

153
2 Es



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

LA AUDITORIA EN LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
DELIA MARTINEZ MONTAÑO
MINERVA LILIANA GUADARRAMA SANCHEZ



ASESOR DEL SEMINARIO:
C.P. ALFONSO OCHOA PEREZ DUARTE



MEXICO, D.F.

260195

1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS:

A DIOS:

POR DARMELA VIDA Y POR PROTEGERME SIEMPRE

A MI MAMÁ:

PORQUE TAMBIEN ME DISTE LA VIDA Y ME AYUDASTE A CRECER, A TI TE DEBO LO QUE SOY. GRACIAS POR TU APOYO.

A MI PAPA:

GRACIAS POR TU COMPRESION Y CARINO EN LOS MOMENTOS QUE NECESITE DE TI Y POR ESE APOYO QUE SIEMPRE ME DEMOSTRASTE.

A LOS DOS, POR DEMOSTRAR SU PACIENCIA DURANTE EL TIEMPO QUE DEDIQUE A ESTE TRABAJO, POR ESTAR SIEMPRE CONMIGO CUANDO LOS NECESITE Y BRINDARME TODOS LOS MEDIOS NECESARIOS PARA LOGRAR MI SUPERACION SIN PRIVACIONES. CON MUCHO AMOR LES DEDICO ESTE TRABAJO.

A MINI Y PEDRO:

POR SU COMPRESION EN ESOS MOMENTOS DIFICILES Y POR TODO EL APOYO RECIBIDO Y QUE ME HA AYUDADO A CONSEGUIR ESTA META. GRACIAS LOS QUIERO MUCHO.

A VERO:

PORQUE ME HAS BRINDADO TU APOYO, COMPRESION Y CONFIANZA Y LOS CONSEJOS RECIBIDOS PARA SALIR ADELANTE. GRACIAS. TE QUIERO MUCHO

A MIS SCORINOS:

NICTÉ, JOSE MIGUEL, CARLA, VITO Y ALEJANDRA PARA QUE SE SUPEREN MAS Y MEJOR.

A MI ABUELITA:

POR SU CARÍÑO Y APOYO

A TI MINERVA:

POR SER COMPAÑERA Y AMIGA EN TODO MOMENTO, GRACIAS POR EL APOYO EN LOS MOMENTOS MAS DIFICILES DURANTE EL TIEMPO QUE ESTUVIMOS TRABAJANDO JUNTAS.

A MI ASESOR:

ALFONSO OCHOA PEREZ DUARTE

GRACIAS POR SU DISPOSICION, APOYO, ANIMO, ENTREGA Y COLABORACION PARA REALIZAR ESTE TRABAJO, Y QUE SIN SU PACIENCIA Y CONOCIMIENTOS NO SE HUBIESE LOGRADO.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO:

"La Máxima Casa de Estudios "

Y A LA FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN.

POR HABERME ACOGIDO Y VERME CRECER EN SABIDURIA Y FORMACION PROFESIONAL, PARA ENFRENTARME AL MUNDO Y SENTIRME ORGULLOSA DE ELLAS.

A MIS PROFESORES:

POR COMPARTIR SUS CONOCIMIENTOS , ENTREGA, PROFESIONALISMO, ESTUSIASMO Y DEDICACION.

A TODOS MIS AMIGAS Y AMIGOS :

POR SU CARÍÑO Y APOYO.

GRACIAS.

DELIA MARTINEZ MONTAÑO

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

*Por darme la oportunidad de vivir,
iluminarme, llenarme de fe y guiar
mis pasos hacia el buen camino,
logrando así mi Meta.*

A MI MADRE :

*Por toda la confianza que me dió,
los consejos recibidos, el amor;
Por darme la vida, atención, apoyo
y dedicación, y sobre todo por aquellos
sacrificios que hizo para darme lo necesario
para realizar la más grande de mis metas;
la cual constituye la herencia más grande
que pudiera recibir.*

A MI FAMILIA :

*Por todo su cariño, fe y oportunidades
ofrecidas durante mi vida y apoyo a
mis estudios.*

*A la Facultad de Contaduría y Administración
de la Universidad Nacional Autónoma de México,
a mis Profesores, que en forma definitiva normaron
mi carrera profesional y cuyas enseñanzas nunca olvidaré
y me esforzaré por ser digno representante de mi
Alma Mater.*

AGRADECIMIENTOS

A NUESTRO ASESOR DE TESIS :

*Con respeto y gratitud al C.P. Alfonso Ochoa Pérez Duarte,
por su valioso apoyo y colaboración para la realización de
ésta tesis, por haber dedicado su tiempo, por su actitud
siempre dispuesta que me motivó a concluirla*

¡ GRACIAS !

A MIS AMIGOS :

*Por brindarme la oportunidad de conocerlos,
y por todos los innumerables momentos que
compartimos juntos.*

A ALGUIEN MUY ESPECIAL :

*Simplemente :
¡ Gracias por existir !*

*Así como a todas aquellas personas no mencionadas pero que intervinieron con su
colaboración. ayuda y apoyo incondicional para la realización de la presente
investigación.*

MINERVA

INDICE

CAPITULO 1

PAGINAS

AUDITORIA

1.1.	CONCEPTO UNIVERSAL DE AUDITORIA	4
1.2	OBJETIVOS DE AUDITORIA	8
1.3	CLASIFICACION DE AUDITORIA	9
	1.3.1 AUDITORIA ADMINISTRATIVA	9
	1.3.2 AUDITORIA OPERACIONAL	12
	1.3.3 AUDITORIA GUBERNAMENTAL	14
	1.3.4 AUDITORIA FISCAL	16
	1.3.5 AUDITORIA FINANCIERA	17
	CONCLUSION	19

CAPITULO 2

SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO

2.1	ANTECEDENTES	20
2.2	MARCO LEGAL	22
	2.2.1 MOTIVOS PARA SU CREACION	26
	2.2.2 OBJETIVOS	27

2.3	IMPORTANCIA	30
2.4	ATRIBUCIONES	30
	2.4.1 DE NORMATIVIDAD	30
	2.4.2 DE VIGILANCIA Y FISCALIZACION	32
	2.4.3 DE EVALUACION	32
	2.4.4 DE CONTROL DE RESPONSABILIDAD DE LOS SERVIDORES PUBLICOS	33
	CONCLUSION	34

CAPITULO 3

NORMAS Y LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL FUNCIONAMIENTO DE LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

3.1	CARACTER Y OBLIGATORIEDAD DE LAS NORMAS	35
3.2	NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PUBLICA	36
	3.2.1 NORMAS PERSONALES	37
	3.2.2 NORMAS SOBRE EJECUCION DEL TRABAJO	40
	3.2.3 NORMAS SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA Y SU SEGUIMIENTO	47
3.3	LINEAMIENTOS GENERALES SOBRE PLANEACION Y EJECUCION	49
	CONCLUSION	55

CAPITULO 4

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

4.1	CONCEPTO E IMPORTANCION	58
4.2	OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL	59

4.3	CLASES Y TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL	65
	4.3.1 POR SU TIPO U OBJETIVO	
	4.3.1.1 AUDITORIA FINANCIERA	66
	4.3.1.2 AUDITORIA OPERACIONAL	70
	4.3.1.3 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE PROGRAMAS	71
	4.3.1.4 AUDITORIA DE LEGALIDAD	75
	4.3.1.5 AUDITORIA INTEGRAL	76
	4.3.1.6 AUDITORIA TECNICA	85
	4.4.1 POR QUIEN LA REALIZA	
	4.4.1.1 AUDITORES INTERNOS	86
	4.4.1.2 AUDITORES EXTERNOS	88
	4.4.1.3 AUDITORES GUBERNAMENTALES.	92
	A) ORGANOS INTERNOS DE CONTROL	92
	B) REVISIONES DIRECTAS POR LA SECODAM	93
	CONCLUSION	94

CAPITULO 5

EJECUCION DE LAS AUDITORIAS DE LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO A TRAVES DE LOS ORGANOS INTERNOS DE CONTROL

5.0	ORGANOS INTERNOS DE CONTROL	95
5.1	ENFOQUE	103
5.2	PLANEACION DE LAS AUDITORIAS	104

5.3	DETERMINACION DE LAS AREAS, OPERACIONES PROGRAMAS O RECURSOS PRIORITARIOS A AUDITAR	105
5.4	EJECUCION DE LA AUDITORIAS	
	5.4.1 RECOPIACION DE DATOS	108
	5.4.2 REGISTRO DE DATOS	109
	5.4.3 ANALISIS DE DATOS	110
	CONCLUSION	112
CAPITULO	6	
	INFORMES DE AUDITORIA	
6.1	CONCEPTO Y ANTECEDENTES	113
6.2	OBJETIVO DEL INFORME DE AUDITORIA	115
6.3	ATRIBUTOS Y CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA	116
6.4	INFORMES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL	
	6.4.1 INFORME DE AUDITORIA FINANCIERA	119
	6.4.2 INFORME DE AUDITORIA TECNICA	132
	6.4.3 INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL	134
	6.4.4 INFORME DE AUDITORIA INTEGRAL	136
	6.4.5 INFORME DE AUDITORIA DE LEGALIDAD	138
	6.4.6 INFORME DE CUMPLIMIENTO DE PROGRAMAS	138
	CONCLUSION	142

**LA AUDITORIA EN LA
SECRETARIA DE CONTRALORIA
Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO**

CAPITULO

I

AUDITORIA

LA AUDITORIA EN LA SECRETARIA DE LA CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO

INTRODUCCIÓN

México vive y ha vivido durante la última década severas crisis económicas que han deteriorado el nivel y calidad de vida de los mexicanos y han defraudado la confianza de la sociedad mexicana en sus instituciones y gobernantes.

Este hecho ha provocado la demanda de la sociedad de saber que esta pasando, si están haciendo bien o no las cosas y ahora más que nunca están cuestionando al gobierno y exigiéndole, no solo que se desempeñe con eficiencia, sino que pruebe que la información que esta dando sea clara y transparente.

Por esta razón el gobierno específicamente la Secretaria de Contraloría y Desarrollo Administrativo, responsable de coordinar el Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública y de inspeccionar el ejercicio del gasto publico , deberá utilizar otros instrumentos como la auditoría para encauzar, apoyar y eficientar la función de la Administración Pública Federal.

Es decir, la auditoría esta vinculada al crecimiento del país y a las necesidades del Gobierno para tener control y vigilancia en tareas orientadas a que las Dependencias y Entidades sean más eficientes, eficaces y productivas.

Mas el sector público ha aplicado diversas clases de auditorias, financieras, operativas, de resultados por programas, fiscales, de legalidad, así como también de adquisiciones , de obra pública, de fondos y de valores y servicios personales. Estos tipo de auditorias resultan apropiadas y efectivas al ser usadas por el Sector Publico para hacer frente a las necesidades del Estado y de responder a las exigencias de la ciudadanía.

Por tal motivo la SECODAM esta obligada a introducir en las empresas públicas mecanismos de vigilancia y apoyo que promuevan una mejor administración de los recursos humanos, materiales y financieros, estableciendo técnicas que faciliten el análisis, revisión y los lleven a la obtención de mayor eficiencia y productividad de las Entidades Públicas .

Además de una revisión total cuyos objetivo es valorar el cumplimiento del objeto social de las mismas y el uso adecuado de los recursos, el cumplimiento de metas , objetivos de programas y estricta observancia de las normas legales establecidas.

Por tanto el Gobierno tendrá una gran tarea , ganarse nuevamente la confianza de la gente y de las empresas para su mejor desenvolvimiento dentro del gran mercado comercial.

AUDITORIA

El origen exacto de las auditorías de informes financieros es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV. alguna familias acomodadas establecidas en Inglaterra , recurrían a los servicios de auditores para asegurarse que no había fraude en cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes . Aunque el origen de la función de auditoría es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente siglo.

El origen de la función de auditoria en Norteamérica es sin lugar a dudas británico, la contaduría como profesión fue introducida en este continente por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX. Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoria , lo mismo que sus procedimientos de análisis. 1

La función de auditoria se desarrolla en un medio complejo de interrelaciones entre las organizaciones estatales y profesionales y los auditores independientes y firmas de auditores públicos. Estas relaciones ordinarias y permanentes forman la estructura de la profesión , esta estructura que ha evolucionado en los últimos cincuenta años inicialmente se desarrollo siguiendo los lineamientos británicos.

La función de auditoria requiere de tres características:

1. Experiencia en el campo de contabilidad,
2. Destreza en el manejo de métodos de recolección de información y
3. Responsabilidad sobre un dictamen profesional ante terceras personas.

Toda auditoria que se practique , ya sea por auditores internos, externos, etc., debe partir de un conocimiento tan amplio como sea posible de la actividad de las empresas y de los procedimientos establecidos para registrarla. Si el trabajo del auditor tiende a verificar la eficiencia de la administración , será condición que este familiarizado con el entorno en que la empresa opere , pues solo podrá juzgar si ésta se encuentra capacitada para lograr sus objetivos. De ahí la conveniencia de que este trabajo sea desempeñado por consultores y asesores especializados en la actividad que se trate. En cambio el auditor se concreta a examinar los procedimientos para el registro de las operaciones , así como la capacidad de los estados financieros para expresar correctamente el resultado de dichas operaciones, su trabajo tendrá un carácter esencialmente profesional. experto en organización, contabilidad y finanzas y el profesional más indicado para realizarlo es el Contador Público.

En ambos casos, sin embargo el conocimiento del control interno de la empresa será indispensable. 2

Además la labor de los auditores queda a la vista del público .Las opiniones sobre los estados financieros emitidos por contadores públicos sirven de base para la compra - venta de valores y para el otorgamiento de créditos.

En la sociedad actual , es indispensable que muchos tipos de informaciones financieras sean sometidas a una auditoria, los administradores , accionistas , instituciones de crédito, agencias reguladoras y ramas legislativa y ejecutivas, de los gobiernos federal, estatal y local, requieren de esas auditorias.

Cabe mencionar , que la palabra "auditor" evoca la imagen de un individuo usando una visera verde y sentado en un banquillo muy alto. Esa imagen a dejado de tener vigencia, el auditor moderno debe de ser un individuo con talento , capaz de tomar decisiones vitales sobre algunos asuntos importantes y poseer el coraje y la fortaleza de carácter suficiente para atenerse a sus convicciones personales.

2 OSORJO , Sánchez Israel Auditoria 1

La auditoria ofrece a las personas una oportunidad que es rara en otros campos de actividad, de decidir y juzgar, casi diariamente , lo que esta bien y lo que no lo esta y sostener las decisiones y juicios, asiendo caso omiso de las presiones que le puedan ser impuestas. Esta oportunidad ha atraído a muchas personas notables al campo de la auditoria y ha hecho que no se aparten de ella. »

Se debe hacer hincapié que la auditoria esta asociada con los principios y procedimientos contables utilizados por las empresa y demás organizaciones. Un auditor trabaja especialmente , con datos de contabilidad , trata de convencerse de que los datos presentados en los estados financieros , son en verdad los datos reales de la organización.

Así la Auditoria, es el genero ,el cual puede tener diversos atributos específicos de acuerdo a ciertas características que hará una auditoría distinta de la otra.

Los atributos específicos que darán a cada auditoria su singularidad puede ser, entre otros , el que la practica, el objetivo que se persigue , el objeto sujeto a revisión, el alcance , el enfoque. la periodicidad, el usuario final, los procedimientos y técnicas, etc.

1.1 CONCEPTO UNIVERSAL DE AUDITORIA.

Los diferentes tipos de auditoria y su finalidad han evolucionado en el transcurso de muchos años, y esa evolución sigue en marcha. Así la auditoria debe definirse con la amplitud suficiente para abarcar sus distintos tipos y finalidades. La definición de auditoria que apareció en 1973 en la publicación A Statement of Basic Auditing Concepto de la Asociación Norteamericana de contabilidad (AAA), comité de conceptos básicos de auditoria dice:

“ La auditoria es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, afin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas “ . 4

Esta definición es intencionalmente amplia y abarca los diferentes propósitos para las cuales se puede practicar una auditoria y los diversos aspectos que es posible enfocar en un trabajo específico de auditoria

Analizaremos las frases claves del concepto de auditoria, a la vez que también se aplica en el contexto de la auditoria financiera, ya que personas ligadas a la auditoria están familiarizadas con dichos estados.

Afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos:

Las declaraciones de la Administración de la empresa contenidas en un conjunto de Estados Financieros son el tema de auditoria de esos estados.

Por ejemplo la partida de inventarios que aparece en el balance general de una compañía manufacturera, implica entre otras las afirmaciones siguientes:

El inventario existe físicamente , se tiene para su venta o para utilizarlo en la operación , incluyendo todos los productos y materiales que se poseen y se encuentran a la mano o almacenados en algún lugar y solo esos productos o materiales , estan debidamente clasificados en el balance general y se ha hecho las revelaciones pertinentes relacionados con el inventario por ejemplo: sus categorías principales y las cantidades pignoradas o comprometidas.

4 DEFLISE, jaenicke,sullivan, gnospelius. Auditoria Montgomery

Afirmaciones semejantes están contenidas en las demás partidas y cantidades específicas que aparecen en los Estados Financieros. Estas afirmaciones son hechas por quienes formulan los Estados Financieros, la administración de la empresa y se les comunica a quienes reciben los Estados Financieros, no son hechas por el auditor.

Las declaraciones de este último están contenidas en su comunicación a los lectores o sea en el dictamen del auditor. Afirmaciones similares son el objeto de las auditorías de cumplimiento y de operación.

El hecho de que el tema de la auditoría sea la información sobre los actos y acontecimientos económicos, no quiere decir que no sugiera que las declaraciones deben ser cuantificables para ser auditadas. Por lo que en la empresa los costos de construcción, el número de opciones de compra de acciones vigentes son cuantificables. La información cuantificable es también verificable, por lo general, la información no verificable, no se puede auditar. La información es verificable si sus resultados pueden ser repetidos en lo sustancial recurriendo a mediciones independientes en los mismos métodos de medición.

Evaluación de las declaraciones a la luz de los criterios establecidos:

La opinión del auditor especificará la medida en que sus afirmaciones (por ejemplo: que el inventario que aparece en el balance existe y es propiedad de la empresa) están de acuerdo con los criterios o normas establecidas. En el caso del inventario esos criterios son principios de contabilidad que por lo general exigen que el inventario exista realmente y sea propiedad de la empresa para que sea incluido en el activo de la misma. Si el inventario que aparece en el balance y es propiedad de la empresa que informa y si las otras declaraciones implícitas en la partida inventario, se ajustan también a los principios de contabilidad generalmente aceptados, el auditor llegará a la conclusión de que esas declaraciones responden a los criterios establecidos.

Obtención y evaluación objetiva de la evidencia:

Estas dos acciones constituyen la esencia de la auditoria. Los tipos de evidencia obtenida y los criterios aplicados para evaluar pueden variar de una auditoria a otra, pero todas las auditorias se concretan al proceso de obtener y evaluar evidencias. Tomando en cuenta el ejemplo del inventario, el auditor debe examinar contratos o facturas de compra a fin de asegurarse de que la empresa es dueña del inventario, observa el recuento fisico del inventario para determinar que existe y totalizar nuevamente el registro de inventarios perpetuos para confirmar la exactitud aritméticamente del importe del inventario presentado en el balance.

La evidencia obtenida requiere ser también interpretada y evaluada para que el auditor haga los juicios contables, que por lo general son necesarios para llegar a la conclusión que las declaraciones se ajusten a criterios objetivos.

La definición de auditoria especifica que el proceso de obtención y evaluación de evidencia debe ser objetivo. La objetividad del proceso se refiere a la capacidad del auditor para mantener una actitud imparcial al seleccionar y evaluar la evidencia.

Proceso sistemático:

La palabra "sistemático" implica que la planeación de la auditoria y la formulación de una estrategia de auditoria sean partes importantes del proceso de auditoria , que el plan y la estrategia deben relacionar selección y evaluación de evidencia con objetivos específicos , así como la evidencia para alcanzarlos están interrelacionados y esas interrelaciones exigen que el auditor tome muchas decisiones en el curso de la planeación y ejecución de una auditoria. El procesos sistemático esta basado en el resultado de una estrategia ,esta debe estar sujeta a modificación durante la auditoria a medida de que el auditor obtiene y evalúa la evidencia relacionada con las afirmaciones especificas acerca de los diversos componentes, a menudo interrelacionados a estados financieros o de cualquiera que sea el motivo de la auditoria.

Comunicación de los resultados a las partes interesadas:

El final y la meta de todas las auditorías es un dictamen acerca del grado en que las afirmaciones hechas por la empresa corresponden a los criterios acordados como base de la evaluación, y refleja la situación y operación de la empresa. En el caso de la auditoría financiera, el dictamen del auditor expresa las conclusiones acerca de si los estados financieros están o no de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y si reflejan la situación y operación de la empresa. Otros tipos de auditoría exigen también que el auditor comunique los resultados a las partes interesadas.

Así pues, la definición de auditoría, incluye la fase de información, en la que el auditor comunica su opinión o evaluación a las partes interesadas y la fase de investigación, en la que el auditor obtiene y evalúa evidencia para formarse una opinión y hacer la evaluación.

1.2 OBJETIVOS DE AUDITORIA

- El objetivo inmediato de la auditoria es satisfacer las necesidades especificas de las personas y las entidades que exigen que las empresas presentes estados financieros auditados.
- Así como emitir una opinión profesional sobre la situación financiera de una empresa y los resultados obtenidos , según se presenta en los estados financieros. Para poder emitir esta opinión , se debe comprobar la corrección de los estados financieros en su conjunto y de las cuentas que lo integran en forma particular Puede decirse , que el objetivo de la revisión de cualquier cuenta es:
- Determinar la corrección en cuanto a su presentación en la contabilidad comparativamente con los estados financieros sometidos a examen, a la realidad de esa presentación y a la adecuada valuación de la cifra que la representa (verificación, comprobación y valuación).
Por lo tanto, es necesario considerar la importancia de cada cuenta dentro del objetivo general de la auditoria, pero también tener presentes los objetivos específicos de la revisión particular de cada una de ellas.

Algunos objetivos específicos pueden ser los siguientes:

1. Coincidencia de los saldos mostrados en los estados financieros con los libros principales.
2. Coincidencia de los saldos que arrojan los auxiliares con los libros .
3. Corrección aritmética de las anotaciones en los registros.
4. Corrección en cuanto a presentación en los estados financieros.
5. Autorización apropiada y suficiente de las transacciones realizadas y de los movimientos registrados en las cuentas .
6. Adecuado y eficiente control interno en general.
7. Determinar que los saldos de las cuentas de activo corresponden a derechos o propiedades reales.
8. Comprobar que todas las obligaciones estén contabilizadas y presentadas en las cuentas de pasivo.
9. Cerciorarse de la adecuada significación financiera de cada cuenta en los estados financieros,
10. Comprobar que todas las operaciones estén debidamente registradas en las cuentas de resultados.

1.3 CLASIFICACION DE AUDITORIA.

1.3.1. AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La auditoría administrativa puede definirse como un examen completo constructivo de la estructura organizativa de una empresa , institución o departamento gubernamental , o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control , medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales Abarca también:

1. Su estructura orgánica, nivel jerárquico y calidad de los recursos humanos y materiales que la integran
2. Programas de capacitación , adiestramiento y control de calidad
3. División de actividades y supervisión
4. Existencia y aplicaciones manuales de organización
5. Desconcentracion y simplificación administrativas
6. Mecanismos de autoevaluación .

OBJETIVO.

Examinar y valorar los métodos y desempeño de todas las áreas , los factores de la estructura organizativa, la observancia de políticas y procedimientos , la exactitud y confiabilidad de los controles, los métodos protectores adecuados , las causas de variaciones , la adecuada utilización de personal y equipo y de los sistemas de funcionamiento satisfactorios. 6

6 William P. Leonard , Auditoria Administrativa

6 Jorge Alvarez Anguiano, Apuntes de Auditoria Administrativa.

Sin lugar a dudas es una de las auditorías que más se ha prestado a la controversia y divergencia de opiniones, la razón de ello puede ser provocado fundamental y principalmente por un exceso de celo profesional entre los que la practican: los contadores públicos y los licenciados en administración (tanto de empresas como en administración pública). La discusión se centra , básicamente , en una mutua y aparente invasión de territorios entre el alcance de la auditoría operacional y de la auditoría administrativa.

El auditor operacional (contador público) defiende que el auditor administrativo (licenciado en administración)no tiene que abarcar en su revisión los aspectos operacionales que a aquel competen. El auditor administrativo, por su parte , no esta de acuerdo en que el auditor operacional incluya en su revisión el aspecto administrativo.

Pero situaciones como las señaladas no deben darse en el terreno profesional , por lo que es necesario establecer una distinción de actividades y esfera de influencia de cada una de estas disciplinas .Tal vez se pueda llegar a conceptualizar criterios si estudiamos un pequeño ciclo, haciendo la aclaración que se pretende concretar sin entrar a un detalle que pudiere provocar discusiones.

1. Se combinarán recursos humanos , naturales y económicos para crear una entidad con un fin determinado . Esta entidad forzosa y necesariamente requiere establecer bases administrativas (factores y elementos del proceso administrativo) que le servirán para comenzar a operar.
2. Con esa plataforma administrativa se empieza a trabajar es decir, a opera y generar operaciones.
3. Esas operaciones se consignan cuantitativamente en la contabilidad.

Y a que el ciclo es identificable en el proceso que lo componen , procede a identificar cada fase de ese ciclo con el tipo de revisión a que es susceptible: así se entiende que para la fase :

- 1) Corresponde dentro del ámbito de la auditoría administrativa , sin invadir la fase siguiente:
- 2) Que corresponde a la auditoría operacional y por ultimo ,
- 3) A la auditoría de estados financieros bien sea que practique interna o externamente.

Para no fomentar las divergencias y diferencias es conveniente identificar un justo medio y que cada profesional se aboque al ejercicio de cada una de las disciplinas que se mencionaron. En el ejercicio o en la práctica que cada quien llegue a los niveles de profundidad que su experiencia , preparación y deseo de ser útil le aconseje.

Para concretar, la *auditoría administrativa* se debe ocupar única y exclusivamente a evaluar el fundamento de la administración , mediante la localización de irregularidades o anomalías e implantar posibles alternativas de solución , con la finalidad de ayudar a la dirección a lograr una administración más eficaz, mediante la presentación de resultados que surjan de la práctica de auditorías.

1.3.2 A UDITORIA OPERACIONAL

La auditoría operacional es una función que consiste en evaluar y revisar las operaciones que realiza una entidad , con objeto de determinar las deficiencias existentes y de esta manera proponer las soluciones adecuadas para lograr la máxima eficiencia y eficacia mediante las recomendaciones que se incluyan en el informa de auditoría.

OBJETIVO

Aumentar la productividad mediante el incremento de la eficiencia operativa.

Esto significa que su principal función es elevar la productividad y obtener el máximo beneficio con el mínimo costo y esfuerzo.

Para entender mejor lo que se explica, es conveniente señalar que la productividad es la relación costo-beneficio , como parámetro para determinar el grado de eficiencia con que se desarrolla cada una de las operaciones de la entidad, por lo que incrementar es lograr mayor producción con los mismos insumos o igual producción con un aprovechamiento más efectivo de la maquinaria , del material , del tiempo y de los recursos humanos, técnicos , financieros y materiales de la entidad.

Una vez que se ha definido la auditoría operacional y definiendo su objetivo es importante señalar que este tipo de auditoría ,forma parte de la de la auditoría integral.

Además es importante señalar que la auditoría operacional persigue detectar problemas y proporcionar soluciones, todo ello como apoyo a la administración de las entidades para consecución de una óptima productividad.

Cabe mencionar cuatro consideraciones básicas para entender por esta nueva especialidad del contador publico, y nueva variante en la practica de la auditoria en general:

PRIMERA- la auditoria operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental el prestar un mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tienden a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones de la entidad.

SEGUNDA.- Aun cuando la costumbre ha asignado el nombre de auditoria , en el ejercicio o en su practica el auditor operacional no únicamente debe revisar la operación en si, habrá de extenderse a la función de operación. Ejemplo: si se revisa la operación de la facturación , esta se inicia , de hecho en el departamento de embarques y concluye al enviar la factura para su cobro (en ese momento el auditor debe cerciorarse de que efectivamente fue recibida, y automáticamente ya alcanzo la operación de crédito y cobranza).

TERCERA.- La auditoria operacional es un gran reto a la capacidad y calidad profesional del contador público . Para una buena ejecución de esta técnica requiere introducirse en otras disciplinas como son: a manera de ejemplo: análisis de sistemas, ingeniería industrial (para revisar costos y producción) , mercadotecnia (ventas) , relaciones industriales (recursos humanos)

CUARTA.- La prueba determinante de que cualquier prueba operacional es aquella que debe tener un propósito definido, es que éste se encuentra determinado por el grado de esfuerzo que se le debe aplicar para que sea alcanzado. Se requiere de una definición clara de objetivos, así como contar con elementos para comparar lo que se esta realizando contra esos objetivos con el propósito de determinar desviaciones y analizar y evaluar éstas para así tomar una buena toma de decisiones de acuerdo con las circunstancias.

El auditor operacional proporciona la experiencia y el como cubrir estas necesidades de trabajo combinando su acción con las personas que conocen la naturaleza exacta de las actividades de la operación relativa. Para proporcionar esta ayuda y alcanzar el máximo de provecho , se deberá encontrar fórmulas para administrar esas operaciones de tal manera que produzcan los mejores resultados , o lo que es lo mismo, alcanzar los objetivos establecidos en forma óptima. De este modo, el conocimiento en aspectos de control vienen a ser para el auditor operacional la puerta de acceso a las diferentes áreas operacionales.

1.3.3 AUDITORIA GUBERNAMENTAL

El manual de auditoría gubernamental emitido por la Secretaría de Programación y Presupuesto, establece que la auditoría gubernamental comprende:

El examen de las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza ,de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera , si los objetivos y metas efectivamente han sido administrados de manera eficiente y si se han cumplido con las disposiciones legales aplicables..

OBJETIVO:

Revisión de aspectos financieros, operacionales, administrativos. de resultados de programas y de cumplimiento de disposiciones legales que enmarcan la actividad de las entidades públicas.

La auditoría gubernamental nació y se ha desarrollado como una necesidad más de vigilar el ejercicio de la actividad pública por medio de órganos de control formalmente establecidos para el efecto. Se ejerce en dos vertientes fundamentales:

- 1) A través de los grupos de auditoría o de control (internos) integrados a la entidad a auditar, y a controlar, normados por un órgano supremo de control ,
- 2) Directamente por este órgano de control , mismo que es creado y facultado por los cuerpos legislativos correspondientes para cumplir con esta función. Como ejemplo de éstos se tiene a la Contaduría Mayor de Hacienda del Poder Legislativo del Gobierno Federal. la SECODAM, las Contadurías Generales de la Federación, y las Contralorías o grupos de auditoría de los gobiernos estatales y municipales.

