAFIA

- www.impedsm.edu.mx/imp/principal/informacion/index.html
 - www.impedsm.edu.mx/imp/principal/director/director1.html
 - www.imper.edu.mx/mision.html
 - www.imper.edu.mx/antece.html
 - www.innsz.mx/
 - www.innsz.mx/instesp.html
 - www.facmed.unam.mx/infantil/
 - www.cardiologia.org.mx
 - www.iner.gob.mx/docs/mision.html
 - www.insp.mx/insp.html
 - www.baja.gob.mx/biblioteca/date/boletin5/dependencia.html
 - www.ssa.gob.mx/
 - www.ssa.gob.mx/inst-hosp/pedia.html
 - www.ssa.gob.mx/inst-hosp/cancer.html
 - www.ssa.gob.mx/prop/inst-hosp.html
 - www.contraloria.gob
 - www.contraloria.gob.pe/cgr/pla-estr/cgr-plan.html
 - www.hacienda.gob.ni
 - www.facmed.unam.mx/hgm7/historia.html
 - www.secodam.gob.mx
 - www.secodam.gob.mx/integral/antecedentes.html
 - www.senado.gob.mx
 - www.shcp.gob.mx/docs/bcg/bch03-b.html
 - www.cins.gob.mx/
-
- Santillana González J. R., Manual del Auditor., Ed. ECAFSA, Ed.98,México
 - Normas y Procedimientos de Auditoría. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. I.M.C.P., A.C. Publicación de 1995.
 - Adam Adam Alfredo y Guillermo Becerril L., La Fiscalización en México, UNAM, 2 Ed., México 1988.
 - Willingham John J., Elementos del Proceso de Auditoria. Conceptos y Métodos, Ed. McGraw-Hill, Bogotá, 466pp.