Para un mayor entendimiento de como se ejerce la auditoría gubernamental, citaremos el caso de las Secretarías de Estado o Dependencias del Gobierno Federal cuyos titulares nombran a los responsables de sus respectivos Órganos de Control, pero la normatividad es éstos es facultativa de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, a su vez, lo ejerce bien sea directamente o por medio de los órganos señalados.

El aspecto técnico del ejercicio de la auditoría gubernamental no difiere en gran forma de las demás auditorías, pero la gran diferencia de esta auditoría en relación con la demás (exceptuando la auditoría fiscal), es que se ejerce al amparo, respeto y apego a las disposiciones jurídicas o marco legal aplicables a las entidades públicas susceptibles de ser vigiladas por este medio y a la investidura que este mismo marco otorga y faculta a los órganos de control y vigilancia para el ejercicio de su función.

El marco legal para el ejercicio de la auditoría gubernamental se basa en lo siguiente:

- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal.
- Ley de Presupuestos, contabilidad y gasto público
- Ley de obras públicas
- Ley general de deuda pública
- Ley de entidades paraestatales.

La clasificación de la auditoría gubernamental es la siguiente:

- Auditoría financiera
- Auditoría de resultado por programas
- Auditoría de legalidad
- Auditoría integral
- Auditoría técnica
- Auditoría Operacional

Posteriormente analizaremos en el capítulo IV más a fondo la auditoría gubernamental.

1.3.4. AUDITORIA FISCAL

La auditoría fiscal se encarga de revisar del cumplimiento de las obligaciones fiscales de las entidades que contribuyan al gasto público.

OBJETIVO:

Verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes ante: Secretaría de Hacienda y Crédito Público, direcciones o tesorerías de hacienda estatales y tesorerías municipales. Esta auditoría recae también , en las revisiones que llevan a cabo organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes a los contribuyentes, como son a manera de ejemplo: IMSS e INFONAVIT.

La filosofía de la fiscalización se puede resumir en cuatro acciones básicas y progresivas que cubren la auditoría fiscal, estas son:

PRIMERA.- Buscar que todos los contribuyentes estén bajo control, es decir, que los obligados a registrarse lo hagan. El objetivo es, por lo tanto, ampliar el universo de contribuyentes registrando a todos los que deben de aportar al gasto público.

SEGUNDA.- Las acciones de fiscalización contarán con adecuados controles para impulsar a todos los contribuyentes conocidos y registrados, a que den el primer paso hacia el cumplimiento voluntario, presentar las declaraciones en el tiempo y en la forma que establezcan la autoridad.

TERCERA.- En esta etapa se buscará que los contribuyentes que ya estén cumpliendo con la presentación de sus declaraciones, incluyan en ellas la información cada vez mas fidedigna.

CUARTA.- Se tratará de la recuperación o cobro de adeudos de los contribuyentes que hayan declarado y lo han hecho fielmente pero que sin embargo no han cubierto los adeudos determinados.

De las anteriores acciones, que comprende la filosofía de la fiscalización, se desprenden dos actividades fundamentales: la primera relativa a la captación e integración de la base obligada a contribuir al gasto público, así como la gestión de cobranza que se ejerce por medio de las oficinas designadas para tal efecto. La segunda correspondiente a la comprobación de la fidelidad de la información contenida en las declaraciones presentadas, que constituyen la esencia del proceso fiscalizador.

1.3.5 AUDITORIA FINANCIERA

La auditoría financiera es aquella que comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil. ⁷

Por la anterior se desprende que la auditoría de los estados financieros es el examen de los libros y registros de contabilidad de una empresa, mediante una revisión de la integridad y exactitud de las cuentas, verificando que los principios de contabilidad hayan sido aplicados en forma consistente a fin de obtener elementos de juicio suficientes para emitir una opinión sobre los estados financieros.

OBJETIVO:

Revisión total o parcial de estados financieros, con un criterio y punto de vista independiente, con objeto de expresar una opinión respecto a ellos, para efectos ante terceros. La auditoría de estados financieros es la que practica un contado público independiente sobre los estados financieros de su cliente.

⁷ Sánchez Francisco Javier, Auditoría Financiera

El boletín B de la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, dentro de sus pronunciamientos generales, dice lo siguiente en relación con la auditoría de estados financieros:

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de :

- 1.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2.- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos elementos y fenómenos.
- 3.- Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Para la obtención de los elementos de juicios suficientes, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo, con la oportunidad de alcance que juzgue necesarios en cada caso.

Estos tres pronunciamientos reflejan el orden lógico como se realiza el trabajo del auditor, poniendo particular énfasis en que el objetivo del mismo es emitir una opinión sobre la razonabilidad con que los estados financieros presentan la posición financiera y que no se pretende como objetivo el descubrimiento de fraudes, la corrección de los sistemas contables de la empresa, la actualización de la contabilidad, corregir deficiencias del control interno, etc. El auditor no debe emitir su opinión si no reúne los elementos de juicio necesarios para ello, los que se obtienen a través de los procedimientos de auditoría y que deberán adaptarse a las circunstancias en cuanto a alcance y oportunidad.

Por lo tanto concluimos que la auditoría de estados financieros tiene como finalidad expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados financieros presentan en la situación financiera ,los resultados de operación, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa a un periodo determinado , de acuerdo con los principios de contabilidad.

CONCLUSIÓN

En toda entidad, sea pública o privada, el constante conocimiento y la realización de un mayor volumen de operaciones y actividades, ha dado origen a la delegación de funciones y responsabilidades de subordinados que auxilian a los propietarios o funcionarios responsables de las mismas en cumplimiento de las metas y objetivos fijados por las entidades en el momento de su creación. Para controlar dicha delegación de funciones y responsabilidades, la administración considero necesaria la creación de esfuerzos de las áreas ejecutivas de dichas entidades, optimizando el logro de las metas establecidas. Sin embargo . el mismo crecimiento ha logrado que en función al gran volumen de operaciones y actividades que se manejan en las entidades, sus propietarios y principales funcionarios se vean imposibilitados para supervisar el detalle de las mismas, razón por la cual , se ha visto en la necesidad de apoyarse en una técnica o mecanismo que les permita evaluar periódicamente que los sistemas y procedimientos , así como las operaciones y en consecuencia las medidas fijadas, se estén llevando a la practica de manera optima, permitiéndoles tener tiempo para tomar decisiones y confianza en los resultados de las responsabilidades que le sean asignadas.

La técnica a la que se hace referencia y de la cual una parte de misma será objeto del presente trabajo, se le conoce con el nombre de AUDITORIA y es la encargada de supervisar y vigilar la correcta marcha de las operaciones de una entidad, detectando anomalías en los sistemas y las operaciones para que, por su conocimiento, se pueda estar en condiciones de presentar cifras reales, así como de mejora la eficiencia y eficacia de las operaciones de la entidad o dependencia.

Al tratar de hacer referencia a la auditoría y la cual es objeto de este trabajo, sus especialidades y características , seria redundar en lo que mucho se ha escrito, razón por la cual, en este trabajo se comento con cierta amplitud un aspecto de esta técnica, que esta representado por la auditoria gubernamental y dentro de ésta, se enfocará al Sector Publico Federal.

Se puede concluir que la realización de la auditoría no es privativa de una profesión especifica , dado que en función a la especialización de las actividades, se requerirá en consecuencia de profesiones especializadas, sin embargo . conociendo que la auditoria se utiliza preferentemente dentro de las entidades publicas y privadas , su concepto y características han tomado una definición y una estructura tal, que permite su perfecta identificación.

La Contaduría Publica de nuestro país. es la única profesión que se ha abocado al estudio y sistematización de esta actividad , razón por la cual, sus bases y fundamentos han nacido al amparo de ésta.

CAPITULO

2

***SECRETARIA DE
CONTRALORIA Y
DESARROLLO
ADMINISTRATIVO***

SECRETARIA DE CONTRALORÍA Y

DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

Se desea aclarar que la Secretaría de Contraloría General de la Federación (SECOGEF), cambió de nombre llamándose:

Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM), conforme a la reforma de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1994 y puesta en vigor a partir del día siguiente, se constituyo en promotora del desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

Una vez aclarado lo anterior, citaremos algunos aspectos que dieron origen a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo.

Su creación forma parte, en lo administrativo, de la instrumentación de acciones del Gobierno Federal respecto a la tesis de la renovación moral de la sociedad y su existencia se encuentra estrechamente vinculada con el nuevo orden de responsabilidades de los Servidores Públicos Federales, cuyo efecto se le otorgaron amplias facultades en la Ley Federal de los Servidores Públicos.

2.1. ANTECEDENTES.

La función de control, fiscalización, y evaluación del ejercicio público en el ámbito del Poder Ejecutivo, tiene antecedentes de gran significación entre los que destaca la creación del Departamento de Contraloría que operó desde el año de 1917 hasta 1932 y cuyo titular era el Contralor General de la Nación.

En 1932, mediante la reforma de la Ley de Secretarías de Estado, se acordó la desaparición del Departamento de Contraloría de la Federación.

En virtud de lo anterior, se inicio una etapa de dispersión de las funciones de contraloría pública, cuyo primer momento abarcó el periodo de 1933 a 1947, respondiendo a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público intervenir en funciones de inspección y vigilancia, así como en materia de responsabilidades públicas.

A partir de 1947 y hasta 1958, con la creación de la ya extinta Secretaría de Bienes Nacionales e Inspección Administrativa, se desarrollaron funciones de intervención en adquisición y obras, así como en materia de control sobre las entidades paraestatales.

De 1959 a 1976, se estableció un sistema triangular de contraloría entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y las extintas Secretarías de la Presidencia y del Patrimonio Nacional, que compartían funciones para el Control del Sector Paraestatal.

Al expedirse la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, en diciembre de 1976, se creó la Secretaría de Programación y Presupuesto, como órgano central de los sistemas de planeación y control. En ésta época se le otorgaron facultades para vigilar y evaluar los programas de inversión pública, para controlar y evaluar financiera y administrativamente la operación de los organismos públicos federales y para dictar medidas administrativas sobre responsabilidades que afectaran a la Hacienda Pública.

En 1982 se planteó la necesidad de integrar 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 el que se incluyó el Decreto de Reformas y Adicionales a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, mismo que al aprobarse y publicarse en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1982, dio origen a la creación de la Secretaría de Contraloría General de la Federación.

La SECOGEF, asumió atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto, y de la de entonces conocida como de Comercio, de las Procuradurías Generales de la República y de la Justicia del Distrito Federal, así como de las extintas Secretaría de Patrimonio y Fomento Industrial, y de Asentamientos Humanos y de Obras Públicas, habiéndose conferido además otras nuevas atribuciones hasta completar el esquema de contraloría antes presentado.

De ésta manera se estableció y fortaleció un mecanismo unitario, sistemático y global sobre las funciones de control del ejercicio de los recursos públicos, atención y resolución de quejas, denuncias e inconformidades, registro y análisis de la evolución de las declaraciones de situación patrimonial de los servidores públicos, sanciones administrativas, promoción de la eficiencia en la operación gubernamental, control y evaluación de la gestión pública y promoción de la modernización de la empresa pública, funciones que en su conjunto conforman el “ Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública “.

2.2 MARCO LEGAL.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 90, estipula que el Congreso de la Unión debe emitir la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, a efecto de regular su organización y operación. Dicha Ley Orgánica, vigente a la fecha, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación en diciembre de 1976, habiendo sido reformada en diversas ocasiones. En dicha reforma de diciembre de 1982, que entró en vigor el 10 de enero de 1983, se adiciona el artículo 32 bis, el cual señala las atribuciones de la SECOGEF.

En el marco de sus funciones, diversos ordenamientos jurídicos regulan sus actividades, así el Título Cuarto de la Constitución Política de Estados Unidos Mexicanos, norma el régimen de responsabilidades de los servidores públicos que se encuentran sujetos al desempeño de sus tareas, norma reglamentaria es la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, la que se considera como su código fundamental de conducta.

El artículo 134 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece la obligatoriedad de que los recursos de que dispongan las Dependencias Públicas y Entidades Paraestatales, se administren con eficiencia y honradez, y de que las adquisiciones, arrendamientos, enajenaciones, servicios, así como la contratación de obra, se efectúen asegurando al Estado las mejores condiciones posibles.

Además de los ordenamientos legales, mencionados, existen otras leyes que señalan expresamente la intervención de la SECOGEF en diversas materias de gestión pública, entre ellas podemos destacar la Ley Federal de Entidades Paraestatales, la del Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, la General de Bienes Nacionales, la de Adquisiciones y Obra Pública, y especialmente, la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

El marco legal también incluye las disposiciones que regulan los decretos de los presupuestos de egresos de la Federación, los cuales consideran la intervención de la SECOGEF para la fiscalización del ejercicio del gasto público.

Por otra parte, el artículo 26 Constitucional fija las bases de la planeación nacional, y hace referencia a la relación Federación-Estado, en la que el ejecutivo Federal puede efectuar acciones coordinadas con los Gobiernos de las Entidades Federativas, los cuales se concretan mediante los Convenios Únicos de Desarrollo (CUD) . En éste marco, la SECOGEF suscribe acuerdos de coordinación con los Gobiernos de los Estados de la República para que, con la participación de sus Contralorías Estatales, se lleven a cabo, en forma descentralizada, el control y vigilancia de los recursos federales que asignen a los Estados para Programas de Desarrollo Regional y par el Programa Nacional de Solidaridad.

Por último cabe mencionar que la SECOGEF cuenta con un Reglamento Interior que determina sus estructura y delimita sus funciones por unidades administrativas específicas. El primer Reglamento Interior de la SECOGEF fue publicado el 19 de enero de 1983 y reformado el 30 de julio de 1985. El actual Reglamento Interior es de fecha 16 de enero de 1989 y sus reformas del 26 de febrero de 1991, del 27 de julio de 1993 y 19 de abril de 1994. *

A finales de 1976 se empiezan a dar los primeros pasos para unificar y dar coherencia a la función de la Auditoría Interna en el Gobierno Federal, que hasta entonces operaba dentro de las entidades y dependencias que creaban sus propias unidades de auditoría interna de acuerdo a sus necesidades, sin que hubiera uniformidad de criterios, técnicas, procedimientos y normatividad.

* Manual de Auditoría Pública, SECODAM, 1991.

Por lo anterior se tomaron algunas acciones siendo las más importantes las siguientes:

- La expedición de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal el 29 de diciembre de 1976, abrogando la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado, que estaban en vigor desde el 23 de Diciembre de 1958. Destaca en ésta medida la creación de la Secretaría de Programación y Presupuesto, dependencia a la que se le asigna la función de administrar el gasto público, la coordinación, y ejecución de la planeación, el establecimiento y supervisión de la normatividad y el control del gasto público.
- Una de las funciones específicas que se atribuía a dicha Secretaría era la de establecer normas para la realización de auditorías en las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías especiales que se requieran a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.
- La Ley del Presupuesto, contabilidad y gasto público, expedida el 30 de diciembre de 1976, la cual abrogó la Ley Orgánica de Presupuesto de Egresos de la Federación. Destacando de ésta Ley del capítulo V “ De las responsabilidades”, en el cual se normaba la actividad de la Secretaría de Programación y Presupuesto en cuanto a la auditoría gubernamental, así mismo, en su artículo 44 que establece el carácter obligatorio de los órganos de auditoría interna.

“En las dependencias del Ejecutivo Federal, en el Departamento del Distrito Federal y en sus entidades de la Administración Pública Federal Paraestatal se establecen órganos de auditoría interna, dependerán del titular, establecerán y cumplirán los programas mínimos que fije la Secretaría de Programación y Presupuesto”.

- El 31 de diciembre de 1979, se expidió la Ley de Responsabilidades de los Funcionarios y empleados de la federación, del Distrito Federal y de los Altos Funcionarios de los Estados, ésta derogó la Ley de Responsabilidades de los funcionarios y empleados de la federación del Distrito y de territorios federales y de los altos funcionarios que estaban en vigor desde el 21 de febrero de 1940.

En ésta Ley se obligaba a todos los funcionarios públicos a presentar su manifestación de bienes ante el Procurador General de la República, o de Justicia del Distrito Federal según el caso, al tomar la posesión y al dejar su cargo.

• Manual de Auditoría Pública, SECODAM, 1991.

Por otro lado se lleva a cabo una serie de acciones que tienden a optimizar la actividad pública en las que mencionaremos las siguientes:

1. Las medidas de desconcentración administrativa.
2. La descentralización de la contabilidad.
3. La corresponsabilidad del gasto público.

No obstante los instrumentos de control establecidos, estos presentaban limitaciones sobre todo porque no formaban parte de un plan general que los integrara y los dotara de uniformidad y congruencia, traduciéndose lo anterior en acciones aisladas de control y en una multiplicidad de instancias de fiscalización y de control.

En éste contexto el Poder Ejecutivo instrumenta una serie de medidas con el fin de lograr una mejor actuación de la Administración Pública Federal, entre las que destacan:

1. Se modifica la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal que entra en vigor el 1 de enero de 1983, creando la Secretaría de Contraloría General de la Federación a quien le corresponde la obligación de integrar, fortalecer, y consolidar las acciones de control, fiscalización y evaluación de la Administración Pública Federal.
2. Se publica en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982, la nueva Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos. ¹⁰
3. Se emiten los acuerdos sobre el parentesco entre los funcionarios públicos, sobre la declaración y licitación patrimonial que deben presentar anualmente y sobre las Entidades Paraestatales. ¹¹

¹⁰ La Auditoría en el ámbito Gubernamental

¹¹ Auditoría comprensiva un moderno concepto de auditoría gubernamental. Ávila Guzmán, Miguel A

Los siguientes ordenamientos jurídicos, entre otros, son los que sustentan y norman directamente la actuación de la SECODAM.:

- * Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
Artículo 90.
Diario Oficial de la Federación del 5 de febrero de 1917.
- * Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
Artículo 37 (antes 32 Bis)
Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1976.
(Reformas y adiciones publicadas el 28 de Diciembre de 1994)
- * Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1982.
- * Reglamento Interior de la SECODAM.
Diario Oficial de la Federación del 12 de abril de 1995. ¹²

2.2.1. MOTIVOS PARA SU CREACIÓN.

- Debido al gran reclamo popular de instrumentar medios adecuados para el eficiente y honesto manejo de los recursos de la Nación.
Dicha solicitud dio vida a la tesis de la renovación moral de la sociedad, la que precisaba de un instrumento operativo que instituyera y ejercitara modernos sistemas de control de la Administración Pública Federal.
- La renovación moral, como compromiso participativo de la sociedad en su conjunto debía entenderse vinculada con las funciones de evaluación y control lo que solo podría lograrse mediante la creación de una entidad que dependiera directamente del Ejecutivo Federal, para que vigilara el funcionamiento y operación de las unidades de control existentes.
- Del mismo modo pedían que se cumplieran las normas en todos los ámbitos de la Administración, así como la seguridad al funcionamiento de los sistemas de control, existentes y próximos a instituirse.
- Además como consecuencia de la necesaria renovación moral, había que reforzarse para dar legalidad, exactitud y oportunidad al manejo de los recursos del Estado.

¹² La Auditoría en el ámbito Gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995

- Por último había que tomar las medidas de rigor para que un órgano en lo particular, como instrumento de régimen del Estado, pudiera normar y ejercer el control jerárquico imponiendo las sanciones a los Servidores Públicos por el desvío de sus deberes específicos, denunciar oportuna y eficazmente las irregularidades ante el o la dependencia correspondiente, dando así seguridad al pueblo solicitante.¹³

2.2.2 OBJETIVOS.

A los razonamientos anteriores que motivaron la creación de la SECODAM, cabe adicionar los siguientes objetivos:

- Dotar al Ejecutivo Federal de un instrumento eficaz que vigile y evalúe los ingresos, gastos, recursos y obligaciones del Estado, con el objeto de que su administración tuviera un estricto apego a las Leyes y dentro de los parámetros de *economía, eficiencia, eficacia y honradez*.
- Lograr que los recursos destinados a dicha función se optimicen mediante la integración de un solo documento del Ejecutivo Federal, bajo políticas, normas y lineamientos establecidos.
- Permitir que mediante el control eficiente de la Administración Pública Federal se combata el concepto inflacionario que erosiona la economía nacional.
- Promover que la vigilancia, supervisión, evaluación y control que se desarrolla se constituya como medio preventivo para evitar la corrupción dentro de la Administración Pública, llevando así a la práctica los requerimientos de renovación moral del país.
- Utilizar los más modernos conceptos sobre el control administrativo para así extinguir los sistemas de vigilancia y control inadecuados y superfluos. Encaminándose a una mejor manera de cuidado de programas prioritarios, de *proyectos estratégicos y selectores vitales*.¹⁴

¹³ La Auditoría en el ámbito Gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995

¹⁴ La Auditoría en el ámbito Gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995

- Organizar y coordinar los sistemas de control y evaluación gubernamental. Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, y su congruencia con los presupuestos de los egresos.
 - Expedir las normas que regulen los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal, para lo cual podrá requerir de las dependencias competentes, la expedición de las normas competentes para el ejercicio del control administrativo.
 - Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.
 - Establecer las bases generales para la realización de las auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencia y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control.
 - 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.
 - Organizar y coordinar el desarrollo administrativo integral en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, a fin de que los recursos humanos, patrimoniales y los procedimientos técnicos de la misma, sean aprovechados y aplicados con criterios de eficiencia, buscando en todo momento la eficacia, descentralización y simplificación administrativa. Para ello, podrá realizar o encomendar las investigaciones, estudios y análisis necesarios sobre estas materias, y dictar las disposiciones administrativas que sean necesarias al efecto, tanto para las dependencias como para las entidades de la Administración Pública Federal.
 - Inspeccionar y vigilar, directamente o a través de los órganos internos 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 muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal.
 - Designar a los auditores externos de las entidades, así como normar y controlar su desempeño.
-

- Colaborar con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el mejor cumplimiento de sus respectivas responsabilidades.
- Informar periódicamente al Ejecutivo Federal, sobre los resultados de la evaluación respecto de la gestión de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como de aquellas que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, cuando proceda el resultado de tales intervenciones y, en su caso, dictar las acciones que deban desarrollarse para corregir las irregularidades detectadas.
- Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores públicos de la Administración Pública Federal, y verificar su contenido mediante las investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las disposiciones aplicables.
- Conocer e investigar las conductas de los servidores públicos, que puedan constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones que correspondan en los trámites de Ley y, en su caso, presentar las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público, prestándose para tal efecto a la colaboración que le fuere requerida.
- Establecer normas, políticas, lineamientos en materia de adquisiciones, desincorporación de activos, servicios y obras públicas de la Administración Pública Federal.
- Expedir normas técnicas, autorizar y, en su caso, proyectar, construir, rehabilitar, conservar o administrar, directamente o a través de terceros, los edificios públicos y, en general, los bienes inmuebles de la Federación, a fin de obtener el mayor provecho del uso y goce de los mismos.
- Regular la adquisición, arrendamiento, enajenación destino o afectación de los bienes inmuebles de la Administración Pública Federal.
- Llevar el registro público de la propiedad inmobiliaria federal y el inventario general correspondiente. ¹⁵

¹⁵ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. México 1996

2.3 IMPORTANCIA.

Su importancia radica en la prevención, instrumentación de acciones tendientes a lograr la simplificación de la Administración Pública Federal, para prevenir irregularidades, hacer más fluidas las relaciones entre sociedad y gobierno, agilizar las gestiones de los ciudadanos en el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones y liberarlos del agobio que sufren cuando se encuentran con trámites complejos, atención deficiente, abusos y corrupción.

La promoción de eficiencia y eficacia trasciende hacia las administraciones Públicas Estatales y Municipales, mediante la concertación de acciones, donde la SECODAM apoye sus esfuerzos de modernización, con estricto respeto a su autonomía constitucional.

2.4. ATRIBUCIONES.

Para responder a las razones de su motivación y a los objetivos antes señalados la SECODAM cuenta con una amplia gama de funciones susceptibles de ser clasificadas en normativas, de vigilancia y fiscalización, de evaluación y control de responsabilidades de los servidores públicos

2.4.1. DE NORMATIVIDAD.

La SECODAM como dependencia del Poder Ejecutivo Federal, tiene a su cargo el desempeño de las atribuciones y facultades que le encomienda la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, La Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, La Ley de Adquisiciones y Obras Públicas, La Ley General de Bienes Nacionales y de otras leyes y reglamentos, decretos, acuerdos, órdenes del Presidente de la República.

Para el despacho de los asuntos que le competen, la SECODAM contará con las siguientes unidades administrativas:

- Secretaría del Ramo.
- Subsecretaría de Normatividad y Control de la Gestión Pública.
- Subsecretaría de Atención Ciudadana y Contraloría Social.
- Oficialía Mayor.
- Unidad de Asuntos Jurídicos.
- Unidad de Desarrollo Administrativo.
- Unidad de Seguimiento y Evaluación de la Gestión Pública.
- Unidad de Normatividad de Adquisiciones, Obras Públicas, Servicio y Patrimonio Federal.
- Contraloría Interna.
- Dirección General de Comunicación Social.
- Dirección General de Auditoría Gubernamental.
- Dirección General de Operación Regional y Contraloría Social.
- Dirección General de Atención Ciudadana.
- Dirección General de Responsabilidades y Situación Patrimonial.
- Dirección General de Inconformidades.
- Dirección General de Programación, Organización y Presupuesto.
- Dirección General de Administración.
- Dirección General de Informática.
- Órganos Administrativos Desconcentrados.
- Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales.

La SECODAM contará con unidades subalternas que se establezcan por acuerdo de su titular, las que deberán contenerse y especificarse en el manual de organización general de la Dependencia.

La SECODAM, a través de sus unidades administrativas, conducirá sus actividades en forma programada y con base a las políticas que establezca el Presidente de la República, para el logro de los objetivos y prioridades de la planeación nacional de desarrollo de los programas a cargo de la Secretaría.

La Secretaría en el ámbito de su competencia, colaborará con la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados, para su establecimiento de sus respectivas responsabilidades para efectos de la fracción XIII del artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

2.4.2. DE VIGILANCIA Y FISCALIZACIÓN

- Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia presupuestal.
- Practicar Auditoría financiera, legales, de operación, de control de gestión y de fondos y valores
- Revisar, inspeccionar e intervenir respecto al cumplimiento de las leyes y normas en cuanto a obras públicas y adquisiciones.
- Designar a los auditores externos en las Entidades de la Administración Pública Federal y controlar su actuación.
- Designar y proponer a los Comisarios Públicos así como coordinar funciones preventivas y en su caso preventivas en el sector Paracastatal.
- Verificar y controlar las manifestaciones de bienes de los Servidores Públicos ¹⁶

2.4.3. DE EVALUACIÓN

La SECODAM realizará la función de evaluación de la siguiente manera:

- Realizar evaluaciones en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.
- Evaluar el manejo y aplicación de los recursos federales, transferidos y coordinados, en las entidades federativas y municipios.
- Investigar los resultados de los programas y acciones del Gobierno Federal.
- Vigilar y evaluar la eficiencia de los Servidores Públicos. ¹⁷

^{16, 17} La auditoría en el ámbito gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995

2.4.4. DE CONTROL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PUBLICO

- Revisar y tramitar las quejas y denuncias que presenten sobre la actuación de los servidores públicos y en su caso turnarlas a las Dependencias que correspondan.
- Instruir los procedimientos de sanciones por irregularidades cometidas en el Sector Público.
- Sancionar a los servidores públicos en los casos que les competen y en su eventualidad turnar los expedientes a las Contralorías Internas de las Dependencias respectivas para la aplicación de sanciones.
- Denunciar ante el Ministerio Público los delitos por conductas en el manejo de los recursos de la Nación y en el funcionamiento de los Servidores Públicos.
- Declarar que no se ha cumplido con la obligación de presentar declaraciones para los efectos de la separación del cargo del servidor público incumplido.
- Previa la investigación y en su eventualidad práctica de las auditorías que correspondan, denunciar ante el Ministerio Público el Delito de enriquecimiento ilícito en los casos de servidores públicos que revelen una exorbitante e incongruente desproporción entre sus ingresos, gastos y bienes. ¹⁸

¹⁸ La auditoría en el ámbito gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995

CONCLUSIÓN

En el profundo proceso de modernización que le ejecutivo federal ha promovido desde lo inicios de su gestión en todos los ámbitos de la vida nacional sea reflejado, desde luego en los diferentes niveles y esferas de la Administración Pública, alcanzando e involucrando un variado universo de acciones y actividades profesionales estrechamente relacionadas con las facultades y obligaciones de las dependencias y entidades, establecidas en la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Por lo cual se crea un organismo que de acuerdo a sus atribuciones legales, entre otras funciones, desarrolle e impulse el Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública, que vigile, asesore y apoye a los Órganos y encargados del control interno de la Administración Pública Centraliza y del Sector Paraestatal, así como establecer las bases para la realización de auditorías a éstas, determinando cuáles aplicará directamente para comprobar que se de cumplimiento a la normatividad en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, patrimonio, etc.; o bien, designa auditores externos para la dictaminación de sus estados financieros.

Así mismo, nombrará a los Delegados de Contraloría y a los Comisarios Públicos, quienes constituyen instancias externas de vigilancia para promover el mejoramiento de la gestión y el eficiente ejercicio de los recursos.

Por lo tanto alcanzando una Administración Pública eficaz, eficiente y productiva de tal magnitud que se requirió de complejos mecanismos integrado por diversas instancias de control, fiscalización y evaluación gubernamental tanto internas como externas. Por lo cual este organismo que lleva acabo todas las funciones anteriormente mencionadas se le ha nombrado como La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo y será considerado con la mas alta prioridad, y el establecimiento de criterios que unifiquen el desarrollo y aplicación de la auditoría pública para integrar y fortalecer de manera unitaria, sistemática y global las funciones de control, evaluación y vigilancia en el quehacer gubernamental, promoviendo, en su caso novedosos instrumentos, figuras, elementos y mecanismos, encaminados a cumplir con tal tarea.

CAPITULO

3

**NORMAS Y LINEAMIENTOS QUE
REGULAN EL FUNCIONAMIENTO DE
LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y
DESARROLLO ADMINISTRATIVO**

NORMAS Y LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL FUNCIONAMIENTO DE LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

3.1 CARÁCTER Y OBLIGATORIEDAD DE LAS NORMAS

Mediante la Auditoria Pública, como parte del “ Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Publica “ , la SECODAM conoce la gestión de la Administración Publica Federal y a través de sus resultados y las recomendaciones que de ella derivan, contribuyen a la gestión operativa, financiera y sustantiva del Gobierno y en consecuencia, al bienestar de la población.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C. y el Instituto Mexicano de Auditores Internos a.C.,han adoptado normas de observancia obligatoria que rigen la actuación profesional del auditor en sus respectivas esferas de competencia.

En Abril de 1981, la Dirección General de Control y Auditoria Gubernamental de la Secretaria de Programación y Presupuesto, autoridad entonces facultada para dictar los preceptos de Auditoria Publica, emitió por primera vez las “ Normas Básicas de Auditoria Gubernamental “ cuya aplicación implicó la aclaración de su contenido y alcance y así fue como la entonces Dirección General de Control de la SECODAM, en febrero de 1986, emitió el boletín “ B “ que contenía las “Normas Generales de Auditoria Interna Gubernamental aplicable al quehacer de los Órganos Internos de Control de las Dependencias y Entidades de la Administración Publica Federal”.

En 1991, se vio la necesidad de ampliar el alcance de su contenido, puntualizar su aplicación y complementar algunas de dichas normas, con la finalidad de establecer la actividad de Auditoria Publica.

Así la oficina del C. Secretario emite las “ Normas Generales de Auditoria Publica “, aplicables a todas las instancias que en forma directa o indirecta, realicen tal actividad en la Administración Publica Federal constituyendo un valioso marco de referencia para el control, la fiscalización y la evaluación de la gestión publica.

Esta modificación en las normas se constituye a las de 1986 y es aplicable a las Auditorías que se realicen a partir de 10 de enero de 1992 aun cuando esta permitida antes de esa fecha.

Estas normas deberán ser observadas por todas las instancias que en forma directa o indirecta realicen auditorías públicas a Dependencias, Órganos Desconcentrados, Entidades, Programas, Actividades y Fondos Federales de la Administración Pública Federal.

Dichas normas se refieren a:

- Las características y cualidades personales que el auditor público debe poseer.
- El contenido indispensable del trabajo que debe ejecutar.
- Las especificaciones del Informe de Auditoría.

3.2 NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PUBLICA.

El profesionalismo de quien ejerce la Auditoría, bajo cualquier enfoque y sin distinción de los objetivos, especialidad o ámbitos económicos en los que se practique, esta sujeto a la aplicación de normas generales de reconocidas como obligatorias y bien identificadas por los organismos profesionales y las Dependencias Gubernamentales, así como por el público en general interesado en su realización y resultados.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, se clasifican usualmente en tres grupos:

- a) Normas Personales.
- b) Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- c) Normas sobre el Informe de Auditoría. 19

3.2.1 NORMAS PERSONALES. 29

En las normas personales se citan aquellas que identifican las características personales y el perfil de cada integrante del grupo multidisciplinario, tales como su independencia e imparcialidad de su criterio, su comportamiento ético en el desarrollo de su trabajo, el conocimiento técnico y capacidad profesional que deben seguir y reunir y mantener constantemente, conforme a los programas formales de educación profesional y el cuidado y la diligencia que debe conservar en la realización de sus deberes.

INDEPENDENCIA

Las normas personales se clasificaran de una manera que el auditor tanto que en la planeación, ejecución, elaboración de informes de auditoria y demás asuntos relacionados con su actividad profesional, el auditor publico debe mantener *soberanía de juicio, ser autónomo y objetivo, para proceder con independencia, ser independiente desde el punto de vista organizacional, y mantener su actividad independiente.*

SOBERANÍA DE JUICIO

Durante el desarrollo de su trabajo, el auditor publico sostendrá en todo tiempo, su juicio de profesional, guiándose exclusiva y libremente por su criterio en la planeación de sus revisiones, en la selección y aplicación de procedimientos, técnicas y pruebas de auditoria la definición de sus conclusiones y en la elaboración de su informe.

IMPARCIALIDAD

Todo auditor público, esta obligado de abstenerse de intervenir, con ese carácter, en los casos en que existan hechos, situaciones, relaciones que impidan su independencia, vulnerando la absoluta imparcialidad de criterio, considerando la siguientes clases:

a) **Impedimentos personales:** En ciertas circunstancias los auditores no pueden ser imparciales o pueden dar la impresión de que no lo son. Los directivos competentes de la función de auditoria son los responsables de establecer políticas y procedimientos que ayuden a determinar si los auditores tienen impedimento personal y deben mantenerse alertas para detectar impedimentos personales del personal a su cargo. Y son responsables de informar a los directivos de cualquier impedimento personal que puedan tener.

b) **Impedimentos externos:** Factores externos pueden limitar la auditoria o interferir con la capacidad del auditor para formarse opiniones y conclusiones independientes y objetivas.

interferencia o influencia externa

Que en forma imprudente limite el alcance de una auditoria, modifique su enfoque, aplicación de los procedimientos o selección de las transacciones.

Restricciones

Injustificadas en cuanto al tiempo para terminar competentemente la auditoria.

auditoria para invalidar o influenciar

El juicio del auditor en cuanto al contenido apropiado de un informe de auditoria.

OBJETIVIDAD

Es el desarrollo de su trabajo, el auditor publico se apoyara en hechos y en evidencias que lo lleven al convencimiento razonable de la realidad o veracidad de los actos, documentos o situaciones examinadas, y que le permitan conformar una base firme par la emisión de sus juicios y opiniones.

CONOCIMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

Esta norma impone la responsabilidad de garantizar que la auditoria sea ejecutada por el personal que en su conjunto posea los conocimientos y la experiencia necesaria para llevarla a cabo. El personal también debe de tener amplio criterio y conocimiento gubernamental y de la auditoria publica en relación con la naturaleza de la auditoria que se realice. Si se contrata auditores externos o personal externo con conocimientos y experiencia aceptables en áreas de contabilidad, estadística, derecho, ingeniería, etc., no será necesario que cada miembro del personal posea conocimientos y experiencia en todas esas materias.

Los requisitos que debe cumplir el personal que practique auditoria publica comprende los siguientes:

- Conocimientos de los métodos y las técnicas de auditoria publica así como la educación, capacitación y experiencia necesarias para aplicar esos conocimientos en las auditorias a su cargo..
- Conocimiento de los organismos, programas, actividades y funciones gubernamentales.

Los siguientes requisitos deberán cumplirse en el caso de auditorias financieras que conduzcan a la expresión de una opinión:

- El auditor deberá dominar principios y normas de contabilidad que sean aplicables y ser competente en auditoria publica.
- Los contadores que contraten para realizar la auditoria deberán ser contadores públicos titulados o personas que trabajen para un despacho de contadores públicos con licencia para practicar la profesión.

CAPACIDAD PROFESIONAL.

La capacidad profesional se obtiene de la aplicación practica de los conocimientos técnicos para el adecuado desempeño de las responsabilidades que le sean asignadas.

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL. 21

El auditor publico deberá desempeñar su trabajo con minuciosidad y esmero poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesionales, con buena fe e integridad.

La calidad del trabajo de auditoria y de los informes correspondientes dependerán del grado en que:

- a) El alcance de la auditoria y la metodología, las pruebas y demás procedimientos que se apliquen en ella sean adecuados y permitan tener seguridad razonable y que se cumplirán sus objetivos.
- b) Los hallazgos y conclusiones estén basados en una evaluación objetiva.
- c) Los hallazgos y las conclusiones que se presenten en los informes estén plenamente fundamentados en evidencias suficientes, competentes y relevantes que se haya obtenido y preparado en el curso de auditoria.
- d) Se supervise el trabajo realizado, los juicios formulados durante auditoria y el informe respectivo.

Queda obligado, además, a guardar el debido secreto profesional respecto a la información obtenida, y a no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos a la organización auditada, aun después de concluida su intervención.

3.2.2 NORMAS SOBRE EJECUCIÓN DEL TRABAJO. 22

Entre las normas relativas a la ejecución del trabajo se incluyen las de la planeación adecuada, las del examen y evaluación de la gestión administrativa con énfasis en el control interno, la obtención de evidencia suficiente y competente, incluyendo así mismo, las o el procedimiento de seguimiento de las recomendaciones incorporadas por los Órganos Internos de Control en su informe.

21, 22 Manual de Auditoría Pública SECODAM 1991.

INVESTIGACIÓN PREVIA

La investigación previa debe de considerar aspectos tales como

- a) Constituye un método de apoyo eficaz para seleccionar las áreas donde se va a aplicar la auditoria y obtener la información que habrá de utilizarse para la planeación
- b) La reputación de la Dependencia o Entidad y la de sus principales funcionarios.
- c) La naturaleza y complejidad de los controles internos.
- d) Las tendencias económicas.
- e) La efectividad del control del titular sobre el sector o las entidades controladas así como su naturaleza y complejidad
- f) Cambios en sistemas, personal u organización.
- g) Efectividad del propio equipo de auditoria.
- h) Opinión y carta de sugerencias del auditor externo (en caso de Entidades).
- i) Asignación presupuestal.
- j) Leyes y reglamentos aplicable

Con base a la investigación de estos aspectos se podrá definir:

- 1.- Los objetivos de auditoria.
 - 2.- El alcance de auditoria.
 - 3.- La metodología a utilizar.
 - 4.- Los criterios de evaluación.
 - 5.- La coordinación que en su caso, deba o pueda existir con otras instancias de auditoria.
-

Apoyarse en el trabajo de otros reduce la cantidad de trabajo necesaria para que el auditor alcance el objetivo de la auditoría.

Para determinar si procede apoyarse en el trabajo de otros, los auditores deberán considerar lo siguiente:

- Cuando los auditores sean externos, las pruebas deberán incluir investigaciones respecto a su prestigio, competencia profesional e independencia.
- Cuando los otros auditores sean internos, se deberán practicar pruebas para verificar su competencia profesional, comprobar que su posición en la Dependencia o Entidad sea apropiada y les permita proceder con independencia suficiente.
- Cuando se apoyan en trabajos de profesionales que no sean auditores (consultores expertos, especialistas), distintos a los contadores para colaborar con la auditoría, los auditores deberán cerciorarse de su prestigio y de su competencia profesionales, así como su independencia respecto al organismo, programa, actividad, o función que sea objeto de la auditoría.

6.-La designación y asignación del personal: que se asigne un número suficiente y eficiente de auditores y supervisores experimentados y que se proporcione capacidad necesaria para cada uno de ellos para una buena realización de auditoría.

FORMULACION DE LOS PROGRAMAS ESPECÍFICOS DE REVISIÓN

Concluida la investigación o planeación previa y estructurado un programa general es necesaria la planeación detallada, para lo cual se deberá elaborar programas específicos de revisión por escrito, pues los programas son esenciales para que las auditorías se efectúen con EFICIENCIA Y EFICACIA. Los programas de auditoría proporcionan:

- a) Una descripción de los métodos, técnicas y procedimientos de auditoría que se sugiere aplicar para los objetivos y cumplir con los objetivos de auditoría.
 - b) Una base para asignar sistemáticamente el trabajo a los auditores y a sus supervisores.
 - c) Una base para llevar un registro sumario del trabajo realizado.
-

LOS PROGRAMAS DEBEN INCLUIR:

- Introducción y antecedentes.
- Objetivos de la auditoria.
- Alcance de la auditoria
- Métodos de auditoria.
- Instrucciones especiales.
- Informe.

EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE CONTROL.

El auditor publico deberá efectuar un adecuado examen del control interno operativo y contable establecido

EXISTENCIA Y SUFICIENCIA DE LOS SISTEMAS DE CONTROL.

La administración es responsable de implantar un sistema eficaz de control interno operativo y contable.

Este comprende el plan de organización de los métodos y procedimientos instituidos por la administración para asegurarse de que se cumplirán sus metas y sus objetivos con criterios de economía, eficiencia, eficacia y efectividad que los recursos se emplearan de conformidad con las leyes, reglamentos y políticas aplicables. que los recursos estarán protegidos y a salvo de desperdicio, pérdida o mal uso y que se obtendrá y conservara información confiable, lo cual habrá de revelarse razonablemente en los informes.

El auditor público deberá aplicar el examen y evaluación respecto a la existencia y suficiencia de los procedimientos, políticas, registros que conforman los sistemas de control.

EFFECTIVIDAD DE LOS SISTEMAS DE CONTROL.

La necesidad de examinar y evaluar, la efectividad de los sistemas de control y el enfoque de esa evaluación varia de acuerdo con los objetivos de la auditoria.

- a) La evaluación será necesaria a las auditorias cuyo objetivo sea evaluar la idoneidad de los sistemas de control específicos. Con ese propósito, el auditor deberá planear las pruebas y demás procedimientos de auditoria que se adquieran para determinar la eficiencia de los procedimientos de control establecidos o de las practicas de control de uso.
- b) La evaluación de los sistemas de control será un elemento natural de una auditoria que tenga como objetivo evaluar la idoneidad del sistema que se emplee para realizar cierto programa, servicio, actividad o función.
- c) La evaluación de los sistemas de control podrá ser necesaria en una auditoria que persiga como objetivo determinar la causa por la cual no se haya logrado un desempeño satisfactorio.
- d) La evaluación de los sistemas de control será necesaria par definir la oportunidad y alcance de las pruebas que habrá de practicarse para efectos de una auditoria financiera.

La Auditoria interna es una parte importante de los sistemas de control y los auditores externos deberán este de hecho al practicar la auditoria, cuando sea necesario evaluar los sistemas de control, los auditores externos deberán determinar el grado en el que puedan apoyarse de los auditores internos para tener seguridad razonable en que los sistemas de control funcionen correctamente y evitar de este modo la duplicación de esfuerzos.

EXAMEN DE LOS OBJETIVOS DE LOS SISTEMAS DE CONTROL.

Siendo que los sistemas de control comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos, el auditor publico deberá:

- a) Cerciorarse de la existencia y propiedad de los procedimientos y mecanismos de salvaguarda de los recursos en general, así como el debido funcionamiento de los mismos.
- b) Verificar si los sistemas de registro incluyen la totalidad de las operaciones realizadas, y si los métodos y procedimientos utilizados permiten confiar en la información financiera y operacional que de ellos emana.
- c) Cerciorarse de la existencia e idoneidad de los criterios para identificar, clasificar y medir los datos relevantes de la operación, verificando igualmente que se haya adoptado parámetros adecuados para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de la operación.
- d) Comprobar que los procedimientos establecidos aseguran razonablemente el cumplimiento de las leyes, reglamentos, normas, políticas y otras disposiciones de observancia obligatoria.

SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORIA. 23

El personal debe ser cuidadosamente supervisado.

RESPONSABILIDAD DE QUIEN DIRIGE LA FUNCIÓN

El directivo de mayor jerarquía en un grado de auditores no puede supervisar personalmente todas las labores que supone la ejecución de la auditoria, le es indispensable delegar parte de esa tarea en el rango de los supervisores que dependen de el, pero toda vez que le incumbe la responsabilidad de la totalidad del trabajo, tendrá que establecer mecanismos y procedimientos adecuados de supervisión y vigilar de cerca la actuación de los supervisores, asegurándose de que tiene la capacidad y los conocimientos necesarios y profesionales.

Los auditores públicos con mayor experiencia, conocimiento técnico y capacidad profesional, deberá instituir a sus subordinados, respecto al trabajo que se les haya asignado.

23 Manual de Auditoría Pública, SECODAM 1991

CAMPOS DE SUPERVISIÓN

La supervisión debe abarcar la verificación de:

- a) La debida planeación de los trabajos.
- b) La ejecución del trabajo conforme al programa de auditoria y las modificaciones autorizadas al mismo, aplicando los procedimientos y técnicas con los alcances previstas.
- c) La apropiada formalicen de los papeles de trabajo.
- d) El necesario respaldo de las observaciones y conclusiones.
- e) El adecuado cumplimiento de los objetivos de auditoria.
- f) Los requisitos de calidad de los informes de auditoria en cuanto a la precisión, claridad y objetividad y que se formulen en términos constructivos, convincentes e inteligibles.
- g) El cumplimiento de las normas generales de auditoria publica y de los procedimientos de auditoria de aplicación general.

OBTENCIÓN DE EVIDENCIA.

El auditor publico deberá realizar, con a la amplitud que estime necesaria, las pruebas adecuadas para obtener evidencias de calidad que fundamente objetiva y razonablemente, sus conclusiones y recomendaciones.

La evidencia es la calidad cuando cumpla con los requisitos básicos de suficiencia, competencia, relevancia y pertinencia. Los papeles de trabajo deberán de mostrar los detalles de la evidencia y la forma en que se obtuvo.

- A) Suficiencia.- es suficiente la evidencia objetiva, que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor. Para determinar la evidencia es suficiente y se requiere aplicar el criterio profesional.
 - B) Competencia.- Para que sea competente, la evidencia deberá ser valida y confiable.
 - C) Relevancia: Se refiere al a relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho.
 - D) Pertinencia.- Cuando es congruente con las observaciones, conclusiones, recomendaciones de la auditoria.
-

3.2.3 NORMAS SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA Y SU SEGUIMIENTO.

Estas normas deben orientar que los informes:

- a) Permitan establecer en que el desarrollo de una operación en particular puede afectar a la organización en su conjunto.
- b) Contengan recomendaciones que conduzcan a la implantación de las mejoras y soluciones que no solo se refieren a las áreas o ciclos revisados, sino que puedan proyectarse a todos aquellos renglones con los que tenga relación.
- c) Destaquen la importancia de la implantación y seguimiento de las medidas correctivas y preventivas propuestas en ellos, fundamentando en los efectos globales que puedan causar las deficiencias, hallazgos y situaciones detectadas durante el trabajo.

Al termino de cada intervención, el auditor presentara a la autoridad competente. por escrito y con su firma, un informe acerca de la auditoria practicada.

CALIDAD DEL INFORME.

La información que proporcione el reporte de auditoria, debe reunir principalmente los siguientes atributos:

- A) OPORTUNIDAD: De tal manera que la información permita tomar a tiempo las acciones requeridas.
 - B) INTEGRIDAD: Deben concluirse todos los hechos importantes observados, sin omisión alguna, proporcionando una visión objetiva de las cuestiones advertidas y de las conclusiones y recomendaciones a que conducen.
 - C) COMPETENCIA Asegurarse de que los resultados informados corresponden al objetivo de la auditoria.
 - D) RELEVANCIA: Considerar los asuntos trascendentales para la situación u operaciones de las áreas examinadas, sin abundar en detalles innecesarios.
 - E) OBJETIVIDAD: *Presentar con imparcialidad la verdad o realidad de los actos, hechos o situaciones comprobados, hasta donde dicha verdad o realidad sean razonables y estén respaldados con evidencia probatoria.*
-

F) **CONVICCIÓN:** Hacer que la solidez de la evidencia conduzca a cualquier persona prudente a las mismas conclusiones a que llego el auditor.

G) **CLARIDAD:** Cuidar que la estructura, terminología, redacción, empleada, permitan que la información presentada, pueda ser entendida por cualquier persona, aun no versada en el tema.

H) **UTILIDAD:** Aportar elementos que propicien la optimizacion del uso de los recursos y el mejoramiento de la administración.

CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA

El contenido del informe de auditoria, variara de acuerdo con las instancias que la practique y a los objetivos de la misma. Los siguientes son aspectos, algunos comunes y otros particulares con respecto a su contenido:

A) **NATURALEZA.**-Alcance y objetivo del trabajo desarrollado

B) **MANIFESTAR** expresamente su opinión a cerca de:

- La propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro control e información de las operaciones.
- Cuando el objeto de la auditoria sea la verificación de aspectos contables y/o financieros se deberá informar a cerca de:
- Si se han adoptado sistemas de control para el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales y disposiciones administrativas.
- Si los sistemas de contabilidad en uso operan satisfactoriamente y proporcionan una clasificación suficiente de la naturaleza y destino de las partidas a que se refiere, sujetándose a los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al caso.
- Si los sistemas de información de las Dependencias o Entidades se rigen por los preceptos aplicables y aportan datos útiles para la toma de decisiones y para rendición de cuentas.

C) Sujeción a las normas de auditoria publica y de los procedimientos de auditoria de aplicación general.

El informe de auditoria debe contener la declaración formal del auditor publico de haber desarrollado su trabajo de conformidad con estas normas y con los procedimientos de auditoria de aplicación general, requeridos para el caso, si por alguna circunstancia el auditor se ve obligado a apartarse de tales normas y procedimientos, indicaran en el informe los motivos que tuvo para ello, así como los criterios y procedimientos alternativos que haya seguido.

- D) Conclusiones y opinión general del trabajo desarrollado.
- E) Firma del directivo de mayor jerarquía del grupo de auditores.
- F) Otros que hayan solicitado la instancia competente.

CONCLUSIONES, OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES:

Las conclusiones a que llegue el auditor deben concernir primordialmente a la contabilidad de la información y a la especificación de los actos, hechos y situaciones, favorables o cuestionables, que haya observado con relación al objeto de su revisión.

Las observaciones del auditor deberán caracterizarse por su relevancia, claridad, concisión y objetividad y cuantificarse cuando sea posible.

Las conclusiones deberán ser objetivas hasta donde permita la evidencia que las apoye, y las recomendaciones deberán ser precisas, practicas y orientadas a la eliminación de las irregularidades y deficiencias y evitar su recurrencia con el fin de mejorar el desempeño de las Dependencias o Entidad auditada.

SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.

El auditor hará el seguimiento de las acciones correctivas adoptadas como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoria.

3.3 LINEAMIENTOS GENERALES SOBRE PLANEACIÓN Y EJECUCIÓN

En la planeación, ejecución, elaboración de informes de auditoria y demás asuntos relacionados con su actividad profesional, el auditor publico debe mantener la soberanía de juicio, ser autónomo, objetivo e imparcial para proceder con independencia desde el punto de vista organizacional y mantener una actitud independiente.

NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO. 24

La primera norma relativa a la ejecución del trabajo es:

“ El trabajo debe planearse adecuadamente y los ayudantes,, si los hay, deben ser supervisados adecuadamente.”

NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR INDEPENDIENTE

El nombramiento anticipado del auditor le facilita planear su trabajo a fin de que pueda llevarse a cabo oportunamente y para determinar el grado en el que puede desarrollarse antes de la fecha del balance. Es particularmente útil en lo que respecta a la planeación de la observación de los inventarios físicos. El trabajo preparatorio del auditor beneficia al cliente, en el sentido en que permite que el examen se lleve a cabo de modo mas eficiente y se termine en una fecha cercana, después del fin del ejercicio. Por la misma razón, el desempeño del trabajo preparatorio de auditoria durante el ejercicio, permitirá que rápidamente se tomen en cuenta los problemas contables que afecten los estados financieros y se modifiquen oportunamente los procedimientos contables que el auditor piense que pueden mejorarse.

NOMBRAMIENTO DEL AUDITOR EN UNA FECHA CERCANA O POSTERIOR AL FIN DE AÑO.

Aun cuando es preferible un nombramiento anticipado, el auditor independiente puede aceptar un cargo en una fecha cercana o posterior al cierre del año fiscal. En esos casos, antes de aceptar el cargo, debe averiguar si las circunstancias son tales, que permitan un examen adecuado y la expresión de una opinión sin salvedades y en caso contrario debe tratar con su cliente la posible necesidad de una opinión con salvedad o una abstención de opinión.

OPORTUNIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORIA

Muchas de las pruebas de auditoria pueden llevarse a cabo en cualquier época durante el año. En el curso del trabajo intermedio, el auditor independiente hace pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones del cliente, para determinar el grado en que pueden confiar en ellas. Sus conclusiones les ayudan a determinar el alcance de los procedimientos de auditoria que se llevarían a cabo para completar el examen. Es una practica aceptada que el auditor desempeñe partes importantes de su examen en fechas intermedias.

La determinación del tiempo en el que deben aplicarse los procedimientos de auditoria, involucra la apropiada sincronización de la aplicación y por consiguiente implica la posible necesidad de un examen simultáneo.

ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO POR EL AUDITOR.

La segunda norma relativa a la ejecución del trabajo es:

“Deberá efectuarse un estudio apropiado y evaluación del sistema de control interno existente, como una base para confiar en el y para determinar la extensión necesaria de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de auditoria.

La tendencia hacia la integración de la información contable requerida para propósitos financieros y de otra índole de un sistema de un sistema de información gerencial coordinado, esta íntimamente relacionada con el uso de las computadoras. Esta circunstancia hace mas necesario identificar claramente los elementos del sistema total que estan incluidos en la norma de auditoria relativa al control interno.

OBJETO DEL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL AUDITOR

El objeto del estudio y evaluación del control interno para el auditor, tal como se expresa en la norma de auditoria se establece la base para confiar en el sistema con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoria que deban aplicarse en su examen de los estados financieros.

El estudio y evaluación de los hechos con este objeto frecuentemente proveen una base para sugerencias constructivas a los clientes referentes a mejoras con el control interno.

DEFINICIONES Y CONCEPTOS BÁSICOS

En 1948 el comité de procedimientos de auditoría llevo a cabo un estudio completo sobre el control interno y publico sus resultados en 1949 en un boletín especial titulado: "Control Interno-Elementos de un Sistema Coordinado y su importancia para la Gerencia y para el Contador Publico Independiente". En este boletín especial el control interno fue definido como sigue:

"El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en el negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia de las operaciones y estimular la adhesión a las practicas ordenadas por la gerencia. Posiblemente esta definición es mas amplia que el significado que a veces se le atribuye al termino. Reconoce que un "Sistema de control interno, se proyecta más allá de aquellas cuestiones que se relacionan directamente con las funciones de departamentos de contabilidad y financieros.

ALCANCE DEL ESTUDIO.

Los controles contables se encuentran dentro del alcance del estudio y evaluación del control interno contemplado por las normas de auditoría generalmente aceptadas. El estudio que debe hacerse como base para la evaluación del control interno, incluye dos fases:

- a) conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos prescritos y
- b) un grado razonable de seguridad que se encuentra en uso y que están operando tal como se planearon.

REVISIÓN DEL SISTEMA.

La revisión del sistema es un proceso de obtención de información respecto a la organización y de los procedimientos prescritos y pretende servir como base para las pruebas de cumplimiento y para la evaluación del sistema. La información requerida para este objeto normalmente se obtiene a través de entrevistas y con el personal apropiado del cliente y referencia a la documentación tal como manuales de procedimientos, descripción de puestos, diagramas de flujo y cuadros de decisión. La información relativa del sistema puede ser anotada por el auditor en forma de respuesta a un cuestionario, memorándum narrativo, diagramas de flujo, cuadros de decisión o cualquier otra forma que convenga a las necesidades o preferencias del auditor.

PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO.

El propósito de las pruebas de cumplimiento es suministrar una seguridad razonable de que los procedimientos relativos a los controles contables están siendo aplicados tal como fueron prescritos. Tales pruebas son necesarias si se va a confiar en los procedimientos prescritos para la determinación de la naturaleza, oportunidad o extensión de las pruebas sustantivas de determinadas clases de transacciones o saldos.

NATURALEZA DE LAS PRUEBAS

El control contable requiere no solamente que ciertos procedimientos sean realizados, sino que estos sean realizados apropiada e independientemente. Las pruebas de cumplimiento, por consiguiente, se ocupan principalmente de las cuestiones: ¿Se llevaron a cabo los procedimientos necesarios? ¿Como se llevaron a cabo?, y ¿Quien los realizó?.

Algunos aspectos de control contable requieren procedimientos que no necesariamente se requieren para la ejecución de las transacciones. Este tipo de procedimientos incluye la aprobación o verificación de documentos que evidencien las transacciones. Las pruebas de tales procedimientos requieren la inspección de los documentos relativos para obtener evidencia mediante firmas, iniciales, sellos de auditoría y otros controles similares, para indicar si se realizaron y quién los realizó y para permitir una evaluación de la propiedad de su ejecución.

OPORTUNIDAD Y ALCANCE DE LAS PRUEBAS.

Las pruebas de cumplimiento de los procedimientos de control contable tienen por objeto suministrar “ un razonable grado de seguridad de que se estan siendo usados y estan operando como se planearon”. Determinar que constituye “ un razonable grado de seguridad “ es una cuestión de juicio del auditor, el “grado de seguridad” necesariamente depende de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas y de los resultados obtenidos.

Las pruebas de cumplimiento deben aplicarse sobre bases subjetivas o estadísticas.

EVALUACIÓN DEL SISTEMA.

Un planteamiento conceptual lógico de la evaluación que hace el auditor del control contable, que se enfoca directamente a prevenir o detectar errores importantes o irregularidades en los estados financieros.

PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA.

Previamente a la ejecución de las auditorias, se debe planear cada fase del trabajo a desarrollar, la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos que se van a emplear , los papeles de trabajo que se van a utilizar y el personal que intervendrá en la revisión. ²⁵

²⁵ . V. Brink, y H Witt Auditoria Interna Moderna, Evaluación de las operaciones y Controles.

CONCLUSIÓN

Debido al gran avance e importancia que ha tenido la auditoria se vio en la necesidad de ampliar su contenido y puntualizar su aplicación para establecer la auditoria publica dentro de las dependencias y entidades de la administración publica federal, y fue así como en 1991 se emiten las " normas generales de auditoria publica", aplicables a todas las instancias que en forma directa e indirecta realizan tal actividad, ya sea a dependencias, órganos desconcentrados, entidades, programas, etc.

Estas normas se refieren a :

1. Las características y cualidades que el auditor publico debe poseer como son :

- A)** Independencia: en cuanto a la planeación , ejecución y elaboración del informe.
- B)** Soberanía de juicio: el auditor se deberá guiar únicamente por su criterio.
- C)** Imparcialidad: deberá ser neutral

2.- Contenido indispensable del trabajo ha realizar: en esta se incluye la planeación adecuada, la obtención de evidencia suficiente y competente y los procedimientos que debe aplicar, y la formulacion de los programas a revisar, etc.

3.- Las características del informe de auditoria : en estas sobresalen, contenido de las recomendaciones, la importancia de la implantación y las medidas correctivas y preventivas propuestas, calidad y contenido del informe.

De esta manera global se afirma la gran importancia que tiene el auditor publico en el ámbito gubernamental.

CAPITULO

4

AUDITORIA

GUBERNAMENTAL

AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Hoy en día la actividad de auditoría es ya una disciplina profesional que mucho a cambiado desde aquel enfoque inicial que se conocía en el pasado, de ser una mera revisión de cuentas.

Es así que diversos tipos de revisión "cobijados " bajo la denominación genérica de auditoría, se realiza hoy en día, el tradicional examen de los estados financieros , las auditorías de sistemas administrativos, de control interno, de obra , de informática, integral, la auditoría del valor a cambio del dinero recibido ,etc.

La auditoría se ha diversificado en su actividad específica, actualmente su ejecución no solo es privativa de los contadores públicos (a excepción de los estados financieros, opción exclusiva de quienes ejercen la contaduría pública de manera independiente), de tal manera de que ahora los ingenieros industriales, economistas, actuarios, licenciados en informática y profesionales de otras disciplinas también realizan labores de revisión , muchas de las veces novedosas y al mismo tiempo desconocidas para ellos, en una especie de aventura por las aguas en que los contadores públicos ya somos "viejos lobos de mar".

En el caso concreto de la auditoría , dentro del gobierno es indispensable que ofrezca resultados asequibles para cualquier ciudadano o miembro de la sociedad , que siempre dedica ojos críticos a los resultados de una gestión pública, que colocada en una vitrina, mantenga una nitidez que permita apreciar en toda su magnitud el detalle de su contenido.

En consecuencia, ha sido necesario ir poco a poco, paso a paso más allá de los límites financieros del dictamen de los estados contables básicos.

El proceso de cambio que se vive en nuestro tiempo y que ocurre en todos los terrenos de la actuación humana, implica encontrar cierto grado de flexibilidad para irnos adaptando a un entorno continuamente modificable , ya sea encontrando nuevas posibilidades de solución o rescatando la esencia de aquellas opciones que han demostrado su validez y vigencia , pero con el pretexto de la modernidad , se desecha simplemente por la creencia de que los esquemas o conceptos de moda son mejores . aunque su aparente "frescura" esté sustentada en los cimientos de los preceptos anteriores.

A partir de la idea englobada en el añejo concepto contable del origen y aplicación de recursos, la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo (SECODAM) emprendió acciones externas por medio de firmas de contadores públicos independientes para corroborar la validez del gasto público asignado para la ejecución de dos tipos de programas:

- El de los proyectos de inversión financiados parcialmente por organismos internacionales (vía endeudamiento externo) y,
- El de los programas prioritarios del gobierno federal.

Por lo que se refiere a programas prioritarios del gobierno federal es destinaron montos considerables de recursos presupuestales para ejecutar programas de apoyo de políticas macroeconómicas adoptadas que faciliten a los miembros de la sociedad su integración y participación en un ambiente de globalización y competencia internacional. Tal es el caso del Programa de Certificación de Derechos Ejidales y Titulación de Solares Urbanos (PROCEDE), a cargo de la Procuraduría Agraria, del Registro Agrario Nacional y del Instituto Nacional de Estadística, Geografía e informática, con el cuál se invitó a los ejidatarios de nuestro país a convertirse en dueños de sus tierras de cultivos.

Tanto en los proyectos financiados parcialmente con recursos de los bancos mundiales o Interamericano de Desarrollo como el PROCEDE, los contadores públicos independientes que colaboran con la SECODAM , se encargan de cuetaminar si los recursos asignados en cada caso se utilizaron conforme a lo previsto y si se cuenta con el soporte documental que respalde las erogaciones . La opinión de los auditores externos no solamente se dirigen hacia la razonabilidad de las cifras.

Este esquema básico de verificar lo gastado en función de lo asignado, ha resultado muy efectivo para rendir cuentas concretas del uso de los recursos que la sociedad civil ha proporcionado para su administración del gobierno federal, a efectos de obtener resultados satisfactorios sobre la gestión financiera de tales programas , para disponer de datos concretos en relación a los costos, resultados y beneficios de su ejecución . al menos desde el punto de vista financiero.

Una reflexión final sobre este tema, se enfoca al hecho del papel que los contadores públicos independientes desempeñan en auxilio de las funciones de fiscalización y auditoría dentro del sector público. Sin duda la contribución de nuestra profesión ha resultado valiosa en el aspecto técnico, pero además proporciona elementos para que como contadores , como ciudadanos, como contribuyentes y como electores, nos formemos una idea de como nuestro gobierno administra nuestros recursos, obtenidos por medio del pago de contribuciones y del endeudamiento . Faltaría solamente que tales resultados se difundan hacia el público que a fin de cuentas es quien aporta los recursos. En este sentido, la participación de los contadores públicos y la continuidad de la función de auditoría externa habrá de adaptarse a los enfoques de modernización de la SECODAM y sus repercusiones en el ámbito gubernamental.

4.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA.

La auditoría dentro del sector público, es una herramienta importante , capaz de contribuir al mejoramiento del desempeño, a incrementar su eficiencia , buscar oportunidades de mejora para realizar más con menos dinero, a mejorar el proceso de rendición de cuentas así, obtener el mejor beneficio posible para la sociedad a la que sirve.

La actividad de la Auditoría Gubernamental es realizada directamente por la SECODAM, y se encuentra construida por un grupo de auditores especializados en las diversas áreas de operación de las entidades y dependencias.

La SECODAM responsable de coordinar el sistema integral de control y evaluación de la gestión pública y de inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, utiliza entre otros instrumentos a la auditoría para encauzar, apoyar e eficientar la función de la Administración Pública Federal . La evolución de la auditoría está vinculada al crecimiento del país, a las necesidades del gobierno de tener mayor control, vigilancia y fiscalización en tareas orientadas a hacer las Dependencias y Entidades Paraestatales más eficientes , eficaces y productivas.

El sector público ha aplicado diversas clases de auditoría : financiera, administrativa, operacional, de resultado de programas , de legalidad y la técnica con enfoques generales. También utiliza las de obra pública , de fondos y valores y de servicios personales. Tales auditorías , resultan apropiados y efectivos al ser usados en cada caso concreto. Así , frente a las necesidades del Estado generadas por el programa de modernización del sector Público, se hace presente el reto de emprender un proceso para responder a las nuevas exigencias del mundo contemporáneo.

CONCEPTO DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

“El examen de las operaciones , cualesquiera que se su naturaleza, de las dependencias y entidades de la administración pública federal , con el objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados , si los recursos han sido administrados de manera eficiente y se han cumplido adecuadamente las disposiciones legales aplicables.” ²⁶

4.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

El manual de auditoría gubernamental señala los siguientes objetivos fundamentales :

- Analizar si el control interno coadyuva a la obtención de información financiera confiable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones,
- Analizar si la dependencia o entidad, con los recursos asignados, ha cumplido en tiempo, lugar y calidad con los objetivos y metas establecidas en sus programas.
- Revisar la eficiencia obtenida por la dependencia o entidad en la asignación y utilización de recursos.
- Revisar si el cumplimiento de las disposiciones legales, normas y políticas aplicables a las dependencias o entidades.
- Formular las observaciones , sugerencias y recomendaciones tendientes a mejorar la operación de las dependencias o entidades, así como para corregir las desviaciones o deficiencias encontradas.
- Realizar el seguimiento de las recomendaciones que hayan sido aprobadas , con objeto de cerciorarse de que efectivamente se implantaron.

²⁶ Manual de Auditoría Gubernamental, SECODAM. Juan Santillana, Conoce las Auditorías.

- Comprobar la razonabilidad de la información financiera de las dependencias o entidades de la administración pública federal.
- Preparar elementos técnicos que permitan opinar a la SECODAM previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y el manejo de fondos y valores que formulen la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Verificar el correcto funcionamiento de las oficinas de la Federación respecto al manejo , custodia o administración de fondos y valores del gobierno federal.
- Comprobar mediante revisiones o inspecciones directas selectivas , el cumplimiento por parte de las dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, de las disposiciones legales en .materias a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Suspender en el manejo , custodia o administración de fondos y valores de la propiedad o al cuidado de la Federación a los Servidores Públicos responsables de irregularidades , interviniendo los fondos y valores correspondientes dando aviso a la Tesorería de la Federación para la sustitución correspondiente.
- Analizar si el control interno establecido en las entidades del sector gubernamental coadyuvan a la obtención de información financiera confiable, oportuna y útil para la adecuada toma de decisiones.

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

METODOLOGIA PARA LA EJECUCION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL ²⁷

SELECCIÓN DEL ÁREA A TRATAR

1. Factores a considera: evaluar si el tiempo y esfuerzo que serán invertidos estarán en relación con la aportación que realiza a los objetivos de la organización.

Los principales factores que afectan la selección del área a auditar los clasificamos en 3 grupos:

- OPERACIÓN.- importancia de la organización o actividad en base a indicadores como:
 - monto de reembolso o ingresos
 - monto de la inversión de activos.
 - actividades y riesgos críticos.
 - gravedad y consecuencias de los posibles problemas.
 - grado en que un problema puede ser resuelto o atacado.
- AUDITOR.
 - intereses o requerimientos del supervisor y de la alta administración.
 - valores personales
 - conocimientos sobre la operación.

²⁷ La auditoría en el ámbito gubernamental Cabrera, Arroyo Elba, 1995

- ORGANIZACIÓN.

- intereses o requerimientos del superior y de la alta administración
- nivel organizacional del área a auditar
- nivel organizacional del departamento de auditoría interna
- modas profesionales nacionales o internacionales.
- recursos materiales, técnicos y humanos.
- políticas en relación a las auditorías

2.- Actividades Previas: Para que la decisión del área a auditar sea la más adecuada , se requiere desarrollar por lo menos las siguientes actividades:

- Evaluación de los factores que afectan la selección de área a auditar.
- Estimación tentativa de tiempo para:
 - Definición de objetivos y elaboración del Programa de Trabajo.
 - Desarrollo total de la auditoría
- Asignación del responsable de la definición de objetivos y programas de trabajo , como de auditoría.
- Investigación de situaciones especiales de la operación que haga incosteable o inconveniente la auditoría:
 - Cambios en las operaciones de implantación
 - Proyectos en proceso para eliminar los problemas existentes.
 - Estudios recientes en que se hayan planteado los problemas existentes.

3- Requisitos del área a auditar.- El área que selecciona al auditor debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Ser de interés a la administración
 - Representar actividades críticas a la organización
-

- Ser factible de aceptación , tanto por el auditor como por los niveles jerárquicos superiores

4.- Estrategias .- Algunas recomendaciones que pueden facilitar la decisión del área a auditar son las siguientes:

- Áreas conocidas en lugar de desconocidas
- A solicitud en lugar de impuestas
- Mayor probabilidad de incrementar la economía, la eficiencia y eficacia.

DETERMINACIÓN DE LOS OBJETIVOS

Al establecer los objetivos los objetivos permite encauzar todo el esfuerzo de la auditoría.

- Límites.- para su correcta determinación , los objetivos deben precisar las siguientes límites:
 - temporales
 - especiales
 - operacionales
 - Niveles.- aún cuando en principio los objetivos deben incluir la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones , tanto en su diseño como en su ejecución , en ciertas circunstancias pueden comprender aspectos parciales, como ejemplo:
 - evaluación de procedimientos
 - evaluación de ejecución o desempeño
 - evaluación del sistema de información
 - Errores Comunes.- Es necesario cuidar que en la determinación de los objetivos se evite cometer los siguientes errores:
 - imprecisión o falta de claridad
 - dificultad o imposibilidad de su realización por:
 - tratarse de objetivos teóricos sobre los que existen discrepancia en su concepción.
 - falta de tiempo y recursos
-

- **Generalidad y Especificidad.**- Si el objetivo es muy general suele ser demasiado vago y dificulta su cumplimiento tanto por complejidad de su operacionalización como por la ejecución de actividades innecesarias , independientemente de su escasa utilidad como instrumento de control.
- **Fuentes de Información.**- Es necesario obtener la información de dos fuentes principales a saber:

1. **Material Teórico .-** se clasifica en interno y externo. En el interno se encuentra el que proviene de auditorías anteriores a saber.

- Informes de auditorías y sus respuestas
- Seguimiento de auditorías
- Objetivos programas de trabajo y papeles de archivos permanentes.

El material externo comprende la bibliografía en relación al área a examinar a saber:

- Objetivos o programas de trabajo que se publiquen en libros , artículos o conferencias.
- Técnicas administrativas especiales del área.
- Técnicas utilizadas en otras áreas.

2.- **Información Operacional.**- Este rubro se agrupa la información de cualquier naturaleza que se relaciona con el área a examinar y que facilita la determinación y especificación de los objetivos.

ELABORACIÓN DEL PROGRAMA DE TRABAJO.

1. **Operacionalización de objetivos.**-

Los objetivos se desglosan cada una a través de un proceso de deducción . subjetivos que se encuentran en un nivel de abstracción intermedio: los que a la vez, puede operacionalizarse por medio de actividades específicas.

Los objetivos y el programa de trabajo deben orientar la ejecución de la auditoría y a la vez, confirmar , reformular o anular los objetivos.

2.- **Análisis de la información:** Se debe analizar la información relevante sobre el área a examinar .Los puntos que se consideran son:

- Análisis financiero y estadístico
- Análisis de la operación

3.- **Contenido.-** El propósito básico de la auditoría que se debe reflejar en el programa de auditoría, es el de efectuar un análisis del área a auditar para establecer diagnóstico.

4.- **Proceso de elaboración .**

3.- **Requisito a cubrir.-** Antes de que se utilice el programa de trabajo en la ejecución de la auditoría , debe estar completo y autorizado cubriendo los siguientes requisitos:

- Definición de objetivos de auditoría y su relación con los puntos enunciados en el programa.
- Títulos por grupo de procedimientos
- Sección para actividades adicionales , no cubiertas en el programa de trabajo
- Tiempo estimado a utilizar , de preferencia por actividad, así como el responsable de su ejecución
- Correspondencia total entre los objetivos y el programa de trabajo

EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA

El desarrollo del trabajo de investigación de la auditoría se divide en 2 fases:

- Evaluación del existencia y adecuación del sistema de control
- Evaluación del grado de cumplimiento del sistema de control interno.

4.3 CLASES Y TIPOS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

Partiendo de la idea básica de que una auditoría es simple y llanamente un proceso de revisión . con el objeto de hacer una evaluación y brindar una opinión profesional , se puede afirmar que el término auditoría es muy general y sobre todo aplicable a todas las cosas teniendo también múltiples objetivos.

Auditoría es el genero, el cual puede tener diversos atributos específicos se darán a cada auditoría , su singularidad puede ser entre otros, el quién la practica, el objetivo que se persigue, el sujeto a revisión, al alcance , el enfoque , la periodicidad, el usuario final ,los procedimientos y técnicas etc.

4.3.1 POR SU TIPO U OBJETIVO

4.3.1.1 AUDITORIA FINANCIERA 28

Una de las auditorías importantes con las que cuenta la Auditoría Gubernamental, es la auditoría de estados financieros, conocida también como Auditoría Financiera, la cuál está orientada a la revisión , examen y evaluación de los controles internos contables, y de la parte más importante de una entidad, su situación financiera, es decir de la revisión de sus estados financieros.

Teniendo como objetivo si los estados financieros de la entidad auditada presenta razonablemente su situación financiera , los resultados de sus operaciones, de sus cambios en la situación financiera, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados y si la entidad ha observado las leyes y reglamentos aplicables a aquellas transacciones y eventos que puedan tener efecto importante en sus estados financieros.

Las auditoría financiera en particular tiene como propósito determinar:

- Si los informes financieros en sus elementos como cuentas , fondos o partidas se presentan razonablemente.
- Si la información financiera se presenta de acuerdo con criterios establecidos o declarados expresamente por las entidades,
- Si la entidad auditada a cumplido con los requisitos financieros y fiscales específicos.

Las auditorías financieras en particular pueden incluir las siguientes materias (por sí o como complemento de auditorías administrativas y operativas, relacionadas con esas materias) :

1. Segmentos de estados financieros
2. Información financiera diversa (estado de ingresos y gastos, estado de entradas y salidas de efectivo e interrogaciones de activos fijos).
3. Informes anexos sobre aspectos financieros (gastos para programas o servicios específicos, modificaciones presupuestales y variaciones entre los resultados estimados y reales).
4. Contratos (licitaciones, precios unitarios, liquidaciones por términos de contratos cumplimiento de las condiciones contractuales).
5. Control contable para regular la contabilidad , la preparación de informes financieros y procesamiento de las transacciones.
6. Sistemas basados en procedimientos electrónico de datos.
7. Sistemas financieros (Sistemas de nómina)

METODOLOGÍA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS 29

La metodología a seguir para realizar una auditoría de estados financieros consiste en cuatro pasos básicos, los cuales se detallan a continuación:

1. Entrevistas con el cliente:

Es importante que para el inicio de una revisión exista confianza del cliente con el auditor puesto que éste debe ser lo suficientemente confiable y capaz de detectar las posibles fallas , deficiencias o desviaciones para que de esta manera proponga las posibles alternativas de solución.

Por lo tanto , es conveniente que el auditor sea lo más claro posible al conversar con el cliente . La claridad en los tratos con el cliente esta supeditado y por ello es necesario una exploración preliminar , que es un estudio provisional pero con la magnitud que la prudencia de cada caso aconseje, para conocer las particularidades del negocio , el volumen de operaciones, el número de empleados y su actividad en general y los registros en libros , así como la documentación contable que tenga.

29 La auditoria en el ámbito gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995

2.- Planeación de auditoria.

El auditor antes de llevar a cabo su trabajo es importante que defina la extensión o alcance de la pruebas selectivas que utilizará, así como la supervisión que ejercerá en las diferentes etapas de la misma.

El auditor obtendrá de una adecuada planeación y supervisión de la auditoria, resultados satisfactorios , que le permitan justificar su opinión ante la responsabilidad que asume.

La planeación es la primera fase del proceso administrativo, que consiste en prever el futuro y en base a ello planear cursos alternativos de acción , evaluarlos y definir la acción más adecuada a seguir para alcanzar determinado objetivo.

Los procedimientos que se emplearán, la extensión que se le darán a las pruebas, la oportunidad de sus aplicación así como la asignación del personal que deberá realizar el trabajo.

3.- Tiempo estimado.

Al hacer la evaluación del resultado de las investigaciones realizadas y tratar de determinar el efecto que tendrá en el tiempo requerido para hacer la auditoría , debe tomarse en cuenta que una revisión inicial será necesario invertir más tiempo que una subsecuente.

Los objetivos que se persiguen en ambas son los mismos , pero existen ciertas condiciones que aumentan el tiempo entre lo que podemos citar:

- En una auditoría inicial no se tiene un conocimiento tan amplio de las operaciones, registros , procedimientos, etc., de la empresa como en el caso de un examen subsecuente, por lo que normalmente el alcance que se le dé a la revisión en determinadas secciones será amplio.
 - Los procedimientos de auditoría en el caso de las iniciales, cubren periodos mayores en lo que respecta por ejemplo: a la revisión de cuentas históricas.
-

- Ha mayor posibilidad de encontrarse con determinadas situaciones que obligan a aumentar las pruebas previas originalmente.
- En auditorias iniciales el estudio del control interno se efectúa en forma extensa y profunda. En las subsecuentes ; aún cuando debe de revisarse otra vez en forma completa no es necesario profundizar demasiado en determinadas áreas.

Es de vital importancia que el auditor confirme a su cliente por escrito las bases del trabajo a realizar y éste a su vez, debe de manifestar estar de acuerdo a las condiciones , con la finalidad de evitar futuras dificultades de interpretación.

4.- Costo de la Auditoría.

Cuando el cliente solicita los servicios del auditor , este debe tener idea de cuanto menos a grandes rasgos del volumen y características del trabajo a realizar para efectos de poder cotizar los honorarios.

El auditor puede estimar el costo de los servicios, debiendo ser estos justos.

Evaluada la información obtenida sobre los estados financieros que se van a examinar, se prepara un programa general tentativo, por áreas o renglones , simultáneamente con un análisis de tiempo necesario para efectuarlo.

El análisis indicará el número de horas indispensables para revisar cada renglón de los estados financieros, preparación de informes y cartas o memorándums de sugerencias de control interno.

Elaborado el análisis del tiempo, se conocerá el número total de horas que se emplearán para el encargado y sus ayudantes y se estimará el tiempo que se invertirá en la supervisión del examen , así como la preparación y envío del informe.

Se preparará un presupuesto de tiempo clasificado por categoría del personal , para obtener la cotización total de honorarios.

En las auditorias subsecuentes , los presupuestos de horas se formulan con base en el tiempo realmente empleado en trabajos anteriores, la experiencia del personal del despacho y en caso de las desviaciones , es necesario enfocar la atención para investigar las causas.

En la fijación de honorarios intervienen los siguientes factores:

- La eficiencia del personal encargado
- El tiempo en que se efectuará el trabajo
- Dificultades encontradas durante el desarrollo del programa
- Gastos incurridos por el auditor, incluyendo los gastos indirectos.

Se presenta el costo estimado y precio de venta del servicio de una auditoría considerando el sueldo del personal por cuota , por hora, pero también puede ser esta estimación por día, semana o mes.

4.3.1.2. AUDITORIA OPERACIONAL »

Es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad , con el propósito de incrementar la eficiencia y eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias.

Es importante señalar las características de la auditoría operacional que a continuación se detallan:

- La auditoría operacional , no es numérica, básicamente se enfoca al examen exhaustivo de los sistemas y procedimientos.
- Su realización es en forma detallada
- Es una actividad profesional , tiende a promover y lograr eficiencia de operación .
- Utiliza los estados financieros y todos los demás reportes y estadísticas como un medio y no como un fin.
- Su aplicación aislada no es adecuada , ya que para obtener una eficiencia en grado supremo se necesitaría que formara parte de una revisión integral al proceso administrativo.
- Estudia y evalúa el control interno.
- Su metodología es similar a la de auditoría integral , es propia y exclusiva.
- El auditor que la realice puede ser interno o externo.

» La auditoría en el ámbito gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995.

METODOLOGÍA PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

El desarrollo de la auditoría operacional esta sujeto a una serie de etapas sobre sistemas y procedimientos.

Para realizar una auditoría operacional se requiere seguir una metodología , la cuál según Brandford Cadmus (a quien muchos conocen como el padre de la auditoría operacional) consiste en cuatro etapas fundamentales:

1. Familiarización.- Esta etapa implica conocer profundamente los sistemas y procedimientos aplicados al área , así como manejo operativo , objetivos y aplicación de las políticas.
2. Verificación .- Consiste en conocer el grado en que las operaciones y sus controles están de acuerdo con las descripciones orales y escritas y el manejo departamental que se trasmitió en la etapa anterior.
3. Evaluación y Recomendaciones.- Consiste en desarrollar tentativamente algunas correcciones a las fallas o desviaciones que se hayan encontrado y que en el transcurso podrán ser afinadas o modificarse.
4. Informe.- Es la etapa final , donde se plasman las conclusiones del trabajo realizado y las recomendaciones que se consideren apropiadas para corregir y/o modificar las deficiencias detectadas.

4.3.1.3 AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO DE PROGRAMAS »

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

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

La congruencia se determinará al examinar la relación lógica que existe entre el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestal.

» La auditoría en el ámbito gubernamental. Cabrera, Arroyo Elba, 1995.

La auditoría de cumplimiento de programas requiere ser efectuada por profesionales maduros y experimentados ya que con frecuencia no existen antecedentes de revisiones similares y se tiene que elaborar guías de auditoría expofeso para cada revisión, en adición suelen no haber criterios para medir resultados de cada programas.

Aún cuando los estándares de la General Accounting Oficce (E.U.A.)requieren se revisen los resultados de programas , tales estándares no esperan que los auditores emitan una opinión sobre el aspecto de eficiencia, por al contrario . requieren que el auditor presente sus conclusiones y recomendaciones en base al trabajo realizado.

METODOLOGÍA DE LA AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO POR PROGRAMAS. ³¹

Las siguientes son algunas sugerencias de enfoques para realizar una eficiente auditoría de este tipo:

- En general el auditor determinará primero las metas específicas
- Revisará el sistema de medición de resultados establecidos por el auditor (si es l que las hay),
- Obtendrá información y datos (si no los hay , tendrá que investigarlos)
- Y llegará a conclusiones derivadas de sus intervención .
- El auditor empezará a comprender el programa y determinará sus metas.
- En algunos casos las metas y objetivos estarán claramente definidos , en otros serán muy ambiguos.

Existen programas de gobierno que funcionan al amparo de una ley, acuerdo o reglamentación específica , en cuyo caso el auditor empezará por revisar los aspectos jurídicos respectivos y los antecedentes y datos que lo soportan, examinará las instrucciones y disposiciones emitidas para implementar el programa, finalmente examinará los propósitos y requerimientos específicos del programas. Hay ocasiones en que se pueden determinar las metas por medio de la revisión de correspondencia . archivos e informes o entrevistas con funcionarios o personal.

³¹ V BRINK.H.WITT, Auditoría Interna Moderna,Evaluación de Operaciones y Controles.

- **Revisión del Sistema de Revisión.-** El auditor determinará primero si la organización cuenta con un sistema para medir eficiencia. Antes de establecer metas los administradores deberán identificar los elementos para medir las metas.

La información generada por este sistema puede ser utilizada por el auditor interno para la revisión del cumplimiento de los programas. La figura 1 muestra los elementos de un efectivo sistema de medición. Este sistema incluirá indicadores de ejecución, estándares de resultados y captura de información para comparar resultados contra expectativas.

Los estándares de ejecución suelen ser difíciles de seleccionar debido a que con frecuencia, los objetivos son establecidos en términos de proporcionar e incrementar servicios. Es responsabilidad de la administración establecer el nivel deseado de resultados, mismo que formará parte del sistema de medición. Generalmente, se establecen los estándares de ejecución a nivel que sea razonable y compatible con los objetivos del programa y con el espíritu de ley.

- **Desarrollo del Sistema.-** Cuando la administración no cuenta con un eficiente sistema de medición, el auditor deberá desarrollar el método para revisar la eficiencia, ello implicará trabajar coordinadamente con los funcionarios o administradores del programa con objeto de llegar a criterios, acordados mutuamente, que sirvan para medir la ejecución del mismo programa. En caso de no llegar a ningún acuerdo, el auditor tomará sus propios criterios y defender su posición, ya que ésta puede ser razonable en virtud de sus propios conocimientos en el área que esta auditando.
- **Conclusiones.-** Una vez que se hayan obtenido datos sobre resultados, el auditor comparará éstos, contra los estándares establecidos. Las desviaciones más relevantes tendrán que ser analizadas para detectar cualquier posibilidad de mejora, o bien, ajustar los estándares si es que no son realistas. Además las desviaciones deberán ser discutidas cuidadosamente con la administración para determinar la causa, como por ejemplo, desviación de recursos, insuficiente orientación y monitoreo, fallas en los estándares y cambios en las condiciones.

³¹ V. BRINK, H. WITT, Auditoría Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles

³² V. BRINK, H. WITT, Auditoría Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles

FIGURA 1. Elementos de un efectivo Sistema de Medición .32**1. Componentes estructurales**

- **Indicadores de ejecución.**
Conceptos cuantificables considerados en los objetivos del programa.
- **Origen de los datos:**
Con base en información proveniente de los indicadores de ejecución que se vayan obteniendo ,
- **Estándares de ejecución :**
Nivel deseado a alcanzar con base en los estándares de ejecución .

2.- Proceso de Actividades.

- **Procesado de recolección de datos:**
Recolección de datos de indicadores de ejecución y fuente u origen de datos.
- **Proceso de comparación:**
Comparación del estado actual de los indicadores de ejecución con apropiados estándares de ejecución para determinar el alcance de la eficiencia del programa.

32 V BRINK.H WITT, Auditoria Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles

4.3.1.4 AUDITORIA DE LEGALIDAD. ³³

Esta auditoría es la encargada de la revisión, examen y evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales que le sean aplicables a la operación e información financiera de una dependencia o entidad de la Administración Pública Federal, cuya observancia pudiese afectar significativamente las cifras presentadas en la información financiera o en la adquisición , salvaguarda y uso de recursos.

OBJETIVO:

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

METODOLOGÍA DE LA AUDITORIA DE LEGALIDAD ³⁴

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

³³ , ³⁴ Manual de Auditoría Pública , SECODAM , 1991

4.3.1.5 AUDITORIA INTEGRAL.³⁵

La SECODAM, encargada de comprobar que sean desarrollados los mecanismos de vigilancia y apoyo a las entidades públicas para que promuevan una mejor administración de los recursos humanos, materiales y financieros, estableciendo técnicas que faciliten su análisis y conduzcan a la obtención de mayores niveles de eficiencia y productividad de las entidades paraestatales. En 1989 convocó a varias instituciones y a un grupo multidisciplinado de especialistas sugiriéndoles que aprovecharán las acciones de revisión aplicables a las organizaciones para establecer un nuevo concepto de revisión globalizador, el resultado obtenido: la Auditoría Integral.

Esta se entiende como un esquema de revisión total, cuyo propósito es evaluar el grado de cumplimiento del objeto social de la Entidad, bajo el examen de las tres vertientes:³⁶

1. Uso adecuado de los recursos.
2. Cumplimiento de metas, objetivos y programas autorizados y
3. Estricta observancia de las normas legales establecidas.

El esquema desarrollado, perfila a la auditoría integral como una valiosa herramienta de gestión del empresario público que constituye un auténtico ejercicio de autoevaluación institucional al contemplar un diagnóstico integral que mide que mide el grado de forma en que están cumpliendo los objetivos sociales de la Entidad comparados con las líneas de estrategias contenidas en los planes y programas de gobierno.

La participación de esta nueva auditoría, se constituyó como un nuevo elemento que contempla, que enriquece y amplía el control, gubernamental dándole una perspectiva globalizadora acercándose más a un esquema de revisión total que de simple verificación.

³⁵ AUDITORIA INTEGRAL, SECODAM,

³⁶ REVISTA CONTADURÍA PÚBLICA, AÑO 1994

Su utilidad y ventajas están dadas en la razón de su conformación y características, las que toman en cuenta la influencia y el entorno social, económico y tecnológico de la empresa pública permitiendo aportar información objetiva y diversa para orientar la toma de decisiones hacia la productividad y eficiencia en el ámbito global en la institución.

Por otro lado su intervención dentro del sistema integral de control y evaluación de la gestión pública, refuerza su alcance y profundidad, ya que le permite interactuar no como un mecanismo autónomo sino como un elemento integrador e interrelacionado con los demás sistemas. De esta forma se retroalimenta con el proceso de fiscalización y verificación donde intervienen las Auditorías financiero-contable, técnicas, de adquisiciones, de venta, de producción, etc., así como un proceso de evaluación que analiza el comportamiento cualitativo de los principales indicadores de gestión de las instituciones públicas.

También tiene orientación específica, que tiene un mayor énfasis en la acción preventiva ya que partiendo del resultado de las auditorías practicadas por especialidad, las examina desde un punto de vista eminentemente cualitativo, estableciendo conclusiones que permitan evitar desviaciones de los objetivos y metas programadas o en su caso corregir las que se hubieren presentado a fin de garantizar el cumplimiento de los programas institucionales de trabajo.

La auditoría integral es de gran importancia porque no solo detecta fallas o aspectos críticos, sino que mide el grado de participación, asimilación y compromiso de las unidades organizacionales.

Otra característica fundamental de auditoría integral, es la flexibilidad que observa su aplicación, ya que puede abarcar una parte o la totalidad de las funciones y procesos de la entidad, sin afectar la validez y beneficio de su aportación. La determinación de alcance está en función al diagnóstico preliminar que se lleva a cabo considerando el Sector y mercados en los que participa, el público al que atiende, los objetivos que persigue, los programas que desarrolla, los controles existentes, los sistemas internos que aplica, así como la naturaleza, magnitud y complejidad de la problemática observada.

La determinación del alcance que deba darse al proceso de la auditoría integral , estará en función de la naturaleza, magnitud , complejidad de cada una de las entidades en que vaya a realizarse debiéndose efectuarse en una forma selectiva y contemplando los controles internos , tomando en cuenta además tanto las diversas intervenciones y los objetivos que éstos persigan como la importancia relativa y riesgo de las investigaciones y operaciones de la entidad de la auditoría.

Se reconoce , igualmente , que la práctica de auditoría integral podrá enfocarse a una parte o a la totalidad de las funciones de ala entidad por lo que invariablemente la determinación del alcance deberá hacerse en base en un diagnóstico preliminar del entorno global de la misma. así como sus objetivos, metas, programas, sistemas y su interrelación , y todo ello a la luz de los propósitos nacionales de desarrollo generales y particulares respecto de la empresa de que se trate.

Las instancias que por sus características y por las propias de ésta clase de auditoría pueden desempeñarla : Los órganos internos de control, los auditores gubernamentales, y los auditores externos (que aún cuando su función , se encamina primordialmente a la auditoría de estados financieros, pueden ser contratados para realizar auditorías integrales).

METODOLOGÍA DE LA AUDITORIA INTEGRAL.³⁷

La presente metodología constituye una guía para orientar a los encargados de la auditoría integral sobre las recomendaciones básicas que como consideraciones mínimas se sugiere apliquen de acuerdo a las circunstancias y características de cada caso y contribuyan a la evaluación de la operación general de la Dependencia o Entidad.

La metodología debe observarse en la realización de Auditorías Integrales en Dependencias y Entidades Paraestatales del Sector Público en México.

A) PLANEACIÓN GENERAL.

El objetivo de la planeación general es allegarse de los elementos que permitan establecer el marco de referencia en que se desenvuelve la dependencia o entidad, lo cual permitirá la comprensión y conocimiento general de ellas, así como la identificación de aspectos de importancia potencial.

³⁷ AUDITORIA INTEGRAL. SECODAM

1. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO, OBJETIVOS SECTORIALES Y DE LA ENTIDAD.

El auditor integral debe familiarizarse con los objetivos establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo , los sectoriales. así como los específicos de la entidad. El grado de profundidad en esta investigación inicial será definido por el criterio del auditor.

Los objetivos que deben conocerse en esta fase son, entre otros, los relativos a la economía, eficiencia y eficacia, de la modernización, simplificación administrativa, racionalización , cambio estructural, reconversión industrial, rentabilidad, competitividad y políticas, normas y características de la organización.

Esta información servirá para preparar un análisis preliminar y determinar los lineamientos generales de la investigación .

2.- RECOPIACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN .

La investigación preliminar se desarrolla integrando y estudiando la información existente de los órganos de regulación , de apoyo y operativos como son :

- Legislación general aplicable.
- Decreto y/o acuerdo de creación.
- Manual de operación
- programa rector
- Presupuesto por programa
- Plantilla de personal y estructura organizacional
- Estados financieros
- Sistema , procedimientos y políticas
- Estrategias
- Instrucciones o acuerdos diversos aplicables
- Informes de la administración

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

3.- IDENTIFICACIÓN DE ASUNTOS DE MAYOR IMPORTANCIA.

El auditor integral , además, debe de estudiar las condiciones ambientales de la dependencia o entidad , tanto externas (sociales, tecnológicas, económicas, de mercado, políticas y legales), como internas (orgánicas, financieras, contractuales) a fin de que se identifiquen los aspectos que pueden resultar críticos para el logro de los objetivos.

4.- ENTREVISTAS CON LOS DIRECTIVOS DE LA ENTIDAD.

Una vez que se conoce el panorama general de la entidad, es conveniente se tengan entrevistas con los principales responsables de la administración, ya que éstas darán la pauta para validar el criterio que el auditor integral se haya formado hasta esta etapa.

Cabe aclarar que las entrevistas no son limitadas a esta fase de la revisión, sino que deben efectuarse cuando el auditor lo considere conveniente.

5.- AMBIENTE DEL CONTROL INTERNO GENERAL.

El estudio y evaluación del sistema de control interno general es indispensable para conocer las principales fortalezas y debilidades de los sistemas de las dependencias o entidades. Una herramienta dinámica para lograrlo podría ser la aplicación del enfoque de ciclos de transacciones.

6.- IDENTIFICACIÓN Y EVALUACIÓN DE FUERZAS Y DEBILIDAD DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD.

Para que se pueda contar con elementos suficientes para la realización de la auditoría integral , es necesario que el auditor evalúe los aspectos favorables o adversos con que cuenta la dependencia o entidad para el logro de sus objetivos , ya que con ello se podrá orientar la revisión hacia los puntos débiles.

7.- PREPARACIÓN DEL DIAGNOSTICO PRELIMINAR.

Una vez que el auditor integral se ha sensibilizado de la principal problemática que afecta a la dependencia o entidad , debe hacer un diagnostico preliminar , a fin de elaborar el plan específico de auditoría.

1. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO, OBJETIVOS SECTORIALES Y DE LA ENTIDAD.

El auditor integral debe familiarizarse con los objetivos establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo , los sectoriales. así como los específicos de la entidad. El grado de profundidad en esta investigación inicial será definido por el criterio del auditor.

Los objetivos que deben conocerse en esta fase son, entre otros, los relativos a la economía, eficiencia y eficacia, de la modernización, simplificación administrativa, racionalización , cambio estructural, reconversión industrial, rentabilidad, competitividad y políticas, normas y características de la organización.

Esta información servirá para preparar un análisis preliminar y determinar los lineamientos generales de la investigación .

2.- RECOPIACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN .

La investigación preliminar se desarrolla integrando y estudiando la información existente de los órganos de regulación , de apoyo y operativos como son :

- Legislación general aplicable.
- Decreto y/o acuerdo de creación.
- Manual de operación
- programa rector
- Presupuesto por programa
- Plantilla de personal y estructura organizacional
- Estados financieros
- Sistema , procedimientos y políticas
- Estrategias
- Instrucciones o acuerdos diversos aplicables
- Informes de la administración

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

3.- IDENTIFICACIÓN DE ASUNTOS DE MAYOR IMPORTANCIA.

El auditor integral , además, debe de estudiar las condiciones ambientales de la dependencia o entidad , tanto externas (sociales, tecnológicas, económicas, de mercado, políticas y legales), como internas (orgánicas, financieras, contractuales) a fin de que se identifiquen los aspectos que pueden resultar críticos para el logro de los objetivos.

4.- ENTREVISTAS CON LOS DIRECTIVOS DE LA ENTIDAD.

Una vez que se conoce el panorama general de la entidad, es conveniente se tengan entrevistas con los principales responsables de la administración, ya que éstas darán la pauta para validar el criterio que el auditor integral se haya formado hasta esta etapa.

Cabe aclarar que las entrevistas no son limitadas a esta fase de la revisión, sino que deben efectuarse cuando el auditor lo considere conveniente.

5.- AMBIENTE DEL CONTROL INTERNO GENERAL.

El estudio y evaluación del sistema de control interno general es indispensable para conocer las principales fortalezas y debilidades de los sistemas de las dependencias o entidades. Una herramienta dinámica para lograrlo podría ser la aplicación del enfoque de ciclos de transacciones.

6.- IDENTIFICACIÓN Y EVALUACIÓN DE FUERZAS Y DEBILIDAD DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD.

Para que se pueda contar con elementos suficientes para la realización de la auditoría integral , es necesario que el auditor evalúe los aspectos favorables o adversos con que cuenta la dependencia o entidad para el logro de sus objetivos , ya que con ello se podrá orientar la revisión hacia los puntos débiles.

7.- PREPARACIÓN DEL DIAGNOSTICO PRELIMINAR.

Una vez que el auditor integral se ha sensibilizado de la principal problemática que afecta a la dependencia o entidad , debe hacer un diagnostico preliminar , a fin de elaborar el plan específico de auditoría.

8.- PROPUESTA ESPECIFICA DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

Con los elementos anteriores debe elaborarse un documento que agrupe los trabajos a desarrollar por el grupo multidisciplinario, que conteniendo en forma enunciativa, lo siguiente:

- Objetivos
- Alcance y limitaciones
- Identificación de problemas
- Trabajos a desarrollar
- Informes a elaborar.
- Costos a incurrir

B) PLANEACIÓN ESPECIFICA.

Con el propósito de definir las líneas de acción a seguir se dará orden a la información estudiada identificando los aspectos de mayor importancia, especificación del enfoque y objetivos de la auditoría , así como los resultados esperados de ella. Así también deberán analizarse los informes o diagnósticos realizados con anterioridad, tales como: informes de delegados y comisarios, dictámenes e informes de auditoría externa e interna, seguimiento de auditorías anteriores, observaciones de las unidades de modernización o simplificación administrativa, entre otros.

El alcance y resultados esperados, se definirán en función de la naturaleza, magnitud y complejidad de los problemas identificados y de los objetivos definidos en el diagnóstico preliminar.

1. PRECISAR OBJETIVOS PRINCIPALES Y DETALLADOS.

Como se menciona anteriormente los objetivos principales, ya fueron definidos dentro de esta metodología. Los objetivos detallados deberán definirse como base para la elaboración del programa general de trabajo de la auditoría.

2.- DEFINIR EL ALCANCE GENERAL Y PARTICULAR DEL TRABAJO, COMO BASE DEL PROGRAMA GENERAL.

El alcance general del trabajo atiende a los objetivos principales de la auditoría integral.

Los alcances particulares en cada una de las funciones de la dependencia o entidad, deberán enfocarse a los resultados esperados en cada caso en particular.

Tanto los alcances generales como los particulares deberán ser incluidos dentro del programa general del trabajo.

3.- DEFINIR LOS RESULTADOS ESPERADOS.

Una vez definidos tanto los objetivos como los alcances generales y particulares, deberán establecerse los resultados esperados, tomando en consideración los conceptos de economía, de eficiencia y eficacia.

D) PROGRAMA GENERAL DE TRABAJO.

Como parte indispensable en la metodología del trabajo de esta naturaleza debe contarse con un programa general de trabajo, que debe incluir por lo menos los elementos que se describen en los párrafos siguientes de este apartado.

1. METODOLOGÍA DETALLADA

Dentro de este inciso, deben considerarse los aspectos que se detallan a continuación, los cuales deberán ser definidos de acuerdo al tipo de trabajo y a la especialidad y experiencia requeridas, como actividades multidisciplinarias:

- Planeación
- Consideración de parámetros e indicadores de economía, eficiencia y eficacia.
- Definición de técnicas, métodos, procedimientos y estrategias para el abordamiento de operaciones y temas complejos que requieren atención especial.
- Definición de las etapas de ejecución.
- Supervisión.

2.- ELABORACIÓN DETALLADA DEL PROGRAMA.

Como todo programa completo, debe incluirse una serie de elementos indispensables para que sirva de guía y recordatorio de todos los pasos necesarios para la ejecución de la auditoría. Dicho programa debe contemplar, por lo menos:

- Procedimientos, actividades, responsables, fecha de ejecución y tiempos.
- Conclusiones generales y particulares de cada sección de la auditoría.

3.- DETERMINACIÓN DE RECURSOS NECESARIOS .

Del mismo modo que lo comentado en el párrafo anterior se requieren recursos humanos de diversa índole, para este propósito debe considerarse:

- Numero de personal, especialidad y experiencia requerida, para cada fase y etapa del trabajo.

4.- REPORTES PARCIALES DE AVANCE DEL PROGRAMA.

Mismos que deberán presentarse al titular de la entidad y en el que se incluirán los hallazgos, seguimiento de recomendaciones, conforme se desarrollen los trabajos.

5.- COORDINACIÓN, SUPERVISIÓN Y JUNTAS DE TRABAJO MULTIDISCIPLINARIO.

Se debe efectuar una permanente comunicación formal e informal entre los particulares de la auditoría integral con el objeto de retroalimentar oportunamente, la calidad y oportunidad en la ejecución de los trabajos, incluyendo la celebración programada de juntas de trabajo. Lo anterior también deberá enfocarse para llevar a cabo una estrecha coordinación y comunicación con la entidad auditada.

E) EJECUCIÓN.

1. REALIZACIÓN DE PRUEBAS Y OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS DE AUDITORIA.

El objeto de esta fase es aplicar los procedimientos de auditoría integral a la información y documentación de las operaciones relativas, para evaluar la economía, eficiencia y eficacia.

Con que se cumplen las metas y objetivas de las dependencias o entidades, a través de diversas pruebas de detalle a juicio del auditor integral.

El tipo de investigaciones estudios que el auditor integral desarrolle puede revestir una gama muy amplia de posibilidades, tales como: cuestionarios, flujogramas, entrevistas formales, revisión de expedientes, revisión de documentación, observaciones directas, estadísticas, seguimiento y comparación de hallazgos, etc.

El auditor integral debe dejar evidencia suficiente y competente de sus hallazgos por medio de la aplicación de las técnicas, que se consideren convenientes en cada caso en particular buscando que la información que obtenga sea lo más objetiva posible.

F) INFORMES.

Como producto base del trabajo terminado en forma total o parcial, deben presentarse informes escritos acerca del trabajo realizado y resultados obtenidos.

Cabe mencionar que la auditoría integral en la actualidad ya no se utiliza, por el elevado costo que implicaba su ejecución, y por la información contenida en ella.

4.3.1.6 AUDITORIA TÉCNICA

La especialización en diversos campos de las entidades, ha originado que otras profesiones tengan injerencia directa en la realización de auditoría, situación que ha llevado a crear esta división.

Si bien, la labor que realizan estos especialistas, consiste en una supervisión y evaluación de actividades técnicas y especializadas, puede considerarse que esta actividad recae en el campo de auditoría, para hacer más ejemplificativa esta exposición, se considerará el caso de una empresa constructora, donde se requeriría la existencia de un cuerpo de ingenieros, que vigilará la realización de las obras, para que con su experiencia determine el mejor aprovechamiento de los recursos humanos y materiales de las obras en cuestión.

Esta labor no podría ser llevada por un contador público, ya que no tiene la capacidad para realizar y evaluar cálculos matemáticos de estructuras y consumos de materiales que son campos de acción de la ingeniería civil.

Así como este ejemplo, podríamos mencionar el campo de la computación y la electrónica, entre otros de especialización.

Si bien la clasificación arriba detallada se basa en el tipo de intervención de la auditoría, también puede decirse que de esta existe otra clasificación, atendiendo a las personas, entidades u organismos que la llevan a cabo o aplican: auditoría interna y externa.

Por lo tanto en el Sector Público esta auditoría se encargará de revisar que los procedimientos se lleven a cabo correctamente dentro de dichas áreas. 38

4.4.1 POR QUIEN LA REALIZA

4.4.1.1 AUDITORES INTERNOS

Las organizaciones gubernamentales deben ser auditadas anualmente, bianualmente o por algún otro periodo , dependiendo de las circunstancias , además , las auditorías en organizaciones del sector público suelen ser de naturaleza financiera y operacional, las auditorías a entidades gubernamentales llegan a ser más especializadas en función a las características financieras del área a auditar y se enfoca también hacia la revisión de cumplimientos , eficiencia y economía y cumplimiento de programas.

Con frecuencia los programas y acciones gubernamentales están prescritos legalmente. A través de reglamentos se controlan donativos, contratos y otros tipos de acciones similares, incluyendo requerimientos para elección de servicios y derrama de costos.

Debido a la diversidad de objetivos de cada tipo de auditoría , la profesión ha dado especial atención a la definición de responsabilidades del encargado (auditor general gubernamental) del grupo de auditoría gubernamental, creando estándares para el efecto.

En el año de 1981 la General Accounting Office (Oficina de Contabilidad Gubernamental, GAO. en los Estados Unidos de Norteamérica) definió los estandares para organizaciones, programas, actividades y funciones de la auditoría gubernamental, estableciendo en ellos que los elementos para la práctica de este tipo de auditoría son como sigue:

1. Aspectos financieros y de cumplimiento.- a) si los estados o información financiera de la entidad auditada presentan razonablemente la posición financiera y los resultados de operación de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y b) si la entidad ha cumplido con leyes y reglamentos que le son aplicables y que puedan tener un efecto material en los estados o información financiera.
-

2. Economía y Eficiencia.- Determinar: a) si la entidad está administrando y utilizando los recursos (tales como personal, equipo y propiedades) de manera económica y eficiente, b) causas de ineficiencia o prácticas antieconómicas y c) si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos relativos a economía y eficiencia.
3. Cumplimiento de Programas.- Determinar: a) si se han alcanzado los resultados y beneficios establecidos por la ley u otro grupo autorizado y b) si la entidad ha considerado alternativas para alcanzar las metas establecidas a un menor costo.

Los auditores internos empiezan revisando las actividades básicas de una organización, con miras al futuro, en un espíritu de servicio para el bienestar de la misma .

El auditor interno se enfoca hacia la efectividad de las actividades operativas básicas así como su grado de contribución en los resultados y en el bienestar económico de la organización

Por lo tanto los auditores internos deben:

- Revisar la confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional y los medios utilizados para identificar , medir, clasificar y reportar esa información.
- Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento con políticas , planes, procedimientos, leyes y reglamentaciones que pueden tener un impacto significativo en las operaciones y los reportes , y deben determinar si la organización los está cumpliendo.
- Deben revisar los medios de salvaguarda de activos y verificar la existencia de tales activos.
- Deben valorar la economía y eficiencia con que están siendo utilizados los recursos.
- Revisar las operaciones o programas para asegurarse que los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidas y que las operaciones o programas estén siendo llevados a cabo según lo planeado
- Coadyuvar con su organización para lograr la mejor utilización posible de sus recursos buscando la máxima eficiencia en el desarrollo e implementación de los objetivos organizacionales.

4.4.1.2 AUDITORES EXTERNOS.³⁹

La SECODAM realiza la contratación de los servicios profesionales de firmas de auditores independientes para efectos de dictaminar los estados financieros preparados al cierre del ejercicio anual, otros trabajos especializados de revisión aplicables a las entidades de la Administración Pública Federal, así como de auditorías de obra pública y adquisiciones.

El auditor externo frecuentemente ha sido denominado como auditoría financiera, y es factible la posibilidad de que haya contribuido parcialmente al movimiento de la auditoría interna moderna, a la auditoría operativa y a la auditoría administrativa a través de la revisión del aspecto financiero.

Las auditorías de estados financieros que practican tradicionalmente los contadores públicos independientes en todas las entidades del sector público desde hace muchos años, han permitido apoyar y otorgar mayor confiabilidad a las cifras que presentan las entidades públicas a fin de que la rendición de cuentas ante la sociedad sea más transparente y veraz. Sin embargo este tipo de auditoría por su objetivo y alcance y características no proporcionan elementos suficientes de juicio necesarios sobre el quehacer operativo, administrativo y de legalidad del Sector Paraestatal.

Por lo anterior, además de las auditorías de carácter financiero que se siguen llevando a cabo en el Sector Paraestatal, actualmente y con objeto, como ya se ha indicado reiteradamente, de conocer con mayor profundidad y alcance no sólo aspectos financieros, sino administrativos, operativos de legalidad y de eficiencia, eficacia y economía, la SECODAM también a través de despachos de auditores de diferentes profesiones (contadores, administradores, ingenieros, arquitectos, actuarios etc.) están desarrollando auditorías en varias entidades públicas.

Cabe mencionar, que los despachos independientes de auditores, para llevar a cabo sus revisiones, se basan obligatoriamente en los objetivos, procedimientos y metodología diseñada y elaborada por la SECODAM, lo que ha permitido homogeneizar los resultados y alcances de la auditoría.

³⁹ Manual de Auditoría Pública, SECODAM, 1991

La realización de la auditoría bajo las instancias antes mencionadas , permitirán indudablemente determinar las oportunidades de mejora tanto en la administración como la de la situación financiera de las empresas públicas, de suerte tal que sus órganos de gobierno orienten adecuadamente la toma de decisiones hacia áreas críticas que requieran de atención urgente en el corto plazo o hacia otras en las que se prevé en el futuro algún problema crítico y por lo tanto deben tomarse acciones a mediano y largo plazo.

La propia SECODAM reconoce la validez de las normas y procedimientos de auditoría de aceptación general autoimpuestas por la profesión contable organizada en México, para el desarrollo de su trabajo y solamente determina el enfoque de las revisiones y los lineamientos que las firmas de auditores independientes deben observar para la preparación de sus informes, ya sean de índole financiero o para efectos de otros trabajos de revisión.

La SECODAM ha definido que el auditor externo, en sus revisiones de obra pública y adquisiciones, invariablemente deberá observar en las auditorías que realiza, los preceptos contenidos en la Ley de Adquisiciones y Obras Públicas, reglas generales para la construcción y normas administrativas aplicables a las adquisiciones que por vía de la importación directa efectúen las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 2 de mayo de 1985.

Los objetivos de la auditoría son:

- Auditorías externas financieras y trabajos especializados de revisión.

La contratación de servicios de auditoría con fines de dictaminación de estados financieros persigue los siguientes objetivos:

1. Obtener la opinión de un tercero profesional e independiente con el propósito de garantizar la razonabilidad de las cifras que las entidades presentan en sus estados financieros básicos, así como el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales que le son aplicables.

2. Conocer , mediante una carta de sugerencias, el diagnostico del funcionamiento del sistema de control interno establecido en cada entidad, a efecto de identificar sus limitaciones o deficiencias y proponer acciones correctivas y preventivas que coadyuven a la mejora continua de la gestión y a promover la eficiencia operativa de las entidades paraestatales.
3. Obtener una evaluación del funcionamiento de los Órganos Internos de Control de las entidades de acuerdo con sus programas de revisión, estructura y personal que las integra.
4. Dar seguimiento a través de las instancias correspondientes , a aquellas situaciones detectadas y reportadas por los auditores externos, que pudieran dar lugar a situaciones irregulares que impliquen responsabilidad a cargo de servidores públicos.

En cuanto a los trabajos especializados de revisión, los propósitos principales son:

- a) Examinar el proceso de desincorporación de entidades del sector paraestatal desde su inicio hasta su conclusión formal.
- b) Obtener opinión de auditores independientes acerca de la utilización de los recursos proporcionados por organismos financieros internacionales para financiar proyectos y programas específicos de desarrollo económico.
- c) Evaluar el grado de cumplimiento de las entidades paraestatales , así como la gestión de los responsables de su administración y funcionamiento , a través de la concertación y realización de auditorías integrales.
- d) Garantizar la correcta aplicación de los recursos destinados a programas prioritarios del Gobierno Federal, y el efectivo cumplimiento de estos.

Se pretende involucrar a las firmas de auditores independientes contratadas para la realización de auditorías externas, en un proceso de mejoramiento continuo de sus servicios profesionales, bajo un esquema de calidad con el enfoque cliente-proveedor.

Auditorías externas de Obra Publica y Adquisiciones.

- Verificar el cumplimiento de los programas de obra publica.
- Verificar la correcta aplicación del presupuesto asignado. en términos de eficiencia. eficacia y economía y honradez.
- Verificar que la dependencia ajuste sus actos a las disposiciones legales aplicables de obra publica.

- Comprobar el cumplimiento a los programas de obra establecidos en el contrato.
- Revisar que las obras contratadas se inicien y concluyan en las fechas pactadas que se supervisen en todas las fases conforme a las normas y procedimientos que al efecto se establezcan.
- Que los pagos de estimaciones estén debidamente autorizados y avalados por los responsables de la supervisión y comprobación del avance de los trabajos realizados.
- En caso de violaciones a las disposiciones legales, se apliquen las responsabilidades y se hagan efectivas las garantías, debiendo asumir los contratistas su responsabilidad , aun después de terminadas las obras, en lo relativo a vicios ocultos y otras circunstancias.
- Se efectuaran estudios y pruebas de campo en forma selectiva, aplicando pruebas de laboratorio para constatar y verificar la calidad de los trabajos ejecutados. El costo de laboratorio no se contempla en la propuesta mismo que se evaluara en el momento oportuno y estará sujeto a autorización previa.
- Revisión y análisis del catalogo de conceptos de obra , que estos sean congruentes con las normas y especificaciones aplicables.

Los objetivos generales de las auditorias externas a adquisiciones son:

- Garantizar que las adquisiciones de importancia reúnan los requisitos de calidad necesarios y que el precio sea el mejor del mercado.

Para el cumplimiento de esos objetivos, la SECODAM cuenta con las siguientes atribuciones y funciones:

1. Designar a los auditores externos de las entidades de la Administración Publica , así como controlar y evaluar su actuación.
2. Fijar las normas y objetivos de las auditorias externas que se practiquen a las entidades de la Administración Publica Federal.
3. Analizar el contenido de los informes de las auditorias externas a las entidades de la Administración Publica Federal, y de acuerdo a sus resultados , proponer a la autoridad correspondiente las acciones y medidas correctivas que sean pertinentes.

4. Turnar los expedientes relativos a las investigaciones y auditorias que hubieren practicado, si de las mismas se detectaren presuntas responsabilidades de los servidores publicos, a las Dependencias de la Administración Publica Federal o al coordinador sectorial de las entidades respectivas, y en su caso a la SECODAM, para la aplicación de las sanciones o denuncias que correspondan en los términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y demás disposiciones legales aplicables.
5. Las demás que señale el titular de la SECODAM.

4.4.1.3 AUDITORES GUBERNAMENTALES.44

A) ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL

La actividad de auditoria gubernamental es realizada directamente por la SECODAM y se encuentra constituida por un grupo de auditores especializados en las diversa áreas de operación de las Dependencias y Entidades.

Dentro de la estructura orgánica del Gobierno Federal tanto en Dependencias y Órganos Desconcentrados como en las Entidades del Sector Paracstatal, se cuenta con un área de Auditoria o Contraloría Interna, conformada con equipos multidisciplinarios que desarrollan la auditoria de acuerdo a la normatividad emitida por la SECODAM.

Es importante señalar , que las citadas áreas de control interno dependen linealmente de la Dependencias y Entidades, y funcionalmente de la SECODAM. Por ello , sus funciones y actividades se programen anualmente con base a los lineamientos emitidos por la citada Secretaria, evaluando y sancionando esta ultima sus resultados.

Dentro de los programas de auditoria los llevan a cabo los multicitados Órganos Internos de Control, con la metodología, normas y procedimientos de revisiones las realizan conforme lo estable la auditoria gubernamental.

Lo anterior ha permitido homogeneizar la interpretación de los resultados obtenidos en todo el Sector publico y darle un adecuado seguimiento para eficientar la gestión de la Administración Publica en conjunto.

44 V. BRENK, H. WITT, Auditoria Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles.

B) REVISIONES DIRECTAS DE LA SECODAM.

Con objeto de que la SECODAM directamente revise y evalúe el quehacer del Sector Publico Federal, cuenta con un equipo de auditores de diferentes profesiones, de manera tal que conozcan con mayor profundidad y alcance aspectos diferentes pero complementarios a las tradicionales Auditorias Administrativas, Operativas o Técnicas (importación, adquisiciones, personal, etc.,)a fin de tener mayores elementos de juicio al evaluar una Dependencia o Entidad.

La participación de estos equipos multidisciplinarios con personal directo de la SECODAM, se efectúa fundamentalmente , distinguiendo de forma precisa, los objetivos sustantivos de las Dependencias y Entidades. Es decir, sin confundir las empresas publicas, de las entidades de servicio institucional con una clara función social, ya que mientras las primeras se sujetan a criterios de rentabilidad financiera y las segundas por la cobertura social que tiene, aun cuando no siempre se miden en razón de sus resultados financieros (utilidades o perdidas) , si deben actuar bajo parámetros de eficiencia y productividad.

Cabe mencionar el hecho, de que derivado de las facultades que le otorga la Ley Orgánica de la Administración Publica Federal a la SECODAM. independientemente de auditar hacia el interior a todo el Sector Publico, cubre también su entorno,es decir, revisa que la cobertura sea la adecuada en cuanto a las necesidades de usuarios y beneficiarios, que sus actividades son complementarias o indispensables para su ejecución. Revisa y analiza también la interrelacion que existe con su cabeza de Sector, si este fuera el caso, o con las Dependencias globalizadoras correspondientes.

CONCLUSIÓN

Una vez definidos los conceptos de auditoria, sus características, y ubicada la auditoria gubernamental, su campo de acción, enfocado a entidades o dependencias del Gobierno Federal , definiendo su ubicación, funciones y características, y siendo su exposición específica , cabe aclarar que los conceptos tratados, pueden adaptarse, con las reservas y ajustes del caso, a cualquier entidad del Sector Público.

La auditoria gubernamental muestra el gran avance que ha tenido el Sector Público, ya que ha reflejado en las auditorias que realiza, (auditoria financiera, operacional, integral, de legalidad, cumplimiento de programas) el gran apoyo que le esta dando a las entidades y dependencias públicas que ejerce la auditoria gubernamental. Siguiendo la metodología de cada una de las auditorias llegaremos a una eficiencia, eficacia y productividad de cada entidad o dependencia que se auditada.

La definición de las funciones de la auditoria gubernamental en el Sector Público y de los diferentes tipos de auditorias que intervienen, describiéndose en cada una de ellas, la mecánica de aplicación que se sigue en la practica, servirá para que sea una guía de aplicación practica que manejen los funcionarios que tengan bajo su responsabilidad esta actividad.

Y así permitir el mayor aprovechamiento de los recursos humanos y financieros con que cuenta la entidad o dependencia, además de fijar las herramientas de que se debe auxiliar la auditoria gubernamental en el desempeño de sus funciones.

CAPITULO

5

**EJECUCION DE LAS AUDITORIAS EN
LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y
DESARROLLO ADMINISTRATIVO**

EJECUCIÓN DE LAS AUDITORIAS DE LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO A TRAVES DE LOS ORGANOS INTERNOS DE CONTROL.

5.0 ORGANOS INTERNOS DE CONTROL.

Los Organos Internos de Control, son unidades de apoyo a la función directiva de una Dependencia o Entidad, que revisan y evalúan el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos y de efectividad con que se alcanzan las metas y objetivos institucionales y proponen recomendaciones tendientes a mejorar el desarrollo de las operaciones.

Estas unidades realizan sus funciones de acuerdo con las disposiciones, normas y lineamientos que expide la SECODAM.

Con el fin de lograr objetividad e imparcialidad en los juicios que emiten, mantienen independencia sobre el desarrollo de todas aquellas acciones que por su naturaleza sean sujetas a su vigilancia y fiscalización, por lo que no realizan directamente funciones operativas.⁴¹

NATURALEZA Y DEPENDENCIA.

Los Organos internos de control funcionalmente dependen de la SECODAM aún cuando su adscripción orgánica es en la propia Dependencia o Entidad.

Dadas las características de las funciones que ellos realizan, deben vigilar y promover la buena marcha de las operaciones, por lo que su ámbito de actuación se extiende a la totalidad de las áreas, programas, recursos y actividades que la integren.

⁴²

OBJETIVOS GENERALES.

Los Organos internos de control tienen asignados los siguientes objetivos:

- A) Apoyar la función directiva en sus esfuerzos por promover el mejoramiento de la gestión.
- B) Promover que en la ejecución de los programas y en el ejercicio del presupuesto se ajusten las disposiciones, normas y lineamientos que regulen su funcionamiento y se eviten desviaciones y dispendios.

^{41, 42} Manual de Auditoría Pública Secodam 1991

C) Vigilar que las operaciones se realicen con apego a los programas, políticas, leyes y reglamentos, e incluso procedimientos que se encuentren sujetos.

D) Verificar que el manejo y aplicación de los recursos humanos, materiales y financieros se lleven a cabo en términos de economía, eficiencia y eficacia y que las metas y objetivos se cumplan con efectividad.

E) Realizar la evaluación de la gestión de la Dependencia o Entidad y promover la autoevaluación en el interior de cada una de las áreas que la integran.

F) Promover la existencia de adecuados controles internos que coadyuven a la protección de los recursos, la obtención de información suficiente, oportuna y confiable, la promoción de la eficiencia operacional y el apego de las leyes, normas y políticas en vigor.

G) Proponer recomendaciones tendientes a aprovechar las oportunidades de mejora o a corregir deficiencias y desviaciones que se presenten en el desarrollo de las operaciones y a realizar la acción de seguimiento correspondiente.

H) Prevenir y combatir la corrupción entendida, ésta en su sentido más amplio, es decir, deshonestidad, negligencia, ineficiencia o incapacidad de los servidores públicos de la Dependencia o Entidad. ⁴³

ATRIBUCIONES:

Las atribuciones conferidas a los Organos internos de control, son:

A) Vigilar y comprobar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de las disposiciones legales, normas y lineamientos que regulan el control, fiscalización y evaluación gubernamental.

B) Apoyar a la SECODAM en la expedición o instrumentación de normas para regular el control, fiscalización y evaluación gubernamental.

C) Realizar auditorías en las áreas, programas, recursos y actividades que componen la Dependencia o Entidad

y proponer recomendaciones para la promoción de la eficiencia operacional.

D) Evaluar la forma en que se dé cumplimiento a los planes, programas y presupuestos y sugerir la implantación de medidas tendientes a lograr una autoevaluación permanente en cada una de las áreas.

⁴³ Manual de Auditoría Pública. Secodam 1991

E) Recibir y atender las quejas y denuncias que presenten los particulares respecto de la actuación y decisiones de los servidores públicos de la Dependencia o Entidad, así como aquellas derivadas de convenios y contratos firmados por la Federación con personas físicas y morales.

F) En el caso de las dependencias, someter al acuerdo del Secretario las resoluciones de los recursos que interpongan los servidores públicos de las propias dependencias y de las entidades coordinadas respecto a resoluciones que impongan sanciones administrativas, de conformidad con las disposiciones aplicables. 44

FUNCIONES:

Derivadas de las atribuciones genéricas antes enunciadas, corresponderá la ejecución de las siguientes funciones específicas:

A) DE EVALUACIÓN Y CONTROL.

-Evaluar cuantitativa y cualitativamente, el avance de los programas a cargo de las Dependencia o Entidad y las acciones realizadas, conforme a los lineamientos para que tal efecto emita la SECODAM.

- Propiciar el establecimiento y adopción de mecanismos de autoevaluación de cada una de las unidades administrativas o áreas que integran la Dependencia o Entidad.

-Integrar el programa anual de control y auditoría, de conformidad a las normas establecidas por la Secodam.

- Diseñar e implantar el sistema integrado de control y expedir los lineamientos complementarios que se requieran para su operación con base en los que para tal efecto expida la Secodam.

-Verificar que los sistemas de información, registro y control generen información oportuna y veráz.

-Vigilar que existan y funcionen adecuadamente sistemas de control, evaluando su suficiencia y efectividad en la protección de los recursos, en la obtención de información, en la adhesión a las políticas dictadas para regular y orientar el funcionamiento de las dependencias o entidad y en general, en la promoción de la eficiencia.

-Vigilar la instrumentación de las medidas preventivas correctivas derivadas de las revisiones realizadas. 45

B) DE SUPERVISIÓN Y AUDITORIA.

- Realizar las auditorías previstas en el programa anual, elaborar y presentar los informes correspondientes con base en los lineamientos establecidos por la Secodam, y los específicos que se soliciten.
- Vigilar que los recursos se utilicen conforme a lo aprobado en el Presupuesto de Egresos de la Federación y cumplimiento con las disposiciones legales aplicables.
- Levantar las actas administrativas y los pliegos de responsabilidades que procedan.
- Notificar las responsabilidades identificadas en las auditorías y proceder en su caso.
- Aplicar, en su caso, las sanciones procedentes conforme a la normatividad aplicable.

C) DE QUEJAS Y DENUNCIAS.

- Atender las quejas y denuncias y dar seguimiento al desahogo de ellas practicando las investigaciones que se requieran para esclarecer totalmente los hechos.
- Llevar el registro y control de las quejas y denuncias.
- Orientar e informar a los particulares y servidores públicos que presenten quejas y denuncias, sobre su trámite y desahogo.
- Fincar, en el caso de las Dependencias, las responsabilidades correspondientes conforme a la normatividad aplicable.
- Turnar a la Secodam los asuntos que le competan conforme a la Ley.
- Turnar a la autoridad competente los hechos que impliquen responsabilidad penal, notificando a la Secodam.

NORMAS Y LINEAMIENTOS QUE REGULAN EL FUNCIONAMIENTO DE LOS ORGANOS INTERNOS DE CONTROL.

A partir de 1983, la Secodam inició el proceso normativo tendiente a crear las condiciones que permitieran a los Órganos Internos de Control efectuar sus acciones de manera integral y articulada. Paralelamente se realizaron acciones de supervisión, evaluación y asistencia técnica a efecto de dotarlos de los elementos necesarios para el mejor desempeño de su función y promover su instrumentación acorde a las características de la Dependencia o Entidad.

La realización de las acciones antes señaladas, han permitido avanzar en el propósito de fortalecer el control de las diversas instancias de decisión de la Administración Pública Federal, creándose las condiciones necesarias para iniciar la etapa de consolidación tendiente a proporcionar mayor consistencia a las funciones de control y auditoría que llevan a cabo los Órganos Internos de Control.

Para dar cumplimiento a los anterior y de acuerdo con las atribuciones que le confiere el artículo 32 Bis, fracciones I,II Y IV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Secodam utiliza los boletines para comunicar y difundir las normas, pronunciamientos y otras disposiciones. “

Dichos boletines tienen la siguiente clasificación:

- A.- Carácter y obligatoriedad de las normas.
- B.- Normas generales de auditoría pública.
- C.- Normas para regular la organización y el funcionamiento de los Órganos Internos de Control.
- D.- Bases generales del programa anual de control y auditoría- Lineamientos generales para la planeación y ejecución.
- E.- Bases generales para el programa anual de control de auditoría- Lineamientos generales para el informe..
- F.- Otras disposiciones.

BOLETÍN “ A “ CARÁCTER Y OBLIGATORIEDAD DE LAS NORMAS.

Establece que las normas, pronunciamientos, lineamientos y otras disposiciones contenidas en los boletines, serán de observancia obligatoria para los Órganos Internos de Control y señala la participación de las diversas instancias que se involucran de manera directa en su funcionamiento.

En éste sentido, como ha sido práctica común, los Órganos de Gobierno, los titulares de las Dependencias y Entidades y los niveles de decisión restantes, tienen una responsabilidad concreta respecto al control dentro de sus diferentes ámbitos de competencia, destacando en particular la de los titulares, pues es en ellos en quien recae el compromiso indelegable de proveer lo necesario para la implantación y mantenimiento de los sistemas de control requeridos, así como tomar las acciones necesarias para corregir las deficiencias detectadas y presentar ante las instancias que correspondan, reportes periódicos sobre la cobertura del sistema de control. Y su funcionamiento.

La observancia del carácter obligatorio de las normas y pronunciamientos permite dar uniformidad a las tareas de control y auditoría, además de establecer los niveles de calidad que deben cumplirse en el desarrollo de las mismas. 47

BOLETIN “ B “ NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PUBLICA.

Las normas generales de auditoría pública, son los requisitos de calidad relativos a la personalidad de los auditores públicos, al trabajo que desempeñan y a la información periódica que reportan tanto al titular de la Dependencia o Entidad como a la Secodam.

Dichas normas atañen a los Organos Internos de Control al formar parte de la función de auditoría pública. 48

BOLETÍN “ C “ NORMAS GENERALES PARA LA ORGANIZACIÓN Y EL FUNCIONAMIENTO DE LOS ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL.

Las normas para regular la organización y el funcionamiento de los Órganos Internos de Control, establecen el concepto, naturaleza, atribuciones, objetivos y funciones, a cargo de éstos Órganos, así como las relaciones que deben guardar con otras instancias.

El boletín “ C “ a su vez, está integrado por los siguientes boletines:

- “ C-001 “ -Establece el “ Marco de actuación de las unidades de Contraloría Interna en las dependencias del control central” y contiene el concepto, naturaleza, objetivos generales, atribuciones y funciones de dichos órganos internos de control.
- ” C- 002”.- establece el marco de “Actuación de los comisarios de las Dependencias de la Administración Pública Federal” y contiene el concepto de naturaleza, objetivos generales, atribuciones y funciones de dichos comisarios.
- ” C-003”.- Establece el marco de la relación entre los órganos internos de control de las dependencias, órganos desconcertados, entidades”, mencionando los mecanismos de coordinación y apoyo que deben prevalecer entre los distintos instrumentos de control, para lograr la integración y homogenización en la aplicación de las normas y lineamientos que regulan su funcionamiento, con un enfoque preventivo, participativo y corresponsable.

Los principales objetivos de este boletín son:

-Precisar el marco de relación, coordinación, concentración y apoyo que debe observar los Órganos Internos de Control, para contribuir la modernización de la gestión pública, el mejoramiento de atención al ciudadano, la vigilancia y fiscalización de los recursos públicos y la institucionalización de la evaluación del quehacer gubernamental.

-Establecer las bases de coordinación que promuevan la participación concertada y conjunta de los diversos instrumentos, mecanismos y procedimientos del Sistema integral de control y evaluación de la gestión pública, a fin de coadyuvar a mejorar la eficiencia y productividad del sector público.

-Fortalecer la integración y funcionamiento de los órganos internos de control con un enfoque preventivo y correctivo, que permita comprobar el cumplimiento oportuno d de los objetivos institucionales.

-Unificar y homogeneizar los criterios en la aplicación e interpretación de las normas, instrumentos y mecanismos de control que operen en los órganos internos de control, para garantizar el estricto apego a las políticas, normas, lineamientos y criterios generales emitidos por la Secodam.

-Mejorar la comunicación e intercambio de experiencias entre los Órganos internos de control de las dependencias y entidades y con la propia Secodam, a fin de que los canales de información sean fluidos, ágiles, oportunos y congruentes con el sistema integral de control y evaluación de la Gestión Pública.

-Evitar la duplicidad, intervenciones necesarias y obstáculos en el desempeño de las funciones, delimitando la participación y responsabilidad de los titulares de los Órganos internos de control de las dependencias y entidades, fortaleciendo así las relaciones funcionales. 49

49 V.BRINK.H WITT. Auditoria Interna Moderna,Evaluación de Operaciones y Controles

BOLETIN " E " BASES GENERALES DEL PROGRAMA ANUAL DE CONTROL Y AUDITORIA-LINEAMIENTOS GENERALES PARA EL INFORME.

Establece los criterios generales que norman el proceso de información de las funciones de auditoría, aplicable a los Organos Internos de Control de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, en cumplimiento a las Normas de Auditoría Pública.

En la aplicación de sus programas anuales de control y auditoría, los Organos Internos de Control realizan cortes trimestrales, informando a la Secodam de los resultados obtenidos en el período, mediante:

- a) Un Informe Ejecutivo en el que se describe la naturaleza, el objetivo y el alcance de la auditoría, un resumen de las principales observaciones y logros detectados y una opinión del titular de Organo Interno de Control con respecto a al situación general de auditoría, dicho informe es dirigido al titular de la Dependencia o Entidad de que se trate, mandando copia a la Secodam y firmado por el propio titular de Organo Interno de Control.
- b) El reporte de observaciones relevantes que como su nombre lo indica, contiene las observaciones más relevantes o importantes detectadas en las auditorías así como sus causas, efectos y recomendaciones tanto preventivas como correctivas.
- c) El reporte de Seguimiento de Medidas Correctivas, que consigna el seguimiento de las recomendaciones derivadas de las observaciones relevantes.⁴⁴

BOLETIN " F " OTRAS DISPOSICIONES.

Los boletines F, han sido utilizados para normas la "Participación de los Organos Internos de Control y Seguimiento del Gasto Público".

Orientan y promueven un riguroso control de los recursos públicos en un marco de estricta disciplina presupuestal que permita elevar la eficiencia, productividad y aplicación honesta de los recursos, en estricto apego a las políticas, programas y presupuestos establecidos. Estipulan los lineamientos que, con carácter eminentemente preventivo, guían las acciones de los Organos Internos de Control en materia de gasto público.

⁴⁴ V BRINK, H WITT. Auditoría Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles.

Incorporan las acciones que deben desarrollar los *Organos Internos de Control* para investigar, vigilar y verificar el cumplimiento de medidas relativas al ejercicio del gasto público y de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestales contenidas en los diferentes Decretos, Leyes, Acuerdos y Lineamientos.

Incluyen un apartado con las principales acciones a desarrollar a fin que las desviaciones en el ejercicio del gasto se corrijan oportuna y eficientemente o en su caso, se justifiquen de acuerdo a la normatividad vigente, así como para promover la aplicación de medidas correctivas a los servidores públicos que pudieran incurrir en prácticas deshonestas.

A fin de contribuir a garantizar la continuidad de los problemas y procesos de las Dependencias y Entidades, se incluyen los procedimientos que deberán seguir los *Organos Internos de Control* para vigilar los actos de entrega y recepción del despacho de los asuntos a cargo de los titulares.

Finalmente se resumen los aspectos más relevantes de la Exposición de motivos de los Decretos Aprobatorios del Presupuesto de Egresos de la Federación, consignando los los objetivos de política económica, la política del gasto y el Programa Nacional de Solidaridad como instrumento para impulsar el bienestar y productividad de los estratos de población más necesitada.

Los lineamientos contenidos en éstos boletines, permiten a los *Organos Internos de Control* contar con mayores elementos para precisar las áreas, procesos, sistemas y actividades susceptibles de incurrir en desviación presupuestal, al tiempo que permiten sustentar la toma de decisiones del titular y reforzar las acciones de control y evaluación de la gestión pública encomendadas a la Secodam.⁵¹

5.1 ENFOQUE:

Se conoce como “ enfoque” , la manera de considerar o tratar el desarrollo de la Auditoría.

En el aspecto específico al que va a dirigirse el trabajo

⁵¹ V BRINK.H.WITT. Auditoría Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles

5.2 PLANEACIÓN DE LAS AUDITORIAS:

Con el propósito de asegurar la adecuada cobertura de los aspectos prioritarios de la Dependencia o Entidad, proveer oportunamente los recursos necesarios e informar a los niveles directivos o autoridades competente con la debida anticipación acerca de los trabajos a realizar, es esencial la conformación de un programa anual de intervenciones.⁵²

Las organizaciones gubernamentales deben ser auditadas anualmente, bianualmente o por algún otro periodo, dependiendo de las circunstancias, además, las Auditorías en organizaciones del sector público suelen ser de naturaleza financiera y operacional, las auditorías a entidades gubernamentales llegan a ser más especializadas en función a las características financieras del área a auditar y se enfocan también hacia la revisión de cumplimientos, eficiencia y economía y de resultados por programas.

La demanda de auditoría gubernamental va paralela al incremento y crecimiento de la actividad pública y al énfasis, cada vez mayor, de alcanzar mayor eficiencia en el gasto. Esta tendencia se da en los tres niveles de gobierno: federal, estatal y municipal. Paralelo al crecimiento de las exigencias por que se trabaje con mayor profesionalismo, en consecuencia los auditores gubernamentales deben pugnar por la excelencia en su trabajo, estar atentos por superar sus conocimientos y habilidades, y conocer a fondo los lineamientos profesionales tanto de organizaciones públicas como privadas. Al mismo tiempo, estos profesionales deben desarrollar y aplicar técnicas y procedimientos de auditoría que les ayuden a resolver los problemas de la auditoría gubernamental.

EL BOLETÍN “ D “ Bases generales del programa anual de control y auditoría- lineamientos generales para la planeación y ejecución.

Establece criterios generales que norman las funciones de planeación, ejecución y control de auditoría en la Administración pública federal, aplicable a los órganos internos de control de las dependencias y entidades y contiene básicamente:

-Las consideraciones generales para la aplicación y control de auditoría en cumplimiento con las Normas Generales de Auditoría Pública que exigen realizar, previamente a la ejecución de cada auditoría, una adecuada planeación de los objetivos, alcances, procedimientos y oportunidades de los trabajos a desarrollar.

⁵² V.BRINK,H WITT, Auditoría Interna Moderna, Evaluación de Operaciones y Controles.

En este apartado se especifican las principales consideraciones del proceso de planeación, como los reportes que dentro del mismo se generan.

La planeación del trabajo de auditoría, queda plasmada en un programa anual sustentado en la identificación previa, de las áreas, recursos, programas y actividades que deben ser revisados, considerando:

Los requerimientos específicos del titular de la dependencia o entidad, del órgano interno de gobierno, del comité de control y auditoría o en la propia Secodam., los objetivos que se pretenden alcanzar en el desarrollo del programa, el alcance de cada revisión determinada tomando en cuenta la capacidad de recursos humanos que intervendrán, objetivos y lineamientos y periodo de ejecución y la normatividad expedida por la Secodam en términos de objetivos y alcance de las revisiones en particular, que forman parte de la ejecución y de la cobertura y clasificación de las Auditorías.⁵³

5.3 DETERMINACIÓN DE LAS AREAS, OPERACIONES, PROGRAMAS O RECURSOS PRIORITARIOS A AUDITAR.

Para la identificación de las áreas, operaciones, programas o recursos prioritarios y la determinación del alcance general de las auditorías, deberán tomarse en cuenta los factores de importancia relativa, riesgo potencial y calidad de los controles.

Así mismo debe asegurarse la incorporación de los requerimientos específicos del titular de la dependencia o entidad, para lo cual el programa anual deberá ser oportunamente comentado con él, y sancionado por la autoridad competente.

Una vez identificadas las áreas, operaciones, programas o recursos prioritarios a auditar, se procederá a seleccionarlas en función de los recursos con que cuenta el Órgano Interno de Control, para lo cual deben tomarse en cuenta los siguientes aspectos:

- Principales recursos manejados.
- Áreas o recursos expuestos a mayores riesgos.
- Áreas u operaciones no cubiertas con anterioridad.

⁵³ Manual de Auditoría Pública SECODAM 1991

- Recurrencias de anomalías y debilidades en los sistemas de control.
- Problemas importantes no resueltos.
- Salvedades y recomendaciones de auditores externos. (en el caso de entidades).
- Peticiones expresas del titular de la Dependencia o Entidad, o la SECODAM, o de otra autoridad competente.
- Otros aspectos que de acuerdo a las circunstancias requieran considerarse.

5.4 EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA.

En el boletín “ D” BASES GENERALES DEL PROGRAMA ANUAL DE CONTROL AUDITORIA-- LINEAMIENTOS GENERALES PARA LA PLANEACIÓN Y EJECUCIÓN.

Establece criterios generales que norman las funciones de planeación y ejecución y control en la Auditoría en la Administración Pública Federal, aplicable a los órganos internos de control de las Dependencias y Entidades y contiene básicamente:

-Las condiciones generales para la ejecución del trabajo del control y auditoría, que en cumplimiento con las Normas Generales de Auditoría Pública referentes al examen y evaluación de los sistemas de control, supervisión del trabajo de auditoría, obtención de evidencia, papeles de trabajo y tratamiento de irregularidades., deben ser observadas.

Este apartado especifica que una vez concluida la etapa de planeación, y definidos los alcances globales del programa anual previamente a cada auditoría, es necesaria la planeación detallada, para lo cual se deberán preparar “Programas específicos de revisión”, que señalen los objetivos y alcances, los procedimientos a aplicar, el personal que intervendrá, el tiempo estimado de duración y la oportunidad de las actividades a desarrollar.

Para ello, se impone a los Órganos Internos de Control, la obligación de preparar programas específicos como condición indispensable para garantizar la revisión de los aspectos importantes del área que corresponda y obtener resultados que permitan un diagnóstico congruente con la problemática detectada.

Efectuada la comunicación con los titulares de las áreas a auditar, se estará en condiciones de llevar a cabo el trabajo de auditoría.

El objetivo de esta fase es obtener evidencia, esto es, obtener suficientes elementos de juicio que permitan al auditor llegar a un grado razonable de convencimiento acerca de la realidad de los hechos y situaciones observados, la veracidad de la documentación revisada, y la confiabilidad de los sistemas y registros examinados, para fundamentar sólidamente su opinión.

En la práctica suele suceder que se presentan dificultades al auditor para obtener toda la información necesaria para la ejecución de una auditoría de cumplimiento de programas, los estatutos y reglamentos pueden ser poco claros en algunas áreas, y en la actualización de los mismos tal vez no se tenga a la mano con facilidad.

Habrán casos en que no puede ser posible la preparación de guías o programas de auditoría o, llegar a elaborarse, se debe de considerar como tentativos y sin ninguna aprobación formal a los mismos. En otras ocasiones tales guías no estarán actualizadas, o sea que no se reflejan los requerimientos actuales y en el enfoque está basado en la experiencia de auditorías anteriores, en función a ello, el auditor tendrá que allegarse de información al día durante la fase de estudio general.

Como todo trabajo sistemático, la etapa de ejecución de auditoría. Debe tener una secuencia lógica, que en términos generales es la siguiente:

-Recopilación de datos.

-Registro de datos.

-Análisis de datos.

-Evaluación de resultados.

Es importante mencionar que el registro no atañe únicamente a los datos recopilados, sino que debe hacerse también con el producto del análisis y en la evaluación del resultado.

Antes de proceder al estudio de cada una de éstas actividades es conveniente tener presente que durante el desarrollo de cada una de ellas se utilizan distintos instrumentos, entre los que destacan los papeles de trabajo, las técnicas y procedimientos de Auditoría y la supervisión del trabajo de auditoría.

5.4.1 RECOPIACIÓN DE DATOS:

La recopilación de datos tiene como objetivo que el auditor se allegue de información necesaria para su revisión.

En ésta actividad, se deben cuidar los siguientes aspectos:

- Ser imparcial respecto a los datos que están recabando, es decir, conservar la objetividad.
- Cumplimiento del programa de trabajo, en virtud de que en éste documento se enuncian las actividades y procedimientos necesarios par lograr los objetivos de la auditoría.
- En el caso de que durante la revisión se tenga que hacer adecuaciones a las actividades y procedimientos previstos se tendrán que incluir en el programa de trabajo, con el fin de mantenerlo actualizado.
- Cuidar que la información recabada corresponda al objetivo de la auditoría para que no se distraigan tiempo y recursos en actividades innecesarias.

Para la recopilación, el auditor puede valerse del estudio documental, la observación directa y entrevistas , entre otros,

Dado el volùmen de las operaciones que se llevan a cabo en las dependencias y entidades, el auditor interno gubernamental se ve obligado al empleo del muestreo en sus revisiones, para ello se vale de pruebas selectivas.

La prueba selectiva es un método con el cual se obtienen características de un conjunto numeroso de datos mediante el exàmen de muestra representativa de ellos.

El muestreo se puede fundamentar en métodos estadísticos o en el criterio del auditor. Estos no son excluyentes, ya que pueden emplearse simultáneamente, y se complementan.

En la prueba selectiva, con base en el criterio, el auditor por su capacidad y experiencia profesional. elige el tamaño de las características de la muestra.

El muestreo estadístico es aquel en el que la determinación del tamaño y características de la muestra, se determina por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.

Algunos de éstos métodos son:

números aleatorios, selección sistemática y estratificado, entre otros.

5.4.2 REGISTRO DE DATOS.

Recopilada la información, se debe proceder al registro de ella, para asentar por escrito los hechos en el momento que se detectan.

Aquí, el auditor puede valerse de gráficas, tablas, descripciones, organigramas, diagramas y árbol de decisiones, por citar algunas.

Este registro se efectúa en los papeles de trabajo, tema que será tratado en el apartado correspondiente a los instrumentos de auditoría.

El auditor interno gubernamental podrá confiar en la utilidad de los registros, en la medida en que la recopilación de datos se haya realizado de acuerdo a los aspectos mencionados en el punto anterior.

Este registro se efectúa en los papeles de trabajo los cuales se clasifican en:

a) archivo permanente:

Son los que se conservan en un legajo especial, el cual permite su utilización en varias revisiones, con lo que se evita transcribir información de una a otra auditoría o trasladar cédulas de un legajo a otro.

b) Papeles de trabajo actuales: Son los elaborados durante la revisión y se les denomina cédulas, mismas que se clasifican en:

- Cédulas sumarias: Muestran cada una de las secciones en que se divide el área a examinar y debe diferenciarse a las mismas.

- Cédulas analíticas:

Son las que presentan en detalle los elementos característicos de los papeles de trabajo, tales como:

1.- Información obtenida.

Esta información no debe copiarse en el mismo orden en que aparece en los registros o reportes, sino que se le debe agrupar o clasificar de tal forma que permita detectar a simple vista desviaciones o aspectos sobresalientes de las operaciones, para lo cual se debe agregar cualquier comentario que permita su adecuada interpretación.

2.- Pruebas realizadas:

Significa realizar las investigaciones que se consideren necesarias a través de la aplicación de las técnicas de auditoría, para cumplir con los objetivos del examen indicados en el programa de trabajo.

3.- Resultados obtenidos:

Todo el trabajo obtenido en pruebas realizadas, tiene como propósito el de proporcionar soporte para lograr el cumplimiento del objetivo general de la revisión, que es el de opinar sobre la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones de la Dependencia o Entidad.⁵⁴

5.4.3 ANÁLISIS DE DATOS .

Una vez determinada la recopilación y registro, se procede al análisis de datos.

En este proceso de análisis, la información obtenida se somete a una crítica objetiva descomponiendo el todo en sus partes, con el fin de formarse un juicio sobre la forma en que se desarrollan las operaciones auditadas.

El análisis debe comprender principalmente lo siguiente:

- Conocer el hecho que se analiza.
- Describir ese hecho.
- Examinarlo críticamente.

⁵⁴ Metodología de la Función de Auditoría Pública.

- Hacer comparaciones.
- Buscar analogías o discrepancias con otros hechos.
- Definir las relaciones con otros elementos.
- Identificar y explicar las deficiencias, sus causas y sus efectos.

Un enfoque muy eficaz para el análisis de datos es la actividad interrogativa, es decir, la sucesión de preguntas para comprender los hechos, por ejemplo: qué, cómo, dónde, por qué, para qué, cuánto.

El trabajo del auditor interno gubernamental se orienta, básicamente a la verificación, exámen y evaluación de las operaciones y sistemas de control, así como a que el manejo y aplicación de los recursos públicos responda a las políticas dictadas en las materia, por el ejecutivo federal, sin embargo el auditor interno gubernamental, deberá tener presente que su trabajo no consiste únicamente en señalar fallas, sino en encontrar oportunidades de mejoras, mediante la sugerencia de alternativas, tales como:

Posibilidad de crecimiento en la productividad.

- Oportunidades de simplificación o eliminación de operaciones .

CONCLUSION

Como ya se sabe los órganos internos de control son unidades de apoyo a la función directiva de una dependencia o entidad y resultan ser de gran importancia ya que son ellos, los que evalúan y revisan el grado de economía, eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos, entre muchos otros objetivos, también realiza funciones de:

- 1.** Evaluación y control: se valua el alcance de los programas de las dependencias y entidades, conforme a los lineamientos que emita la secodam.
- 2.** De supervisión de auditoria: es decir, realiza auditorias previstas en el programa anual, elabora y presenta informes.
- 3.** De quejas y denuncias: atiende y lleva el registro de estas y en su caso turna a la secodam los asuntos que le competan conforme a la ley.

Los órganos internos estan regulados por normas y lineamientos para mejorar el desempeño de su función.

El art.32 bis de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal se refiere a los boletines para comunicar y difundir las normas, pronunciamientos y otras disposiciones.

Dentro de las cuales se va a regular el trabajo del auditor dentro de la Administración Pública Federal.

CAPITULO

6

INFORMES DE

AUDITORIA

INFORMES DE LAS AUDITORIAS.

6.1. CONCEPTO Y ANTECEDENTES.

CONCEPTO:

Al término de cada intervención, el auditor presentará a la autoridad competente, por escrito y con su firma, un informe de acerca de la auditoría practicada.

En seguida haremos referencia a algunos conceptos establecidos:

“ El informe es el resultado del trabajo del auditor y la opinión como consecuencia que él se ha formado sobre los estados financieros sujetos a estudio, se presenta generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional”.⁵⁵

“ El informe es el documento en que el Contador Público independiente conforme a las normas de la profesión expone el alcance, naturaleza y resultados de su examen y en el que expresa su opinión como experto independiente acerca de los estados financieros del cliente que acompañan al informe.”⁵⁶

En base a éstos conceptos diremos que el examen de estados financieros que realiza el Contador Público como auditor, se representará en un documento formal por escrito al cual denominamos informe, que será el producto final de su examen realizado a los estados financieros y que dicho informe contendrá los descubrimientos y opinión profesional. que será puesto a conocimiento de su cliente.

ANTECEDENTES:

Antes de 1934. el párrafo de opinión del informe estándar de auditoría daba comienzo con la frase “Certificamos qué, en nuestra opinión”, lo cual permitía que los informes fueran considerados como “ certificación del auditor ”.

El término certificación se ha suprimido y se sugiere un título como “el informe del auditor independiente” , con el fin de recalcar el aspecto fundamental de la independencia de la función de auditoría.

^{55,56} Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P.

Mediante el informe el contador público pone en conocimiento de su cliente lo que ha hecho y cómo lo ha hecho, esencialmente declarando que “ ha practicado un examen de los estados financieros correspondiente, y que dicho examen lo realizó de acuerdo a normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas”.

Puesto que la finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera. los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes. La opinión del auditor, por ser independiente a la de la administración de la empresa, y el resultado de la aplicación de normas de auditoría, que controlan la calidad que deben reunir el trabajo e información que emite este profesional, así como su personalidad, permite incorporar credibilidad al contenido de los estados financieros examinados.

El informe deberá especificar a quién será dirigido y su amplitud dependerá de la importancia y extensión de los hechos que deban ponerse en conocimiento de su cliente o grupo de personas que deban hacerlo.

El auditor deja asentada por escrito su opinión, la cual reflejará su punto de vista con motivo del examen practicado, evitará malos entendidos o interpretaciones erróneas del informe, en determinado momento.

Es importante saber que el informe es un documento a través del cual el contador público da a conocer su trabajo y que dicho documento guarda una estrecha relación con los estados financieros básicos, es indispensable que los informes que emite el contador público sean objetivos, claros y concisos.

Los interesados en el trabajo del Contador público, en muchas ocasiones no cuentan con los conocimientos técnicos necesarios para examinar sus papeles de trabajo con el fin de poder juzgar su actuación pero cabe señalar que los lectores del informe aprecian su valor al considerar la relación que guarda con los estados financieros. La lectura de los informes no se limita a determinadas personas sino al publico en general.

La formulación del informe deberá realizarse conforme a la experiencia y preparación del receptor (Persona a quien se dirige) y de acuerdo a las circunstancias decidirá el Contador Público la forma como deberá presentarlo. el cual deberá ser veráz y atendiendo a los fines que persigue.

La adecuada presentación será de suma importancia para que no se preste a malos entendidos y mucho menos a confusión. La presentación se hará por escrito, utilizando los vocablos propios para redactarlo libre de tecnicismos, poniendo a conocimiento del cliente, lo que ha hecho y como lo ha hecho, esencialmente declarando en él que ha practicado un exámen de los estados financieros de acuerdo a normas de auditoría. Por consiguiente la presentación del informe corto o dictamen y su terminología son muy importantes pues se trata del documento formal resultado del exámen practicado a los estados financieros por un auditor independiente, quien deberá exponerlo de manera breve, concisa y con la información esencial sobre los estados financieros.

La secuencia deberá ser lógica y conforme a los lineamientos establecidos por el Comité de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P., A.C., así como con una buena presentación.

El contador público como auditor, para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes y competentes.

El exámen realizado por el auditor servirá de base para la toma de decisiones, motivo por el cual enfatizaremos sobre la terminología utilizada sin que ésto desvíe la forma establecida de presentar el informe.

6.2. OBJETIVOS DE LOS INFORMES DE AUDITORIA

El objetivo fundamental del informe del auditor es presentar lo único que el público ve de su trabajo.

Además de dar detalle sobre los servicios profesionales que hayan prestado los resultados, definiendo cuidadosamente los problemas observados en términos específicos y de costo.

Los lineamientos que se siguen para redactar el informe de auditoria son las normas de información establecidas, de las diez normas generales aceptadas, cuatro se refieren a, a la manera de redactar las diversas clases de informes.

Estas cuatro normas de información son las siguientes:

- 1.-El informe debe aclarar si los estados financieros se presentan de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 2.-El informe debe aclarar si esos principios se han observado de manera uniforme en el periodo actual, en relación con el periodo anterior.
- 3.-Las revelaciones de carácter informativo que contienen los estados financieros se deben considerar como razonablemente adecuados, a menos que el informe se diga lo contrario..
- 4.- El informe debe expresar una opinión acerca de los estados financieros, tomados en conjunto, o una advertencia en el sentido de que no es posible emitir una opinión. Cuando no se pueda expresar una opinión general, deberá exponerse las razones que se tienen para ello. En todos los casos el nombre de un auditor va asociado con los estados financieros, el auditor deberá contener una clara indicación del carácter del examen practicado por el auditor, si se lo llevó a cabo , y del grado de responsabilidad que está asumiendo.

6.3 ATRIBUTOS DEL INFORME DE AUDITORIA.

La información que proporcione el reporte de auditoría, debe reunir principalmente los siguientes atributos de calidad:

- A) Oportunidad.- De tal manera que la información permita tomar a tiempo las acciones requeridas.
- B) Integridad.- Deben incluirse todos los hechos importantes observados, sin omisión alguna, proporcionando una visión objetiva de las cuestiones advertidas y de las conclusiones y recomendaciones que se conducen.
- C) Competencia.- Asegurarse de que los resultados informados corresponden al objeto de auditoría.
- D) Relevancia.-Considerar los asuntos trascendentales para la situación u operaciones de las áreas examinadas, sin abundar en detalles innecesarios.
- E) Objetividad.-Presentar con imparcialidad la verdad o realidad de los actos, hechos, situaciones comprobados, hasta donde dicha verdad realidad sean razonablemente asequibles y estén respaldados con evidencia probatoria.
- F) Convicción.- Hacer que la solidez de la evidencia conduzca a cualquier persona prudente a las mismas conclusiones a que llegó el auditor.

G) Claridad.- Cuidar que la estructura, terminología y redacción empleadas, permitan que la información presentada, pueda ser atendida por cualquier persona aún no versada en el tema.

H).- Utilidad.- Adoptar a elementos que propicien la optimización del uso de los recursos y mejoramiento de la administración.

CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA.

El contenido del informe de auditoría, variará de acuerdo a la instancia que la practique y a los objetivos de la misma. Los siguientes son aspectos, algunos comunes, otros particulares con respecto a su contenido:

A) Naturaleza, alcance y objeto del trabajo desarrollado.

B) Manifestar expresamente su opinión acerca de:

- La propiedad y debido funcionamiento de los sistemas de operación, registro, control e información de las operaciones.

Cuando el objeto de la auditoría sea la verificación de los aspectos contables y/o financieros se deberá informar a cerca de :

-Si se han adoptado sistemas de control para el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales y disposiciones administrativas.

-Si los sistemas de contabilidad en uso operan satisfactoriamente y proporcionan una clasificación suficiente de la naturaleza y destino de las partidas a que se refieren, sujetándose a los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicables al caso.

-Si los resultados obtenidos en el exámen y evaluación que haya practicado sobre los sistemas de control, obtenidos conforme a lo previsto en la norma.

-Si los sistemas de información de las dependencias o entidades se rigen por los preceptos aplicables, y aportan datos útiles para la toma de decisiones y para la rendición de cuentas.

Cuando la auditoría se practique para evaluar la economía eficiencia y eficacia de las operaciones o programas , además de los puntos anteriores, el auditor deberá informar:

-Si los criterios elegidos para reconocer, clasificar o medir los objetivos, metas y realizaciones, son idóneos y permiten precisar la dimensión correcta de esos elementos.

- Si existen parámetros razonablemente par juzgar la suficiencia, insuficiencia o exceso de los recursos asignados al logro de las metas y objetivos.
- Si las pautas que se siguen para establecer las relaciones entre la magnitud de los recursos y la dimensión de las metas y objetivos, permiten estimar aproximadamente la eficiencia lograda.
- Si la eficiencia se determina aplicando las realizaciones el mismo criterio que se usa para calcular la dimensión de los objetivos y metas.
- Si son adecuados los criterios para medir la eficacia de las actividades cuyos resultados no guardan relación directa de los recursos asignados a su realización.
- Si los recursos que consignan las operaciones y resultados no contables, se rigen por esos criterios, y proporcionan convenientemente los datos requeridos.
- El cumplimiento de las condiciones previstas en el presupuesto.

Los informes de auditoría indicarán de manera explícita, si, en la ejecución de los programas o actividades auditadas, la unidad administrativa responsable, dió cumplimiento de las previsiones presupuestales referentes al destino y monto de los recursos, señalarán claramente las desviaciones advertidas en cuanto al destino, cantidad, claridad y precio de los recursos empleados, indicando las razones esgrimadas por dicha unidad administrativa responsable, así como, en caso, los elementos de juicio que tenga el auditor para apoyar o cuestionar esas razones.

C) Sujeción a las normas de auditoría pública y a los procedimientos de auditoría de aplicación general.

El informe de auditoría debe contener la declaración formal del auditor público de haber desarrollado su trabajo de conformidad con esas normas y con los procedimientos de auditoría de aplicación general, requeridos para el caso. Si por alguna circunstancia el auditor público se vé obligado a apartarse de tales normas y procedimientos, indicará en el informe los motivos que tuvo para ello, así como los criterios y procedimientos alternativos que haya seguido.

D) Conclusión y opinión general del trabajo desarrollado

E) Firma del director de mayor jerarquía del grupo de auditores.

F) Otros que haya solicitado la instancia competente.

6.4 INFORMES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.

6.4.1. INFORME DE AUDITORIA FINANCIERA.

La auditoria de estados financieros comprende el examen de las transacciones , operaciones y registros financieros , con el objeto de determinar si la informacion financiera es confiable, oportuna y util.

Por lo que el auditor esta obligado a presentar un informe de los estados financieros . la razonabilidad con que se presenta la situacion financiera , asi como los resultados de las operaciones presentadas cpor la entidad de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Este informe de estados financieros es una opinion que se le conoce normalmente como Dictamen.

La auditoria financiera normalmente se lleva a cabo por auditores externos, los cuales son contratados por las dpendencias para examinar los Estados Financieros de la empresa.

El art. 37 de la Ley Oragnica de la Administracion Publica Federal, le confiere a la Secretaria de Contraloria y Desarrollo Administrativo (SECODAM), la facultad de normar y controlar el desempeño de los auditores externos en el sector público, correspondiendo a la Direccion General de Auditoria Gubernamental (DGAG) el desarrollo de tal actividad .

Las disposiciones incluidas en los lineamientos de los informes habran de observarse para la preparacion y entrega de los informes derivados de las auditorias externas financieras del sector publico y paraestatal.

Estos lineamientos son parte integrante del contrato de prestacion de servicios profesionales que celebran las entidades con el despacho correspondiente.

La firmas participantes asumen el compromiso de coadyuvar con el Gobierno Federal en el desempe;o de sus funciones de fiscalizacion y, en consecuencia, los informes de auditoria deben reflejar los resultods de una revision realizada conforme a las normas y procedimientos de auditoria normados por el Instituto Mexicano de Contadores Publicos, A.C.

La Direccion Genral de Auditoria Gubernamentak, en el ejercicio de sus funciones y con fundamento en la art.18 fraccion III , del Reglamento Interior de la Secretaria de Contraloria y Desarrollo Administrativo (SECODAM), emite los lineamientos generales para lka preparacion y entrega de los informes derivados de las auditorias externas financieras.

Para cumplir con estos lineamientos , los auditores externos deberan aclarar lo dispuesto por el Instituto Mexicano de Contadores Publicos, A.C., en los blotines de normas y procedimientos de auditoria . En consecuencia , deberan examinar que la informacion financiera y presupuestal sobre la que efectuan su revision este formulada respectivamente , conforme a los Principios mde Contabilidad Generalmente Aceptados. emitidos por el mismo Instituto y con base en las disposiciones contenidas en la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Publico Federal y su Reglamento.

El criterio y juicio de los auditores debe ser el parametro constante sobre el cual se sustentan los resultaos de la auditoria, si bien pueden existir discrepancias de criterio con las entidades auditadas, cualquier proceso de discusion o aclaracion se resolvera entre ambas partes, sin necesidad de recurrir a la SECODAM para ésta emita un veredicto o resolucio n , o funja como intermediario . EN este sentido , la capacidad tecnica de cada auditor sera la base para respaldar su juicio profesional, lo cual es reconocido y respetado por la SECODAM.

Se espera que los auditores externos establezcan un vinculo de coordinacion efectivo con los servidores publicos de las entidades, de manera tal que en las reuniones iniciales de presentacion y conocimiento se defina un cronograma de entrega de informacion que permita a las entidades la preparacion oportuna de los datos y cifras requeridos para el cabal desarrollo de la revision , conforme al plan de trabajo de cada despacho y con el fin de dar cumplimiento estricto a los plazos de entrega de los informes de auditoria establecidos por la SECODAM.

La entrega de los informes de auditoria externa a SECODAM debera ocurrir antes del temino de los plazos establecidos y en su version definitiva, de este modo , su distribucion entre los diferentes usuarios sera simultanea y permitira que oportunamente dispongan de la informacion, en su defecto, los auditores externos comunicaran por escrito y con suficiente antelacion a la SECODAM (marcando copia a la entidad) las razones por las cuales se retrasaras o no se esté en posibilidad de emitir algun informe y la fecha en que se propone cumplir con su entrega en cada caso la DGAG valorara si es procedente otorgar una prorroga.

CARACTERISTICAS DE LOS INFORMES

1.- MEMORANDUM DE PLANEACION INICIAL .

Este informe deberá elaborarse invariablemente como resultado de la vista de los auditores externos a las entidades en su fase preliminar de revisión y contendrá lo siguiente:

1.1- Estado de la contabilidad , áreas de riesgo y hechos sobresalientes.

a) Asuntos contables

Se indicara si existen asuntos que requieren 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 auditoria generalmente aceptadas en México.

b) Áreas de riesgo.

Considerando el nivel de riesgo de la auditoria determinado en su etapa de planeación , así como los elementos de la estructura de control interno existe (ambiente de control, sistema contable y procedimientos de control) , el auditor externo deberá presentar una síntesis respecto de las áreas de riesgo mas importante que. desde su punto de vista, afecten negativamente la capacidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera y que consecuentemente , aumenten la aplicación mas extensa y profunda de procedimiento de auditoria.

c) Hechos sobresalientes acontecimientos en el intervalo de las auditorias.

Tales circunstancias pueden referirse a: liquidacion, venta, fusión o transferencia de la entidad. nuevas inversiones de capital. ampliación o cambio de mercado, modificaciones al objeto social y otros hechos similares. Cuando no existan éstos, deberá mencionarse así en esa parte del informe.

1.2 Asuntos para seguimiento de auditorías externas anteriores.

a) Seguimiento

Si en los informes de auditoría del ejercicio inmediato anterior se presentaron situaciones tales como: salvedades (dictamen financiero, presupuestal y de proyectos o programas),observaciones relevantes (carta de sugerencias , informe ejecutivo presupuestal y carta gerencial de proyectos o programas),omisiones o cumplimientos fiscales (ya sea el dictamen y/o informe fiscal, del dictamen sobre el cumplimiento de obligaciones establecidas en el Código Financiero del D.F.. opinión de cumplimiento),incumplimientos contractuales de proyectos o programas a cada una de ellas, considerando también las deficiencias, que en su caso, *sugieran* de la misma revisión preliminar.

B) Apoyo del Órgano Interno de Control (Auditoría Interna).

Explicar brevemente la coordinación del trabajo que se concertó entre los auditores externos e internos , y el grado de apoyo del *Órgano Interno de Control* del área de auditoría interna (porcentaje)en las distintas áreas o rubros en que se aprovechara para la auditoría externa el trabajo ya realizado en la entidad u órganos desconcentrados.

1.3 Datos sobre auditorías de proyectos o programas OFI'S

Deberá precisarse si existen prestamos de organismos financieros internacionales (BIRF, BID, FIDA, PNUD Y EXIMBAK, entre otros) que requieran de una auditoría externa sobre la ejecución de los proyectos y programas financiados , sobre la administración de los recursos o sobre su recuperación y reinversión.

1.4 Requisitos específicos para Instituciones de Banca de Desarrollo y Aseguradora

De acuerdo con los requerimientos de información planteados en las circulares 1222 de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, y S-19.1 de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, es necesario que dentro del Memorándum de Planeación inicial de las entidades que se relacionan en el apéndice A. se incluyan los siguientes dos apartados:

a) Programas específicos de auditoría por área de revisión.

Se deberá elaborar un programa con los procedimientos de auditoría que se aplicaran a cada área de revisión, a fin de estructurar un trabajo uniforme y conforme a las normas de auditoría aplicable a entidades reguladas por la CNBV y CNSF

b) Informe sobre el resultado de la evaluación de los sistemas de control interno.

Como resultado del estudio y evaluación del control interno de la entidad en el contexto de la auditoría de los estados financieros, y de conformidad con lo establecido en el Boletín 3050 de la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría del IMPC, el auditor externo incluirá un informe sobre el resultado de la evaluación de los sistemas de control interno, presentando en su caso, observaciones sobre sus principales deficiencias, independientemente que estas afecten o no a los estados financieros. El alcance de la evaluación deberá comprender cuando menos los siguientes aspectos: gestión crediticia, operaciones de derivados, operaciones con valores y divisas, control de riesgo de mercado, incluidos los de tasas de interés y cambiarios y de liquidez. Y deberá contener las recomendaciones resultantes de la evaluación de los controles establecidos en los sistemas de procesamiento electrónico de datos.

1.5 - Datos para contrato y directorio de Servidores Públicos.

a) Contrato de prestación de servicios profesionales

Deberán requisitarse todos los datos solicitados en los contratos de los auditores externos.

b) Directorio de los principales Servidores Públicos de la Entidad.

En esta parte se deberán incluir el nombre, cargo, dirección, teléfono y fax de los principales servidores públicos de la entidad, titular, responsable de la Administración y Finanzas, titular del Órgano Interno de Control, representante legal, y el servidor público que fungirá como enlace con los auditores externos por parte de la entidad.

1.6 Estimación de Tiempos y Equipo de Auditoria.

a) Horas estimadas de revisión.

Se desglosaran éstas por cada uno de los rubros de los estados financieros clasificándose en planeación, ejecución y elaboración de informes , señalando el tiempo que se estime utilizar para la preparación de estos últimos en forma individual.

b) Fechas programadas para la discusión y firma de informes.

En coordinación con los servidores públicos de las entidades u órganos desconcentrados , se deberán establecer un tiempo suficiente para su análisis y comentarios, las fechas de entrega de borradores, e informes definitivos, al igual que las firmas de estos últimos, como resultado de ello deberá presentarse el calendario concertado , el cual también deberá ser proporcionado al enlace de la entidad u organo desconcentrado para asegurar su estricto cumplimiento.

c) Equipo de trabajo asignado a la auditoria.

Se indicaran los nombres del personal asignado a la auditoria y sus números telefónicos (socio o encargado de la auditoria , supervisor) así como , las oficinas del despacho que se involucraran en su caso en el trabajo de revisión.

2.- INFORME DE EVALUACIÓN SOBRE EL FUNCIONAMIENTO DEL ÓRGANO INTERNO DE CONTROL.

Con el fin de contar con un informe que apoye a la función de evaluación sobre la gestión de los órganos internos de control, realizada por la Unidad de Seguimiento y Evaluación de la Gestión Pública de la SECODAM conforme a sus atribuciones legales, el auditor externo emitirá también un informe comentado acerca de si la actuación del OIC se realizo acatando la normatividad aplicable contenida en las diferentes leyes , reglamentos, normas y lineamientos que regulan su funcionamiento, el cual se preparar bajo el siguiente esquema:

a) Estructura de la entidad u órgano desconcentrado.

Comprobar si la estructura organizacional de la entidad u órgano desconcentrado esta autorizada por la SHCP y si la designación de los principales funcionarios fue aprobada por el respectivo Órgano de Gobierno, y constatar si la estructura se encuentra diseñada para cumplir tanto las exigencias que se establece en los planes y programas gubernamentales (nacionales y sectoriales) como las necesidades de la propia de la entidad.

b) Organización y adscripción del órgano interno de control.

Comprobar si el nombramiento del titular de la contraloría interna esta debidamente autorizada por SECODAM. Así como la verificación de la practica del Órgano Interno de Control.

c) Capacitación del personal del Órgano Interno de Control.

Para mejorar el desempeño de sus funciones el OIC debe instrumentar y desarrollar un programa de capacitación y adiestramiento acorde a sus necesidades .

d) Programa anual de control y auditoria (PACA)

El OIC debe planear y ejecutar el PACA conforme a las normas y lineamientos emitidos por r la SECODAM, porque el auditor externo verificara que la elaboración de este se haya orientado hacia la revisión de programas sustantivos y prioritarios, áreas de mayor riesgo y el manejo de recursos haya sido eficaz y efectivo.

E) Sistema Integral de Informe.

Comentar si la información que se genero para el sistema integral de información cumple con las características de contabilidad , veracidad , calidad y oportunidad y que el OIC lo haya validado.

f) Ejecución de las auditorias.

Al OIC corresponde coordinar y supervisar la ejecución de cada una de las revisiones detalladas en le PACA, por lo que el auditor externo deberá cerciorarse de los papeles de trabajo de las auditorias practicadas por el OIC cumplen con los estándares de planeación , revisión, supervisión y soporte documental.

G) Informes de resultados.

El OIC deberá elabora informes de las auditoria practicadas y comentar las observaciones detectadas con los responsables , y tendrá que verificar si se cumple con esta función y si se emite un informe ejecutivo que contenga el nombre del área revisada, el objetivo y el alcance la auditoria, el trabajo desarrollado, un a conclusión general que se mencione si se cumplió con los objetivos deseados etc.

h) Seguimiento de observaciones.

Se comentara si el OIC cuenta con un programa de abastecimiento de las observaciones determinadas por las diferentes instancias de control, y los seguimiento reportados tanto por SECODAM como al los otros órganos externos de fiscalización cuenta con documentación soporte y certificación de dichas instancias , así como si la solventacion se llevo a cabo en las fechas comprometidas con las áreas responsables de su atención.

i) Quejas y Denuncias y responsabilidades.

El auditor de mencionar si el OIC tiene implantados sistemas para que la ciudadanía tenga un rápido y fácil acceso a las instancias competentes, dar a conocer actos u omisiones que representen una falta de obligaciones de los servidores publicas, para iniciar procedimientos administrativos de responsabilidades y denuncias penales y si además estos cuentan con expedientes debidamente integrados.

J) Conclusión General.

Deberán realizar una conclusión sobre el trabajo realizado de acuerdo al cumplimiento del Órgano Interno de Control.

3.- 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 al normatividad contable y de auditoria aplicable a la preparación de información financiera por parte de la entidad y a las bases de dictaminación que adopte el auditor externo.

a) El dictamen

Para coadyuvar a una presentación homogénea del trabajo realizado y atendiendo a lo que se señala las normas de auditoria de aplicación general en México , se redactara en plural, debiendo referirse tanto al ejercicio sujeto a revisión como al inmediato anterior

b) Estados financieros y notas.

Los estados financieros y sus notas se presentaran de manera comparativa con los de l ejercicio inmediato anterior, cuidando que en los casos de entidades cuyo procedimiento de reexpresion de cifras difiera del establecido por la normatividad del IMPC, el estado de cambios en la situación financiera se presente en 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.

4.- CUADERNO DE DICTAMEN PRESUPUESTAL E INFORME EJECUTIVO

Es importante mencionar que existe cierta información que las entidades preparan y reportan en formatos específicos a la SHCP y en le Sistema Integral de Información, cuyo contenido puede ser de utilidad como antecedentes para que los auditores externos conozcan los programas , metas, calendarios, costos y flujos de recusas inherentes al presupuesto, según se presentan a continuación:

1. Presupuesto original 1997 Flujo de efectivo
2. Presupuesto integral
3. Análisis programatico devengable
4. Metas calendarizadas
5. Resumen programatico económico

6. Presupuesto 1997 calendarizado por programas , subprograma y dígito
7. Calendario mensual de ingresos y egresos.

Con base en la evaluación que el auditor externo haga de la información anterior , presentara un informe ejecutivo de observaciones y comentarios sobre los siguientes aspectos:

1. Conciliación global entre cifras financieras y presupuestales.
2. calendarizacion presupuestal
3. Variaciones en el ejercicio presupuestal
4. Ahorros presupuestales
5. Cumplimiento global de metas por programas
6. Políticas de disciplina , austeridad y aplicación racional de los recurso públicos.

5.- CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS.

Al contratar los servicios de una auditoría, el Contador Publico tiene la responsabilidad de emitir una opinión sobre su exámen de los estados financieros, así como la responsabilidad adicional de informar a la empresa que contratò sus servicios sobre la situación que guarda el control interno de la misma, ya que el dictámen que emite sobre los estados financieros no incluye una opinión sobre la eficiencia del control interno, dada la importancia que tiene para la empresa es conveniente que el Contador Público informe sobre el exámen del control interno efectuado para planear su auditoría.

Por consiguiente, este tipo de informe (Carta de Observaciones y Sugerencias), es el producto del estudio de diversas fuentes que efectúa el Contador Público, con motivo de la auditoría de Estados Financieros, en dicho informe deberá precisar las diferencias de importancia que haya observado durante el transcurso de su trabajo, así como también, las alternativas a seguir para corregir dichas diferencias.

- 1 . - En primer lugar se sugiere presentar los hallazgos de los asuntos que deben interesar al cliente, posteriormente observaciones y sugerencias.
- 2.- El informe ayudará a mejorar las operaciones de la empresa.

3.- Evita malos entendidos, pues al dejar el contador público su punto de vista y sugerencias, que en un momento dado puede interpretarse erróneamente su opinión sobre algunos aspectos de la empresa.

4.- Será un medio de protección para el contador público si se presentaran posteriormente problemas en la empresa, en el caso de que la debilidad de los controles hubiese sido señalada y puesta en conocimiento del cliente, los directivos de la empresa no le podrán imputar dicho problema del que ya estaban prevenidos.

6.- INFORME COMPLEMENTARIO DE AUDITORIA

Este informe solo se presentara en los casos de :

1. Entidades paraestatales ejecutoras de proyectos y programas que reciben recursos de organismos financieros internacionales , con el fin de cumplir con los compromisos contractuales establecidos al respecto
2. Y entidades que estén reguladas por las Comisiones Nacionales Bancaria y de Valores y de Seguros y Fianzas.

A continuación se describe de manera enunciativa , mas no limitativa la información que contiene este informe:

- Opinión sobre la información complementaria
- Estados financieros básicos condensados
- Comentarios que aclaren o amplíen la información básica de los estados financieros dictaminados y sus notas, acerca de la situación que guardan partidas significativas de rubros relevantes.
- Resumen ejecutivo, comentando las principales variaciones en las cifras de los estados financieros.

7.- INFORME DE IRREGULARIDADES

Para la SECODAM no es de interés que se incluyan en este informe los conceptos de error que se menciona en el boletín 3070 IMCP, ya que estos se presentaran en la carta de sugerencias , mas bien el objetivo que el auditor externo reporte las irregularidades comprobadas directamente que impliquen un daño patrimonial para la entidad auditada, no solo el que pudiera derivarse de la revisión es su contabilidad , sino también de aspectos administrativos y operativos que implique posibles responsabilidades a cargo de servidores públicos.

8.- DICTAMEN O INFORME FISCAL.

Las entidades paraestatales que se ubiquen en los supuestos establecidos en el código fiscal de la federación en su art.32 A , están obligadas a presentar ante las autoridades hacendarias un dictamen fiscal, emitido por contador publico independiente sobre sus estados financieros para dar cumplimiento a dichos ordenamientos. Las demás entidades paraestatales seguirán presentando el informe fiscal derivado de las base de coordinación de acciones suscritas entre la SHCP y la SECODAM , con el objetivo fundamental de propiciar un intercambio de información entre ambas dependencias a cerca del cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de las entidades paraestatales y Órganos Desconcentrados, sujetos a auditoria externa .

9.- DICTAMEN E INFORME SOBRE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES ESTABLECIDAS EN EL CÓDIGO FINANCIERO DEL D.F.

Para la dictaminacion de las obligaciones fiscales establecidas en Código Financiero del D.F. se deberán observar:

1. Disposiciones vigentes del Código Financiero del D.F.

2. El acuerdo emitido en el diario oficial el 25 de abril de 1997 relativo a: formas oficiales para la solicitud de inscripción en el registro de contadores públicos , aviso para dictaminar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, sustituir al contador publico o de prorroga con la presentación del dictamen, y carta de presentación del dictamen de cumplimiento de las obligaciones fiscales.
3. El trabajo de revisión será convenido durante el proceso de la auditoria preliminar, con el fin que en el memorándum de planeación inicial se reporte los tiempos que se emplearan y estos se consideren en la contratación del servicios de auditoria entre el despacho y la entidad , previa conformidad con la SECODAM.

10.- INFORME SOBRE APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

En los casos de entidades paraestatales u órganos desconcentrados que requieran de ser auditadas para efectos del IMSS, se deberán observar las disposiciones vigentes de la Ley del Seguro Social, así como las disposiciones reglamentarias que en su momento sustituyen la aplicación del reglamento de la Ley en cuestión. Cabe mencionar que la participación del auditoria externo será solo a solicitud de la entidad, por lo que el trabajo de revisión será convenido durante el proceso de la auditoria preliminar, con el fin de que el memorándum de planeación inicial se reporten los tiempos que se emplearan y estos se consideren en la contratación del servicio.

11.- REPORTE DE HORAS REALES

Este reporte deberá ser entregado a la conclusión de sus auditoria y considerando la preparación y entrega de todos su informes , ya que el despacho dispone de todos los elementos para determinar el total de horas reales utilizadas en su trabajo de revision, en este sentido, el tiempo real deberá presentarse detalladamente por áreas de revisión, sujetándose su comparación a las horas autorizadas inicialmente y consignadas en el contrato de prestación de servicios profesionales.

Cabe señalar que en este reporte se incluirán las horas autorizadas para llevar a cabo la revisión, considerando que en la cuota establecida se han integrado honorarios profesionales y los gastos indirectos en que incurre la firma, tales como mecanografía, captura de informes, y correcciones a los informes por deficiencia de presentación.

Los tiempos de espera o tiempos muertos en que incurra el auditor externo por causa imputables a la entidad serán satisfactoriamente justificados para su evaluación y, en su caso, autorización de la DGAG.

6.4.2. INFORME DE AUDITORIA TÉCNICA

Dentro de las actividades que se realizan en diversos organismos de la Administración Pública Federal, una de mucha importancia, por las repercusiones que significa el monto de las inversiones que se manejan, lo representa la actividad de construcción de obras, conocida en el ámbito gubernamental como la Auditoria Técnica.

Esta actividad se desarrolla en Secretarías de Estado como las de Agricultura y Recursos Hidráulicos, Asentamientos Humanos y Obras Públicas y Comunicaciones y Transportes entre otras. De conformidad con los programas y metas establecidos por los Organismos de la Administración Pública Federal, la realización de las obras que los mismos comprenden se efectúan en base a contratos que se celebran con particulares, personas físicas y morales que tienen la capacidad en cuanto a recursos financieros, técnicos, humanos y materiales necesarios para la correcta realización de las mismas.

El procedimiento que se sigue para otorgar estos contratos pueden ser bajo las siguientes bases:

- a) por concurso,
- b) por asignación directa

Los presupuestos de obra que presentan los contratistas contienen 3 apartados generales:

1. Representado por las condiciones generales de contratación, bajo las cuales se sujetaría la obra en cuestión.

2. Especificaciones técnicas (mención de los procedimientos de construcción que debe emplearse para la ejecución de la obra, así como las especificaciones con que debe ejecutarse cada uno de los conceptos de obra y los trabajos que involucra cada uno de los precios unitarios)
3. Especificaciones generales: especificas los conceptos de obra a realizar, el precio unitario de los mismos del importe total .

Para aclarar el termino, " Concepto de obra " ,podemos decir que éste representa una parte del procedimiento constructivo, es decir , para poder evaluar una determinada obra, se requiere que su procedimiento de construcción se desmembre en tantas partes como sea necesario , par poder valorar su todo.

Si bien los conceptos presentados son hasta cierto punto generales sirven para ejemplificar los que es un concepto de obra, en la practica se puede observar que los mismos serán mas especificos y mostraran características técnicas dependiendo del tipo de obra que se trata, ya sea de obras urbanas, hidráulicas, vías terrestres, campamentos, laboratorios, agua potable y alcantarillado.

Por lo tanto el informe en el cual debe realizar el auditor , es efectuar la revisión de la buena calidad de la obra ,de los reportes del laboratorio de mecánicas del suelo, verificar la adecuada elaboración del proyecto , la aplicación de procedimientos de construcción correcto, el cumplimiento de los programas de trabajo y en general de las características técnicas que exige el organismo contratante; para que el informe reúna los requisitos mínimos de la información que se proyecte, así como:

- Efectuar la celebración de concursos a fin de que se apegue a las bases y normas relativas a la celebración de concursos para adjudicación de los contratos de obras publicas.
- Tanto a lo que se refiere a la convocatoria, como al resgistro, estudio de la documentación, clasificaciones los interesados, para participar en los concursos todos los requisitos previos en la garantía de las proposiciones , el dictamen y en el fallo.
- Se debe vigilar que las asignaciones directas estén en el reglamento o que estén justificadas plenamente el no se concursa la obra.

- Se debe de supervisar que la realización y pago de estimaciones, sea el correcto, verificando tanto en campo, como en gabinetes de acuerdo con las físicamente realizadas, comprobando que los precios unitarios aplicados , estén debidamente autorizados y dentro de las especificaciones.
- Asimismo se debe verificar que las deducciones efectuadas sean marcadas por la Ley o Leyes respectivas.
- Se debe supervisar que la recepción de las obras se haga conforme a los reglamentos de la dependencia y que con anterioridad se haya efectuado la estimación de ajuste y finiquito a fin de verificar si se ha pagado al contratista el importe total de los trabajos efectuados y ver si se ha cumplido el objeto de contrato.

Como toda labor de auditoria, los papeles de trabajo, son los documentos base de toda revisión: ya que ellos constara el trabajo realizado por el personal, así como el apoyo de las conclusiones que al final formaran parte del informe del auditor.

6.4.3. INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL..

CONCEPTO E IMPORTANCIA

Es el producto terminado del trabajo realizado y consecuentemente es lo único que conocen los altos ejecutivos de la empresa con relación al trabajo desarrollado por el auditor.

Su contenido debe enfocarse a mostrar objetivamente, los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos.

Para que ésta auditoría sea útil a la empresa, el informe debe ser concreto y real orientado hacia el cambio y/ o modificación de los problemas existentes.

NATURALEZA DEL INFORME.

Por las características de la auditoría operacional, su producto final debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasmen los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia operacional, así como el efecto y las consecuencias de los problemas encontrados.

Debe comprenderse que éste informe no puede tener el carácter de una opinión fundamentada tipo dictámen de los estados financieros, acerca del grado de eficiencia de la empresa. No es factible darle tal alcance puesto que, la auditoría operacional no tiene como objetivo, emitir un dictámen.

ESTRUCTURA DEL INFORME.

El contenido básico del informe normalmente debe incluir los siguientes aspectos:

1.- Alcance y limitaciones del trabajo.: Esta parte del informe debe ser breve y solo definir e identificar:

- Los objetivos del trabajo realizado.
- Las operaciones sujetas a exámen.
- El criterio de prioridades establecido.
- Las limitaciones.

2.- Situaciones que afectan la eficiencia de operación: Es conveniente presentar un resumen jerarquizado, en el que se indiquen los hallazgos más significativos y se haga notar el efecto de ello, remitiéndose a una descripción más amplia en la cual se proporcione mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias.

3.- Sugerencias: Es conveniente incluir las sugerencias inmediatamente después de que se indicaron las ineficiencias de operación tales sugerencias podrán ser específicas en las que tengan elementos para ello, es otras ocasiones las recomendaciones tendrán un carácter, general.

Estas recomendaciones, deben ser enfocada a que se mejore la eficiencia citando casos específicos, en los cuales puedan modificarse los procedimientos o criterios.

EVALUACIÓN Y EFECTO DE LOS PROBLEMAS.

El enfoque que conviene dar al informe debe tender a resaltar objetivamente, el efecto cuantificado que provovan las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias.

La responsabilidad del auditor operacional, está sujeta a informar sobre los problemas detectados y sugerir las posibles soluciones. Por la implantación de las medidas necesarias para la solución de los problemas encontrados quede fuera del alcance del trabajo de auditoría operacional.

Los hallazgos de la auditoría operacional, pueden irse comunicando en el curso del examen o a su término, esto dependerá en gran parte de la trascendencia de los problemas detectados y de la urgencia de la aplicación de las medidas correctivas.

Es importante señalar que el resultado de la auditoría debe presentarse invariablemente por escrito, además es conveniente utilizar otros medios de comunicación, por ejemplo: audiovisuales, películas, diapositivas, filmes, juntas, etc.

6.4.4 AUDITORIA INTEGRAL.

1.- DEFINICIÓN DE TIPOS DE INFORME Y SU PERIODICIDAD.

Si bien es cierto, desde la planeación del trabajo debe definirse el tipo de informe y periodicidad de entrega, es frecuente que durante el trabajo o el término del mismo, los informes cambien su enfoque, periodicidad y contenido al originalmente planeado.

En esta etapa el trabajo deberá revisarse esta situación y adecuarla a las circunstancias.

2.- RESUMEN EJECUTIVO.

Consiste en incluir, como parte medular del informe, aquellos hechos, circunstancias y hallazgos de principal magnitud e importancia que merezcan, aparte de su seguimiento, atención y solución, la fundamental atención de los lectores de este informe.

3.- ALCANCE DEL INFORME.

Corresponde a los alcances generales de auditoría y que son el marco de referencia del trabajo realizado.

4.- DIAGNOSTICO Y CONCLUSIONES.

Es el resultado fundamental a que se llegó y resume los aspectos principales del trabajo encomendado y conclusiones correspondientes.

5.- OPINIÓN.

Corresponde al informe profesional, imparcial y calificado emitido por el equipo multidisciplinario respecto a la validéz, suficiencia y pertinencia de la información que rinda el responsable de la gestión, sobre la economía eficiencia y eficacia d los recursos encomendados a su administración y sobre el acatamiento de las disposiciones legales.

6.-RECOMENDACIONES.

Se incluirán como parte del diagnóstico y conclusiones o en forma independiente dentro del informe, siempre considerando los orígenes y causas de los problemas detectados, su valoración y magnitud, sus efectos y las recomendaciones aplicables debidamente respaldadas.

PROCESO DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES DE LA METODOLOGIA PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA INTEGRAL.

Se reconoce también de manera genérica que la Auditoría Integral incluye en sus objetivos. el de verificar la implantación de las recomendaciones formuladas por el grupo multidisciplinario en su informe. Esta verificación debe atender a un proceso de seguimiento que incluya lo siguiente:

1.-DEFINICION DE LA SITUACIÓN.

Es determinar qué grado de atención se ha dado a la implantación d las recomendaciones y constituye un elemento de evaluación de la gestión.

2.- ELABORACIÓN DEL RESUMEN.

Para efectos de lograr un adecuado seguimiento es necesario preparar una relación de aquellas recomendaciones atendidas, las que están en proceso de atención y las que aún no han sido atendidas. Dicho resumen incluirá los comentarios con respecto a las fechas comprometidas y personas responsables en los trabajos pendientes de concluir.

3.- VERIFICACION DEL SEGUIMIENTO.

Deberá definirse concretamente, si las recomendaciones implantadas o en el proceso de implantación, han sido o están siendo debidamente interpretadas y llevadas a la práctica.

4.- INFORME DE SEGUIMIENTO.

Como resultado del proceso de seguimiento las recomendaciones en todas sus fases, deberá prepararse un documento que contenga las conclusiones a las que llegó en la verificación del seguimiento.

6.4.5. INFORME DE AUDITORIA DE LEGALIDAD.

El informe se basará a la revisión, exámen y evaluación del Cumplimiento de las Disposiciones Legales, que les sean aplicables a la operación e información financiera de una Dependencia o Entidad cuya observancia pudiese afectar significativamente las cifras presentadas en la información financiera o en la adquisición, salvaguarda y uso de recursos.

6.4.6. INFORME DE AUDITORIA POR PROGRAMAS.

Este informe se basará en la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o a varias unidades. En este caso se revisará el programa, subprograma, proyecto, etc., que este establecido en la estructura programática del presupuesto, para el mejor seguimiento de los mismos.

Los resultados positivos o eficientes de un programa es la meta a alcanzar, así como el grado en que un programa o actividad logra sus objetivos. Básicamente es la respuesta a la pregunta: ¿Qué es lo que la sociedad y los contribuyentes al gasto público están obteniendo con los recursos que aportan? El énfasis, entonces, es más hacia lo que se da que a lo que se recibe.

La auditoría de resultado por programas requiere ser efectuada por profesionales maduros y experimentados ya que con frecuencia no existen antecedentes de revisiones similares y se tienen que elaborar guías de auditoría expreso para cada revisión., en adición, suelen no haber criterios para medir resultados de cada programa.

Aún cuando los estándares de la General Accounting Office (E.U.A.) requieren se revisen los resultados de programas, tales estándares no esperan que los auditores emitan una opinión sobre el aspecto eficiencia, por lo contrario, requieren que el auditor presente sus conclusiones y recomendaciones con base en el trabajo realizado.

Las siguientes son algunas sugerencias de enfoque para realizar una eficiente auditoría de éste tipo: en general, el auditor determinará primero las metas específicas, revisará el sistema de medición de resultados establecido por el auditado (si es que hay), obtendrá información y datos (si no los hay, tendrá que investigarlos) y llegará a conclusiones derivadas de su intervención.

DETERMINACION DE LAS METAS : El auditor empezará por comprender el programa y determinar sus metas. En algunos casos las metas y objetivos estarán claramente definidos, en otros serán muy ambiguos. Existen programas de gobierno que funcionan al amparo de una ley, acuerdo a reglamentación específica, en cuyo caso el auditor empezará por revisar los aspectos jurídicos respectivos y los antecedentes y datos que los soportan, a continuación se examinarán las instrucciones y disposiciones emitidas para implementar el programa, finalmente, examinará los propósitos y requerimientos específicos del programa. Hay ocasiones en que se pueden determinar las metas por medio de la revisión de correspondencia, archivos e informes o entrevistas con funcionarios o personal de operación.

REVISION DEL SISTEMA DE MEDICION: El auditor determinará primero si la organización cuenta con un sistema de medición eficiente. Antes de establecer metas. La información generada por este sistema puede ser usada por el auditor interno para la revisión de los resultados del programa.

En algunas instancias el objetivo del programa puede ser la elaboración de indicadores, sin embargo, generalmente, tales indicadores de ejecución necesitan ser desarrollados también. Además, los indicadores múltiples de ejecución y sus elementos de medición requieren que sean preparados en forma simultánea, como es el caso de un programa para aumentar la seguridad en carretera, aun cuando la seguridad no se puede medir directamente (siguiendo con el ejemplo), existen algunas medidas alternas, como es el caso de número de accidentes, número de infracciones levantadas por la policía de caminos y montos o importes de daños causados.

Los estándares de ejecución suelen ser difíciles de seleccionar debido a que, con frecuencia, los objetivos son establecidos en términos de proporcionar o incrementar servicios. Es responsabilidad de la administración establecer el nivel deseado de resultados, mismo que formará parte del sistema de medición. Generalmente, se establecen los estándares de ejecución a un nivel que sea razonable y compatible con los objetivos del programa y con el espíritu de la Ley.

DESARROLLO DEL SISTEMA. Cuando la administración no cuenta con un eficiente sistema de medición, el auditor deberá desarrollar un método para revisar la eficiencia, ello implicará trabajar coordinadamente con los funcionarios o administradores del programa con el objeto de llegar a criterios, acordados mutuamente, que sirvan para medir la ejecución del mismo programa. En caso de no llegar a ningún acuerdo, el auditor deberá aplicar sus propios criterios y defender su posición, ya que ésta puede ser razonable en virtud de sus conocimientos en el área que está auditando.

En general el auditor debe estar predispuesto a desarrollar un sistema (en ocasiones llamado " ad hoc ") que pueda proporcionar resultados similares al de cualquier sistema de información administrativa. En ocasiones ésta puede estar presentado por la separación, identificación y obtención de datos para documentar los resultados ya que, aun cuando no puedan ser tan preciso como un sistema de información administrativa, si permite reportar los problemas más importantes y los resultados alcanzados.

CONCLUSIONES: Una vez que se hayan obtenido datos sobre resultados, el auditor comparará éstos contra los estándares establecidos. Las desviaciones más relevantes tendrán que ser analizadas para detectar cualquier posibilidad de mejora, o bien, ajustar los estándares si es que no son realistas. Además, las desviaciones podrán ser discutidas cuidadosamente con la administración para determinar la causa, como por ejemplo desviación de recursos, insuficiente orientación y monitoreo, fallas en los estándares y cambios en las condiciones.

CONCLUSION

Un importante papel que juega la auditoria, es la de presentar un informe a las entidades, dependencias o en su caso a la persona interesada , dentro de la administración pública, del resultado de las mismas.

La importancia del informe, sus características, contenido, calidad y clasificación, es primordial para presentar la información financiera de la empresa , así como el control internos de la misma, y las opiniones que debe emitir el auditor para mejorar la situación financiera de la entidad o dependencia.

La información que contienen, debe de ser clara, veraz y oportuna y sobre todo verídica, ya que de esta depende que se tomen medidas correctivas o preventivas, incluyendo aquí, la toma de decisiones que se crean pertinentes.

El informe que presenta el auditor es la etapa final de un largo proceso como lo es su trabajo.

Los formatos de los informes varían de acuerdo a los lineamientos y procedimientos que deberán estar incluidos en el manual de la entidad, también por el tipo de auditoria que se lleva a cabo , ya que no existe un formato estándar para la elaboración de los informes.

Por lo tanto el informe es de gran utilidad para la realización de la auditoria, para alcanzar los objetivos y metas de la entidad o dependencia.

ANEXOS

INFORME DE LEGALIDAD

SECRETARIA DE LA
CONTRALORIA
GENERAL
DE LA FEDERACION

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES 199_		HOJA 1 DE 1
DEPENDENCIA O ENTIDAD: <u>IDEM. S.A. de C.V.</u>		TRIMESTRE 01 02 03 04
No. DE REGISTRO S P P		□ □ □ □ □

No. PROGRESIVO DE REVISION	FECHA DE EMISION DE LA OBSERVACION			OBSERVACION	CORRECCION	REVISION *	OBSERVACIONES RELEVANTES, CAUSAS Y EFECTOS	IMPORTE (Dólares) DETERMINADO		RECOMENDACIONES DE SOLUCION, PREVENTIVA Y CORRECTIVA	FECHA DE IMPLANTACION PROGRAMADA		
	1997	1998	1999					DEBERES	EXISTENTES		01	02	03
1	05	06	97	1	---	92	Se presentan deducciones no autorizadas por la Ley del I.S.R. establecido en el art. 90.	12,000	12,000	Hojas de trabajo que determinen de acuerdo a la Ley, cuales son las partidas deducibles.			
2	05	06	97	1	---	92	No se realizo el Reparto de Utilidades a los trabajadores como lo estipula la Ley Federal del trabajo en el capitulo VIII art. 117.	30,000	30,000	Realizar el Reparto del P.T.U. en los términos de la Ley.			
3	05	06	97	1	---	92	3 empleados no cuentan con sus respectivos contratos de trabajo que establece la L.F.T. en el titulo segundo: Capitulo 1 en su art. 20.			Realizar las contrataciones establecidas para Protección por ambas partes.			
FORMA Y FORMA DE REVISION (VERIFICACION DE LA OBSERVACION)													
* 91 CANCELADA 92 EN PROCESO 93 TERMINADA SIN O REPROGRAMADA				TOTAL DE SEMANAS HOMEBRE UTILIZADAS EN LA REVISION									

SUBSECRETARIA B

DGCEGP - 013

DIRECCION DE ACCION
COMUNICACION Y
PRENSA DE LA
COTIDIANIDAD

SECRETARIA DE LA
CONTRALORIA
GENERAL
DE LA FEDERACION

INFORME DE AUDITORIA TECNICA

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES 199

DEPENDENCIA O ENTIDAD: IDEM, S.A. de C.V.

No. DE REGISTRO S P P

HOJA 1 DE 1

TRIMESTRE

01 02 03 04

TIPO DE AUDITORIA: TECNICA

3219172

No. PROGRESIVO DE REVISION	FECHA DE RECEPCION			OBSERVACION No.	OPORTUNO	REVISION *	OBSERVACIONES RELEVANTES	CAUSAS Y EFECTOS	IMPORTE (BASES) DETERMINADO		RECOMENDACIONES DE SOLUCION, PREVENTIVA Y CORRECTIVA	FECHA DE IMPLANTACION PROGRAMADA		
	DIA	MESES	AÑO						BIENESTRO	LABORAL		DA	MES	AÑO
12	06	04	97	1	---	92	DOCUMENTACIÓN INCOMPLETA DE LA CELEBRACIÓN DEL CONCURSO CELEBRADO EL 01-04-97.	NO REVISIÓN Y CONSTANCIA DE LA DOCUMENTACIÓN	200	200	DAR SEGUIMIENTO A LA CELEBRACIÓN DE CONCURSOS CON LA SUPERVISIÓN DIRECTA DE LOS MISMOS.	06	06	97
13	09	04	97	2	---	92	FALTA DE COMPROBACIÓN DE LA ESTIMACIÓN DE OBRAS CON UN IMPORTE DE \$300,000 DURANTE EL SEGUNDO BIMESTRE CON FECHA DE OPERACIÓN 02-04-97	COSTOS DE LAS OBRAS ESTIMADAS NO COMPROBADAS POR NO ESTAR AUTORIZADAS	400,000	400,000	REALIZA LAS ESTIMACIONES CON ORIGINAL Y COPIA Y UNA REVISIÓN RÁPIDA, VERAZ DE LAS MISMAS	06	06	97
14	11	04	97	3	---	92	EL IMPORTE DEL 5% DE LAS ESTIMACIONES, COMO GARANTÍA PARA RESPONDER A LA SATISFACCIÓN DE LA EMPRESA PARA LA FORMACIÓN DE UN FIDUCIARIO CONSTITUIDO CON EL BANCO NACIONAL DE OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS. NO CUBRE EL 100% DEL PORCENTAJE ESTABLECIDO	NO LEVANTO ACTA DE RECEPCIÓN DE OBRAS CON SU CONFORMIDAD A LOS TRABAJOS U OBRAS REALIZADAS POR EL CONTRATISTA, POR ADEUDO DE MATERIALES DE ALMACÉN DE LA RESIDENCIA	---	---	HACER LAS ESTIMACIONES N BASE HA ADEUDO DE LOS CONTRATISTAS	05	06	97

DISEÑO Y FORMATO: SERVICIOS DE INGENIERIA Y ARQUITECTURA

* 01 CANCELADA	TOTAL DE SEMANAS/HOMBRES UTILIZADAS EN LA REVISION
02 EN PROCESO	
03 TERMINADA SIN O	
04 REPROGRAMADA	

SUBSECRETARIA B

DGCEGP - 013

IMPRESION EN COLOR
CONTROL Y CALIBRACION EN LA
SECRETARIA PUBLICA

SECRETARIA DE LA
CONTRALORIA
GENERAL
DE LA FEDERACION

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES 199

DEPENDENCIA O ENTIDAD: IDEM S.A. de C.V.

No. DE REGISTRO S P P

HORA DE
CUMPLIMIENTO
TRIMESTRE
01 02 03 04

TIPO DE AUDITORIA: DE CUMPLIMIENTO DE PROGRAMAS

No. PROGRESIVO DE REVISION	FECHA DE OBSERVACION			OBSERVACIONES	IMPORTE	RECOMENDACIONES DE SOLUCION, PREVENTIVA Y CORRECTIVA	FECHA DE IMPLANTACION PROGRAMADA							
	AÑO	MESES	DIAS				DIAS	MESES	AÑO					
1	05	07	97	1	---	92	OBJETIVO: CAPACITAR AL PERSONAL PARA EL MEJOR DESEMPEÑO LABORAL RESPECTO A LA CALIDAD DEL PRODUCTO META: PRODUCIR MÁS, Y CON MAYOR CALIDAD, UTILIZANDO MENOS COSTO Y TIEMPO INVERTIDO				1. LA CAPACITACION PROPORCIONADA POR LA EMPRESA AL PERSONAL DEBERA SER MENSUAL. 2. REALIZAR UNA ADECUADA SLECCION DE LOS PROVEEDORES PARA OBTENER CALIDAD Y COSTO.			
2	05	07	97	1	---	92	OBJETIVO: ADIESTRAR AL PERSONAL A QUE UTILICE ADECUADA Y OBLIGATORIAMENTE EL EQUIPO DE PROTECCIÓN PROPORCIONADO POR LA EMPRESA. META: EVITAR GRAVES ACCIDENTES DE TRABAJO.				1. ESTABLECE REVISIONES CONTINUAS PARA VERIFICAR EL USO CORRECTO DEL EQUIPO DE PROTECCION.			
3	05	07	97	1	---	92	OBJETIVO: CAPACITAR Y ADIESTRAR AL PERSONAL PARA EL BUEN TRATO A CLIENTES CON CORTESIA Y RESPETO. DARLES A CONOCER LO IMPORTANTE QUE RESULTA SER SU ESmero PARA CON LAS PERSONAS. META: ATENDER AL CLIENTE CON ESPECIAL CUIDADO Y CORTESÍA PARA CONSERVAR EL ELEVADO SERVICIO QUE TIENE LA EMPRESA				1. CONTRATAR A UNA EMPRESA ESPECIALISTA PARA CAPACITAR AL PERSONAL SOBRE RELACIONES HUMANAS			

SUBSECRETARIA B

DGCEGP - 013

COMISION DE CONTROL Y FISCALIZACION DE LA CUENTA PUBLICA

SECRETARIA DE LA
 CONTRALORIA
 GENERAL
 DE LA FEDERACION

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES 199

061160

HOJA 1 DE 18
 TRIMESTRE
 01 02 03 04

DEPENDENCIA O ENTIDAD: IDEM, S.A. de C.V.

No. DE REGISTRO S P P

TIPO DE AUDITORIA: INTERNA

No. PROGRESIVO DE REVISION	FECHA DE LA OBSERVACION			OBSERVACION No.	REVISION *	OBSERVACIONES RELEVANTES	CAUSAS Y EFECTOS	IMPORTE (MILLONES) DETERMINADO		RECOMENDACIONES DE SOLUCION PREVENTIVA Y CORRECTIVA	FECHA DE IMPLANTACION PROGRAMADA		
	DIAS	MESES	AÑO					ENERO	AGOSTO		DIAS	MESES	AÑO
14	30	06	95	1	34.04	<p>AL CIERRE DEL EJERCICIO SE LOCALIZARON PARTIDAS EN CONCLUCION CON UNA ANTIGÜEDAD MAYOR A DOS MESES POR UN IMPORTE NETO DE 30 MNP</p> <p>DE ACUERDO A LA NORMATIVIDAD DEL SISTEMA SE TIENE LA OBLIGACION DE CORRESPONDER ESTAS PARTIDAS DENTRO DE LOS 15 DIAS SIGUIENTES A SU RECEPCION</p> <p style="text-align: center;">OBS 1.1. DE 1994 DEL AUDITORIO EXTERNO</p> <p>CAUSA: ESTO ES ORIGINADO POR EL ATRASO EN LA RECEPCION DE LA DOCUMENTACION SOPORTE ORIGINAL PARA CORRESPONDER ESTAS PARTIDAS ENTRE LAS ENTIDADES.</p> <p>EFECTOS: DIFICULTAN LA IDENTIFICACION DE LAS PARTIDAS CORRESPONDIENTES Y PROVOCAN LA ACUMULACION DE LAS MISMAS, GENERANDOSE PARTIDAS POR DEPURAR.</p>	122		<p>SE CONSIDERA NECESARIO ACLARAR Y DEPURAR ESTOS REGISTROS ASI COMO MANTENER UNA VIGILANCIA PERMANENTE A ESTA ACTIVIDAD.</p>	30	09	95	

SR ARMANDO LOZANO REYNA
 ENCARGADO CONTRALORIA INTERNA

* 01 CANCELADA
 02 EN PROCESO
 03 TERMINADA SIN O
 04 REPROGRAMADA

TOTAL DE SEMANAS HOMBRE UTILIZADAS EN LA REVISION

SUBSECRETARIA B

DGCEGP - 013

DIRECCION GENERAL DE CONTROL FINANCIERO DE LA SECRETARIA FEDERAL

REPORTE DE OBSERVACIONES RELEVANTES 199

DEPENDENCIA O ENTIDAD: IDEM. S.A. de C.V.

No. DE REGISTRO S P P

HOJA L DE L

TRIMESTRE

TIPO DE AUDITORIA: AUDITORIA OPERACIONAL

No. PROGRESIVO DE REVISION	PERIODO DE CUENTA			OBSERVACION No.	CATEGORIA	REVISION *	OBSERVACIONES RELEVANTES, CAUSAS Y EFECTOS	IMPORTE (MILLONES) DETERMINADO		RECOMENDACIONES DE SOLUCION, PREVENTIVA Y CORRECTIVA	FECHA DE IMPLANTACION PROGRAMADA		
	19	08	07					DE	AGOSTO		19	08	07
1	08	07	97	1	---	92	EXISTEN DOS CUSTODIOS QUE ESTAN EN LA CAJA.	3,000		ESTABLECER QUE EXISTA UNA SOLA PERSONA, Y QUE ESTA NO TENGA ACCESO A LOS REGISTROS.			
2	08	07	97	2	---	92	EN LOS REGISTROS DE DEPRECIACION, LA MAQUINARIA Y EQUIPO APARECEN CON DIFERENTE TASA.			ESTABLECER POLITICAS REFERENTES A LA TASA DE DEPRECIACION APLICABLE A LA MAQUINARIA Y EQUIPO.			
3	08	07	97	3	---	92	NO COTEJAN LOS ESTADOS DE CUENTA DEL PROVEEDOR CON EL REGISTRO DE COMPRAS O EL AUXILIAR DE PROVEEDORES.			USAR LOS ESTADOS DE CUENTA DE LOS PROVEEDORES O EL AUXILIAR.			
4	08	07	97	4	---	92	EXISTE DUPLICACION DE TRABAJO, INVASION OMISION DE FUNCIONES IMPORTANTES POR PARTE DE LOS EMPLEADOS.			EMITIR CON APROBACION DEL CONSEJO DE ADMINISTRACION, UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS; INCLUYENDO AQUÍ LAS POLITICAS Y ESTATUTOS DE LA EMPRESA, ASI COMO LAS OBLIGACIONES DE TODOS Y CADA UNO DE LOS EMPLEADOS.			

Nombre y Firma del Titular del Organismo Interno de Control

* 01 CANCELADA
02 EN PROCESO
03 TERMINADA SIN O
04 REPROGRAMADA

TOTAL DE SEMANAS HOMBRE UTILIZADAS EN LA REVISION

SUBSECRETARIA B

DGCEGP - 013

IMPRESION DE 2002
TITULO Y
ENCUADERNADO DE LA
SECRETARIA

DICTAMEN.

A los Señores accionistas de la Compañía:
IDEM S.A de C.V.

He examinado el balance general de la Compañía IDEM SA de C.V., al 31 de Diciembre de 1996 y los estados de resultados, variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía IDEM S.A de C.V. al 31 de diciembre de 1996 y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes.

México D.F., a 10 de Julio de 1997.

C. P. GUADARRAMA SANCHEZ MINERVA L.

BIBLIOGRAFIA

1.- LA AUDITORIA INTERNA EN LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.

ADAM, ADAM A.

2.- LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL.
DECIMO OCTAVA EDICION. DELMA.

3.- REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

4.- MANUAL DE AUDITORIA PUBLICA.
SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

5.- AUDITORIA INTEGRAL.
SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO.

6.- AUDITORIA, CONCEPTOS Y METODOS.
WILLIGHAM, JOHN.

7.- AUDITORIA 1.
OSORIO, SANCHEZ ISRAEL.

8.- AUDITORIA, INTEGRACION DE CONCEPTOS Y PROCEDIMIENTOS.
TAYLOR, DONAL H.

9.- AUDITORIA
MONTGOMERY.

10.- AUDITORIA.
DEFLISE, JAENICKE, SULLIVAN, GNOSPELIUS.

11.- CONOCE LAS AUDITORIAS.
SANTILLANA, GONZALEZ J.R.

BIBLIOGRAFIA

- 12.- AUDITORIA COMPRENSIVA UN MODERNO CONCEPTO EN LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL.
DAVILA, MIGUEL ANGEL. 1a. EDICION. 1991.
- 13.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION.
12 DE ABRIL DE 1995.
- 14.- LA AUDITORIA EN EL AMBITO GUBERNAMENTAL.
CABRERA, ARROYO ELBA. AÑO 1995.
- 15.- LA AUDITORIA INTERNA MODERNA. EVALUACION DE OPERACIONES Y CONTROLES.
V. BRINK Y H. WITT. EDIT: ECASA. AÑO 1994.
- 16.- REVISTA CONTADURIA PUBLICA.
AÑO: 1994.
- 17.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION.
28 DE DICIEMBRE DE 1996.
- 18.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.
- 19.- AUDITORIA INTEGRAL, UN NUEVO ENFOQUE.
SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO