

UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO



FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

“AUDITORIA GUBERNAMENTAL APLICADA AL SECTOR PARAESTATAL”

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

CONTADOR PÚBLICO

PRESENTA:

PASANTE: ROBERTO LOPEZ MORENO

ASESOR DE TESIS:

CONTADOR PÚBLICO: RAMON GUZTAVO RAMOS DIAZ

MORELIA, MICHOACAN., JULIO 2015.

“AUDITORIA GUBERNAMENTAL APLICADA AL SECTOR PARAESTATAL”

ÍNDICE	PÁGINAS
AGRADECIMIENTO	1
RESUMEN Y ABSTRAC	2
INTRODUCCION	3
ANTECEDENTES	5
CAPITULO I. ESTRUCTURA DE LA INVESTIGACION	
1. Planteamiento del problema	10
1.1 Investigación	11
2. Hipótesis	12
3. Objetivos generales de la investigación	13
3.1. Objetivos específicos de la investigación	15
4. Justificación	16
5. Diseños de la investigación	17
6. Marco teórico	18
6.1 Definiciones de auditoría	18
6.2 Auditor	19
6.3 Responsabilidades generales del auditor	19
6.4 Normatividad de la auditoría gubernamental	19
6.5 Objetivo	20
6.6 Antecedentes históricos	21
6.7 Importancia	24
6.8 Clasificación de la Auditoría Gubernamental	25
6.9 Características de los auditores	29
6.10 Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos	30
6.11 Alcance de la auditoría	33

“AUDITORIA GUBERNAMENTAL APLICADA AL SECTOR PARAESTATAL”

CAPITULO II. LA ADMINISTRACION PÚBLICA DEL ESTADO

1.1	La Administración Pública Paraestatal	37
1.1.1	Organismos públicos descentralizados	38
1.1.2	Empresas de participación estatal	39
1.1.3	Fideicomisos públicos	40

CAPITULO III. GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

1.	Definiciones y conceptos de auditoría	43
1.1	Características de auditoría	44

CAPITULO IV. CLASIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

1. POR SU AMBITO:

1.1	Auditoría interna	47
1.2	Auditoría externa	48

2. POR SU TIPO:

2.1	Auditoría financiera	49
2.2	Auditoría operacional	49
2.3	Auditoría administrativa	50
2.4	Auditoría de resultados de programa	50
2.5	Auditoría de obras	51
2.6	Auditoría de legalidad	51

3. POR SU CONTEXTO:

3.1	Auditoría integral	51
3.2	Auditoría parcial	52

4. POR SU APLICACIÓN.

4.1	Auditoría a unidades	52
4.2	Auditoría a programas	53
4.3	Auditoría de actividades	53

“AUDITORIA GUBERNAMENTAL APLICADA AL SECTOR PARAESTATAL”

CAPITULO V. AUDITORIA EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

1	Definición clásica de la auditoría administrativa	55
2	Concepto de auditoría gubernamental	55
3	¿Por qué se efectúa la auditoría?	55
4	¿Cómo se efectúa la auditoría?	56
5	¿Cuál es el producto de la auditoría?	57
6	Que resultado se espera	57
6.1.	Objetivos:	57
7	¿Cuándo debe hacerse?	59
8	¿Quién debe realizarla?	60
9	Autoridad para efectuar la auditoría gubernamental	61
9.1.	La Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán	61
9.2.	Auditoría Superior de Michoacán	62
10	Atribuciones	62
10.1.	De la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán	62
10.2.	De la Auditoría Superior de Michoacán	66

CAPITULO VI. PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

1.	Procedimiento de auditoría gubernamental	81
2.	Proceso de la auditoría	81
3.	Definiciones	81
3.1	Oficio de comisión	84
3.2	Acta de inicio de auditoría	84
3.3	Oficio de solicitud de información	85
3.4	Examen y evaluación de los sistemas de control interno	85
3.4.1	Alcance de auditoría	86
3.5	Programa de ejecución del trabajo de auditoría	87
3.6	Supervisión de la auditoría	88

“AUDITORIA GUBERNAMENTAL APLICADA AL SECTOR PARAESTATAL”

CAPITULO VII. PAPELES DE TRABAJO

1. Concepto	90
2. Objetivo	90
3. Importancia	90
4. Información básica que deben contener	91
5. ¿De quién son propiedad los papeles de trabajo?	94
6. Clasificación de los papeles de trabajo	95
7. Otras clasificaciones	98
8. Otros conceptos	102
8.1 Acta de cierre de auditoría	102
8.2 Acta circunstanciada	102
8.3 Informe definitivo de resultados de auditoría	102
8.4 Cédula de observaciones y recomendaciones	102
8.5 Acta de seguimiento	103
8.6 Oficio de notificación de resultados	103
8.7 Acuerdo de conclusión de seguimiento	103
8.8 Oficio de liberación	104
8.9 Ejemplos	104

CAPITULO VIII. INFORMES Y SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA

1. Informe de auditoría gubernamental	110
1.1 Concepto y tipos de informe	110
1.2 ¿Para qué nos sirve?	116
1.3 Elementos a tomar en cuenta para emitir el informe	117
2. Seguimiento de auditoría gubernamental	119
2.1 Seguimiento de la auditoría pública	124
2.2 Las recomendaciones y el seguimiento	124
2.3 Cierre del expediente	136

“AUDITORIA GUBERNAMENTAL APLICADA AL SECTOR PARAESTATAL”

CAPITULO IX. ACCIONES Y COMPLEMENTARIAS

- | | |
|--|-----|
| 1. Responsabilidades Administrativas | 140 |
| 2. Sanciones Administrativas a los Servidores Públicos | 145 |

CONCLUSION	151
-------------------	-----

BIBLIOGRAFIA	153
---------------------	-----

AGRADECIMIENTO

El presente trabajo de tesis primeramente me gustaría agradecerle a ti Dios por protegerme durante todo mi camino y por bendecirme para llegar hasta donde he llegado.

A mis padres: Sin duda alguna, por su gran esfuerzo, dedicación, entrega y perseverancia mutua, tanto como apoyo económico y moral que me brindaron a lo largo de mi vida estudiantil.

A mis hermanos: Por sus consejos constructivos y por el apoyo económico que me brindaron en el nivel superior, ya que sin él, no hubiera terminado la Licenciatura.

A mi asesor: El C.P. Ramón Gustavo Ramos Díaz, por la asesoría y sugerencias que me otorgó durante el procedimiento de la elaboración de éste significativo trabajo de investigación de la “Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal”; y en especial, por la transmisión de sus conocimientos, orientaciones, su manera de trabajar, su persistencia, su paciencia y su motivación han sido fundamentales para mi formación como investigador.

A mis amigos(as): Que me apoyaron con sus motivaciones saludables en los momentos difíciles de mi formación profesional.

A la **Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo**, como institución descentralizada del Estado de Michoacán, que en cumplimiento de objeto me formó e instruyó a través de la Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas.

“El éxito de la vida consiste en seguir adelante”

Samuel Johnson

RESUMEN

El presente trabajo, contiene la información básica de la “Auditoría gubernamental del sector paraestatal”, el concepto, el Antecedente Histórico, Generalidades, Clasificación, Procedimiento de la auditoría, Informes y seguimientos, y finalmente con las Acciones complementarias, para encaminar al lector a conocer las Auditorías y revisiones realizadas a las entidades y dependencias de la administración pública del Estado de Michoacán por parte de la Coordinación de Contraloría; así como de la Auditoría Superior de Michoacán (ASM).

Nos adentraremos a la realización de auditorías directas por el personal propio y por auditores externos apegándose a las normas y lineamientos establecidos en las entidades y dependencias de la administración pública del estado.

PALABRAS CLAVES: AUDITORIA PUBLICA COORDINACION CONTRALORIA

ABSTRACT

This paper, contains the basic information of the "government auditing public enterprises," the concept, the historical record, General, classification, process audit, reporting and monitoring, and finally with complementary actions, to direct the reader Audits and make revisions to the entities and agencies of government of Michoacan by the Comptroller Coordination; as well as the Supreme Audit Michoacan (ASM).

We will go to making direct for the own staff and external auditors to adhere to the rules and guidelines established by the entities and agencies of the public administration of state audits.

KEYS WORDS: AUDIT PUBLIC COORDINATION COMPTROLLER

INTRODUCCION

La auditoría gubernamental es un mecanismo disponible en la actualidad para cumplir con su función de satisfacer las necesidades de la sociedad, así como para verificar que la gestión pública haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de manera independiente, profesional y confiable la economía del país, el gobierno crea diversas entidades y dependencias en cada estado conformado la administración pública.

La administración pública es el instrumento a través del cual, el gobierno lleva a cabo la gran parte de sus funciones, es ahí donde deriva la importancia de tener un mejor control sobre sus entidades y dependencias, en cuanto a evaluar, si realmente se cumple con los proyectos, programas y obras públicas, así como con los objetivos para lo que fueron creados.

Es por ello, el gobierno emite leyes y reglamentos específicos, los cuales norman el manejo de recursos financieros, materiales y humanos dentro de la administración pública, así mismo, lleva a cabo funciones de auditoría con las cuales vigila su cumplimiento.

Hoy en día, el tema de “Auditoría gubernamental” da mucho de qué hablar, principalmente por los resultados arrojados, ya que la sociedad es lo que más le importa y a los funcionarios públicos encargados de una entidad u organismo gubernamental. Sin embargo, se desconoce plenamente el nombre hasta el actuar de una institución fiscalizadora, para los externos no existe una definición clara de lo que dichas instituciones realizan, su marco jurídico, metodológico y operativo, lo cual, es muy importante saber para poder exigir como sociedad responsable informes oportunos, claros y que detecten y corrijan en tiempo y forma la problemática que se pudiera presentar en el funcionamiento del gobierno federal, estatal y municipal.

Ahora bien, desde el punto vista educativo (económico), ya que prácticamente en ninguna universidad del Estado de Michoacán, pública y privada se incluye en el plan de estudios la materia de “*Auditoría Gubernamental*” para

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

aquellos alumnos que tienen el perfil de Licenciado en Contaduría, por lo tanto, resulta muy complicado a la hora de enfrentar en el ámbito laboral ya que desconoce esta opción, asimismo, para el profesional que llega a desarrollarse en dicho campo laboral resulta desafiante llegar a un ámbito desconocido y tan exigente como lo es la fiscalización.

Motivo por el cual, la tesis que presento tiene como objetivo principal observar el ámbito en el cual se desarrolla una auditoría en el sector gubernamental, los órganos encargados de realizarla, la normatividad aplicable y su desarrollo.

ANTECEDENTES

La auditoría gubernamental es una auditoría de cumplimiento, es tan antigua como las culturas y civilizaciones donde los soberanos y jefes de estado se hacían de personal de confianza que les informara cuál era el comportamiento de sus subordinados, en especial en materia de recaudación de tributos y en el manejo de los caudales públicos.

Un claro antecedente formal de la auditoría gubernamental, la creación, en el año 1453, por las cortes españolas, del tribunal mayor de cuentas, que tenía como función específica la fiscalización de las cuentas de la hacienda real, función que años más tarde incluiría vigilar que los conquistadores pagaran el tributo del “Quinto real” es decir, entregaran a la corona el 20% de las “ganancias” en oro, piedras preciosas y objetos valiosos que obtenían en las aventuras de conquista financiadas por la corte, la que, a su vez, nombraba a un contador para cuantificar ese tributo y aun *veedor* (función que en la actualidad cumple el auditor gubernamental) que supervisaba todo el proceso. En 1524 se creó en México el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España, que tuvo como objeto inicial la revisión de tributos que habría de pagar Hernán Cortés.¹

En México, se creó el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España continuó en funciones hasta el año 1824, año en el que se expidió la primera Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, la cual establece como facultad del Congreso General el tomar anualmente las cuentas al gobierno federal. Con este antecedente. El 16 de noviembre de 1824 se expidió el decreto arreglo de la administración de la Hacienda Pública, documento mediante el cual se suprime Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España y sustituye por la que hasta 1999 se conocería como Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano técnico que dependería de la cámara de diputados y tendría como funciones la de examinar y glosar las cuentas de la hacienda y del crédito público federales.

¹ Zambrano, Suarez, Fernando, Breves antecedentes de los organismos fiscalizadores. Revista La Glosa Hoy, numero 1 Toluca, México Enero Junio 1992.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Las entidades federativas, es decir, los estados que conforman la república mexicana, por su parte, crean órganos técnicos dependientes de sus legislaturas locales en forma similar al ámbito federal y con las mismas funciones y atribuciones, las que se extienden hacia los municipios, además de a la propia hacienda estatal.

La consolidación de la Contaduría Mayor de Hacienda, en esa primera etapa, se produjo con la constitución federal de los estados unidos mexicanos de 1857. Diez años más tarde, el poder ejecutivo expidió el primer reglamento respecto a la “Administración y Contabilidad en los Caudales del Gobierno”, con el que se sentaron las bases para la realización de una función mayor envergadura.

Esta función, que subsistió durante la vigencia de la constitución del 57, se caracterizó por ser ajena al Ejecutivo Federal, es decir, externa; y porque la contaduría mayor de hacienda empezó a participar, mediante sugerencias al ministerio de hacienda, en el proceso de corrección de deficiencias e irregularidades en el manejo de los recursos públicos.

Con la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, que actualmente nos rige, se ratifica la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda (a partir del año 2000 Auditoría Superior de la Federación) como órgano técnico del poder legislativo.

La misma constitución de 1917 crea el Departamento de Contraloría, el cual tenía como objetivo ejercer el control de los egresos públicos, la glosa de cuentas del manejo de fondos, bienes y valores, y la constitución de responsabilidades; todo ello como fase previa a la rendición de cuentas al poder legislativo. Más adelante, en 1932, se suprime este departamento, y sus funciones en materia de fiscalización quedan en manos de la Tesorería de la Federación, para años más tarde dispersarse en diferentes secretarías de estado.

Y así se llega al 30 de abril de 1981, cuando la entonces Secretaría de Programación y Presupuesto del Gobierno Federal Mexicano emite un documento denominado *Manual de auditoría gubernamental*, que constituye un notable

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

avance en la materia, aplicable por esa Secretaría en las Auditorías Internas Gubernamentales que practicaba en las diversas instancias que conformaban la administración del Poder Ejecutivo Federal.

Al asumir, en 1981 la presidencia de la Republica el licenciado Miguel de la Madrid Hurtado, una de sus primeras acciones de gobierno fue el concentrar toda la materia de fiscalización y de auditoría (hacia el interior de la administración pública) dispersas, en una sola instancia de fiscalización, revisión y control, con lo que dio lugar al nacimiento de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. Las entidades federativas, por su parte manejaron esquemas similares a los instaurados por el gobierno federal.

A finales de 1995, el entrante presidente de la Republica, Doctor Ernesto Zedillo Ponce de León, propuso, y el Congreso de la Unión de México aprobó, reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, mediante la cuales, se creó la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en sustitución de la otra Secretaría de la Contraloría General de la Federación. En esta nueva secretaría prevalecieron las mismas funciones y atribuciones de su antecesora, pero se le encomendó, además, la administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación.²

En ese mismo año, el 28 de noviembre, el presidente Zedillo presentó al Congreso de la Unión una iniciativa para crear la “*Auditoría Superior de la Federación*”, que sustituirá a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. En esa iniciativa resaltaba de manera preponderante la necesidad de dotar de mayor autonomía a este órgano técnico para eliminar las posturas o influencias de orden político, y de darles mayores facultades legales para manejar y actuar sobre las conductas ilícitas o irregularidades detectadas en sus procesos de revisión y fiscalización.³

² Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de auditoría.

³ Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus constituciones, tomos II, III, IV, 1985.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

No es sino hasta cinco años más tarde, el 29 de diciembre de 2000, en que prospera la iniciativa referida y se publica en el Diario Oficial de la Federación de la Ley de Fiscalización Superior que da lugar al nacimiento de la Auditoría Superior de la Federación bajo el espíritu y filosofía contemplados en la propia iniciativa. Este modelo ha sido adaptado y adoptado paulatinamente por las entidades federativas que conforman la república mexicana.

Por último, con respecto al devenir histórico de la auditoría gubernamental en México, el 10 de abril de 2003 se promulgó en el Diario Oficial de la Federación de la Ley del Servicio Profesional de Carrera de la Administración Pública Federal, que tiene por objeto establecer las bases para la organización, funcionamiento y desarrollo del sistema profesional de carrera en las dependencias y entidades de la propia administración pública federal.

El mismo decreto crea la Secretaría de la Función Pública, que viene a sustituir a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, a la que se le adscribe el dirigir, organizar y operar al referido sistema profesional de carrera; además de continuar con sus funciones de fiscalización, revisión, control y administración del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación.⁴

⁴ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoría, cuarta edición, D.R., 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.

CAPITULO I

ESTRUCTURA DE LA INVESTIGACION

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Hoy en día, el tema de las auditorías a las entidades estatales ha tomado un gran auge en este país, debido a grandes escándalos que surgen a la luz pública, después de haberse efectuado una revisión, en ocasiones los resultados finales que se derivan después de la revisión pueden impactar a personajes políticos por cantidades exageradas de recursos desviados, que fueron utilizados de manera ilícita o simplemente no hay una justificación para su erogación, tema que por supuesto nos preocupa como sociedad, ya que somos a quién nos perjudica el mal uso que se da a los recursos públicos.

Ahora bien, derivado de una falta de información y difusión de los mecanismos para realizar esta función de revisión, puede dar cabida a dudas sobre la honestidad y funcionalidad de los órganos de fiscalización superior e inclusive de los auditores que ejecutan el trabajo.

Asimismo manifiesto reiteradamente la falta de algún acercamiento a, el tema de auditoría gubernamental en el plan de estudios de la carrera de licenciado en contaduría, cabe señalar que este punto es de suma importancia ya que el perfil de un auditor en primera instancia debe ser el título de contador público y/o licenciado en contaduría.

Derivado de lo antes mencionado, ubico en esta situación el problema a estudiar, el cual consiste en investigar a priori, si los procedimientos que enmarcan la Auditoría Superior de Michoacán y la Coordinación de Contraloría son suficientes para arrojar un resultado confiable y real.

Principalmente el problema a resolver se refiere completamente a verificar la eficacia de los procedimientos marcados como guía para la ejecución del trabajo de auditoría, así como la confiabilidad del resultado obtenido.

1.1. INVESTIGACION

Para tratar de resolver el problema planteado, ubico en esta situación el problema a estudiar, el cual consiste en investigar a priori, si los procedimientos que enmarcan la Auditoría Superior de Michoacán y la Coordinación de Contraloría son suficientes para arrojar un resultado óptimo, real y confiable; asimismo, sabremos si es benéfico o perjudicial el apego a estos procedimientos.

Este trabajo nos dará la pauta para conocer si es confiable las visitas y auditorías que realiza la coordinación de contraloría a las entidades paraestatales, aun siendo un órgano dependiente de la Auditoría Superior de Michoacán, y podremos identificar qué perfil debe cumplir un auditor para realizar este trabajo.

2. HIPOTESIS

¿La Auditoría Gubernamental, será importante para la sociedad? Ya que es un mecanismo indispensable que contribuye directamente al verificar que la gestión pública sea realizada con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de manera independiente, profesional y confiable la economía del país.

3. OBJETIVOS GENERALES DE LA INVESTIGACION

1. Opinar sobre si la información financiera y presupuestal de los entes fiscalizados presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones y flujos de efectivo de conformidad con disposiciones y los Principios de Contabilidad Gubernamental. Lo anterior a fin de determinar la suficiencia, oportunidad y confiabilidad de dicha información.
2. Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones, en los sistemas administrativos y financieros y en el control interno implantado por los titulares o máxima autoridad del ente fiscalizado.
3. Determinar el cumplimiento a las disposiciones legales y reglamentarias, así como las políticas y normas internas en el uso de los recursos públicos y si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados, conduciéndolos adecuadamente y cumpliendo con los objetivos establecidos.
4. Evaluar si los entes fiscalizados adquieren, protegen y utilizan los recursos de manera eficiente, efectiva y económica.
5. Revisar si la entidad ha establecido un sistema adecuado de control interno para medir el rendimiento, elabora informes y monitorea su ejecución a fin de examinar y evaluar los sistemas de control interno de las entidades públicas, determinando, asimismo, el grado de confiabilidad que merece la administración en el ejercicio directo del control sobre los recursos humanos, materiales y financieros.

6. Obtener evidencia suficiente para fundamentar conclusiones concretas en los casos de irregularidades descubiertas o divulgadas, manteniendo una actitud positiva al dar énfasis a la eliminación de posibles irregularidades similares en el futuro, más que a la aplicación de sanciones por operaciones del pasado.
7. Comunicar oportuna y claramente todo hallazgo significativo.

Una vez identificada el área problema o crítica, el auditor debe analizar adecuada y detenidamente las circunstancias, hasta determinar si se trata de un problema aislado o repetitivo. Si el problema es de naturaleza repetitiva debe considerar y recomendar las medidas más adecuadas y necesarias para corregir el problema básico. Este enfoque es el más efectivo para lograr mejoras de largo alcance en las operaciones del gobierno.

Una mayor concentración en los problemas básicos que originan desperdicios o ineficiencias similares a los indicados durante la auditoría, presenta un enfoque en la conducción del examen, dirigido al alcance de resultados más beneficiosos para las entidades auditadas.

También se debe tomar en cuenta que un objetivo básico de la auditoría en el sector público es evitar que las deficiencias encontradas en el examen vuelvan a ocurrir en el futuro.

3.1. OBJETIVOS ESPECIFICOS DE LA INVESTIGACION

1. Verificar si el resultado de una auditoría realizada por la Coordinación de Contraloría es el óptimo al apegarse a los procedimientos elaborados por la Auditoría Superior de Michoacán y sus servidores de dicha dependencia han cumplido y ejecutado de manera pertinente, eficiente, efectiva sus funciones y con los deberes y atribuciones asignados.
2. Promover el conocimiento del trabajo de auditoría gubernamental.
3. Difundir inquietud en los lectores de esta investigación, así como de los directivos de dicha facultad de contaduría y responsables de actualizar el plan de estudios de la carrera de licenciado en contaduría de incluir en dicho plan un apartado en el que un profesional con experiencia en el ámbito de Auditoría Gubernamental transmita sus conocimientos acerca de esta rama tan interesante, de igual manera ampliar las posibilidades laborales a los egresados.
4. Si los objetivos y las metas propuestas han sido logrados (auditoría de desempeño).
5. Si la información producida es correcta y confiable; y
6. Si se han cumplido las disposiciones legales aplicables.

4. JUSTIFICACION

La presente investigación ayudará directamente como guía y apoyo para los venideros forjadores de esta facultad, así como al académico, se profundizará en el eficaz y eficiente uso y aplicación de los recursos públicos; la revisión y fiscalización de las cuentas públicas de las haciendas estatal y municipales del Estado de Michoacán. Cabe mencionar que la Auditoría Gubernamental, Auditoría Superior de Michoacán (ASM), es el mejor medio para verificar que la gestión se haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de conformidad con las disposiciones legales aplicables.

La Auditoría Gubernamental es sin duda alguna, constituye una de las herramientas coadyuvantes para la revisión y fiscalización de las cuentas públicas estatal y municipales debido a la importancia que repercute para todos los sectores de la sociedad desde sus diversos ámbitos, con el fortalecimiento de esta herramienta se facilitará plenamente la eficiencia, eficacia congruencia de los resultados obtenidos en dicha auditoría.

Dicha investigación tiene vínculo directamente con el campo de acción de un contador público ya que las disposiciones legales lo facultan, siempre y cuando cumpla con los requisitos establecidos en las mismas.

Cabe señalar de que mucha gente tiene la creencia de que la auditoría tiene como objetivo principal descubrir anomalías, fraudes, así como encontrar y señalar a un responsable, realmente no es ese su objetivo, únicamente se limita a señalar y dar a conocer las deficiencias detectadas en una dependencia en sus operaciones y procedimientos establecidos por la Auditoría Superior de Michoacán (ASM), elaboro la presente tesis con el objetivo principal de obtener el título de contador público, y contar con el conocimiento que favorezca al desempeño profesional pertinente en el campo de aplicación del tema antes mencionado, obteniendo nueva información y su aplicación práctica mediante investigación a través de un método científico.

5. DISEÑOS DE LA INVESTIGACIÓN

Para poder alcanzar los objetivos trazados en este trabajo, se hará una investigación exhaustiva en las diversas leyes y disposiciones legales aplicables a la auditoría gubernamental e inspeccionar con alguna entidad los procedimientos aplicados en la revisión de dicha auditoría.

- a) Conceptos generales de la Auditoría Gubernamental
- b) Antecedentes
- c) Marco jurídico
- d) Propuestas y conclusiones.

6. MARCO TEORICO

6.1. DEFINICIONES DE AUDITORIA

Es un examen sistemático de los estados financieros, registro y transacción relacionados para determinar la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), a las políticas de dirección o a los requerimientos establecidos.⁵

La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos, y comunicar los resultados a los usuarios interesados.

“Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos establecidos.”

La auditoría gubernamental comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos públicos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.⁶

⁵ Grupo Océano Enciclopedia de la Auditoría España 1999 Pág. 4

⁶ Conoce las auditorías, Juan Ramón, Santillana, IMCP.

Existen varios conceptos de auditoría gubernamental emitidos por diversos autores y especialistas de acuerdo al enfoque y alcance. En su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal se presente de manera confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y procedimientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general.

6.2. AUDITOR

Es el contador público independiente que, con base a su examen, emite su opinión sobre los estados financieros preparados por una entidad y la información derivada de sus operaciones financieras, administrativas y operacionales.

6.3. RESPONSABILIDADES GENERALES DEL AUDITOR PÚBLICO

- ✓ Preservar su independencia mental.
- ✓ Verificar que cada auditoría sea ejecutada por personal que posea la capacidad profesional y técnica requerida.
- ✓ Aplicar las normas relativas a la ejecución del trabajo, del informe y del seguimiento de auditoría.
- ✓ Sujetarse a un programa de capacitación y autoevaluación.

6.4. NORMATIVIDAD DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Se debe de entender como normatividad de la Auditoría Gubernamental, al conjunto de normas, reglas y procedimientos que complementan la observancia de disposiciones legales profesionales, cuya aplicación permite a los órganos

facultados por la ley de ejercerla y otorgar una certidumbre sobre los requisitos de calidad.

6.5. OBJETIVO

“Es la revisión de aspectos financieros, operacionales y administrativos en las dependencias y entidades públicas, así como del resultado de programas bajo su encargo y del cumplimiento de disposiciones legales que enmarcan su responsabilidad, funciones y actividades.”⁷

1. Precisar los propósitos, alcance y complemento de la base jurídica que soporta el ejercicio de la Auditoría Gubernamental.
2. Establecer las bases para guiar la práctica de la Auditoría Gubernamental.
3. Establecer los requisitos personales técnicos de quienes ejercen la función de Auditoría Gubernamental.
4. Promover el conocimiento del trabajo de auditoría gubernamental.
5. Difundir inquietud en los lectores de esta investigación, así como de los directivos de dicha facultad de contaduría y responsables de actualizar el plan de estudios de la carrera de licenciado en contaduría de incluir en dicho plan un apartado en el que un profesional con experiencia en el ámbito de Auditoría Gubernamental transmita sus conocimientos acerca de esta rama tan interesante, de igual manera ampliar las posibilidades laborales a los egresados.
6. Si los objetivos y las metas propuestas han sido logrados (auditoría de desempeño);
7. Si la información producida es correcta y confiable; y
8. Si se han cumplido las disposiciones legales aplicables.

⁷ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoría, cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc. (Pag. 33)

6.6. ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

La auditoría gubernamental es una auditoría de cumplimiento, es tan antigua como las culturas y civilizaciones donde los soberanos y jefes de estado se hacían de personal de confianza que les informara cuál era el comportamiento de sus subordinados, en especial en materia de recaudación de tributos y en el manejo de los caudales públicos.

Un claro antecedente formal de la auditoría gubernamental, la creación, en el año 1453, por las cortes españolas, del tribunal mayor de cuentas, que tenía como función específica la fiscalización de las cuentas de la hacienda real, función que años más tarde incluiría vigilar que los conquistadores pagaran el tributo del “Quinto real” es decir, entregaran a la corona el 20% de las “ganancias” en oro, piedras preciosas y objetos valiosos que obtenían en las aventuras de conquista financiadas por la corte, la que, a su vez, nombraba a un contador para cuantificar ese tributo y aun *veedor* (función que en la actualidad cumple el auditor gubernamental) que supervisaba todo el proceso. En 1524 se creó en México el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España, que tuvo como objeto inicial la revisión de tributos que habría de pagar Hernán Cortés.⁸

En México, se creó el Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España continuó en funciones hasta el año 1824, año en el que se expidió la primera Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos, la cual establece como facultad del Congreso General el tomar anualmente las cuentas al gobierno federal. Con este antecedente. El 16 de noviembre de 1824 se expidió el decreto arreglo de la administración de la Hacienda Pública, documento mediante el cual se suprime Tribunal Mayor de Cuentas de la Nueva España y sustituye por la que hasta 1999 se conocería como Contaduría Mayor de Hacienda, como órgano técnico que dependería de la cámara de diputados y tendría como funciones la de examinar y glosar las cuentas de la hacienda y del crédito público federales.

⁸ Zambrano, Suarez, Fernando, Breves antecedentes de los organismos fiscalizadores. Revista La Glosa Hoy, numero 1 Toluca, México Enero Junio 1992.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Las entidades federativas, es decir, los estados que conforman la república mexicana, por su parte, crean órganos técnicos dependientes de sus legislaturas locales en forma similar al ámbito federal y con las mismas funciones y atribuciones, las que se extienden hacia los municipios, además de a la propia hacienda estatal.

La consolidación de la Contaduría Mayor de Hacienda, en esa primera etapa, se produjo con la constitución federal de los estados unidos mexicanos de 1857. Diez años más tarde, el poder ejecutivo expidió el primer reglamento respecto a la “Administración y Contabilidad en los Caudales del Gobierno”, con el que se sentaron las bases para la realización de una función mayor envergadura.

Esta función, que subsistió durante la vigencia de la constitución del 57, se caracterizó por ser ajena al Ejecutivo Federal, es decir, externa; y porque la contaduría mayor de hacienda empezó a participar, mediante sugerencias al ministerio de hacienda, en el proceso de corrección de deficiencias e irregularidades en el manejo de los recursos públicos.

Con la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, que actualmente nos rige, se ratifica la existencia de la Contaduría Mayor de Hacienda (a partir del año 2000 Auditoría Superior de la Federación) como órgano técnico del poder legislativo.

La misma constitución de 1917 crea el Departamento de Contraloría, el cual tenía como objetivo ejercer el control de los egresos públicos, la glosa de cuentas del manejo de fondos, vienes y valores, y la constitución de responsabilidades; todo ello como fase previa a la rendición de cuentas al poder legislativo. Más adelante, en 1932, se suprime este departamento, y sus funciones en materia de fiscalización quedan en manos de la Tesorería de la Federación, para años más tarde dispersarse en diferentes secretarías de estado.

Y así se llega al 30 de abril de 1981, cuando la entonces Secretaría de Programación y Presupuesto del Gobierno Federal Mexicano emite un documento denominado *Manual de auditoría gubernamental*, que constituye un notable

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

avance en la materia, aplicable por esa Secretaría en las Auditorías Internas Gubernamentales que practicaba en las diversas instancias que conformaban la administración del Poder Ejecutivo Federal.

Al asumir, en 1981 la presidencia de la Republica el licenciado Miguel de la Madrid Hurtado, una de sus primeras acciones de gobierno fue el concentrar toda la materia de fiscalización y de auditoría (hacia el interior de la administración pública) dispersas, en una sola instancia de fiscalización, revisión y control, con lo que dio lugar al nacimiento de la Secretaría de la Contraloría General de la Federación. Las entidades federativas, por su parte manejaron esquemas similares a los instaurados por el gobierno federal.

A finales de 1995, el entrante presidente de la Republica, Doctor Ernesto Zedillo Ponce de León, propuso, y el Congreso de la Unión de México aprobó, reformas a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, mediante la cuales, se creó la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en sustitución dela otra Secretaria de la Contraloría General de la Federación. En esta nueva secretaría prevalecieron las mismas funciones y atribuciones de su antecesora, pero se le encomendó, además, la administración y control del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación.⁹

En ese mismo año, el 28 de noviembre, el presidente Zedillo presentó al Congreso de la Unión una iniciativa para crear la “*Auditoría Superior de la Federación*”, que sustituirá a la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. En esa iniciativa resaltaba de manera preponderante la necesidad de dotar de mayor autonomía a este órgano técnico para eliminar las posturas o influencias de orden político, y de darles mayores facultades legales para manejar y actuar sobre las conductas ilícitas o irregularidades detectadas en sus procesos de revisión y fiscalización.¹⁰

⁹ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de auditoría.

¹⁰ Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, Derechos del Pueblo Mexicano, México a través de sus constituciones, tomos II, III, IV, 1985.

No es sino hasta cinco años más tarde, el 29 de diciembre de 2000, en que prospera la iniciativa referida y se publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF) de la Ley de Fiscalización Superior que da lugar al nacimiento de la Auditoría Superior de la Federación bajo el espíritu y filosofía contemplados en la propia iniciativa. Este modelo ha sido adaptado y adoptado paulatinamente por las entidades federativas que conforman la república mexicana.

Por último, con respecto al devenir histórico de la auditoría gubernamental en México, el 10 de abril de 2003 se promulgó en el Diario Oficial de la Federación de la Ley del Servicio Profesional de Carrera de la Administración Pública Federal, que tiene por objeto establecer las bases para la organización, funcionamiento y desarrollo del sistema profesional de carrera en las dependencias y entidades de la propia administración pública federal.

El mismo decreto crea la Secretaría de la Función Pública, que viene a sustituir a la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, a la que se le adscribe el dirigir, organizar y operar al referido sistema profesional de carrera; además de continuar con sus funciones de fiscalización, revisión, control y administración del patrimonio inmobiliario propiedad de la federación.¹¹

6.7 IMPORTANCIA

La auditoría gubernamental nació y se ha desarrollado como una necesidad más para vigilar el ejercicio de la actividad pública por medio de órganos de fiscalización y control expresa y formalmente establecidos para los legislativos correspondientes para cumplir con esta función, como la Auditoría Superior de Michoacán o por medio de grupos internos de auditoría o de control integrados a la dependencia o entidad a controlar regulados por una autoridad central como las contralorías o grupos de auditoría de los gobiernos estatales y municipales.¹²

¹¹ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoría, cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.

¹² Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de la Auditoría, cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc. (Pag. 34)

6.8. CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Por su ámbito

Auditoría interna. Es la auditoría que realiza el personal adscrito a la propia dependencia o entidad (Personal que integra en Contraloría Interna). Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, diagnostica y evalúa el funcionamiento de otros controles, proporcionando a los responsables de la dirección y operación, información coadyuvante sobre el resultado de su gestión y propiciando, en su caso, la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la eficacia en el logro de las metas y objetivos asignados.

La auditoría interna debe analizar y evaluar los procesos de administración, aprobación, contabilización y, en general, los que dan origen a la toma de decisiones, sin intervenir en su ejecución, y cuando, como parte de sus funciones, participe en actividades específicas como la toma de inventarios físicos, entrega – recepción de funcionarios, remates, bajas y otros actos similares, su acción debe constreñirse a testificar u observar.

Del mismo modo la auditoría interna en el sector gubernamental, es parte del sistema de control interno de la entidad y como tal, la facultad de ejecutarla es también parte de la autoridad gerencial de la máxima autoridad.

Auditoría externa. Son contadores públicos independientes a la dependencia o entidad con objeto de emitir una opinión sobre la situación financiera y resultados de operación que guarda el ente auditado. En el caso de la Secretaría de contraloría, se le faculta a través de la Ley Orgánica del Estado de Michoacán, en su artículo 42 Fracc. XIII, la cual señala lo siguiente:

“Designar a los auditores externos a las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, a los comisarios o a sus equivalentes en los órganos de gobierno, normando y controlando su desempeño”

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Con base en este enfoque, el tipo de revisiones que se practican se ha orientado hacia la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros de las entidades del sector paraestatal. A esta actividad se le denomina “*Auditoría de Estados Financieros*” y sólo es realizada por contadores públicos ajenos a la dependencia o entidad auditada bajo las normas, procedimientos emitidos por la Auditoría Superior de Michoacán (ASM).

Por su tipo

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.

Auditoría operacional. Este tipo de auditoría comprende el examen de la economía, eficiencia y eficacia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas de operación y los sistemas de información.

Los objetivos fundamentales de esta auditoría son determinar si:

- a) La estructura organizacional de la dependencia o entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas que tiene asignados.
- b) Los recursos con que cuenta la dependencia o entidad son suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.
- c) Los sistemas operativos contienen los procedimientos para el desarrollo de las actividades encomendadas.
- d) En la ejecución de los programas se utilizan los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
- e) El sistema de información es oportuno, confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.
- f) El sistema de información refleja el efecto físico y financiero de la aplicación de los recursos.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Auditoría administrativa. (También llamada de “*Desempeño*”) Es la que se utiliza para verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo instaurado o a seguir en las dependencias y entidades que conforman el sector público y privado.

Auditoría de resultados de programas. Esta auditoría analiza la eficacia y congruencia alcanzadas en el logro de los objetivos y metas establecidos, en relación con el avance del ejercicio presupuestal. El análisis de la eficacia se obtendrá revisando si 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.

Auditoría de obras. Este tipo de auditoría es la que se encarga de revisar, examinar, cuantificar, calificar y evaluar, entre otros aspectos, si la obra pública efectuada corresponde a la necesidad social que provocó su ejecución, si se hizo de conformidad con planes y proyectos aprobados, si la empresa contratista a quien se adjudicó la obra cuenta con la capacidad técnica y los recursos para cumplir con el compromiso contraído, si se cumplió con la legislación aplicable en materia de contratación de la obra y adquisición de materiales e insumos; si se aplicaron éstos en la calidad y volúmenes especificados y requeridos, si el avance y conclusión se dio de acuerdo con los tiempos acordados, si la ministración y entrega de recursos fue congruente con el avance físico, si se cubrieron los requisitos que garantizan el adecuado uso de los recursos ministrados; si fue entregada a satisfacción de la autoridad contratante y/o comunidad beneficiada con la obra.

Auditoría de legalidad. (También llamada de “*Cumplimiento*”) esta auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad observó en el desarrollo de sus responsabilidades, funciones y actividades el cumplimiento de las disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, circulares, normatividad, etc.,).

Por su contexto

Auditoría integral. Cuando en una misma asignación de auditoría concurren los seis tipos de auditoría recién descritos (financiera, operacional, administrativa, de resultado de programas, de obra y de legalidad), se le denominará auditoría integral.

Auditoría parcial. Será aquella en la que se practique un solo tipo de auditoría.

Por su aplicación

Las auditorías podrán realizarse a diferentes niveles, en atención al objetivo u objetivos que se persiguen con la revisión, pudiendo practicarse auditorías a unidades, programas o actividades.

Auditoría a unidades. Se entenderá por unidad aquella área que tiene asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad. Las entidades, de acuerdo con el tipo de actividades que realizan, se clasifican en:

Unidades sustantivas. Son aquellas que realizan funciones tendientes a lograr en forma específica los objetivos para los cuales fue creada la dependencia o entidad.

Unidades adjetivas o de apoyo administrativo. Son aquellas que realizan funciones de tipo administrativo para apoyar los objetivos de las unidades sustantivas.

Las unidades podrán ser una dirección general, una dirección de área, una subdirección, un departamento, etc. En el caso de que las unidades tengan asignados dos o más programas, el alcance de la revisión comprenderá la totalidad de los programas bajo la responsabilidad de la unidad sujeta a auditoría.

Auditoría a programas. Comprende la revisión de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades, en este caso se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que esté establecido en la estructura programática del presupuesto.

Auditoría de actividades. Comprende que está circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidad o programas; por ejemplo, en el sistema descentralizado de pagos se encuentra que en su funcionamiento intervienen varias unidades que, en determinados aspectos, tiene injerencia en el pago de remuneraciones al personal (recursos humanos, contabilidad, presupuesto, computo, etc.)

6.9. CARACTERISTICAS DE LOS AUDITORES

Los auditores para el ejercicio de sus funciones deberán ser: profesionales en la materia auditen; independientes a la organización que auditan, entendemos por independientes cuando llevan a cabo su trabajo con libertad y objetividad, porque esto les permite ser imparciales en sus juicios. Los auditores podrán ser miembros de un despacho o de una firma de consultoría que se dedique o especialice en llevar a cabo dicho servicio. En su mayoría el servicio de auditoría es ofrecido por un grupo de auditores que están presididos por un Director de Auditoría, quien deberá verificar el cumplimiento de las responsabilidades de auditoría que le hayan sido asignadas al grupo; también deberá de estar investido de la autoridad suficiente con el propósito de promover la independencia del grupo y asegurar el margen de cobertura que tendrá la misma, verificando que la organización adopte las medidas instauradas como producto de esta auditoría.

El auditor siempre deberá de ver el alcance de la revisión, y para esto es preciso que tenga en cuenta hasta los más mínimos detalles y aspectos que lo integran. El auditor deberá ser más eficiente en sus resultados, es decir, tendrá que ampliar el alcance de sus revisiones, y mejorar sus características y calificaciones personales y profesionales; también deberá identificar áreas y aspectos relevantes que merezcan su intervención propiciando una sana relación humana y de interacción con los auditados en la búsqueda de soluciones conjuntas.¹³

¹³ Santillana Gonzales, Juan Ramón. Fundamentos de la auditoria internacional, Thomson Editores México 2ª edición, 2004. pp. 27-32.

Otra de las características necesarias en un auditor es el enfoque rentable que debe tener respecto a la organización. Esto se traduce en la identificación y evaluación de los mecanismos y apoyos para los tipos de acción que servirán para incrementar y mejorar la marcha o los rendimientos de una organización particular sin importar si esta es lucrativa o no.

A su vez un auditor deberá tener un enfoque relacionado con sus metas y objetivos, esto es que toda meta u objetivo deberá de estar claramente identificado, para ello es preciso definir y precisar hacia donde se quiere llegar disponiendo de los recursos con los que se cuenta. Esto origina una evaluación de resultados la cual se podrá llevar a cabo a través de un juicio completo sobre la efectividad que se está logrando en relación con la ejecución de una función sujeta a revisión.

Durante el proceso de auditoría el auditor deberá optimizar la eficiencia y al examinar documentos deberá hablar con individuos u observar las actividades que realizan. Se deberá cuestionar aspectos tales como: ¿Qué es lo correcto?, ¿Qué tan responsable se determinó la decisión?, ¿Qué tan válidos son los resultados alcanzados?, ¿Qué más se pudo haber hecho?

Por otro lado el profesional no debe distorsionar la situación actual ni deberá tomar una actitud excesivamente optimista, en la medida de lo posible tendrá que tener un enfoque realista.

6.10. ÉTICA PROFESIONAL DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS

Debido a que la fuente de información utilizada por los auditores, se considera como información confidencial, existe un Código de Ética Profesional del IMCP.¹⁴

¹⁴ IMPC Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Ética Profesional, IMPC, México, 3ª ed. Abril de 1997, última actualización octubre 2001.

La necesidad de establecer un código de ética surge de la aplicación de las normas generales de conducta a la práctica diaria, puesto que todos los actos humanos en el mundo del deber ser están regidos por la ética, con mayor razón un ámbito profesional como el de la auditoría.

Cabe mencionar que este tipo de código puede incluso tener una aplicación de carácter universal debido a que las normas de buena conducta se ven reflejadas en su aplicación. Es importante que esta universalidad sea aplicable para todo aquel abogado por el solo hecho de serlo, sin importar la índole o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario público. Un auditor conforme al Código de Ética propuesto deberá cumplir con los siguientes principios:

Responsabilidad hacia la sociedad

- a) *Esta responsabilidad se refiere a la **independencia del criterio***, es decir, que al expresar cualquier juicio profesional el auditor aceptará la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.
- b) **Calidad profesional de los trabajos realizados:** Con relación a la prestación de servicio se espera del auditor un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Actuará, asimismo, con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.
- c) **Preparación del Auditor:** El auditor que preste sus servicios deberá tener la capacidad necesaria para efectuarlos, es decir no basta con que concluya solamente un grado de estudios, como lo es en este caso la licenciatura si no que para poder tener un panorama amplio que le permita auditar deberá de contar con una especialidad aunada a la experiencia profesional.
- d) **Responsabilidad Personal:** El auditor deberá aceptar la responsabilidad que adquiere y el compromiso que tiene para con la organización y la obligación de concluir su trabajo.

Responsabilidad en relación a su equipo de trabajo

- a) ***Secreto Profesional:*** El auditor al momento de aceptar el trabajo adquiere la obligación de guardar secreto profesional y por ningún motivo revelar información de los hechos, datos o circunstancias de las cuales tenga conocimiento con motivo del trabajo de auditoría solicitado a menos que los interesados lo autoricen.
- b) ***Rechazo de tareas que no cumplan con el código de ética:*** El auditor tendrá la obligación de conservar en cualquier momento su honor y dignidad profesional bajo el entendido de que no podrá por ningún motivo aceptar propuesta alguna relacionada con arreglo o asunto que no cumpla con la moral que comprende este código y que por ende sea contraria a los lineamientos aplicables por ley o que en su defecto esta conducta pudiera constituir un delito.
- c) ***Lealtad hacia la organización o empresa:*** El auditor mientras desempeñe sus funciones no podrá realizar alguna práctica que llegue a perjudicar a la empresa quien contrate sus servicios.
- d) ***Retribución Económica:*** Es importante mencionar que el auditor tiene derecho por los servicios prestados a recibir una retribución económica justa conforme al trabajo realizado.

Responsabilidad hacia la profesión

- a) ***Respeto a los colegas y a la profesión:*** El auditor deberá cuidar las relaciones con los colaboradores que integran su equipo de trabajo y con los miembros de la organización o empresa que le ha solicitado el trabajo de auditoría, siempre deberá buscar la dignidad de la profesión.
- b) ***Dignificación de la imagen a base de calidad:*** El auditor deberá en todo momento dignificar la profesión ofreciendo una calidad profesional y personal, creando una imagen positiva y de respeto por parte de la organización.

- c) *Difusión y Enseñanza de los conocimientos:*** El auditor deberá difundir sus conocimientos a miembros de la organización, colegas y colaboradores, a su vez deberá siempre vigilar que toda la información proporcionada esté debidamente fundamentada esto es que se establezcan y se remita a las disposiciones legales y las fuentes de información en las cuales se basa su opinión y en algunos casos la obligatoriedad de la misma.

Este Código de Ética deriva del existente para los contadores, más adelante se incluirá y se establecerán los procedimientos y sanciones del mismo. Por el momento cualquier conducta que no sea respetada por el auditor será sancionada y en el caso del auditor contable la sanción consiste en:

1. Amonestación Privada
2. Amonestación Pública
3. Suspensión Temporal de sus derechos como socio
4. Expulsión
5. Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones que rigen el ejercicio profesional

En el caso de la auditoría se establece que el auditor que realice alguna conducta contraria a la ley o impropia conforme al código de ética podrá ser sancionado directamente por la organización o empresa que lo contrata conforme la autoridad correspondiente considerando que la conducta realizada llegue a ser un delito.

6.11. ALCANCE DE LA AUDITORIA

El alcance de la auditoría deberá de cubrir el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno con respecto a la organización y calidad de ejecución que se tendrá en relación al desempeño de las responsabilidades que le fueron asignadas.

El alcance también es *conocido como Objetivo*. El objetivo de los procedimientos de auditoría es la conjugación de elementos técnicos cuya

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

aplicación le servirá al auditor de guía u orientación sistemática y ordenada para poder reunir elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionarán bases para poder rendir su informe o emitir su opinión.¹⁵

El alcance es de vital importancia desde la apertura de la auditoría, ya que esto especificará, el tiempo que durará la auditoría, la profundidad y la cantidad de personal requerido.

¹⁵ Juan Ramón Santillana González, Auditoria Fundamentos, p. 92.

CAPITULO II

LA ADMINISTRACION PÚBLICA DEL ESTADO

De acuerdo a la Ley orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán de Ocampo señala:¹⁶

Artículo 4º.- El Gobernador del Estado, a través de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, promoverá y cuidará se cumplan los principios de equidad social mediante la promoción de igualdad de oportunidades, equidad de género, respeto a la cultura, usos y costumbres de los pueblos indígenas del Estado, así como observar criterios de racionalidad ambiental y uso sustentable de los recursos naturales que preserven la integridad biológica de los ecosistemas y su biodiversidad.

De las Dependencias de la Administración Pública Estatal Centralizada

Título segundo. De la administración pública centralizada

Capítulo único. De las Dependencias de la Administración Pública Estatal Centralizada.

Artículo 22.- En el ejercicio de sus atribuciones y para el despacho de los negocios del orden administrativo encomendados al Gobernador del Estado, habrá las siguientes dependencias de la Administración Pública Estatal Centralizada:

Secretaría de Gobierno;

Secretaría de Finanzas y Administración;

Secretaría de Seguridad Pública;

Secretaría de Desarrollo Económico;

Secretaría de Turismo;

Secretaría de Desarrollo Rural;

¹⁶ Ley orgánica de la Administración Pública Estatal del Estado de Michoacán de Ocampo, Periódico Oficial de 09 enero del 2008.

Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas;

Secretaría de Urbanismo y Medio Ambiente;

Secretaría de Educación;

Secretaría de Cultura;

Secretaría de Salud;

Secretaría de Política Social;

Secretaría de Pueblos Indígenas;

Secretaría de la Mujer;

Secretaría de los Migrantes;

Secretaría de los Jóvenes; y,

Procuraduría General de Justicia.

1.1 LA ADMINISTRACION PÚBLICA PARAESTATAL

Paraestatal. Es una institución de un organismo o de un centro: Que, por delegación del Estado, coopera a los fines de este sin formar parte de la Administración Pública del Estado.

Se integra por los tipos de entidades¹⁷

1. *Organismos Públicos Descentralizados*

Son organismos descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del Poder Legislativo o por decreto administrativo del Poder Ejecutivo, con

¹⁷ Ley orgánica de la Administración Pública Estatal del Estado de Michoacán de Ocampo, Periódico Oficial de 09 enero del 2008.

personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten.

2. Empresas de participación estatal mayoritaria

Son empresas de participación estatal mayoritaria, las sociedades de cualquier naturaleza en las que el Gobierno del Estado, o una o más de sus entidades paraestatales tengan participación mayoritaria.

3. Fideicomisos públicos; y,

Son fideicomisos públicos, los contratos que celebre el Gobierno del Estado, mediante los cuales se destinen ciertos bienes a un fin lícito determinado, encomendando su realización a una institución fiduciaria, con el propósito de auxiliar al Ejecutivo del Estado en la realización de las funciones que legalmente le corresponden. No serán fideicomisos públicos y por lo tanto no les será aplicable la presente Ley, aquellos fideicomisos que, de conformidad con lo previsto en las demás leyes estatales, no formen parte de la Administración Pública del Estado.

4. Los que se establezcan conforme a la Ley de la materia.

1.1.1 ORGANISMOS PÚBLICOS DESCENTRALIZADOS

La Ley de Entidades Paraestatales en su capítulo II, Artículo 11. Señala que son los Organismos Descentralizados las personas jurídicas creadas por ley o decreto del Congreso del Estado o por decreto o acuerdo del Ejecutivo del Estado, cualquiera que sea la estructura legal que adopten y cuyo objetivo sea:¹⁸

- 1 La prestación de un servicio público o social; o

¹⁸ Ley de Entidades Paraestatales del Estado de Michoacán, Periódico Oficial de 01 marzo del 2011.

- 2 La obtención o aplicación de recursos para fines de asistencia o seguridad social.

El Artículo 14 de la Ley de Entidades Paraestatales señala que la administración de los organismos descentralizados estará a cargo de un órgano de gobierno, que podrá ser una junta de gobierno o su equivalente y un Director General.

Cabe señalar que el artículo 15 de la misma, señala que el órgano de gobierno se integrará conforme a lo que establezca el respectivo instrumento de creación. Será presidido por el Gobernador del Estado, o por la persona que éste designe y asimismo, se integrará con un representante de la Coordinación de Contraloría, un representante de la Coordinación de Planeación para el Desarrollo, uno de la Secretaría de Finanzas y Administración y los representantes de las dependencias vinculadas con sus objetivos. Deberá procurarse que los miembros del órgano de gobierno pertenezcan a la Administración Pública Estatal.

1.1.2 EMPRESAS DE PARTICIPACIÓN ESTATAL

De acuerdo en el artículo 25 de la Ley de Entidades Paraestatales, señala que son empresas de participación estatal mayoritaria, las siguientes:

- I. Las sociedades de cualquier naturaleza que satisfagan alguno o varios de los siguientes requisitos:
 - a) Que el Gobierno Estatal o una o más entidades paraestatales, conjunta o separadamente, aporten o sean propietarios de más del 50% del capital social;
 - b) Que en la constitución de su capital, se hagan figurar títulos representativos del capital social especial, que sólo puedan ser suscritos por el Gobierno Estatal; o,

- c) Que al Gobierno Estatal corresponda la facultad de nombrar a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno o su equivalente, o bien, designar al Presidente o Director General, o cuando tenga facultades para vetar los acuerdos del propio órgano de gobierno.

Se asimilan a las empresas de participación estatal mayoritaria, las sociedades y las asociaciones civiles en las que la mayoría de los asociados, sean dependencias o entidades de la administración pública estatal o servidores públicos estatales que participen en razón de sus cargos o algunas o varias de ellas, que obliguen a realizar o realicen las aportaciones económicas preponderantes.

Las empresas en que participe de manera mayoritaria el Gobierno del Estado o una o más entidades paraestatales, deberán tener por objeto lo dispuesto en el artículo 11 de este ordenamiento.

1.1.3 FIDEICOMISOS PÚBLICOS

De acuerdo en su artículo 36 capítulo IV de la Ley de Entidades Paraestatales, señala que los fideicomisos públicos, son aquellos que el Gobierno del Estado o alguna de las entidades paraestatales constituyen con el propósito de auxiliar al Ejecutivo Estatal en las atribuciones del Estado para impulsar las áreas prioritarias del desarrollo y que cuenten con una estructura orgánica análoga a las otras entidades y que tengan comités técnicos.

Cabe señalar que no serán fideicomisos públicos y no les serán aplicable la presente ley, aquellos fideicomisos que, de conformidad con lo previsto en las demás leyes estatales, no formen parte de la Administración Pública del Estado o Municipal.

FIDEICOMITENTE: El Gobierno del Estado, a través de la Secretaría de Finanzas y Administración; será el fideicomitente único de la Administración Pública Paraestatal;

FIDEICOMISARIO: A quien se destina el fideicomiso;

FIDUCIARIO: Es el organismo administrador del fideicomiso.

CAPITULO III

GENERALIDADES DE LA AUDITORIA

1. DEFINICIONES Y CONCEPTOS DE AUDITORIA

Es el examen de los libros, comprobantes y otros registros contables de un individuo o corporación, mediante el empleo y consideración sistematizada de normas que son afines a la naturaleza del examen con el propósito de informar sobre la integridad y exactitud de la contabilidad y de una manera preponderante de emitir una opinión de que los estados financieros que se formulan.¹⁹

Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), de los estados financieros preparados por un individuo o institución para su presentación al público o a otras partes interesadas.²⁰

Es un examen sistemático de los estados financieros, registro y transacción relacionados para determinar la adherencia a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), a las políticas de dirección o a los requerimientos establecidos.²¹

La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos, y comunicar los resultados a los usuarios interesados.

“Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos establecidos.”

¹⁹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

²⁰ Instituto Americano de Contadores Públicos.

²¹ Grupo Océano Enciclopedia de la Auditoria España 1999 Pág. 4

La auditoría gubernamental comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos públicos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables.²²

Hoy en día, existen varios conceptos de auditoría gubernamental emitidos por diversos autores y especialistas de acuerdo al enfoque y alcance. Pero en su acepción más amplia, significa verificar que la información financiera, operacional y administrativa de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal se presente de manera confiable, veraz y oportuna. Es revisar que los hechos, fenómenos y operaciones se den en la forma como fueron planeados; que las políticas y procedimientos establecidos han sido observados y respetados; que se cumple con las obligaciones fiscales, jurídicas y reglamentarias en general.

1.1 CARACTERÍSTICAS DE AUDITORIA

La Auditoría gubernamental se caracteriza por ser:

1. **Objetiva**, ya que el auditor revisa hechos reales sustentados en evidencias susceptibles de comprobarse, siendo una condición fundamental que el auditor sea independiente de esas actividades.
2. **Sistemática**, porque su realización es adecuadamente planificada y está sometida a las normas profesionales y al código de ética profesional.
3. **Profesional**, porque es ejecutada por auditores o contadores públicos a nivel universitario o equivalentes, o equipos

²² Conoce las auditorías, Juan Ramón, Santillana, IMCP

multidisciplinarios según la modalidad o tipo de auditoría y examen especial, que poseen capacidad, experiencia y conocimientos en el área de auditoría gubernamental, quienes deben emitir un informe profesional dependiendo del tipo de auditoría de la que se trate.

4. **Selectiva**, porque su ejecución se basa en pruebas selectivas, técnicamente sustentadas.
5. **Imparcial**, porque es ejecutada por auditores que actúan con criterio imparcial y no tienen conflicto de intereses respecto de las actividades y personas objeto y sujeto de examen.
6. **Integral**, porque cubre la revisión de las actividades operativas, administrativas, financieras y ecológicas, incluye los resultados de la evaluación del control interno, la legalidad de los actos administrativos, actos normativos y actos contractuales.
7. **Recurrente**, porque el ejercicio de la auditoría gubernamental se ejecuta en forma periódica.

CAPITULO IV

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA

GUBERNAMENTAL

1. POR SU ÁMBITO²³

1.1. AUDITORIA INTERNA

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

La auditoría interna debe analizar y evaluar los procesos de administración, aprobación, contabilización y, en general, los que dan origen a la toma de decisiones, sin intervenir en su ejecución, y cuando, como parte de sus funciones, participe en actividades específicas como la toma de inventarios físicos, entrega – recepción de funcionarios, remates, bajas y otros actos similares, su acción debe constreñirse a testificar u observar.

Cabe señalar que la auditoría interna en el sector gubernamental, es parte del sistema de control interno de la entidad y como tal, la facultad de ejecutarla es también parte de la autoridad gerencial de la máxima autoridad.

Es sin duda alguna que la auditoría interna (Contraloría Interna del Estado), se ha convertido en una herramienta indispensable para la administración de la entidad pública. Debido a que la Coordinación de Contraloría del Estado fija las normas de control, evaluación, fiscalización, contabilidad y auditoría, que deben observar las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, vigilar su cumplimiento y prestarles el apoyo y asesoría que estas les solicitan; de

²³ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de auditoría. cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.

acuerdo a lo que establece el artículo 42, frac. III en la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán.²⁴

Los auditores de la Contraloría Interna, son nombrados por las autoridades administrativas y en otros casos, por la misma entidad, es evidente que éstos no poseen el mismo grado de independencia y objetividad de los auditores externos, completamente ajenos e independientes de la entidad examinada.

1.2. AUDITORIA EXTERNA

Son contadores públicos independientes a la dependencia o entidad con objeto de emitir una opinión sobre la situación financiera y resultados de operación que guarda el ente auditado. En el caso de la Secretaría de contraloría, se le faculta a través de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán, en su artículo 42 Fracc. XIII, la cual señala lo siguiente:

*“Designar a los auditores externos a las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, a los comisarios o a sus equivalentes en los órganos de gobierno, normando y controlando su desempeño”*²⁵

Con base a este enfoque, el tipo de revisiones que se practican se ha orientado hacia la emisión de un dictamen sobre la razonabilidad de los estados financieros de las entidades del sector paraestatal. A esta actividad se le denomina *“Auditoría de Estados Financieros”* y sólo es realizada por contadores públicos ajenos a la dependencia o entidad auditada bajo las normas, procedimientos emitidos por la Auditoría Superior de Michoacán (ASM).

Derivado de lo antes mencionado, la auditoría externa es aquella que es efectuada por una persona independiente o firma de Contadores Públicos, es decir, el auditor no es un empleado de la dependencia. Su relación con la administración pública es estrictamente profesional, y como objetivo primordial juzgar si los datos que presenta la administración en los estados financieros son

²⁴ Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán. Artículo 42 Fracc. III.

²⁵ Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán. Artículo 42 Fracc. XIII.

correctos y emitir una opinión profesional e independiente respecto de la condición financiera y resultados de operación de la entidad auditada. Desde luego, también se deben corregir los errores y detectar las omisiones o algunas irregularidades.

2. **POR SU TIPO**²⁶

2.1. **AUDITORIA 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.

2.2. **AUDITORIA OPERACIONAL**

Este tipo de auditoría comprende el examen de la economía, eficiencia y eficacia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas de operación y los sistemas de información.

Los objetivos fundamentales de esta auditoria son determinar si:

- a) La estructura organizacional de la dependencia o entidad reúne los requisitos, elementos y mecanismos necesarios para cumplir con los objetivos y metas que tiene asignados.
- b) Los recursos con que cuenta la dependencia o entidad son suficientes y apropiados para el logro de sus objetivos.

²⁶ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de auditoría. cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.

- c) Los sistemas operativos contienen los procedimientos para el desarrollo de las actividades encomendadas.
- d) En la ejecución de los programas se utilizan los recursos en la cantidad y calidad requerida al menor costo posible.
- e) El sistema de información es oportuno, confiable y útil para la adecuada toma de decisiones.
- f) El sistema de información refleja el efecto físico y financiero de la aplicación de los recursos.

2.3. AUDITORIA ADMINISTRATIVA

(También llamada de “*Desempeño*”) Es la que se utiliza para verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo instaurado o a seguir en las dependencias y entidades que conforman el sector público y privado.

Cabe mencionar que el resultado de esta auditoría les interesa a los directores de cada entidad ya que él mismo indica que sucede en la entidad o dependencia, como ocurre y qué medidas correctivas se deben tomar para llevar a cabo una buena administración del Estado.

2.4. AUDITORIA DE RESULTADOS DE PROGRAMA

Analiza la eficacia y congruencia alcanzadas en el logro de los objetivos y metas establecidos, en relación con el avance del ejercicio presupuestal. El análisis de la eficacia se obtendrá revisando si 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.

2.5. AUDITORIA DE OBRAS

Este tipo de auditoría es la que se encarga de revisar, examinar, cuantificar, calificar y evaluar, En diversos aspectos, tales como, si la obra pública efectuada corresponde a la necesidad social que provocó su ejecución, si se hizo de conformidad con planes y proyectos aprobados, si la empresa contratista a quien se adjudicó la obra cuenta con la capacidad técnica y los recursos para cumplir con el compromiso contraído, sí se cumplió con la legislación aplicable en materia de contratación de la obra y adquisición de materiales e insumos; sí se aplicaron éstos en la calidad y volúmenes especificados y requeridos, si el avance y conclusión se dio de acuerdo con los tiempos acordados, si la ministración y entrega de recursos fue congruente con el avance físico, si se cubrieron los requisitos que garantizan el adecuado uso de los recursos ministrados; si fue entregada a satisfacción de la autoridad contratante y/o comunidad beneficiada con la obra.

2.6. AUDITORIA DE LEGALIDAD

(También llamada de “*Cumplimiento*”) esta auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad observó en el desarrollo de sus responsabilidades, funciones y actividades el cumplimiento de las disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, acuerdos, circulares, normatividad, etc.,).

3. POR SU CONTEXTO²⁷

3.1. AUDITORIA INTEGRAL

Se refiere cuando en una misma asignación de auditoría vayan los seis tipos antes mencionados recién descritos (financiera, operacional, administrativa, de

²⁷ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de auditoría. cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.

resultado de programas, de obra y de legalidad), se le denominará auditoría integral.

3.2. AUDITORIA PARCIAL

Será aquella en la que se practique un solo tipo de auditoría.

4. POR SU APLICACIÓN²⁸

Las auditorías podrán realizarse a diferentes niveles, en atención al objetivo u objetivos que se persiguen con la revisión, pudiendo practicarse auditorías a unidades, programas o actividades.

4.1. AUDITORIA A UNIDADES

Se entenderá por unidad aquella área que tiene asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad. Las entidades, de acuerdo con el tipo de actividades que realizan, se clasifican en:

- a) *Unidades sustantivas.* Son aquellas que realizan funciones tendientes a lograr en forma específica los objetivos para los cuales fue creada la dependencia o entidad.
- b) *Unidades adjetivas o de apoyo administrativo.* Son aquellas que realizan funciones de tipo administrativo para apoyar los objetivos de las unidades sustantivas.

²⁸ Santillana González, Juan Ramón, Fundamentos de auditoría. cuarta edición, D.R, 2004 por Cengage Learning Editores, S.A de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc.

Las unidades podrán ser una dirección general, una dirección de área, una subdirección, un departamento, etc. En el caso de que las unidades tengan asignados dos o más programas, el alcance de la revisión comprenderá la totalidad de los programas bajo la responsabilidad de la unidad sujeta a auditoría.

4.2. AUDITORIA A PROGRAMAS

Comprende la revisión de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades, en este caso se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que esté establecido en la estructura programática del presupuesto.

4.3. AUDITORIA DE ACTIVIDADES

Comprende que está circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidad o programas; por ejemplo, en el sistema descentralizado de pagos se encuentra que en su funcionamiento intervienen varias unidades que, en determinados aspectos, tiene injerencia en el pago de remuneraciones al personal (recursos humanos, contabilidad, presupuesto, cómputo, etc.,).

CAPITULO V

AUDITORIA EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL

1. DEFINICION CLASICA DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

La auditoría administrativa es el examen comprensivo y constructivo de una empresa, de una institución, de una sección del gobierno o de cualquier parte de un organismo, como una división o departamento, respecto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y el uso de sus recursos físicos y humanos.²⁹

El propósito de la auditoría administrativa, como se puede notar, es revisar y evaluar una organización a fin de identificar y eliminar deficiencias o irregularidades en cualquiera de las áreas examinadas.

2. CONCEPTO DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Se refiere a la revisión de aspectos financieros, operacionales y administrativos en las dependencias y entidades públicas, así como el resultado de programas bajo su encargo y el cumplimiento de las disposiciones legales que enmarcan sus responsabilidades, funciones y actividades.³⁰

3. ¿PORQUE SE EFECTUA LA AUDITORIA?

La finalidad principal de la auditoría gubernamental es apoyar directamente a la entidad o dependencias de la administración pública del Estado, para mejorar sus operaciones y actividades en base del desarrollo de hallazgos, la formulación de conclusiones y la presentación de recomendaciones.

Los propósitos de la auditoría moderna son positivos dando énfasis a las acciones correctivas que faciliten el aumento de la eficiencia, efectividad y economía en las operaciones.

Cabe mencionar que el propósito primordial de la auditoría gubernamental no es para descubrir anomalías, fraudes, irregularidades, desviaciones, así como

²⁹ William P. Leonard: THE MANAGEMENT AUDIT. P. 35 Prentice Hall Inc. Englewood Cliff. New, Jersey 1967.

³⁰ Santillana, González, Juan Ramón Auditoria VI "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" ECAFSA Pag., 115.

encontrar y señalar a un responsable con la finalidad de aplicar sanciones correspondientes, realmente no es ese su propósito, únicamente se limita a señalar las deficiencias detectadas e identificar las causas básicas de estos problemas para corregirlos en tiempo y forma, evitando de esta forma problemas futuros similares.

4. ¿COMO SE EFECTUA LA AUDITORIA?

La auditoría se lleva a cabo en fases perfectamente definidas que van desde una serie de trabajos preliminares que dan las bases sobre el alcance de la auditoría, su propósito, etc., hasta el plan de reorganización que indica los cambios que se establecerán y que conducirán a eliminar deficiencias, mejorar métodos, procedimientos y sistemas y en general para lograr eficiencias administrativas.³¹

Los auditores gubernamentales deberán realizar, previamente a la ejecución de cada auditoría, una adecuada planeación de los objetivos, alcance, procedimientos y oportunidad de los trabajos a desarrollar.³²

Se debe elaborar una planeación anual de las auditorías con el propósito de asegurar la adecuada cobertura de los aspectos prioritarios de la dependencia o entidad, prever oportunamente los recursos necesarios e informar a los niveles directivos o autoridades competentes con la debida anticipación acerca de los trabajos a realizar, el cual determina el examen de cierto número de entidades públicas cada año de tal forma que permite controlar todas las entidades del sector público en un número de años.

Cabe mencionar que normalmente es imposible efectuar cada año de todas las entidades públicas del Estado; pero es indispensable dar preferencia al examen de entidades y programas previamente determinados como prioritarios o problemáticos.

³¹ William P. Leonard: THE MANAGEMENT AUDIT. P. 35 Prentice Hall Inc. Englewood Cliff. New, Jersey 1967.
DR. Y C.P. Martínez, Villegas, Fabián. EL CONTADOR PÚBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA. Editorial Pac, S.A de C.V., Pag. 52

³² Santillana, González, Juan Ramón. Auditoría VI "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" ECAFSA Pag., 216.

5. ¿CUAL ES EL PRODUCTO DE LA AUDITORIA?

El producto final de la auditoría realizada, es un informe de auditoría que el auditor debe discutir verbalmente su informe con los responsables competentes o funcionarios de las entidades examinadas y se presenta por escrito.

Dicho informe presenta el desarrollo completo de hallazgos significativos de la auditoria, su exposición debe ser convincente y objetiva a la entidad auditada incitándola a aceptar las conclusiones e implementar las recomendaciones contenidas en el mismo para mejorar las operaciones y actividades en base del desarrollo de hallazgos.

6. QUE RESULTADO SE ESPERA

Sin duda alguna, el resultado de la auditoría se espera el mejoramiento de las operaciones y actividades de las entidades examinadas, obviamente basándose de las recomendaciones presentadas anteriormente. Cabe mencionar que el mejoramiento debe ser reflejado o evidenciado por el aumento de eficiencia, efectividad y economía de la entidad auditada.

6.1. OBJETIVOS:

- a) Opinar sobre si la información financiera y presupuestal de los entes fiscalizados presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones y flujos de efectivo de conformidad con disposiciones y los Principios de Contabilidad Gubernamental (PCG). Lo anterior, a fin de determinar la suficiencia, oportunidad y confiabilidad de dicha información presentada.
- b) Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones gubernamentales, en los sistemas administrativos y financieros y en el

control interno implantado por los titulares o máxima autoridad del ente fiscalizado a través de las recomendaciones de auditoría.

- c) Verificar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, así como las políticas y normas internas en el uso de los recursos públicos y si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados, conduciéndolos adecuadamente y cumpliendo con los objetivos establecidos.
- d) Revisar si la entidad ha establecido un sistema adecuado de control interno para medir el rendimiento, elabora informes y monitorea su ejecución a fin de examinar y evaluar los sistemas de control interno de las entidades públicas, determinando, asimismo, el grado de confiabilidad que merece la administración en el ejercicio directo del control sobre los recursos humanos, materiales y financieros.
- e) Si la información producida es correcta y confiable; y
- f) Obtener evidencia suficiente para fundamentar conclusiones concretas en los casos de irregularidades descubiertas o divulgadas, manteniendo una actitud positiva al dar énfasis a la eliminación de posibles irregularidades similares en el futuro, más que a la aplicación de sanciones por operaciones del pasado.
- g) Comunicar oportuna y claramente todo hallazgo significativo

Una vez identificada el área problema o crítica, el auditor debe analizar adecuada y detenidamente las circunstancias, hasta determinar si se trata de un problema aislado o repetitivo. Si el problema es de naturaleza repetitiva debe considerar y recomendar las medidas más adecuadas y necesarias para corregir el problema básico. Este enfoque es el más efectivo para lograr mejoras de largo alcance en las operaciones del gobierno.

Una mayor concentración en los problemas básicos que originan desperdicios o ineficiencias similares a los indicados durante la auditoría, presenta un enfoque en la conducción del examen, dirigido al alcance de resultados más beneficiosos para las entidades auditadas.

También se debe tomar en cuenta que un objetivo básico de la auditoría en el sector público es evitar que las deficiencias encontradas en el examen vuelvan a ocurrir en el futuro.

7. ¿CUANDO DEBE HACERSE?³³

Ya sabemos que la auditoría cristaliza ese axioma de *“siempre hay una forma mejor de hacer las cosas”*. Y sabemos que la acción de quienes dirigen nunca es perfecta sino perfectible, por lo que el cumplimiento oportuno de estos conceptos contribuirá definitivamente a incrementar la eficiencia con que debe operar una empresa.

Recordemos que muchos fracasos en el sector privado como en las entidades de gobierno (sector público) son consecuencia directa del algún “mal” que lentamente se fue agravando por falta de atención inmediata, y que cuando se descubrió fue a causa de los estragos causados, ya muy difíciles de remediar. Así pues, los propios síntomas indicativos de que “algo anda mal” serán los que señalaran cuando debe hacerse una auditoría. Esta presentará un diagnóstico preventivo para precisar las causas y propondrá su eliminación a fin de que los males no se extiendan.

Que a continuación encontramos los siguientes síntomas que indican la presencia de males o deficiencias:

1. Frecuentes disgustos entre el personal, ya sea entre subordinados y jefes, empleados y obreros; entre sí o jefes con jefes.

³³ William P. Leonard: THE MANAGEMENT AUDIT. P. 35 Prentice Hall Inc. Englewood Cliff. New, Jersey 1967.
DR. Y C.P. Martínez, Villegas, Fabián. EL CONTADOR PÚBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA. Editorial Pac, S.A de C.V., Pag. 51.

2. Cargas excesivas de trabajo en un departamento, en una sección o en un puesto.
3. Excesiva rotación de personal, por despidos o renunciaciones.
4. Excesivo desperdicio de materias primas.
5. Marcadas variaciones en los presupuestos.
6. Pérdidas económicas.
7. Por quejas o denuncias en contra de los funcionarios públicos.

8. ¿QUIEN DEBE REALIZARLA?

La auditoría gubernamental, nació y se ha desarrollado para satisfacer la necesidad de fiscalizar y vigilar el ejercicio de la actividad pública por medio de órganos expresa y formalmente establecidos por ley para tal efecto, se ejerce en dos vertientes fundamentales:³⁴

1. A través de la Auditoría Superior de Michoacán, se aplica desde un punto de vista **externo**.
2. A través de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán, se aplica desde un punto de vista **interno**.

Los organismos de control externo deben contar con suficiente personal de auditores profesionales para efectuar dicha auditoría.

Servidores públicos profesionistas en otras disciplinas, tales como: ingeniería, derecho, administración, estadística, informática administrativa podrán también servir con éxito como auditores gubernamentales y realizar una auditoría siempre y cuando hayan recibido o participado en cursos especializados de auditoría y adquieran la debida experiencia práctica bajo la supervisión de un auditor profesional con experiencia.

³⁴ Santillana, González, Juan Ramón. "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" THOMSON, Segunda edición. Pag., 243.

Sin duda alguna que el Contador Público es uno de los profesionistas adecuados para desarrollar una auditoría administrativa, principalmente cuando ha actuado como profesional independiente, ya que su experiencia le es de suma utilidad en la auditoría.

En cuanto a las cualidades personales, el auditor debe tener principalmente:

- a) Una mente inquisitiva.
- b) Inclinação hacia el análisis.
- c) Información creativa.
- d) Habilidad para escribir y expresarse clara y lógicamente.
- e) Experiencia en auditoria administrativa o en otra similar.

9. AUTORIDAD PARA EFECTUAR LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Para llevar a cabo una auditoría es imprescindible contar con una autoridad conferida debidamente para su efecto. La autoridad para efectuar una auditoría independiente en una empresa privada generalmente dimana de un convenio entre la empresa y la firma de auditores.

Tenemos un claro ejemplo con el caso del Estado de Michoacán, solo existen dos niveles de fiscalización en la entidad o dependencias de la administración pública, entendiéndose por esta; la acción por medio del cual se evalúan y revisan las acciones de gobierno considerando veracidad, razonabilidad y el apego a las disposiciones legales.

Derivado de lo antes mencionado, estos niveles de fiscalización son a través de:

9.1. LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MICHOACAN

Es el Órgano emanado del Poder Ejecutivo, acción que se entiende como una auditoría interna, es decir, a sus propios Organismos.

9.2. AUDITORIA SUPERIOR DE MICHOACAN

Es el Órgano Técnico de Fiscalización del Congreso del Estado, acción que se considera como auditoría externa practicada al Poder Ejecutivo por el Poder Legislativo, que se encarga de revisar que las entidades públicas gasten el dinero como marca la ley, y cumplan los objetivos y metas de sus programas, es decir, que el presupuesto se utilice para el beneficio de la sociedad.

10. ATRIBUCIONES

10.1. DE LA SECRETARIA DE CONTRALORIA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE MICHOACAN

Las atribuciones de la Secretaría de Contraloría a través de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán, publicada en el Periódico Oficial el día 09 de enero del 2008, que en su Artículo 42, señala lo siguiente:

Artículo 42.- A la Coordinación de Contraloría, le corresponde el ejercicio de las atribuciones siguientes:³⁵

- I. Revisar las bases a que deben sujetarse las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, en las licitaciones para la adjudicación de adquisiciones, arrendamientos, servicios, obras públicas y vigilar su cumplimiento;
- II. Organizar, coordinar y vigilar el sistema de control gubernamental, evaluar en coordinación con la Coordinación de Planeación para el

³⁵ Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán, publicada en el Periódico Oficial el día 09 de enero del 2008.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Desarrollo, el avance y ejecución de los programas de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal;

- III. Fijar las normas de control, evaluación, fiscalización, contabilidad y auditoría, que deben observar las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, vigilar su cumplimiento y prestarles el apoyo y asesoría que éstas le soliciten;
- IV. Establecer lineamientos y bases generales para la realización de auditorías a las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal;
- V. Vigilar el debido ejercicio del gasto público y su congruencia con el presupuesto de egresos, llevando a cabo revisiones, auditorías y peritajes, con el objeto de promover la eficiencia en sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas;
- VI. Comprobar el cumplimiento por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuesto, ingresos, egresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio, fondos y valores al cuidado del Gobierno del Estado;
- VII. Vigilar que los servidores públicos del Estado, que manejen fondos públicos, otorguen fianza que garantice debidamente su manejo;
- VIII. Vigilar y supervisar directamente, que las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, cumplan con las normas y disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obras públicas, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino,

afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales;

- IX. Vigilar, por sí o en coordinación con las autoridades federales competentes, que se cumplan en todos sus términos las disposiciones de los acuerdos y convenios celebrados entre la Federación y el Estado, que deriven de las inversiones de fondos federales en la entidad, supervisando la correcta aplicación de los mismos;
- X. Vigilar el correcto cumplimiento de la inversión de fondos estatales, en los convenios de coordinación que el Estado celebre con los municipios de la entidad;
- XI. Dar seguimiento a los resultados de las revisiones, inspecciones, fiscalizaciones, evaluaciones y auditorías practicadas en las dependencias o entidades de la Administración Pública Estatal, en forma directa o por conducto de auditores externos, a fin de asegurar que se corrijan las deficiencias detectadas;
- XII. Informar al Gobernador del Estado, sobre el resultado de las evaluaciones y revisiones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal y turnar el resultado, cuando proceda, a las autoridades competentes o dictar las acciones para corregir las irregularidades;
- XIII. Designar a los auditores externos de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, a los comisarios o a sus equivalentes en los órganos de gobierno, normando y controlando su desempeño;
- XIV. Coadyuvar con la Auditoría Superior de Michoacán, para el establecimiento de los procedimientos y mecanismos que permitan el

cumplimiento de sus atribuciones, especialmente al ejercicio presupuestal de las entidades fiscalizables, en materia de servicios personales, según lo establece la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público;

- XV. Supervisar que el ejercicio presupuestal en materia de servicios personales, se apegue a lo establecido en la legislación aplicable;
- XVI. Coordinarse con las dependencias públicas federales competentes para el control y evaluación de los recursos, que el Ejecutivo Federal transfiera al Estado para su ejercicio;
- XVII. Registrar las declaraciones patrimoniales que deben presentar los servidores de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal y practicar las investigaciones que fueren pertinentes;
- XVIII. Atender las quejas y denuncias que sobre el desempeño de los servidores públicos, presenten los ciudadanos en los términos de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán;
- XIX. Conocer e investigar, las conductas de los servidores públicos que puedan constituir responsabilidades administrativas y remitirlas a la autoridad competente, para que se determine la aplicación de las sanciones correspondientes;
- XX. Establecer las normas, lineamientos y controles para la entrega y recepción de los asuntos, bienes y valores propiedad o al cuidado del Gobierno del Estado, a cargo de servidores públicos, hasta el nivel y puesto que determine, en las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal;

- XXI. Vigilar y supervisar la entrega y recepción que se haga de los asuntos y bienes inventariados, en la toma de posesión de los titulares de las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal; y,
- XXII. Las demás que le confieran las normas jurídicas aplicables.

10.2. DE LA AUDITORIA SUPERIOR DE MICHOACAN

Las Atribuciones de la Auditoría Superior de Michoacán, son a través de la Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Michoacán de Ocampo, Publicada en el Periódico Oficial del Estado, el 09 de diciembre del 2013, en su Capítulo segundo, Artículo 6º, señala lo siguiente:³⁶

CAPITULO SEGUNDO.- De la Auditoría Superior de Michoacán le corresponde el ejercicio de las siguientes atribuciones:

ARTÍCULO 6º La Auditoría Superior, en uso de las facultades y obligaciones que le establezca tanto la Constitución como la demás normatividad aplicable, tendrá las atribuciones siguientes:

- I. La revisión y fiscalización con criterio uniforme y profesional de la cuenta pública, verificar el cumplimiento de los planes y programas de las entidades que administren recursos públicos, así como requerir la documentación necesaria y pertinente a dichas entidades;
- II. Coadyuvar con el Congreso del Estado para la aprobación de leyes de ingresos y presupuesto de egresos del Estado;
- III. Establecer los lineamientos de planeación, en conjunto con la Coordinación de Planeación para el Desarrollo;

³⁶ Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Michoacán de Ocampo, Publicada en el Periódico Oficial del Estado, el 09 de diciembre del 2013.

- IV. Intervenir, a través de la figura de un interventor, en los procedimientos de entrega-recepción de las Entidades;
- V. Coadyuvar con el Congreso y demás entidades, el auxilio en la formulación de auditorías integrales a su desempeño;
- VI. Determinar, mediante los procedimientos respectivos que contemple su Reglamento y la normatividad secundaria, las responsabilidades derivadas de las irregularidades observadas con motivo de su actuar;
- VII. Notificar las ejecutorias y solicitar se inicie y dé seguimiento al procedimiento de ejecución que corresponda, que reintegre a la Hacienda Pública de la entidad respectiva, los daños y perjuicios originados por las deficiencias e irregularidades cometidas por servidores públicos que por actos u omisiones incurran en responsabilidad, y las sanciones económicas impuestas a éstos, que serán destinadas al Fondo;
- VIII. Recibir, registrar, verificar, analizar y vigilar el estado de situación patrimonial de los servidores públicos obligados a presentar las declaraciones correspondientes;
- IX. (REFORMADA, P.O. 09 DE DICIEMBRE DE 2013) Determinar las formas y los montos, requerir, recibir, registrar y aplicar las fianzas o cauciones a los servidores públicos que manejen recursos públicos;
- X. Establecer las reglas técnicas de instrucción, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y de archivo de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público, así como

todos aquellos elementos necesarios conforme a la legislación aplicable en la materia;

- XI. Apoyar al Congreso en la revisión y fiscalización de las cuentas públicas y entregar a través de la Comisión, el Informe de Resultados correspondiente;
- XII. (REFORMADA, P.O. 09 DE DICIEMBRE DE 2013) Establecer las bases de coordinación entre los órganos internos de control de las Entidades y la Auditoría Superior;
- XIII. Determinar en su caso los actos u omisiones que pudieran configurar alguna irregularidad o conducta ilícita en el manejo, custodia y aplicación de recursos públicos de las entidades, así como las derivadas del incumplimiento de obligaciones legales, precisando la responsabilidad que resulte imputable al servidor público;
- XIV. Ordenar y practicar visitas domiciliarias para la revisión, confrontación y compulsas, requiriendo la exhibición de libros, papeles de trabajo, comprobantes y demás documentos indispensables para la realización de sus funciones, en observancia de los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;
- XV. Requerir en su caso a terceros relacionados con las entidades los informes, contratos, documentos contables, de bienes o servicios, para dejar acreditadas o no irregularidades surgidas del ejercicio de sus funciones;
- XVI. Contratar con el aval de la Comisión, profesionistas externos para el cumplimiento de su actividad;

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

- XVII. Conocer y resolver sobre el recurso de revocación que se interponga en contra de sus actos o resoluciones;
- XVIII. Elaborar su proyecto de ingresos y presupuesto de egresos anual;
- XIX. Establecer el Fondo;
- XX. Expedir al personal, identificación con sello y firma de su titular, que acredite plenamente el carácter con que se ostentan;
- XXI. Expedición de copias simples o certificadas de los documentos obtenidos en el ejercicio de sus facultades, previo el pago de los derechos fiscales correspondientes, destinados al Fondo;
- XXII. La Auditoría Superior de manera directa o conjuntamente con el Órgano de Control, los órganos internos de control de las entidades, establecerán la normatividad secundaria para la guarda de documentos justificatorios y comprobatorios para efecto de destrucción o bien de los que deberán conservarse por tiempo específico, microfilmarse o procesarse a través de medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, sujetándose a las disposiciones legales establecidas en la materia.

Los reglamentos que se emitan en materia de guarda y protección de información a través de medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, a propuesta de la Auditoría Superior deberán presentarse a la Comisión para aprobación del Congreso;

- XXIII. (REFORMADA, P.O. 9 DE DICIEMBRE DE 2013) Determinar qué proveedores de bienes, servicios o contratistas de obras, no deben ser

contratados por las entidades cuando incurran en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 44 de esta Ley.

- XXIV. Operar y desarrollar el Servicio Civil de Carrera, para la profesionalización de la fiscalización en los procedimientos de reclutamiento, contratación, capacitación, promoción y evaluación permanente;
- XXV. Entregar a la Contraloría Interna del Congreso, trimestralmente los informes sobre el gasto de: su presupuesto; y,
- XXVI. Las demás que expresamente le señale la Constitución, esta Ley y demás normas vigentes en el Estado.

Adicional a estos dos niveles de fiscalización, Cabe señalar la existencia de los Organismos Fiscalizadores; la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Secretaría de la Función Pública (SFP) ya que los recursos asignados por el gobierno federal hacia los estados son importantes. Por lo cual, se llega a la conclusión que lo idóneo, sería que la SFP realice acciones conjuntas de la federación con el gobierno del Estado de Michoacán para fortalecer los sistemas de Control y Evaluación de la Gestión Pública Estatal y Municipales, con el fin de lograr un uso eficiente, oportuno, transparente y honesto de los recursos que las dependencias y entidades de la administración pública federal les asignan.

SECRETARIA DE LA FUNCIÓN PÚBLICA³⁷

Es el organismo del Estado mexicano encargado de coordinar, evaluar y vigilar el ejercicio público del gobierno de nivel federal. Cabe mencionar que hay un

³⁷ Publicado en el DOF el jueves 01 de noviembre de 2012., (tercera sección).

acuerdo de coordinación que celebra la Secretaría de la Función Pública (Ejecutivo Federal) y el Estado de Michoacán de Ocampo (Ejecutivo del Estado), cuyo objeto es la realización de un programa de coordinación especial denominado *“Fortalecimiento del Sistema Estatal de Control y Evaluación de la Gestión Pública, y Colaboración en materia de Transparencia y Combate a la Corrupción”*.

La “Secretaría de la Función Pública”, en apoyo al proceso de federalización, realiza acciones conjuntas con los gobiernos de los estados para fortalecer los sistemas de control y evaluación de la Gestión Pública Estatal y Municipales, con el fin de lograr un uso eficiente, oportuno, transparente y honesto de los recursos que las dependencias y entidades de la administración pública federal les asignan, por medio de los distintos instrumentos o mecanismos previstos en el presupuesto de egresos de la federación.

Un claro ejemplo el 08 de julio del 2005, los ejecutivos federal y del estado libre y soberano de Michoacán de Ocampo, suscribieron un acuerdo de coordinación, derivado del “convenio de coordinación para el desarrollo social y humano”, mediante el cual establecieron las acciones que se realizarían para fortalecer el sistema estatal de control y evaluación de la gestión pública y colaboración en materia de transparencia y combate a la corrupción.

La Administración de la Función Pública le corresponde las siguientes atribuciones:

Organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental; inspeccionar el ejercicio del gasto público federal, y su congruencia con los presupuestos de egresos; organizar y coordinar el desarrollo administrativo integral de las dependencias y entidades de la Administración Pública, a fin de que los recursos humanos, patrimoniales y los procedimientos técnicos de la misma, sean aprovechados y aplicados con criterios de eficiencia.

El ejecutivo del estado

Que el gobernador del estado cuenta con las facultades que le confiere el artículo 60, de la constitución política del estado de Michoacán de Ocampo, y 3o. y 8o., de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán de Ocampo, para la celebración del presente acuerdo.

De ambas partes, (Ejecutivo Federal y Ejecutivo del Estado)

El acuerdo de coordinación que celebra la Secretaría de la Función Pública (Ejecutivo Federal) y el Estado de Michoacán de Ocampo (Ejecutivo del Estado), que reconocen que la corrupción afecta a todos los mexicanos porque frena el desarrollo nacional, atenta contra las instituciones nacionales, desalienta la participación social y reduce la confianza de la sociedad en sus gobernantes; por lo que resulta indispensable la colaboración y coordinación de acciones entre los distintos órdenes de gobierno, para atacar en forma integral este problema social.

Objeto del Acuerdo de Coordinación

“La Secretaría de la Función Pública” y “el Ejecutivo del Estado”, convienen que el objeto de este acuerdo es establecer acciones conjuntas para fortalecer el sistema estatal de control y evaluación de la gestión pública; para inspeccionar, controlar y vigilar el ejercicio y aplicación de los recursos federales otorgados a “el ejecutivo del estado”, con el propósito de lograr el ejercicio eficiente, oportuno y honesto de dichos recursos en los programas, proyectos, obras, acciones o servicios previamente determinados, así como para lograr mayor transparencia en la gestión pública y acciones más efectivas en la prevención y combate a la corrupción.

Acciones para el Fortalecimiento del Sistema Estatal de Control y Evaluación de la Gestión Pública

La Secretaría de la Función Pública Se comprometa a:

- I. Proporcionar a la coordinación de contraloría de “el ejecutivo del estado”, apoyo técnico para reforzar los mecanismos de control interno en las dependencias y entidades de la administración pública estatal que fungen como ejecutoras de los programas, proyectos, obras, acciones y servicios financiados con los recursos federales, a efecto de posibilitar una mejor participación de esta, en las tareas de inspección, control y vigilancia.
- II. Promover el desarrollo de sistemas de información programática presupuestal de los programas, proyectos, obras, acciones y servicios financiados con los recursos federales, con el fin de facilitar la inspección, control y vigilancia del ejercicio y aplicación de dichos recursos, y reorientar, en su caso, las acciones de auditoría y revisión.

Para fortalecer el Sistema Estatal de Control Y Evaluación de la Gestión Pública, “El Ejecutivo Del Estado”

Se Compromete a:

- I. Revisar y, en su caso, promover las reformas al marco jurídico que rige el control y la evaluación de la gestión pública en la entidad federativa.
- II. Promover y celebrar acuerdos de coordinación con los gobiernos municipales, para impulsar el fortalecimiento de los subsistemas municipales de control, y evaluación de la gestión pública, con el fin de facilitar la inspección, control y vigilancia del ejercicio y aplicación de recursos, y orientar en su caso, las acciones de auditoría y revisión.
- III. Difundir a los órganos de fiscalización y control de los gobiernos municipales la normatividad, la metodología, y los procedimientos para auditar y verificar los programas federales ejecutados en los municipios y proporcionar la asesoría y el apoyo técnico necesario.

- IV. Fortalecer permanentemente a la Coordinación de Contraloría, para incrementar la cobertura y efectividad de sus tareas de control y auditoría de los programas y de proyectos financiados con recursos federales o provenientes de organismos financieros internacionales.
- V. Realizar estudios de desarrollo organizacional y humano en las instancias de control estatal y municipales, con el objeto de identificar las deficiencias que se constituyan en elementos sustantivos para la formulación de propuestas de acciones de mejora continua, reingeniería de procedimientos y actualización tecnológica.
- VI. Fortalecer los mecanismos de control interno en las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Estatal que fungen como ejecutoras de los programas, proyectos, obras, acciones y servicios financiados con los recursos federales.
- VII. Establecer los mecanismos de control que le permitan acreditar que los recursos del 5 al millar que reciba por concepto del derecho establecido en el Artículo 191 de la Ley Federal de Derechos se entreguen a la Coordinación de Contraloría y verificar que esta los aplique de conformidad con lo previsto en dicho precepto y en los lineamientos que emita “La Secretaría de la Función Pública”.
- VIII. Establecer los mecanismos de control que le permitan acreditar que los recursos que en su caso sean destinados a la Coordinación de Contraloría en los Convenios de Coordinación y Reasignación de recursos federales y otros instrumentos de coordinación que celebre “el Ejecutivo del Estado” con dependencias y entidades de la administración pública federal, para la realización de acciones de inspección, control y vigilancia de programas, proyectos, acciones y servicios previstos en

dichos instrumentos, sean entregados a la Coordinación de Contraloría y verificar que su aplicación se realice conforme a los lineamientos que emita “La Secretaría de la Función Pública”.

- IX. Aperturar, por ejecutora y por programa, cuentas bancarias específicas para la radicación de los recursos federales que reciba para la realización de programas, proyectos, obras, acciones y servicios, para efectos de comprobación de su ejercicio y fiscalización, informando de ello a la dependencia o entidad de la administración pública federal de que se trate, a la Tesorería de la Federación y a “La Secretaría de la Función Pública”.

De las Acciones para Inspeccionar, Controlar y Vigilar el Ejercicio y Aplicación de los recursos Federales otorgados al Estado

La Secretaría de la Función Pública se comprometa a:

- I. Elaborar, conjuntamente con la Coordinación de Contraloría de “el Ejecutivo del Estado”, el Programa Anual de Trabajo para auditar y revisar los proyectos, programas, obras, acciones y servicios financiados con recursos federales.
- II. Realizar por si, o en coordinación con la Coordinación de Contraloría, las auditorías y revisiones a los recursos federales.
- III. Coordinar las auditorías que se realicen, a través de firmas de auditores externos, a proyectos regionales financiados con recursos provenientes de organismos financieros internacionales y ejecutados por “el Ejecutivo del Estado”, de conformidad con los términos de referencia que para el efecto se emitan.

- IV. Proporcionar a la Coordinación de Contraloría de “el Ejecutivo del Estado”, los manuales, guías y metodologías para la realización de auditorías y revisiones a los recursos federales.

“El Ejecutivo del Estado”, por conducto de la Coordinación de Contraloría, y sin perjuicio de las Atribuciones que corresponden a “La Secretaría de la Función Pública”, se compromete a:

- I. Realizar por si, o conjuntamente con “la Secretaría de la Función Pública”, las auditorías y revisiones a los proyectos, programas, acciones, obras y servicios ejecutados por “el Ejecutivo del Estado” con recursos federales, de conformidad con el Programa Anual de Trabajo acordado con “la Secretaría de la Función Pública”.
- II. Proporcionar a las firmas de auditores externos, las facilidades necesarias, para la realización de las auditorías a los programas federales o proyectos financiados con recursos provenientes de Organismos Financieros Internacionales.
- III. Instruir a las Dependencias y Entidades Estatales ejecutoras para que realicen la entrega oportuna y completa de la información que se les requiera, cuando sean objeto de auditorías.
- IV. Requerir a las Dependencias, y Entidades Estatales ejecutoras que sean objeto de observaciones en auditorías practicadas a los programas, proyectos, acciones, obras y servicios realizados con recursos federales o financiados con recursos provenientes de Organismos Financieros Internacionales, la presentación oportuna de la documentación que solventa dichas observaciones y remitirla, adjuntando un dictamen que contenga su opinión, a “La Secretaría de la Función Pública” para que esta, previo análisis, determine si es o no procedente la solventación.

- V. Colaborar en la realización de auditorías y revisiones específicas a proyectos y acciones efectuadas con recursos federales y proporcionar la información y los documentos requeridos por los auditores.
- VI. Colaborar en la integración de los informes y expedientes de los hallazgos de las auditorías que realice directamente “La Secretaría de la Función Pública” o de aquellas que practique conjuntamente con esta, que puedan ser constitutivos de presuntas responsabilidades administrativas o penales de servidores públicos, con el fin de presentar las denuncias penales correspondientes ante el ministerio público de la federación e iniciar en su caso, los procedimientos administrativos de responsabilidades.
- VII. Remitir de manera trimestral a “La Secretaría de la Función Pública”, en medios magnéticos, ópticos o electrónicos, la información programática presupuestal y de avances físico-financiero; así como anualmente, los cierres de ejercicio relativos a los programas, proyectos, acciones, obras y servicios realizados con los recursos federales.

De las Acciones de colaboración en materia de Transparencia y Combate a la Corrupción

DE LA MODERNIZACION DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS ESTATAL Y MUNICIPALES.

La secretaría de la Función Pública y “el Ejecutivo del Estado” se comprometen a:

- I. Compartir conocimientos y experiencias que hayan arrojado resultados positivos en materia de estrategias o mejores prácticas de gobierno, e innovación gubernamental, a efecto de que los mismos puedan ser aplicados, en su caso, por los distintos órdenes de gobierno.

- II. Promover, en el ámbito de sus respectivas competencias, la eliminación de conductas discrecionales por parte de las autoridades y la instrumentación y aplicación de medidas tendientes a la simplificación y automatización de trámites y procesos que permitan la modernización de la gestión pública y en consecuencia la erradicación de conductas proclives a la corrupción.
- III. Promover la implementación de acciones para fortalecer el sistema de control y evaluación, así como impulsar la mejora y modernización de las administraciones públicas estatales y municipales.

AUDITORIA SUPERIOR DE LA FEDERACION

Son los órganos de control superior pertinentes del país para prevenir, detectar, sancionar y erradicar las prácticas corruptas.

Nivel Federal Secretaría de la Función Pública (depende del Poder Ejecutivo) Auditoría Superior de la Federación (depende de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión – Poder Legislativo)

Nivel Estatal (cada entidad federativa) Secretaría de la Contraloría (depende del Poder Ejecutivo local) Entidad Superior de Fiscalización (forma parte del Congreso local – Poder Legislativo)

La Auditoría Superior de la Federación (ASF) tiene como objetivo primordial fiscalizar la Cuenta Pública mediante auditorías que se efectúan a los tres Poderes de la Unión, a los Órganos constitucionalmente autónomos, a las entidades federativas y municipios del país, así como a todo ente que ejerza recursos públicos federales, incluyendo a los particulares. Conforme a su mandato legal, el propósito es verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en las políticas y

programas gubernamentales, el adecuado desempeño de las entidades fiscalizadas, y el correcto manejo tanto del ingreso como del gasto público.

Al llevar a cabo su misión, la ASF busca posicionarse como una institución objetiva e imparcial, técnicamente sólida y sujeta a un proceso de mejora continua, cuyos productos puedan constituirse en un elemento central para el Poder Legislativo en la definición de las asignaciones presupuestarias de los programas, proyectos y políticas públicas. De esta manera, contribuirá a generar confianza en la ciudadanía respecto al manejo de los recursos y a fortalecer una cultura gubernamental de Transparencia y Rendición de Cuentas.

Como órgano técnico especializado de la Cámara de Diputados, la ASF cuenta con autonomía técnica y de gestión, y se rige por un marco jurídico, técnico y ético. Los principales ordenamientos que norman a la institución son la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos³⁸ y la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación los cuales han sido objeto de diversas adecuaciones para fortalecer el proceso de fiscalización superior.³⁹

³⁸ <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf>

³⁹ <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFRCF.pdf>

CAPITULO VI

PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA

GUBERNAMENTAL

1. PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Los procedimientos de auditoría son las operaciones que debe realizar el auditor al efectuar la auditoría. Constituyen la medidas de que dispone el auditor para llevar a cabo su trabajo. Generalmente, los procedimientos de auditoría se clasifican según las actividades a verificar.

2. PROCESO DE LA AUDITORIA

1. Programa anual de auditoría.
2. Oficio de comisión.
3. Acta de inicio de auditoría.
4. Oficio de solicitud de información.
5. Examen y evaluación de los sistemas de control.
6. Programa de ejecución del trabajo de auditoría.
7. Supervisión de la auditoría.
8. Acta de cierre de auditoría.
9. Acta circunstanciada para informar observaciones preliminares.
10. Informe definitivo de los resultados de auditoría.
11. Cedula de observaciones y recomendaciones.

3. DEFINICIONES

PROGRAMA ANUAL DE AUDITORIA

El Programa Anual de Auditoría se entenderá la planeación oportuna de las acciones de fiscalización, revisión e intervención encomendadas a un Órgano facultado por ley para ejercerla.⁴⁰

⁴⁰ Santillana, González, Juan Ramón. Auditoría VI "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" ECAFSa Pag., 285.

Por ejemplo:

Para elaborar dicho programa, como punto de partida se habrá de identificar plenamente la infraestructura de auditoría:

Primer paso

- Numero de auditores en sus diferentes categorías;
- Personal de apoyo de oficina;
- Vehículos para el traslado de auditores en trabajos de campo;
- Mobiliario, equipo e instalaciones con que cuenta el grupo de auditoría; y,
- El eventual apoyo que se puede obtener en la contratación de servicios externos independientes de auditoría (como es el caso de despachos de contadores públicos). En otras palabras, esta acción significa el ***con qué se va a hacer auditoría.***

Segundo paso

Se habrá de identificar el universo susceptible de ser fiscalizado, auditado o intervenido y determinar las áreas, recursos, programas, unidades administrativas y operaciones susceptibles de revisión. En esta etapa representa el ***adónde se va a intervenir.***

El adónde se va a intervenir infiere o se trata de llevar a cabo una amplia y completa investigación preliminar que permita llegar a la plena identificación del universo tales como la estructura organizacional gubernamental, la base jurídica que la soporta y el presupuesto (tanto de ingresos como de egresos) asignado.

Tercer paso

Como es bien sabido, resulta prácticamente imposible creer o contemplar que se puede auditar a todo ese universo, por lo que se torna necesario hacer una

selección de las áreas, recursos, programas, unidades administrativas y operaciones a auditar; tal selección se lleva a cabo tomando en cuenta las siguientes fuentes:

1. Disposiciones jurídicas aplicables. Priorización.
2. Propuestas, solicitudes o requerimientos de autoridades interesadas.
3. Importancia de las áreas, recursos, programas, unidades administrativas y operaciones. Priorización.
4. Recurrencia o incidencia de auditorías a ejercicios anteriores.
5. Seguimiento a auditorías de ejercicios anteriores.
6. Errores o irregularidades determinados en auditorías a ejercicios anteriores, o bien que se conocen durante el ejercicio susceptible de auditarse.
7. Referencias directas (quejas, denuncias) e indirectas (medios masivos de comunicación, signos de enriquecimiento inexplicable).

Finalmente, es menester o falta señalar que el Programa Anual de Auditoría debe estar perfectamente conformado con los elementos y documentación que lo soporta y aterrizado en un documento formal que habrá de ser aprobado por las autoridades competentes. *El boletín D Bases Generales del Programa Anual de Control y Auditoría, Lineamientos Generales para la Planeación y Ejecución, emitido en enero de 1991 por la entonces Secretaría de la Contraloría General de la Federación, y los complementarios de la serie D de la misma fuente, representan un magnifico material de referencia para el lector; se recomienda ampliamente para su consulta.*

Cabe mencionar, que por muy bien se haya llevado a cabo la planeación base para elaborar el Programa Anual de Auditoría, jamás se deberá desechar la necesidad de llevar a cabo auditorías que se requieran fuera de programa; esta es una realidad insoslayable que se da en cualquier tipo de organización, bien sea de sector público o privado. Sugerencias al respecto, se deberá contemplar un espacio de tiempo y de fuerza auditoril para practicar auditorías fuera de programa; concluyendo, a manera de ejemplo: 80% para auditorías programadas y 20% para auditorías fuera de programa.

3.1. OFICIO DE COMISION

De acuerdo en la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán de Ocampo, Artículo 42 a la Coordinación de Contraloría, Fracción V, señala:

“Vigilar el debido ejercicio del gasto público y su congruencia con el presupuesto de egresos, llevando a cabo revisiones, auditorías y peritajes, con el objeto de promover la eficiencia en sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas”.⁴¹

Es un documento por el cual se designa al personal adscrito a la Coordinación de Contraloría, para efectuar actividades relativas a la revisión (Auditoría) a una dependencia o entidad de gobierno, emitido por el titular de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán, o bien, por el Contralor Interno.

3.2. ACTA DE INICIO DE AUDITORIA

Es el documento a través del cual se da inicio formal a los trabajos de auditoría, el cual deberá contener como mínimo los siguientes datos.

- ✓ Lugar, hora y fecha de elaboración.
- ✓ Nombre, identificación emitida por la dependencia y adscripción de los auditores.
- ✓ Datos de la orden de auditoría y revisión (DASP/AUD-06 /2014).
- ✓ Numero de Oficio de Comisión (CC/605/2014 del 14 de abril de 2014).
- ✓ Breve resumen de la reunión de la presentación.

⁴¹ Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán, publicada en el Periódico Oficial el día 09 de enero del 2008.

- ✓ Se requiere a quien atiende la diligencia (Director o directora Gral. del Organismo) nombrar a 2 testigos, en caso de negarse a nombrarlos, serán los auditores quienes designen a los testigos y así quedará manifestado en el acta.
- ✓ Datos del IFE y domicilio fiscal de los Testigos designados, dichas personas aceptaron el nombramiento.
- ✓ Firmas autógrafas de quienes intervinieron en ella. Tales como la Directora General y la Delegada Administrativa del Organismo; por la Coordinación de Contraloría (Los auditores internos); y finalmente con los testigos designados.

3.3. OFICIO DE SOLICITUD DE INFORMACION

Mediante este documento suscrito por el titular de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán, o por el Contralor Interno, se solicita proporcionar los registros, reportes, informes, correspondencia y demás efectos relativos a sus operaciones financieras, presupuestales y de consecución de metas que se estimen necesarios a la dependencia o entidad para desarrollar los trabajos de auditoría.

3.4. EXAMEN Y EVALUACION DE LOS SISTEMAS DE CONTROL INTERNO

Para realizar este tipo de evaluación el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del Control Interno existente, establecido en la dependencia o entidad, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de la auditoría.

El auditor gubernamental deberá:⁴²

⁴² Santillana, González, Juan Ramón. Auditoría VI "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" ECAFSa Pag., 218.

- a) Cerciorarse de la existencia y propiedad de los procedimientos y mecanismos de salvaguarda de los recursos en general, así como el debido uso y 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 que la información financiera y operacional que de ellos emana, reflejan adecuadamente tanto lo referente a la obtención y empleo de los recursos, como el cumplimiento de las metas y objetivos de los programas.
- 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 hayan adoptados parámetros adecuados para evaluar la economía, eficacia y eficiencia 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.

Cabe mencionar que los sistemas de control establecidos por la administración de una dependencia o entidad, deben contener procedimientos, mecanismos y políticas que prevengan o minimicen la comisión de errores o irregularidades. Un buen sistema de control reduce la probabilidad de cometer errores o irregularidades, aunque no pueda prevenirlos totalmente.

Como resultado final del examen y evaluación del sistema de control, el auditor gubernamental deberá hacer las recomendaciones necesarias para mejorar el diseño y funcionamiento de los elementos de los sistemas de control.

3.4.1. ALCANCE DE AUDITORIA

El alcance de la auditoría deberá cubrir el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno con respecto a la

organización y calidad de ejecución que se tendrá en relación al desempeño de las responsabilidades que le fueron asignadas.

El alcance también es conocido como Objetivo. El objetivo de los procedimientos de auditoría es la conjugación de elementos técnicos cuya aplicación le servirá al auditor de guía u orientación sistemática y ordenada para poder reunir elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionarán bases para poder rendir su informe o emitir su opinión.⁴³

El término de alcance de la auditoría se refiere al grado de extensión de las labores de auditoría o en otras palabras, al detalle y amplitud del examen. La determinación del alcance o extensión de la auditoría se hará de acuerdo al buen juicio del auditor, según las circunstancias. En general, el alcance depende de la calidad de los sistemas administrativos y del sistema de control.

El alcance es de vital importancia desde la apertura de la auditoría, ya que esto especificará, el tiempo que durará la auditoría, la profundidad y la cantidad de auditor requerido.

3.5. PROGRAMA DE EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

Los auditores gubernamentales deberán realizar, previamente a la ejecución de cada auditoría, una adecuada planeación de los objetivos, alcance, procedimientos y oportunidad de los trabajos a desarrollar.⁴⁴

El auditor deberá practicar una investigación previa respecto de la naturaleza y características de las áreas, operaciones, programas o recursos sujetos a revisión. Con objeto de obtener elementos necesarios para planear adecuadamente la auditoria.

⁴³ Juan Ramón, Santillana, González. Auditoria Fundamentos, p. 92.

⁴⁴ Santillana, González, Juan Ramón. Auditoria VI "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" ECAFSa Pag., 216.

El programa de auditoría materializa la planeación que se deriva del estudio y evaluación preliminar, la formulación adecuada de los programas de auditoría exige: la determinación de los objetos precisos, la identificación del universo sujeto a revisión, la diseño y alcance de los procedimientos a utilizar, el establecimiento de las técnicas apropiadas, la asignación de recursos, la referencia al uso de guías de revisión preestablecidos y el señalamiento del periodo de ejecución.

3.6. SUPERVISION DE LA AUDITORIA

Considerando que todo trabajo o actividad vinculada de una auditoría debe ser supervisado por personal de mayor experiencia, conocimiento técnico y capacidad profesional, el responsable de la función de supervisión, tendrá que establecer mecanismos y procedimientos adecuados de supervisión y vigilará directamente a quienes intervienen en dicha auditoría. La evidencia de la supervisión deberá dejarse asentada o constar en los papeles de trabajo.

El supervisor deberá verificar:

1. La debida planeación de los trabajos.
2. La ejecución del trabajo conforme al programa de auditoria autorizado.
3. La apropiada integración de los papeles de trabajo, sobre todos aquellos que tengan relación con observaciones de importancia relevante.
4. El adecuado respaldo de las observaciones y recomendaciones.
5. El cumplimiento de los objetivos y alcance de la auditoría.
6. Los requisitos de claridad, precisión, objetividad y contenido de los informes de auditoría, los cuales deben formularse en términos constructivos, convincentes e inteligibles.
7. El cumplimiento de las normas generales de control en dependencias y entidades, y de los procedimientos de auditoria en su aplicación general.

CAPITULO VII

PAPELES DE TRABAJO

La aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría se hace constar en cédulas y documentos denominados Papeles de Trabajo, en los cuales deben contener las evidencias obtenidas y que serán de base de las observaciones, conclusiones y recomendaciones del trabajo realizado.

Estos documentos constituyen la prueba de trabajo realizado donde fundamenta la opinión del auditor y, son una fuente de aclaración o ampliación de la información calificando la calidad y el avance de la planeación de la auditoría.

1. CONCEPTO

Por papeles de trabajo debe entenderse el conjunto de cédulas y documentación fehaciente que contiene los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, así como la descripción de las pruebas realizadas y resultados en los que se sustenta la opinión que emite al suscribir su informe o dictamen.⁴⁵

2. OBJETIVO

Documentar todos aquellos aspectos importantes de la auditoría que proporcionan evidencia de que el trabajo se llevó a cabo de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas. Dicha documentación está constituida por los propios papeles de trabajo preparados por el auditor y los que le fueron suministrados por la entidad auditada o por terceras personas, los cuales debe conservar para soportar el trabajo realizado.

3. IMPORTANCIA

Los papeles de trabajo representan uno de los elementos más importantes a considerar por el auditor, toda vez que:

- ✓ Constituyen la prueba del trabajo realizado por el auditor.
- ✓ Fundamentan la opinión o informe que emite el auditor.

⁴⁵ Juan Ramón, Santillana, González. Auditoría Fundamentos, p. 95.

- ✓ Constituye una fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba que tiene el auditor respecto a la solidez y calidad profesional de su trabajo.
- ✓ Constituyen el eslabón que une los registros, operaciones y administración de la entidad auditada con el dictamen o informe final del auditor.
- ✓ Proveen la evidencia de la naturaleza y extensión en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría, y son la prueba del cuidado y diligencia con la que el auditor realizó su examen.
- ✓ Consignan los conocimientos del auditor respecto del área auditada, así como su habilidad para analizar problemas e identificar situaciones relevantes.
- ✓ Reflejan hábitos de orden, limpieza, imaginación, visión e ingenio del auditor para hacer bien, regular, mal su trabajo.
- ✓ Constituyen el medio más importante a través del cual se lleva a cabo el proceso de supervisión de la auditoría en sus diferentes niveles.
- ✓ Sirven para calificar la calidad de planeación de la auditoría y el avance entre tiempos estimados y tiempos reales de ejecución a tendiendo a la calidad de los resultados.
- ✓ Constituyen una fuente básica de información para la conformación, preparación y soporte del dictamen o informe de auditoría.
- ✓ Constituyen una buena fuente de información para presentar y soportar recomendaciones o sugerencias al responsable de la entidad auditada.
- ✓ Sirven para coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría.
- ✓ Constituyen un registro histórico permanente de la información examinada y de las técnicas, procedimientos y alcances de auditoría aplicados.
- ✓ Constituyen una útil guía y fuente de información para la planeación de auditorías subsecuentes.

4. INFORMACIÓN BÁSICA QUE DEBEN CONTENER

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Antes de comenzar a la preparación y/o formulación de los papeles de trabajo el auditor deberá tener en cuenta las siguientes consideraciones:⁴⁶

- ✓ Determinar la necesidad de elaboración de tales papeles en función de los objetivos que se persiguen con la auditoría.
- ✓ Planear su diseño de acuerdo con la información a obtener y las pruebas a realizar. En esta etapa vale la pena recurrir a los papeles de trabajo de auditorías anteriores, si se tuvieran a la mano, a efecto de evaluar su utilidad y adoptarlos o adaptarlos a la auditoría a practicar con el fin de usar estas herramientas de manera más eficiente.
- ✓ Determinar la eventualidad de que las pruebas de auditoría se lleven a cabo directamente en la documentación proporcionada por la entidad auditada e indicar en el programa de auditoría, o en memorándum de auditoría (que hará las veces de papel de trabajo), la naturaleza y alcance del trabajo realizado.
- ✓ Evaluar la posibilidad de que la entidad auditada prepare la información que contendrá la cedula de auditoría (papel de trabajo) diseñada por el auditor en aras de ahorrarle tiempo.
- ✓ Identificar que documentación, preparada en forma regular por la entidad auditada, puede hacer las veces de papeles de trabajo, con las adaptaciones (mínimas) del caso.
- ✓ En caso de auditoría de estados financieros para fines fiscales, considerar la revisión de este aspecto en el diseño de los papeles de trabajo con el fin de evitar duplicidad en la preparación de estos documentos (es decir, de evitar que se haga una cedula para efectos de auditoría de estados financieros y otra para la revisión fiscal de un mismo rubro, ya que ambos aspectos pueden quedar cubiertos en una misma cédula).
- ✓ Tener en mente al diseñar las cédulas la información que será transferida al archivo de referencia permanente.

⁴⁶ Juan Ramón, Santillana, González. Auditoría Fundamentos, p. 97.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

- ✓ Determinar con oportunidad la clave de identificación de los papeles de trabajo (indización) y las marcas de auditoría a ocupar, de manera que estos se estructuren y crucen debidamente entre ellos y el programa de auditoría en turno y el plan de trabajo de la auditoría en su conjunto.

Con respecto a la información básica que deben contener los papeles de trabajo se puede citar, de manera enunciativa, los siguientes datos:

- ✓ Nombre de la entidad sujeta a examen.
- ✓ Tipo de auditoría a practicar.
- ✓ Fecha a que se está efectuando la revisión, y en su caso, el periodo que está abarcando.
- ✓ Fecha en que se efectuó la revisión.
- ✓ Nombre de la cuenta, rubro, área u operación sujeta a auditoría.
- ✓ Nombre específico a asignar a la cédula.
- ✓ Clave de identificación o índice asignado a la cédula de auditoría.
- ✓ Firma, nombre o iniciales del nombre (perfectamente legibles para poder identificar a quien las puso) que permitan saber quién efectuó el trabajo, quién lo supervisó y quién lo aprobó señalando, en cada instancia, la fecha y lugar.
- ✓ Identificación clara y completa de la fuente de información básica para efectuar la revisión, nombre y posición del empleado que la suministró o fue entrevistado, así como descripción de los registros y/o documentación consultados.
- ✓ Métodos de verificación utilizados con notas y explicaciones detalladas del trabajo de auditoría que se realizó, así como razones que asistieron al auditor para aplicar ciertos procedimientos de auditoría y omitir otros.
- ✓ Marcas de auditoría utilizadas y su significado.
- ✓ Conclusión o conclusiones a las que llegó el auditor sobre la cuenta, rubro, área u operación que revisó, y cuyo resultado se encuentra consignado en la misma cédula.

5. ¿DE QUIEN SON PROPIEDAD LOS PAPELES DE TRABAJO?

El resultado final de la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría, debe estar plasmados en cédulas y documentos comúnmente denominados con el nombre de Papeles de Trabajo.

Los papeles de trabajo son propiedad de la dependencia o entidad donde presta sus servicios el auditor que los elaboró a excepción los auditores externos. En el primer caso, quedan bajo la guardia y custodia del jefe de la unidad de auditoría.

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

Los papeles de trabajo del órgano interno de control, así como de los auditores internos son propiedad de la autoridad administrativa a la cual se encuentran adscritos (ejemplo: Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán), pero en virtud de que contienen la evidencia en la cual éstos fundamentan sus opiniones y recomendaciones, su manejo y custodia son exclusivos en el primer caso del área a la que están adscritos y en el segundo caso, el órgano interno de control, en ambos casos estarán a disposición de la autoridad administrativa a la que pertenecen, para los efectos que procedan.

Tratándose de auditores externos, los papeles de trabajo son propiedad del auditor pero estarán a disposición de la autoridad administrativa, quien podrá solicitarles copia o inclusive los originales, cuando así lo considere necesario con

el compromiso de regresarlos una vez que concluya el asunto que motive el requerimiento.

“Es importantísimo los papeles de trabajo para el auditor de estados financieros, ya que en ellos se basa su opinión o dictamen”.

Existen casos de excepción a lo anterior, un ejemplo de éstos es cuando los papeles de trabajo son solicitados por alguna autoridad legalmente constituida, como en los procedimientos de auditoría fiscal, en los que estos auditores, en una de las etapas de su revisión, requieren de la presencia del contador público que dictaminó para efectos fiscales los estados financieros de su cliente, junto con sus papeles de trabajo, para satisfacer los cuestionamientos presentados por esta autoridad fiscal-hacendaria.⁴⁷

Cabe mencionar que la información que contiene en los papeles de trabajo es de carácter confidencial absoluta, y por tanto debe ser usado y manejados en igual forma, condicionando su uso únicamente para los propósitos de su revisión y como apoyo de los resultados obtenidos. Están prohibidos por el secreto profesional a toda gente ajena al órgano interno de control o a la autoridad administrativa, salvo requerimiento o mandato de una autoridad competente.

6. CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo se clasifican en dos grandes grupos:⁴⁸

- **Archivo de referencia permanente.** Es aquel que contiene información de interés continua que se extiende más allá de cualquier periodo de auditoría en particular.

El contenido básico de un archivo de referencia permanente incluye, entre otra, la siguiente información:

⁴⁷ Juan Ramón, Santillana, González. Auditoria Fundamentos, p. 98.

⁴⁸ Juan Ramón, Santillana, González. Auditoria Fundamentos, p. 99.

- ✓ Copia o extracto de la escritura constitutiva de la entidad auditada, así como modificaciones posteriores a la misma.
- ✓ Copia o extracto de actas de asamblea, de consejo de administración o de consejos o comités especiales.
- ✓ Cuadros y manuales de organización y evolución histórica de los mismos.
- ✓ Manuales de procedimientos y de operación, así como evolución de los mismos.
- ✓ Sistemas de operación en uso, como es el caso de sistemas de contabilidad general y del sistema de contabilidad de costos (incluyendo en ambos casos el catálogo de cuentas, el instructivo de contabilización y la guía de contabilización).
- ✓ Copia o extracto de los principales contratos con lo que está obligada la entidad, por ejemplo: arrendamiento, compras o suministro de materiales, ventas, préstamos, servicios a prestar o recibir, asistencia técnica, comisión, concesión, etc.
- ✓ Análisis de los principales indicadores financieros, estadísticas de rubros importantes (ventas, compras, inventarios, volumen de personal, volúmenes de operación, etc.) así como de los cambios en las cuentas de capital contable.
- ✓ Evolución de las cuentas de activos capitalizables y su correspondiente depreciación y/o amortización.
- ✓ Copias de dictámenes o informes de auditorías anteriores y de cartas sobre el control interno de la entidad, respuestas de la entidad a los informes o cartas de auditoría.
- ✓ Programa general de trabajo de la auditoría y evolución del mismo.
- ✓ Obligaciones fiscales y legales a que está sujeta la entidad.
- ✓ Copia del sistema de información gerencial en uso de la entidad y evolución del mismo.

- **Legajo de auditoría.** Es el conjunto de papeles de trabajo que soportan el resultado de la auditoría en proceso o de una auditoría concluida. (solamente la información de un ejercicio).

El legajo de auditoría se integra, en forma enunciativa, que no limitativa, con la siguiente documentación:

- ✓ Evidencia del proceso de planeación y plan o programa de auditoría.
- ✓ Evidencia del estudio y evaluación de los sistemas contable y de control interno, la que puede obtenerse a partir de cuestionarios, diagramas de flujo, descripción de procedimientos de operación o una combinación de estos métodos.
- ✓ Cédulas que consignent el examen realizado a las diversas cuentas contables, operaciones o aspectos administrativos.
- ✓ Registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados.
- ✓ Descripción del plan de muestreo aplicado.
- ✓ Evidencia de que el trabajo realizado fue supervisado y revisado.
- ✓ Referencia respecto a quién aplicó los procedimientos de auditoría y la fecha en que fueron realizados.
- ✓ Comunicaciones con otros auditores, expertos y otros terceros involucrados.
- ✓ Cartas o documentos relativos a asuntos de la auditoría comunicados o discutidos con el auditado, incluyendo los términos del trabajo y debilidades importantes en el sistema de control interno.
- ✓ Declaraciones recibidas del auditado.
- ✓ Conclusiones de la revisión, incluyendo la resolución y tratamiento dado a las excepciones y asuntos poco usuales detectados en la aplicación de los procedimientos de auditoría.

- ✓ Copia de la información examinada y de los informes de auditoría correspondientes.

7. OTRAS CLASIFICACIONES

- **Cédula de auditoría.** Es el documento o papel que consigna el trabajo realizado por el auditor sobre una cuenta, rubro, área u operación sujeto a su examen.⁴⁹
- **Cruce de cédulas.** Es el procedimiento por medio del cual se hacen referencias entre uno(s) y otro(s) papel(es) de trabajo valiéndose de los índices asignados a las cédulas de auditoría.
- **Indización.** Es el hecho de asignar índices o claves de identificación que permiten localizar y conocer el lugar exacto donde se encuentra una cédula dentro del expediente o archivo de referencia permanente y el legajo de auditoría.

La indización (también llamada indexación por algunos auditores) o asignación de índices conlleva, enunciativamente, las siguientes ventajas para el auditor:

- ✓ Simplifica la localización, dentro de los papeles de trabajo, de una cuenta, rubro, área u operación sujeta a auditoría o en proceso de auditarse.
- ✓ Simplifica la localización de evidencias que soportan el dictamen o informe de auditoría.
- ✓ Simplifica la revisión del avance de la auditoría, ya que constituyen un medio de ordenación de los papeles de trabajo.

⁴⁹ Juan Ramón, Santillana, González. Auditoría Fundamentos, p. 101.

- ✓ Ayuda al control de la auditoría, ya que al asignarse un lugar y clave específica para cada cédula se elimina el riesgo de una eventual duplicidad de trabajo.
- ✓ Facilita la secuencia entre auditorías, ya que por lo general trabajos similares se localizarán con el mismo índice.
- ✓ Facilita la elaboración del dictamen o informe.

Cabe señalar que los índices de auditoría pueden ser de las siguientes clases: alfabéticos, numéricos, alfanuméricos (incluyendo números arábigos o romanos), o estar constituidos por variantes de utilización de mayúsculas, minúsculas o combinación de ambas.

Modelo de índices de auditoría

Conceptos generales

A	Programa general de auditoría
B	Estudio general o identificación con la entidad a auditar
C	Análisis de la función a auditar
D	Estudio y evaluación del control interno
E	Otros cuestionarios de auditoría
F	Antecedentes de la auditoría (contrato, escrito, u oficio de comisión, comunicado que consigne la orden o instrucción, etc.)
G	Hoja de trabajo (de las utilizadas en contabilidad para la preparación de estados financieros con su correspondiente adaptación con fines de auditoría)
H	Asientos de reclasificación y ajustes de auditoría
I	Estados financieros de la entidad sujeta a auditoría
J	Descripción del plan de muestreo aplicado
K	Memorándum sobre hechos posteriores
L	Hallazgos y recomendaciones de auditoría
M	Cartas de la administración (salvaguardas)
N	Correspondencia varias
O	Control de seguimientos de auditoría
P	Control de pendientes
Q	_____
R	_____
S	_____
T	_____
U	_____
V	_____
W	Transportación
X	Tiempos muertos imputables a la entidad auditada

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

- Y Presupuesto y control de tiempos de auditoría
- Z Papeles de trabajo sobrantes

Conceptos específicos

- 1 Efectivo, caja y bancos
- 2 Inversiones y valores
- 3 Documentos y cuentas por cobrar a clientes, otras cuentas por cobrar
- 4 Inventarios
- 5 Pagos anticipados y otros activos circulantes
- 6 Inmuebles, maquinaria y equipo
- 7 Otros activos
- 11 Cuentas por pagar
- 12 Documentos por pagar
- 13 Pasivo a largo plazo
- 14 Pasivos acumulados y otros pasivos
- 15 Capital contable
- 21 Ventas y costo de ventas
- 22 Gastos de operación
- 23 Gastos financieros
- 24 Otros ingresos
- 25 Otros gastos

- **Marcas de auditoría.** Son símbolos que utiliza el auditor para señalar en sus papeles de trabajo el tipo de revisión y prueba efectuados.

Para entender el significado y uso de las marcas de auditoría a continuación se presenta un ejemplo de ellas. Ojo, son solo un modelo, ya que cada auditor o grupo de auditores decidirán las marcas de auditoría a utilizar.

-  = Reúne requisitos administrativos
-  = Reúne requisitos administrativos y fiscales
-  = Inspeccionado físicamente
-  = Inspeccionado físicamente y coincide con registros auxiliares
- n = Cotejado vs documentación soporte en contabilidad
-  = Cotejado vs documentación soporte en poder de...

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

- c = Cálculos correctos
- s = Saldo igual a mayor
- e = Error
- @ = Suma correcta
- Ø = Pendiente

A continuación voy a presentar un ejemplo donde podrá ver los índices, marcas y cruces de auditoria en una **“Cédula Sumaria de Cuentas por Cobrar”**:

COFASA								Elaboró:		C.P ROBERTO LOPEZ MORENO	
AUDITORÍA CORRESPONDIENTE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014								Revisó:		C.P RAMON GUZTAVO RAMOS DIAZ	
CÉDULA SUMARIA DE CUENTAS POR COBRAR								Fecha:		31/12/2014	

Conclusión

Una vez realizado el análisis de este rubro y aplicados a los procedimientos de auditoria, se observaron deficiencias en el control interno implementado por COFASA.

8. OTROS CONCEPTOS

8.1. ACTA DE CIERRE DE AUDITORÍA

Documento que se elabora, con la finalidad de hacer constar la terminación de los trabajos de campo, en la dependencia o entidad; dejando constancia mediante la firma de las autoridades de éstas.

8.2 ACTA CIRCUNSTANCIADA

Documento emitido por la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán a través de la Subsecretaría de Control, Evaluación y Auditoría gubernamental. y/o a través de los Órganos Internos de Control, cuyo contenido es el resultado preliminar de su examen y/o evaluación, previo a la presentación del informe definitivo que contendrá el resultado de la auditoría; éste será entregado a la dependencia o entidad auditada para que lo analice y tendrá un plazo de 10 días hábiles improrrogables para aclarar, atender y/o desvanecer las observaciones determinadas como preliminares.

8.3 INFORME DEFINITIVO DE RESULTADOS DE AUDITORÍA

Documento suscrito por los titulares de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán o de la Subsecretaría de Control, Evaluación y Auditoría y/o del Órgano Interno de Control, que contendrá el resultado de la auditoría de que se trate, conteniendo aspectos como: cumplimiento de normatividad, cumplimiento al programa de trabajo, evaluación del control interno, estados financieros y ejercicio presupuestal y recursos humanos.

8.4 CEDULA DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

Documento que enlista de manera clara, lógica y fundada las deficiencias o irregularidades encontradas durante la auditoría o revisión, y en el cual se recomienda corregir situaciones o hechos detectados, que fueron motivo de

observación. Esta cédula será complementada con la fecha compromiso (no podrá ser mayor a 30 días hábiles), nombre, firma, y cargo del responsable quien se compromete a solventar las observaciones.

8.5 ACTA DE SEGUIMIENTO

Cuando se ha vencido la última fecha compromiso para la solventación de las observaciones se realiza un seguimiento, levantando y firmando un acta, en la que consten las observaciones cuya documentación no fue proporcionada (y en su caso, todas aquellas que si fueron solventadas, para efecto de que conste en el acta la documentación que se entregó para su solventación), se otorgará un plazo de 10 días hábiles a partir de su firma para su integración y presentación, para lo cual se llevará a cabo un segundo seguimiento y por ende, se firmará una segunda acta.

8.6 OFICIO DE NOTIFICACION DE RESULTADOS

Documento que se emite por los titulares de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán o de la Subsecretaría de Control, Evaluación y Auditoría y/o del Órgano Interno de Control, en el cual se señalan las observaciones solventadas tomando como base la “Cédula de Observaciones y Recomendaciones”; oficio en el que se solicita al titular se instruya o informe los responsables de las observaciones pendientes de solventar que tienen 10 días hábiles a partir del día siguiente de la notificación para desvanecer o solventar las mismas.

8.7 ACUERDO DE CONCLUSION DE SEGUIMIENTO

Documento emitido por la Subsecretaría de Evaluación, Control y Auditoría o Contraloría Interna correspondiente, mediante el cual se da por concluido el proceso de seguimiento de la auditoría, acordándolo y firmándolo el titular de la Subsecretaría de Control, Evaluación y Auditoría gubernamental o bien de la Contraloría Interna, en el cual se describe la forma como fueron solventadas, o no, las observaciones, así como las que ameritan recomendación.

8.8 OFICIO DE LIBERACION

Documento que es emitido por los titulares de la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán o de la subsecretaría de control, evaluación y auditoría y/o del órgano interno de control, en el cual además de señalar la solventación de observaciones, se notifica las que se encuentran pendientes de la Cédula de Observaciones y Recomendaciones, al Titular de la dependencia o entidad el cierre o conclusión del proceso de seguimiento.

8.9 EJEMPLOS

Como regla general, las cédulas de auditoría deben ordenarse de acuerdo con un índice. Existen muchos tipos de estos, pero los siguientes son los más característicos:⁵⁰

Que a continuación se mencionan los índices que normalmente se usan en los Papeles de Trabajo.

Despacho X, S.C.	
INDICES	
Activo circulante	
Efectivo en caja y bancos	A
Inversiones	B
Cuentas por cobrar	C
Inventarios	D
Anticipos a proveedores	E

⁵⁰ Téllez, Trejo, C.P.C y L.A.E Benjamín Rolando. Auditoría. "Un enfoque práctico" THOMSON Pág., 147.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Pagos anticipados	F
Inversiones	J
Acciones y valores	
Otras inversiones	
Activo fijo	M
Cargos diferidos	O
Pasivo circulante	
Cuentas por pagar	AA
Provisiones	BB
Cobros anticipados	CC
Pasivo fijo	FF
Capital contable	SS
Capital social	
Superávit	
Cuentas de orden	WW
Ventas	10
Costo de ventas	20
Gastos de operación	40
Otros gastos y productos	50
Nóminas y rayas	70
Impuesto sobre la renta	90

Hojas de trabajo (activo)	BG-1
Hojas de trabajo (pasivo y capital)	BG-2
Hojas de trabajo (resultados)	PG

Tratándose de índice de un Expediente Continúo de Auditoría.

Despacho X, S.C.

ECA

I. Historia de la compañía

1. Escritura constitutiva y modificaciones
2. Acta de asambleas (numeradas)
3. Actas del consejo administrativo
4. Actas del comité ejecutivo

II. Organización contable

1. Esquema de la organización administrativa y contable
2. Catálogo de cuentas

3. Instructivo para el manejo del catálogo de cuentas

4. Libros y registros

III. Control interno

1. Organigrama de la compañía

2. Personal de la compañía, posición que ocupa y modelo de sus firmas e iniciales, con indicación de quienes firman cheques, autorizaciones de compras, etc.

3. Memorándum de control interno

4. Objetivos de control interno

IV. Características de la compañía

1. Tipo de empresa

2. Clase de productos

3. Forma de operación

V. Contratos y escrituras

1. Propiedades

2. Emisiones de obligaciones

3. Contratos varios (ordenados con base en algún criterio racional)

4. Contratos de trabajo

VI. Situación fiscal

1. Impuestos que paga la compañía y exenciones de que goza

2. Análisis de reservas para impuestos sobre la renta y remanente por años.
3. Conciliaciones entre la utilidad contable y fiscal por años
4. Correspondencia con autoridades fiscales
5. Declaraciones del ISR

VII. Informes y cartas de observaciones

1. Estados financieros
2. Cartas

VIII. Auditoría

1. Programa de trabajo
2. Memorándum de peculiaridades de la auditoría
3. Modelo de cartas que se envían cada año durante la auditoría
4. Comparación de tiempos reales y estimados

IX. Lista de papeles en desuso (con indicación del lugar donde se archivaron)

X. Varios

CAPITULO VIII

INFORMES Y SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA

1. INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

El informe es el documento que señala los hallazgos del auditor, así como las conclusiones y recomendaciones que han resultado en relación con los objetivos propuestos para el examen de que se trate.⁵¹

Asimismo, debe ser claro, objetivo, conciso, preciso y constructivo, respaldado con la suficiente evidencia que permita la elaboración de conclusiones y recomendaciones tendentes a mejorar las actividades de la dependencia o entidad.

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

1.1. CONCEPTO Y TIPOS DE INFORME

Concluida la etapa de ejecución de la auditoría y una vez comentadas las observaciones determinadas y debidamente firmadas por el responsable de su atención, el titular del Órgano Interno de Control o, en su caso, el titular del área de Auditoría deberá comunicar al titular de la dependencia, Órgano Desconcentrado, Procuraduría General de la Republica o Entidad, al responsable del área auditada y a otras instancias que así lo requieran, los resultados de su investigación y análisis a través de un documento denominado Informe de Auditoría.

Al término de cada intervención, el titular de la instancia de control debe presentar un informe a la autoridad competente, por escrito y con su firma.

En la presentación de informes de auditoría se debe considerar la forma, el contenido y la distribución de los mismos.

⁵¹ NORMAS SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA Y SU SEGUIMIENTO. Boletín B. NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PÚBLICA. Normas y Lineamientos que regulan el Funcionamiento de los Órganos Internos de Control.

La forma de presentación es por escrito, considerando los siguientes lineamientos o atributos:⁵²

a) Oportunidad.

Deberá emitirse lo más pronto posible para que la información pueda utilizarse oportunamente por los servidores públicos correspondientes.

b) Integridad o completo.

Deberá contener toda información necesaria para cumplir con los objetivos de auditoría, permitiendo una comprensión adecuada y correcta de los asuntos que se informen y que satisfagan los requisitos de contenido.

Es indispensable que el informe ofrezca suficiente información respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos, su frecuencia con el número de casos o transacciones revisadas y la relación que tengan con las operaciones de la dependencia o entidad.

c) Exactitud.

La exactitud requiere que la evidencia presentada sea verdadera y que los hallazgos sean correctamente expuestos.

d) Objetividad.

El informe de auditoría deberá presentarse, sin que haya lugar a interpretaciones erróneas, exponiendo los resultados con imparcialidad, evitando la tendencia a exagerar o enfatizar el desempeño deficiente.

e) Convincente.

Los resultados de la auditoría deberán responder a sus objetivos, los hallazgos se presentarán de una manera persuasiva y las recomendaciones y conclusiones se fundamentarán en los hechos expuestos.

⁵² Santillana, González, Juan Ramón. Auditoría VI "Contabilidad y Auditoría Gubernamental" THOMSON, Segunda edición. Pag., 270.

f) Claridad.

Deberá redactarse en un lenguaje sencillo, es decir, de fácil lectura y entendimiento, y desprovisto de tecnicismo para facilitar la comprensión.

g) Concisión

El informe deberá ser concreto, por lo que no podrá ser más extenso de lo necesario para transmitir el mensaje, ya que el exceso de detalles distrae la atención, lo cual puede ocultar el mensaje o distraer la atención, y por ende confundir al lector.

h) Utilidad.

Deberá aportar elementos que propicien la optimización del uso de los recursos y el mejoramiento de la administración.

ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Para la elaboración del informe ejecutivo los auditores se deberán sujetar a lo señalado en la Guía General de Auditoría Pública para los Órganos Internos de Control.⁵³

La obligación de presentar el informe se encuentra establecida en los artículos 145 y 150, fracción IV, del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal, así como en las Normas Generales de la Auditoría Pública.

El informe de auditoría debe contener la declaración formal del auditor de haber desarrollado su trabajo de conformidad con las Normas Generales de Auditoría Pública y que aplicó los procedimientos que en cada caso consideró necesarios.⁵⁴

⁵³ Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública. “Unidad de Auditoría Gubernamental”, Actualizada a Agosto de 2011.

⁵⁴ Boletín B. NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PÚBLICA. Normas y Lineamientos que regulan el Funcionamiento de los Órganos Internos de Control.

El informe se constituye de cinco elementos, mismos que se detallan a continuación:

- a) Oficio de envío (informe ejecutivo).
- b) Carátula del informe.
- c) Índice.
- d) Cuerpo del informe.
- e) Cédulas de las observaciones.

A continuación se define cada uno de los elementos que constituye el informe de auditoría.

1. Oficio de envío (informe de ejecutivo).

Es el documento mediante el cual se oficializa el envío el informe de resultados al titular de la dependencia o entidad o del área auditada y a cualquier otra instancia que así lo requiera.

Su principal característica es que resume la problemática plasmada en las observaciones. Por ello, como informe ejecutivo describe de manera clara y precisa los principales problemas que enfrenta la dependencia o entidad o los programas, rubros o conceptos analizados, con base en las desviaciones determinadas, el origen de estas y las repercusiones y efectos en otros programas, actividades u operaciones, tal como se estableció en las cédulas de observaciones.

El oficio de envío tiene dos modalidades:

- Oficio de envío de una auditoría integral, específica, de evaluación de programas o de desempeño.
- Oficio de envío de una auditoría de seguimiento.

2. Carátula del informe.

La carátula presenta un resumen de los datos más importantes de la auditoría para su fácil e inmediata identificación; contiene entre otros datos; el área evaluada; número de control de la revisión, fechas de inicio y término y responsables de la auditoría.

3. Índice.

En este se enumeran los capítulos que integran el informe, señalando el número de página donde se localiza cada apartado.

4. Cuerpo del informe.

En este se dan a conocer los resultados de los trabajos realizados de manera concisa; su estructura se encuentra formada de la siguiente manera:

a) Antecedentes.

En el caso de auditorías integrales, específicas, de evaluación de programas y de desempeño se anotarán las causas que originaron la revisión, las principales funciones u operaciones del área o programa por evaluar y cualquier otro elemento que merezca ser mencionado.

Tratándose de auditorías de seguimiento, se indicarán el número y fecha de las revisiones en las que se originaron las observaciones objeto del seguimiento y cantidad de las mismas.

b) Periodo, Objetivo y Alcance de la revisión.

- ✓ **Periodo.** Se indica el lapso en que se realizaron los trabajos de auditoría y el periodo evaluado (ejercicio, trimestre, bimestre).
- ✓ **Objetivo.** Los logros que se propusieron alcanzar con la revisión.

- ✓ **Alcance.** Señala las áreas o programas evaluados, cantidad e importe de las actividades u operaciones revisadas y su proporción porcentual respecto a sus universos particulares y, en general, el trabajo realizado y la metodología utilizada.

c) Resultados del trabajo desarrollado.

Los resultados asentados deben corresponder a problemas definidos con precisión y que son el origen de las desviaciones, como quedó plasmado en las cédulas de observaciones, haciendo énfasis en las repercusiones dentro de procesos, actividades o áreas auditadas.

Además de los resultados debe proporcionar información valiosa para la toma de decisiones por parte de los servidores públicos responsables de atenderlas, por ello, el auditor vinculará las diferentes desviaciones para mostrar cómo, en su conjunto, repercuten y afectan la planeación, programación y ejecución de los programas y consecuentemente el logro de los objetivos.

El objetivo del informe va más allá de evidenciar los errores o deficiencias, también destaca aquellos aciertos que fueron identificados. En este sentido, debe hacerse referencia a los elementos de éxito que permitieron la consecución de los objetivos.

d) Conclusión y Recomendación general.

Debido a que dentro de las cédulas de observaciones quedaron plasmadas recomendaciones específicas concertadas con los servidores públicos responsables de atenderlas, la recomendación general debe estar planteada de tal manera que aporte elementos para la toma de decisiones en la planeación, programación, organización, ejecución, control y evaluación de los programas, asignadas al área auditada.

1.2. ¿PARA QUE NOS SIRVE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL?

El resultado de la auditoría es el mejoramiento de las operaciones y actividades de las entidades examinadas, basado en la adopción de las recomendaciones presentadas. El mejoramiento debe ser evidenciado por el aumento de la eficiencia, efectividad y economía de la entidad auditada.

Los objetivos de la auditoría gubernamental son:

- Promover mejoras en las operaciones, a través de las recomendaciones de auditoria.
- Verificar el logro objetivo de las metas programadas por las entidades públicas.
- Comprobar si los programas, proyectos y actividades se ejecutaron de acuerdo con las previsiones establecidas en el presupuesto.
- Determinar el grado de confiabilidad del control interno ejercido por la administración sobre sus operaciones y recursos.
- Comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales y las normas aplicables a la gestión financiera y administrativa, por parte de los funcionarios y empleados públicos.
- Determinar si todas las rentas e ingresos resultantes de las operaciones públicas han sido cobradas y adecuadamente contabilizados.
- Determinar si los recursos públicos han sido utilizados de manera efectiva, eficiente y económica.
- Determinar la razonabilidad de los estados financieros y la oportunidad y confiabilidad de la información.
- Comprobar deficiencias e irregularidades aportando evidencias suficientes para el establecimiento de responsabilidades.

CUANDO DEBE HACERSE⁵⁵

Sabemos que la auditoría cristaliza ese axioma de “*siempre hay una forma mejor de hacer las cosas*”. Y sabemos que la acción de quienes dirigen nunca es perfecta sino perfectible, por lo que el cumplimiento oportuno de estos conceptos contribuirá definitivamente a incrementar la eficiencia con que debe operar una entidad.

1.3. ELEMENTOS A TOMAR EN CUENTA PARA EMITIR EL INFORME

Para la presentación de los informes de auditorías se deberá tomar en cuenta el contenido, que comprende:⁵⁶

a) **Objetivos, alcance y metodología.**

En los objetivos, deberán exponer las razones por las que se efectuó la auditoría y los fines que persigue el informe.

En cuanto al **alcance** deberán indicar la profundidad y cobertura del trabajo que se haya realizado para cumplir los objetivos de auditoría.

En relación a la **metodología** se deberá explicar claramente las técnicas que se hayan empleado para obtener y analizar la evidencia necesaria para cumplir con los objetivos de auditoría. También deberá describirse las técnicas comparativas utilizadas, los criterios e indicadores y, cuando se hayan empleado métodos de muestreo explicar la forma cómo se diseñó la muestra.

b) **Resultados de auditoría.**

⁵⁵ William P. Leonard: THE MANAGEMENT AUDIT. P. 35 Prentice Hall Inc. Englewood Cliff. New, Jersey 1967.
DR. Y C.P. Martínez, Villegas, Fabián. EL CONTADOR PÚBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA. Editorial Pac, S.A de C.V., Pag. 51.

⁵⁶ NORMAS SOBRE EL INFORME DE AUDITORIA Y SU SEGUIMIENTO. Boletín B. NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PÚBLICA. Normas y Lineamientos que regulan el Funcionamiento de los Órganos Internos de Control.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Se presentarán con claridad los hallazgos significativos que hayan sido determinados, con la información suficiente, competente y relevante que facilite su comprensión y que su exposición sea convincente y objetiva.

Asimismo, las conclusiones cuando lo requieran los objetivos de la auditoría, estas deberán ser inferencias lógicas sobre el programa, basadas en las pruebas de la auditoría.

El auditor discutirá su informe antes de su presentación formal con los responsables de las áreas examinadas, para dar a conocer a estos las fallas detectadas de sus áreas.

c) Recomendaciones.

Las recomendaciones son acciones específicas que van dirigidas a quien corresponda emprenderlas, por lo que los auditores deberán incluirlas en sus informes, cuando basadas en los hallazgos correspondientes, se demuestre que exista la posibilidad de mejorar la operación y el desempeño.

d) Declaración sobre normas de auditoría.

Declarará en su informe que la auditoría se realizó de acuerdo con las normas de auditoría pública.

e) Cumplimiento de las disposiciones jurídico-administrativas.

El informe deberá contener todos los casos significativos de incumplimiento y abuso que se hayan encontrado durante la auditoría o que tengan conexión con ella.

f) Incumplimiento.

Se informará sobre aquellos casos significativos en que no se cumplió, con el fin de evaluar la frecuencia y sus consecuencias y establecer la relación entre estos con el universo o con aquellos que se hayan examinado.

g) Presentación directa de informes sobre actos ilícitos.

Los auditores son responsables de informar en ciertas circunstancias, sobre actos indebidos, directamente al titular de la instancia fiscalizadora de la dependencia o entidad auditada.

h) Controles de administración.

Se incluirá en los reportes el alcance del trabajo en los sistemas de control y cualquier deficiencia significativa que se encuentre durante la auditoría.

i) Opiniones de los funcionarios responsables.

Los auditores deberán incluir la opinión pertinente que el servidor público responsable del área, programa, actividad o función auditada haya manifestado en relación con los hallazgos, conclusiones y recomendaciones, así como las medidas correctivas que se hayan planeado al respecto.

j) Reconocimiento de logros notables.

Se incluirán los logros importantes en la ejecución de la auditoría, especialmente cuando las medidas adoptadas para mejorar un área puedan aplicarse en otras.

k) Asuntos que requieran de estudio adicional.

Se especificarán todos los asuntos importantes que requieran de mayor estudio y consideración para efectos de planear el trabajo futuro de auditoría.

La instancia fiscalizadora deberá presentar su informe de auditoría por escrito con oportunidad a las autoridades competentes, así como a los responsables de las áreas comprendidas en la auditoría practicada, con el fin de que se tomen las medidas necesarias para llevar a cabo las recomendaciones planteadas.

2. SEGUIMIENTO DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

Es importante señalar que el propósito fundamental de la auditoría gubernamental consiste en contribuir a que las acciones correctivas y de mejora

se lleven a cabo; por lo tanto, una vez establecidas las recomendaciones y observaciones, la instancia fiscalizadora deberá llevar un control de seguimiento de las medidas adoptadas, a fin de que en las fechas señaladas en el informe de auditoría, se visite al área auditada, y se verifique su cumplimiento en los términos y fechas establecidos, comprobando:⁵⁷

- ✓ Las disposiciones administrativas o legales emitidas para las observaciones en las que se fincaron responsabilidades de tipo civil, penal o administrativo.
- ✓ El establecimiento de las medidas correctivas con importes a recuperar y que de no subsanarse en los términos y fechas acordadas puedan derivar en el fincamiento de responsabilidades civiles, penales o administrativas.
- ✓ Las sugerencias de tipo preventivo con la finalidad de evitar la recurrencia de las observaciones detectadas por la instancia fiscalizadora.

Cuando a juicio del auditor no se hayan tomado las medidas sugeridas en asuntos que sean importantes para el logro de los objetivos o de la eficiencia en las operaciones de las áreas auditadas, hará constar este hecho en los informes que presente posteriormente a las autoridades competentes.

Asimismo, se analizará la razonabilidad de las causas por las que no se cumplieron las recomendaciones formuladas, y en su caso, se procederá de acuerdo con lo establecido en la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.

Será necesario replantear las recomendaciones que se consideren indispensables, en especial cuando existan cambios plenamente justificados de las condiciones que dieron origen a las observaciones.

Excepcionalmente, deberán reprogramarse de común acuerdo con el titular o responsable del área auditada las fechas compromiso para implantar las

⁵⁷ Boletín B. NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PÚBLICA. Normas y Lineamientos que regulan el Funcionamiento de los Órganos Internos de Control.

recomendaciones, en los casos en que éstas no se hayan adoptado o bien se atendieron parcialmente.

Cuando se detecten nuevas irregularidades o actos ilícitos, se deberá ampliar el alcance de los procedimientos de auditoría con la finalidad de plantear al titular o responsable del área las recomendaciones necesarias para subsanarlas y establecer conjuntamente las fechas compromiso.

TRATAMIENTO DE IRREGULARIDADES

Es importante vigilar el cumplimiento de las disposiciones jurídico-administrativas, por lo que el auditor debe diseñar la auditoría para proporcionar una seguridad razonable de que se cumplirá con ello, deberá estar alerta a situaciones o transacciones que pudieran indicar actos ilegales o de abuso; al estudiar y evaluar el control interno deberá considerar en todas las actividades importantes lo siguiente:⁵⁸

- a) Los tipos de errores o irregularidades potenciales que pueden existir.
- b) Determinar los mecanismos de control existentes que pueden prevenir o detectar un error o irregularidad.
- c) Revisar si los mecanismos de control realmente se cumplen.
- d) Evaluar el efecto por la falta o inobservancia de los mecanismos de control.
- e) Identificar las leyes y disposiciones administrativas que involucran aspectos específicos de la actividad auditada.

A continuación se mencionan algunas situaciones que incrementan el riesgo a la posibilidad de un error o irregularidad.

⁵⁸ Boletín B. NORMAS GENERALES DE AUDITORIA PÚBLICA. Normas y Lineamientos que regulan el Funcionamiento de los Órganos Internos de Control.

A. Dudas con respecto a la integridad o competencia de la organización de la dependencia o entidad.

- Existe una compleja estructura organizacional, no justificada.
- Hay una gran rotación de personal clave en las áreas de contabilidad y finanzas.
- Falta personal competente en el área de contabilidad.

B. Operaciones inusitadas.

- Operaciones extraordinarias especialmente en fechas próximas al cierre del periodo y que tienen repercusiones importantes en los estados financieros.

C. Problemas para obtener una evidencia suficiente y competente en la auditoría.

- Registros inadecuados tales como: archivos incompletos, ajustes excesivos, transacciones no registradas de acuerdo con los procedimientos normales.
- Documentación inadecuada de las operaciones, como falta de autorización apropiada o de documentos de apoyo y alteración de documentos.
- Diferencias excesivas entre los registros contables y las confirmaciones de terceras persona.

D. Ciertos factores de procesamiento electrónico de datos, que se relacionan las condiciones anteriormente descritas.

- Incapacidad para obtener información de las bases de datos debido a una documentación insuficiente u obsoleta de programas o del contenido de los registros.
- Conciliación inadecuada de las bases de datos y las operaciones procesadas con los registros contables.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

El auditor deberá considerar su efecto potencial en los estados financieros si durante la revisión surgieran indicios de la existencia de algún error o irregularidad.

El auditor deberá comunicar oportunamente al titular de la instancia de control de la dependencia o entidad:

- ✓ La posibilidad de que pudiera existir una irregularidad, aun cuando sus efectos potenciales sobre la información financiera no fuera significativas.
- ✓ El descubrimiento de un error o una irregularidad de importancia.

El auditor deberá proceder con el debido cuidado profesional al dar seguimiento a los indicios de actos ilícitos para no interferir con las investigaciones y/o procedimientos legales que puedan emprenderse en lo futuro. El debido cuidado implica que, cuando sea necesario, el auditor deberá consultar previamente a los asesores legales apropiados y/o a las autoridades a las que compete aplicar las leyes correspondientes.

En ciertas circunstancias, las leyes, reglamentos o políticas aplicables exigirán que el auditor, antes de ampliar las pruebas y otros procedimientos de auditoría, informe de inmediato de los indicios de actos ilícitos a las autoridades a las que compete investigar esa clase de hechos o aplicar las leyes correspondientes. El auditor también podrá estar obligado a suspender o a posponer la auditoría o una parte de ella para no interferir con una investigación en particular.

Por otra parte, el auditor deberá documentar adecuadamente en sus papeles de trabajo la forma en que comunicó a los niveles apropiados, la existencia o posibilidad de un error o irregularidad, las conclusiones a que se llegó, la forma en que repercutió la información financiera y su revelación apropiada al dictamen.

2.1. SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA PÚBLICA

La auditoría pública conlleva necesariamente la realización de procedimientos integrales en las distintas áreas representativas de riesgo administrativo y financiero, que para la obtención de resultados óptimos, se requiere del cumplimiento exhaustivo de planes y programas, además de un seguimiento oportuno de las observaciones determinadas.

Una vez establecidas las recomendaciones y observaciones, la instancia fiscalizadora deberá llevar control de seguimiento de las medidas adoptadas, a fin de que en las fechas señaladas en el informe de auditoría, se visite al área auditada y se verifique su cumplimiento en los términos y fechas establecidas.

Cuando a juicio del auditor no se hayan tomado las medidas sugeridas en asuntos que sean importantes para el logro de los objetivos o de la eficiencia en las operaciones de las áreas auditadas, hará constar este hecho en los informes que presente posteriormente a las autoridades competentes.

El objetivo del seguimiento. Es verificar que sean atendidas las observaciones razonablemente, en tiempo y forma de acuerdo a las recomendaciones establecidas o detalladas en la cédula de observaciones correspondiente. Coadyuvar a la mejora y fortalecimiento en general de la administración de las dependencias o entidades de la administración públicas, la verificación de que las acciones correctivas y/o preventivas se lleven a la práctica constituye una de las principales responsabilidades de nuestra función.

2.2. LAS RECOMENDACIONES Y EL SEGUIMIENTO.

La auditoría no concluye con la emisión del informe, en éste el auditor plasma una serie de recomendaciones para que se corrija la problemática detectada. A través de las auditorías de seguimiento se verifica que con las acciones adoptadas, rectifiquen las anomalías y se evite su recurrencia.

Revisión. Acto de revisar algo, verificarlo o de hacerle las correcciones que se consideran necesarias: revisión de estilo, revisión del gasto, la revisión que el maestro le hace a nuestras definiciones resulta muy útil.

Observación. Anotación o comentario corto que se le hace a una persona a propósito de algún acontecimiento.

Recomendación. Recomendar, encargar, confiar, pedir, exhortar e invitar, a efectuar, elaborar, conocer o considerar, cualquier mandato, orden, pedimento o sugerencia.

Sugerencia. Acto de sugerir y lo que se sugiere: aceptar o rechazar las sugerencias fueron hechas por una comisión integrada por el sector oficial y el privado. Se conjuga como sentir, dar levemente la idea a alguien de hacer alguna cosa; insinuar o indicar levemente alguna idea.

Con el fin de que la instancia de control pueda orientar sus seguimientos se sugiere:

- a) Comprometer al titular del área auditada con la atención de las recomendaciones.
- b) Promover que el área auditada programe acciones oportunas que aseguren el cumplimiento de las recomendaciones.
- c) Evaluar los logros y mejoras alcanzadas como resultado de la aplicación de las recomendaciones.
- d) Establecer mecanismos que permitan verificar el resultado de la aplicación de las recomendaciones, con el objeto de determinar si es adecuado o tiene deficiencias.

IMPORTANCIA Y PROCEDIMIENTO PARA EL SEGUIMIENTO DE LOS RESULTADOS DE AUDITORIA.

SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

Una vez establecidas las recomendaciones y observaciones, se deberá llevar un control de seguimiento de las medidas adoptadas, a fin de que en las fechas señaladas en el informe de auditoría, se visite al área auditada y se verifique su cumplimiento en los términos y fechas establecidas.

1. **Acta de seguimiento.** En ella se constata que las recomendaciones hechas por el auditor y las acciones implantadas por el área revisada, hayan sido aplicadas y hayan permitido la solución a la problemática o, en su caso, el grado de avance en la solución de las observaciones.

Al término de una auditoría o revisión, se elabora el informe de resultados, es importante volver a señalar que en éste, se deben considerar los siguientes aspectos:

- a) **Objetivo de la auditoría o revisión:** es el objeto de lo revisado, verificando el apego a “X” normatividad.
- b) **Alcance de la auditoría o revisión:** por ejemplo considerando el universo total de un presupuesto, se realizaron pruebas selectivas teniendo un alcance a los procedimientos de auditoría, de 100%, 50%,...etc.
- c) **Metodología:** son los procedimientos de auditoría aplicados a la misma.
- d) **Limitaciones:** éstas se señalarían en el caso de que existan.
- e) **Resultados:** son todas las observaciones que se detectaron en la auditoría y revisión.
- f) **Recomendaciones o sugerencias:** medidas correctivas y preventivas que implementará la dependencia, para solventar lo observado, deben

de estar fundadas y motivadas correctamente con la normatividad y disposiciones legales aplicables.

El informe de resultados de la auditoría o revisión, debe de ir acompañado de la “*cédula de observaciones y recomendaciones*”, la cual contiene las solicitudes de la solventación; las recomendaciones y/o sugerencias y, las medidas correctivas y preventivas que para cada caso se consideran necesarias a efecto de que los servidores públicos responsables, establezcan la fecha límite para su atención, y en ésta se deben considerar los siguientes puntos:

1. Nombre de la dependencia auditada.
2. Periodo revisado.
3. Numerar consecutivamente las observaciones (que la numeración corresponda a la misma que se tiene en el informe de resultados).
4. Observaciones derivadas por no observancia:
 - ✓ Normatividad.
 - ✓ Control interno.
 - ✓ Programa de trabajo.
 - ✓ Ejecución presupuestal.
 - ✓ Estados financieros.
5. Sugerencia para la solventación de las observaciones, las cuales deberán estar fundamentadas en el marco normativo vigente, así como los lineamientos de control interno y Normas de Información Financiera. (NIF).
6. Fecha compromiso para solventar la observación definida por el funcionario responsable.
7. Firma del funcionario responsable designado por la dependencia, para la atención y cumplimiento de las observaciones expuestas en la cédula y que de acuerdo con sus funciones, le corresponde solventarlas.
8. Nombre y firma del titular.
9. Nombre y forma del titular de la dependencia auditada.
10. Fecha de elaboración de la cédula.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

Una vez que se emite el informe de resultados y la “*Cédula de Observaciones y Recomendaciones*”, se realiza el procedimiento del seguimiento, en el cual se deben considerar los siguientes aspectos:

1. Para iniciar un seguimiento es necesario evaluar en la “*cédula de observaciones y recomendaciones*”, los plazos para solventar las observaciones determinadas, los cuales fueron señalados por los servidores públicos responsables.
2. Al término de los mismos, se elaborará el oficio de comisión de seguimiento, para que personal se constituya en la dependencia y realice el seguimiento a las observaciones determinadas (se anexa formato de oficio de comisión de seguimiento).
3. Al momento de estar realizando el seguimiento correspondiente, se levanta el “*Acta de Seguimiento de Auditoría o Revisión*”, en la que se debe considerar, entre otras lo siguiente:

ANTECEDENTES

- Fecha y lugar.
- Nombre de la dependencia.
- Numero de orden de auditoría.
- Personal que se constituye en la dependencia.
- Servidor público que atiende el seguimiento

HECHOS

- Oficio de comisión de seguimiento.
- Señalar que de acuerdo a la “Cédula de Observaciones y Recomendaciones”, los plazos para presentar la solventación a las observaciones realizadas, llegó a término.
- Señalar todos los aspectos observados, sus recomendaciones y cuál es la medida aplicada por la dependencia para su solventación.

- Posterior a esto se hace la designación de dos testigos por parte de la persona con quién se entendió el seguimiento, asentándose los mismos en el acta con todos sus datos personales.
- A la conclusión del acta, se indica a la dependencia, “que se da por recibida la documentación, misma que será analizada con la finalidad de dar por solventada o no, cada una de las observaciones determinadas en la auditoria, haciendo posteriormente del conocimiento a la dependencia de las resoluciones a cada punto”.
- Ya constituidos en las oficinas, se analiza la documentación recibida y se realiza el Oficio de Resultados de Seguimiento, el cual se notifica al titular de la dependencia, en donde se señala las observaciones que fueron solventadas, las que se replantean y las que quedaron pendientes de aclarar y el motivo por el cual no se solventó.
- En el Oficio de Resultados de Seguimiento, se vuelven a fijar plazos para solventar las observaciones que quedaron pendientes.
- Una vez concluido el plazo fijado, se analizan las observaciones que queden pendientes, pueden existir observaciones que son de presunta responsabilidad administrativa, por lo que se tendría que elaborar la “Cédula Preventiva de Responsabilidades” e integrar el expediente correspondiente para que se turne a la subsecretaría de normatividad, responsabilidades y situación patrimonial; cabe señalar que lo que se asiente en esta cédula, sería lo único que se turnaría a normatividad.
- Si quedaron observaciones pendientes de solventar y que no son de presunta responsabilidad administrativa, se elabora el oficio de resultados del segundo seguimiento, con recomendación, con la finalidad de poder dar por concluida dicha auditoría.
- Así también si no quedó nada pendiente de solventar, se les elabora el oficio de resultados del segundo seguimiento, en donde se señala a los titulares de las dependencias, *“que queda todo solventado, reiterándoles que tiene que seguir implementando las medidas aplicadas, con la finalidad de que no vuelvan a incurrir en faltas administrativas”*.

- Al momento de dar por concluida la auditoría, se incluyen los resultados en la página de internet, para datos de la ley de acceso a la información.

Una vez realizada la “Cédula de Observaciones y Sugerencias” se elabora la “Cédula Preventiva de Responsabilidades”, en la que se fija un tiempo perentorio, a la dependencia, para el cumplimiento de las observaciones que quedaron pendientes de solventar, en el caso de que no se cumpla con este plazo, se integra el expediente para turnarse a la subsecretaría de normatividad, responsabilidades y situación patrimonial, y en ésta se deben incluir los siguientes aspectos:

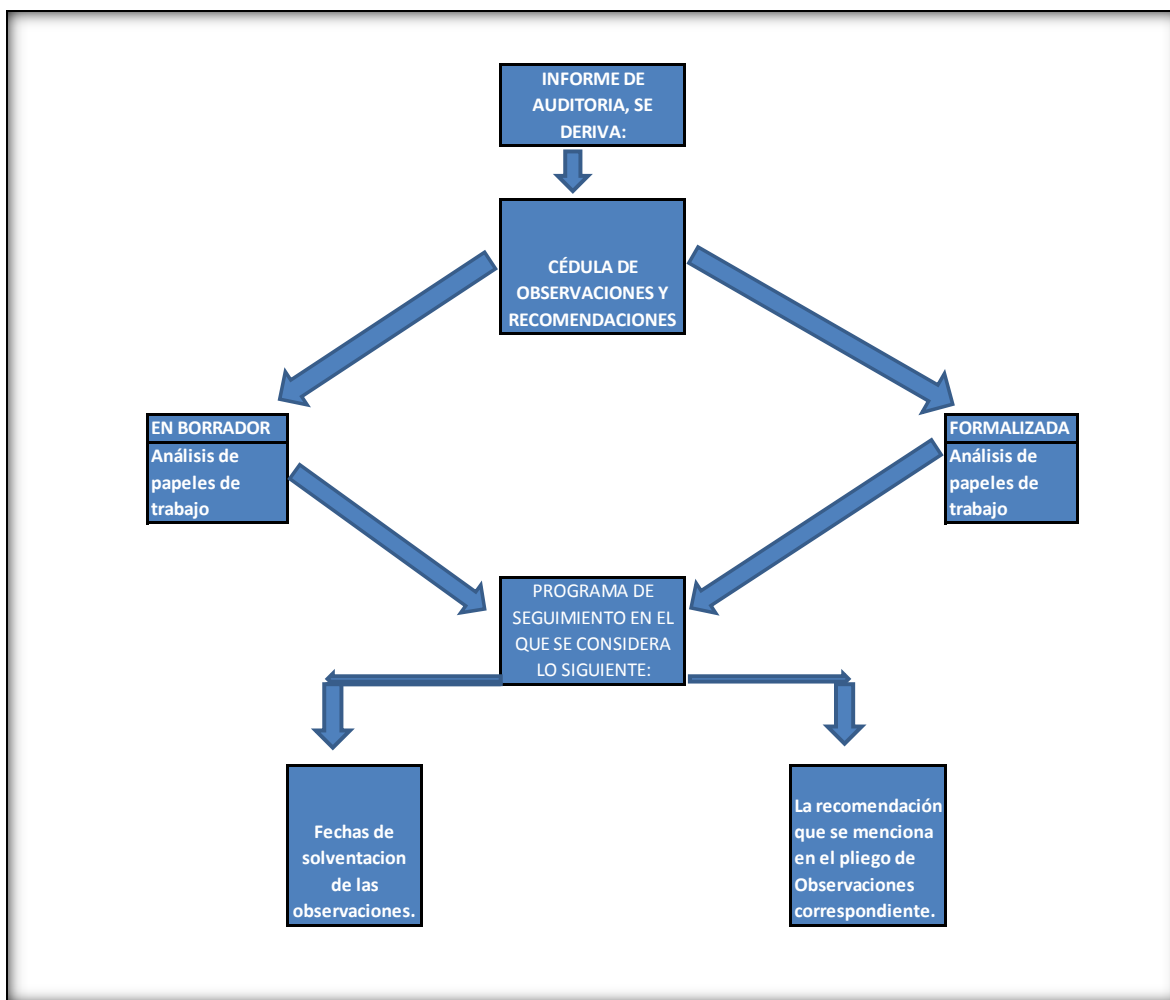
1. Nombre de la dependencia auditada.
2. Periodo revisado.
3. Numerar consecutivamente las observaciones pendientes de solventar.
4. Observaciones derivadas por no observancia a:
 - ✓ Normatividad.
 - ✓ Control interno.
 - ✓ Programa de trabajo.
 - ✓ Ejecución presupuestal.
 - ✓ Estados financieros.
5. Sugerencia para la solventación de las observaciones, las cuales deberán estar fundamentadas en el marco normativo vigente, así como lineamientos de control interno y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA).
6. Fecha perentoria de cumplimiento para solventar la observación.
7. Firma del funcionario responsable designado por la dependencia, para la atención y cumplimiento de las observaciones expuestas en la cédula y que de acuerdo con sus funciones, le corresponde solventarlas.
8. Nombre y firma del Titular.
9. Nombre y firma del Titular de la dependencia auditada.
10. Fecha de elaboración de la cédula.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

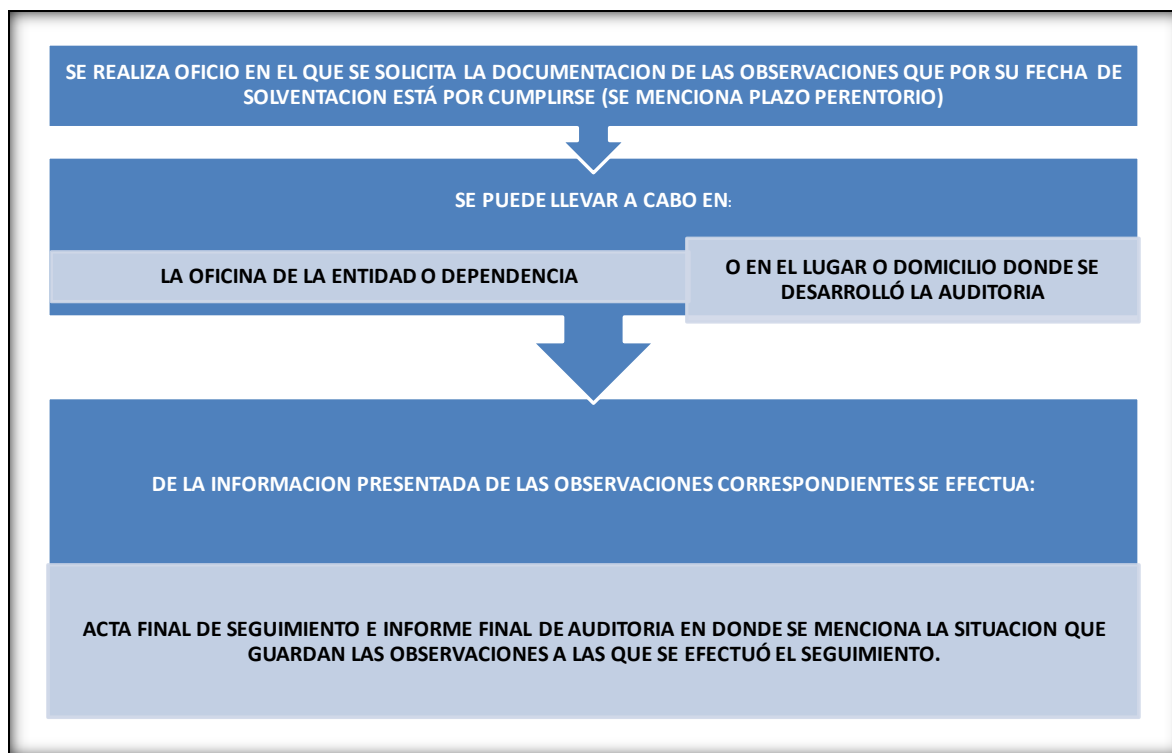
De nada sirve una auditoría que refleje deficiencias u observaciones que se consideren para una presunta responsabilidad, ó una simple recomendación, si el seguimiento no es el adecuado, o bien, que este no se lleve a cabo.

Si se efectuó una auditoría que refleja deficiencias tanto en el desarrollo de la misma o en la elaboración y sustento de las observaciones, el seguimiento puede ampliar los procedimientos de auditoría ó fundamentar debidamente cada observación para que se tengan los elementos mínimos e indispensables en caso de que exista presunta responsabilidad.

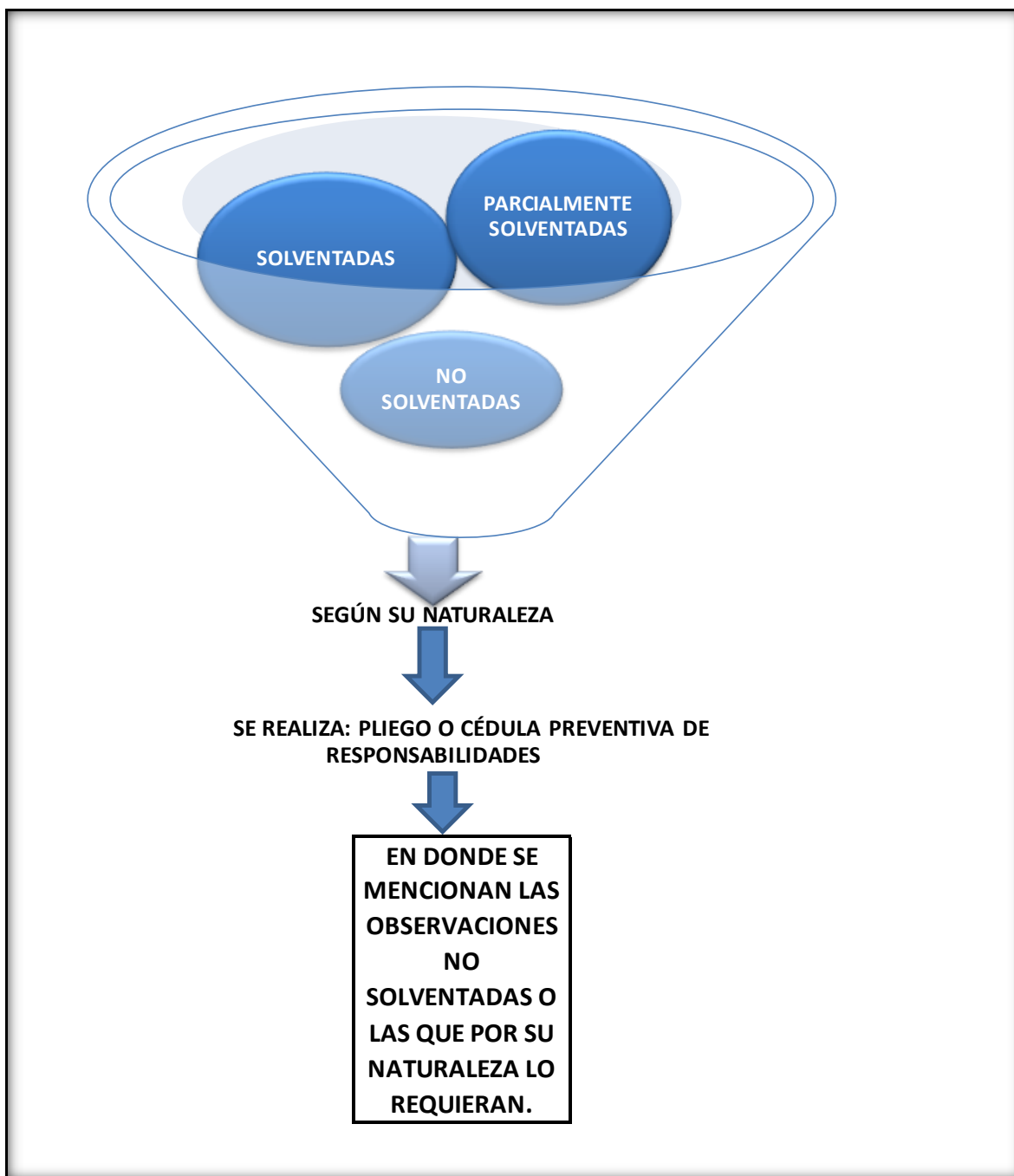
FLUJO DEL SEGUIMIENTO



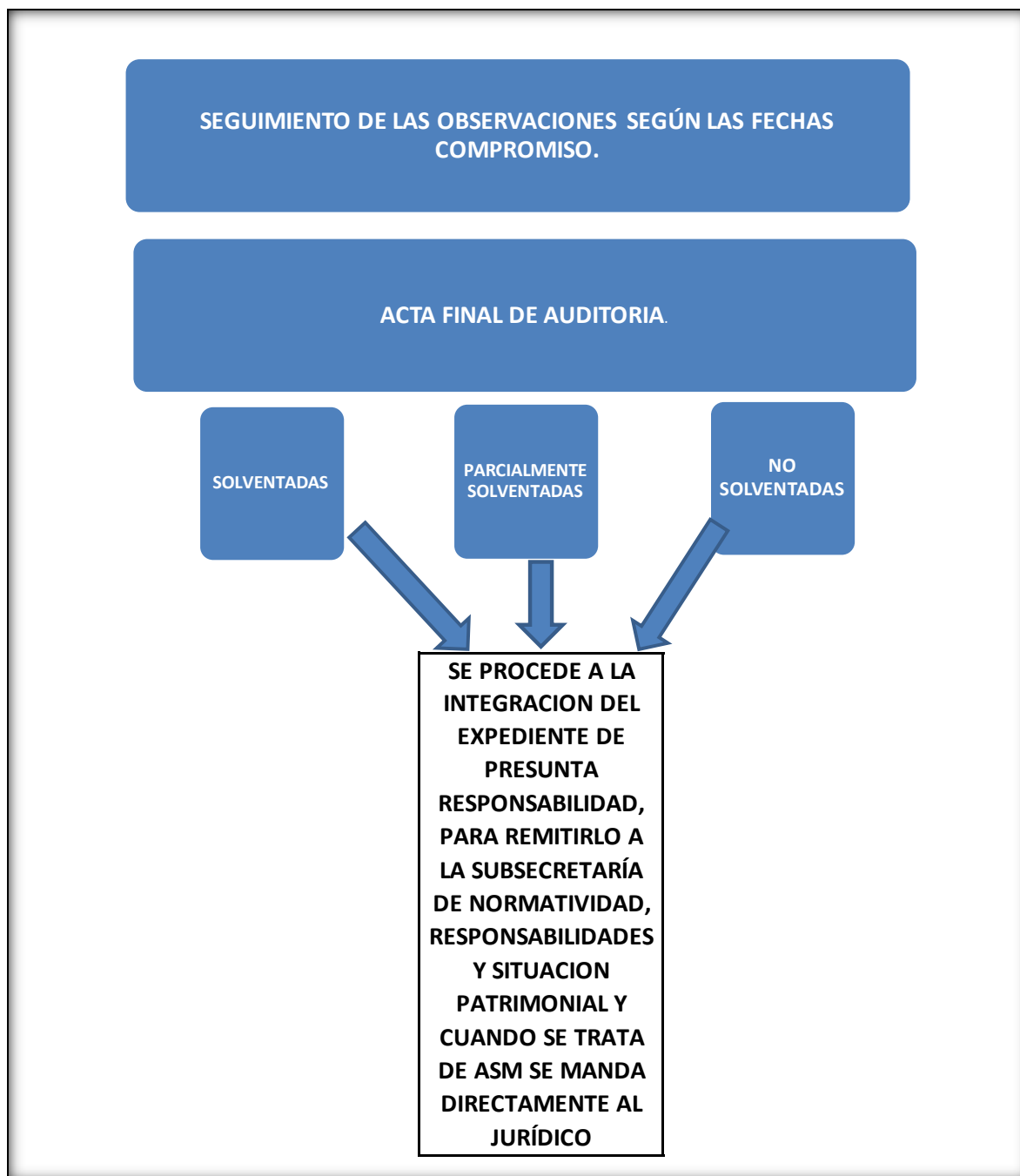
SEGUIMIENTO



RESULTADO DE LAS OBSERVACIONES



PLIEGO PREVENTIVO DE RESPONSABILIDADES



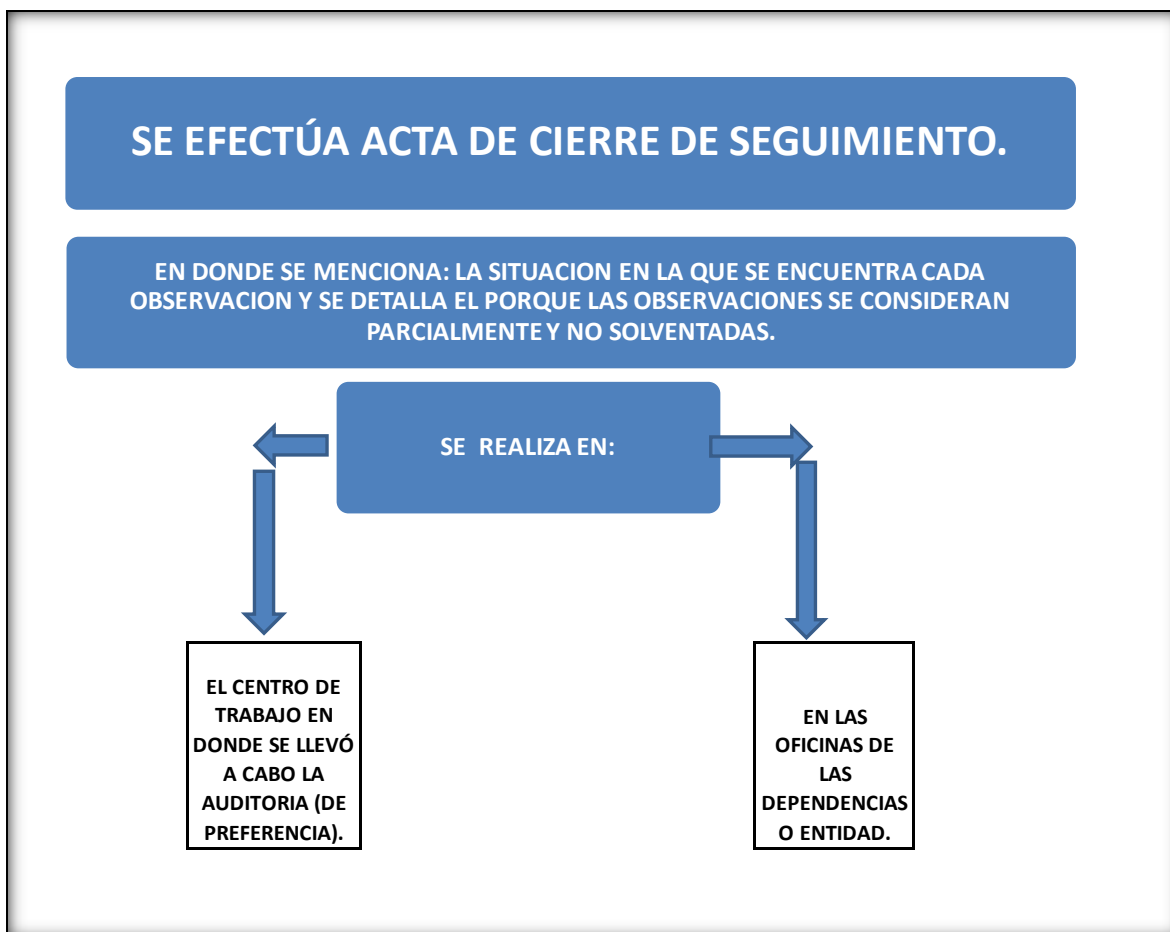
2.3. CIERRE DEL EXPEDIENTE

Conclusión de la Auditoría.

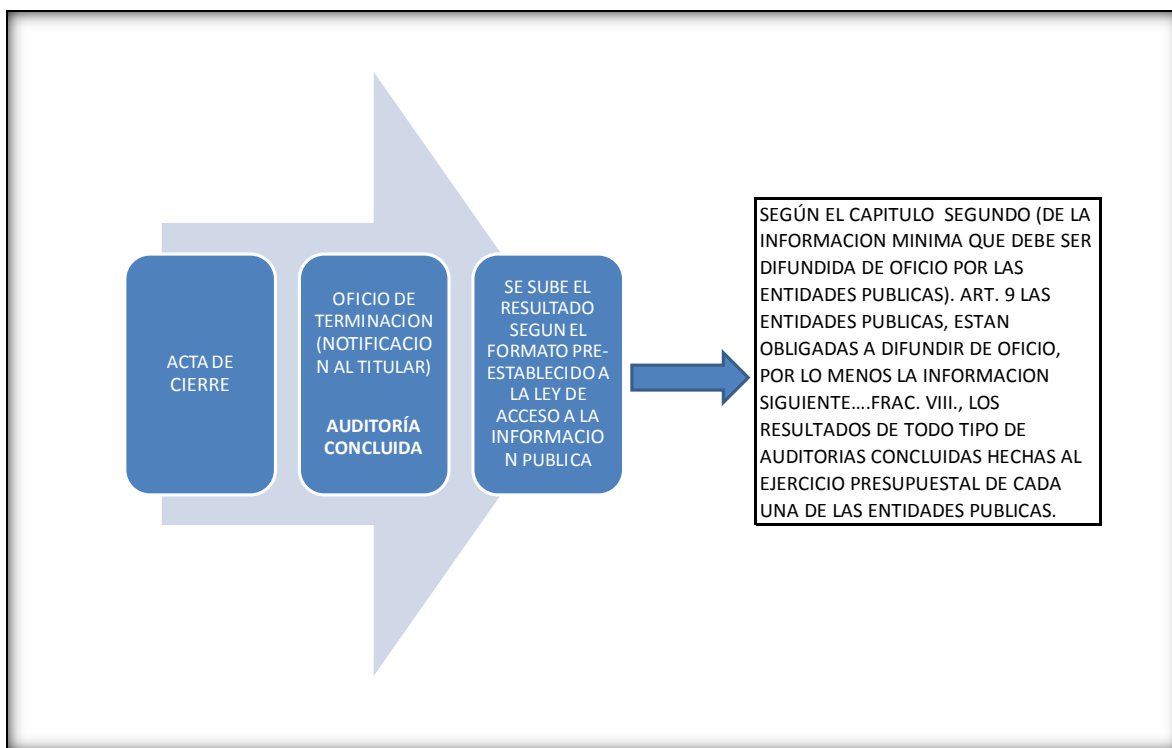
Acta de cierre de auditoría. Con ella se dan por terminados los trabajos de auditoría y se procede a la elaboración del informe.

Informe de auditoría. Concluida la etapa de ejecución de la auditoría, se debe comunicar al titular de la dependencia o entidad, al responsable del área revisada y a otras instancias que así lo requieran, los resultados determinados durante su intervención.

CIERRE DE SEGUIMIENTO.



FINALIZACION.



CAPITULO IX

ACCIONES Y COMPLEMENTARIAS

1. RESPONSABILIDADES ADMINISTRATIVAS.

De acuerdo en el Capítulo VI de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán de Ocampo señala:⁵⁹

Artículo 44.- Que los servidores públicos tendrán las siguientes obligaciones para salvaguardar la legalidad, honradez, imparcialidad y eficiencia que deben de observar en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, y cuyo incumplimiento dará lugar a que se les apliquen las sanciones que correspondan, según la naturaleza de la infracción en que incurran y sin perjuicio de sus derechos laborales previstos en la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado de Michoacán de Ocampo y sus Municipios:

- I. Cumplir con diligencia el servicio que les sea encomendado y abstenerse de actos u omisiones que causen la suspensión o deficiencia de dichos servicios o que impliquen abuso o ejercicio indebido en su empleo, cargo o comisión;
- II. Formular y ejecutar de acuerdo con las leyes de la materia, los planes, programas y presupuestos correspondientes a su competencia y cumplir con lo que establece la legislación vigente en materia de manejo de fondos y recursos públicos;

Adición Publicada en el Periódico Oficial del Estado El 21 de Noviembre de 2007.

II bis. Los mandos medios y superiores desde el nivel de jefe de departamento o equivalente, de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, del sector paraestatal sea cual fuere la figura jurídica y denominación que adopten sus entidades y de los organismos autónomos, así como del ámbito municipal y paramunicipal, con independencia de su

⁵⁹ Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán de Ocampo. Última Reforma Publicada en el Periódico Oficial de 21 de noviembre de 2007.

régimen laboral, mecanismo o forma de pago, lugar de adscripción, puesto, plaza o remuneración que devenguen, ya sea de manera excepcional, permanente o periódica, por conclusión de sexenio, trienio o cualquier periodo de trabajo, deberán abstenerse de recibir u otorgar ingresos adicionales por concepto de bonos, sobresueldos, compensaciones, estímulos, gratificaciones, comisiones, viáticos o cualquier otra prestación en numerario o en especie asociada o no al sistema de remuneraciones y prestaciones, que no estén expresamente establecidos y justificados para ese propósito en la ley, los presupuestos, tabuladores de sueldos, nóminas o analítico de plazas.

En cualquier caso, los sueldos y todo ingreso que los servidores públicos perciban por los conceptos señalados en el párrafo anterior, deberán guardar congruencia con la estructura orgánica autorizada y estar sustentados en los principios de racionalidad, austeridad, disciplina presupuestal, equidad, certeza, motivación y proporcionalidad;

- III. Utilizar los recursos que tengan asignados para el desempeño de su empleo, cargo o comisión, de acuerdo con las facultades que le sean atribuidas y mantener la información reservada a que tenga acceso por su función exclusivamente para los fines a que estén afectos;
- IV. Custodiar y cuidar los documentos e informes que en razón de su empleo, cargo o comisión, conserve o estén a su cuidado o a los cuales tenga acceso, evitando el uso indebido, la sustracción, destrucción, ocultamiento o inutilización de los mismos;
- V. Observar buena conducta durante el desempeño de su empleo, cargo o comisión tratando con respeto, diligencia, imparcialidad y rectitud a las personas con que tenga relación con motivo del desempeño del cargo;

- VI. Observar en la dirección del personal a su cargo, las debidas reglas de trato y abstenerse de incurrir en agravios, insultos, malos tratos o abusos de autoridad;
- VII. Observar respeto y subordinación legítima con sus superiores jerárquicos inmediatos y mediatos y cumplir las disposiciones que éstos dicten en ejercicio de sus atribuciones;
- VIII. Comunicar por escrito al titular de la dependencia o entidad en que preste sus servicios, el incumplimiento de las obligaciones establecidas en este artículo o las dudas fundadas que suscite la procedencia de las órdenes que reciba;
- IX. Abstenerse de ejercer las funciones de un empleo, cargo o comisión, después de concluido el periodo para el cual se le designó o de haber cesado, por cualquier otra causa en el ejercicio de sus funciones;
- X. Abstenerse de disponer o autorizar a un subordinado a no asistir sin causa justificada a sus labores, por un periodo mayor del que señale la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado y Municipios o las condiciones generales de trabajo; así como otorgar indebidamente licencias, permisos o comisiones con goce de sueldo total o parcial y otras percepciones;
- XI. Abstenerse de desempeñar otro empleo, cargo o comisión oficial o particular que la Ley prohíba, o que sea incompatible con la función que desempeña;
- XII. Abstenerse de autorizar la contratación, nombramiento o designación de quien se encuentre inhabilitado por resolución firme de la autoridad competente para ocupar un empleo, cargo o comisión en el servicio público;

- XIII. Excusarse de intervenir en cualquier forma en la atención, tramitación o resolución de asuntos en los que tenga interés personal, familiar o de negocios, incluyendo aquellos de los que pudiere resultar algún beneficio para él, su cónyuge, o parientes consanguíneos hasta el cuarto grado, por afinidad o civiles o para terceros con los que tenga relaciones profesionales, laborales, o de negocios, o para socios o sociedades de las que el servidor público o las personas antes referidas formen o hayan formado parte;
- XIV. Informar por escrito a su superior jerárquico, sobre la atención, trámite o resolución de los asuntos a que hace referencia la fracción anterior y que sean de su conocimiento, y observar sus instrucciones por escrito sobre su atención, tramitación y resolución, cuando el servidor público no pueda abstenerse de intervenir en ellos;
- XV. Abstenerse, durante el ejercicio de sus funciones, de solicitar, aceptar o recibir, por sí o por interpósita persona, dinero, objetos mediante enajenaciones a su favor en precio notoriamente inferior al que el bien de que se trate tenga en el mercado ordinario, o cualquier donación, empleo, cargo o comisión para sí para las personas a que se refiere la fracción XIII y que procedan de cualquier persona física o moral cuyas actividades profesionales, comerciales o industriales se encuentren directamente vinculadas, reguladas o supervisadas por el servidor público de que se trate en el desempeño de su empleo, cargo o comisión y que impliquen intereses en conflicto. Esta prevención es aplicable hasta un año después de que se haya retirado del empleo, cargo o comisión el servidor público;
- XVI. Desempeñar su empleo, cargo o comisión sin obtener o pretender obtener beneficios adicionales a las contraprestaciones comprobables que el

Estado o el Municipio le otorga por el desempeño de su función, sean para él o para las personas a que se refiere la fracción XIII;

- XVII. Abstenerse de intervenir o participar indebidamente en la selección, nombramiento, designación, contratación, promoción, suspensión, remoción, cese o sanción de cualquier servidor público, cuando tenga interés personal, familiar o de negocios en el caso, o pueda derivar alguna ventaja o beneficio para él o las personas a que se refiere la fracción XIII;
- XVIII. Presentar con oportunidad y veracidad, su declaración de situación patrimonial ante la Contraloría General, en el caso de los servidores públicos adscritos a las dependencias del Poder Ejecutivo, Organismos Descentralizados, Empresas de Participación Estatal Mayoritaria, Sociedades y Asociaciones asimiladas a éstas y Fideicomisos Públicos; a la Oficialía Mayor del Congreso del Estado, cuando se trate de servidores públicos del Poder Legislativo; a la Oficialía Mayor del Supremo Tribunal de Justicia del Estado, cuando se trate de servidores públicos del Poder Judicial; y a la Contaduría General de Glosa, en los casos de los servidores públicos de los Municipios, en los términos que señala la Ley;
- XIX. Atender con diligencia las instrucciones, requerimientos y resoluciones administrativas que reciban de la Contraloría General en el caso de los servidores públicos de la Administración Pública; de la Oficialía Mayor del Supremo Tribunal de Justicia, en el caso de los servidores públicos del Poder Judicial; y de la Oficialía Mayor del Congreso, en el caso de los servidores públicos del Poder Legislativo; de los Ayuntamientos y Presidentes Municipales en el caso de los Municipios, siempre y cuando conforme a la Ley, dependan de los funcionarios citados;
- XX. Informar al superior jerárquico de todo acto u omisión de los servidores públicos sujetos a su dirección, que pueda implicar inobservancia de las

obligaciones a que se refieren las fracciones de este artículo y en los términos de las normas que al efecto se expidan;

XXI. Abstenerse de cualquier acto u omisión que implique incumplimiento de cualquier disposición jurídica relacionada con el servicio público;

XXII. Los demás que le impongan las leyes, reglamentos y demás disposiciones.

2. SANCIONES ADMINISTRATIVAS A LOS SERVIDORES PUBLICOS.

De acuerdo en el Capítulo VII de la Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán de Ocampo señala:⁶⁰

Artículo 45.- En las dependencias y entidades de la Administración Pública, se establecerán unidades a las que el público tenga fácil acceso, para que cualquier interesado, pueda presentar quejas o denuncias por incumplimiento de las obligaciones de los servidores públicos, con las que la Contraloría General iniciará en el término de ocho días, el procedimiento disciplinario correspondiente. De igual forma, los Ayuntamientos en sus respectivos ámbitos, instalarán las unidades para que el interesado pueda presentar sus quejas, denuncias y demandas ante el Supremo Tribunal de Justicia.

Los servidores públicos de la Administración Pública, que incurran en responsabilidades por incumplimiento de las obligaciones que señala el Artículo 44 de esta Ley, serán sancionados conforme al presente capítulo por la Contraloría General.

El artículo 48.- Establece las sanciones por faltas administrativas consistirán en:

- I. Apercibimiento.
- II. Amonestación.

⁶⁰ Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán de Ocampo. Última Reforma Publicada en el Periódico Oficial de 21 de Noviembre de 2007.

- III. Suspensión.
- IV. Sanciones económicas, y
- V. Destitución del empleo.
- VI. Inhabilitación de 1 a 6 años para el ejercicio de empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

Para la aplicación de las sanciones a que hace referencia el artículo 48 de esta Ley, se observarán las siguientes reglas:

- I. El apercibimiento, la amonestación y la suspensión del empleo, cargo o comisión, por un período no mayor de tres días, serán aplicables por el superior jerárquico del servidor público debiendo en todos los casos, notificar a la Contraloría General y a la Oficialía Mayor del Poder Legislativo o Judicial según corresponda, para efecto de que se asienten en el expediente del servidor respectivo. De igual forma se hará con los servidores públicos municipales, comunicándolo al Presidente Municipal; en todo caso, deberá enviarse copia de los comunicados al sindicato respectivo, cuando se trate de servidor público sindicalizado.

Se entiende por superior jerárquico, en la Administración Pública, a los titulares de las Dependencias del Ejecutivo que menciona la Ley Orgánica de la Administración Pública y en el caso de las entidades, al director general o su equivalente.

- II. La suspensión por un período mayor de tres días y la destitución o cese del empleo, cargo o comisión de los servidores públicos, se aplicará mediante acuerdo del superior jerárquico, con la Contraloría General o con la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo y Judicial, en los términos de esta Ley, de la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado de Michoacán de Ocampo y sus Municipios, de las Condiciones Generales de Trabajo y de los reglamentos respectivos;

- III. Las sanciones económicas, serán solicitadas por la Contraloría General y por el superior jerárquico y aplicadas por la Tesorería General y la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, por el Presidente Municipal en el caso de los Ayuntamientos y por el Director o su equivalente en las Entidades de la Administración Pública;

Para la determinación del monto de las sanciones económicas, se estará a lo que establezca la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado de Michoacán de Ocampo y de sus Municipios, los Reglamentos y las Condiciones Generales de Trabajo en vigor;

- IV. La inhabilitación de uno a seis años para el ejercicio de empleos, cargos o comisiones en el servicio público, será aplicada por la Contraloría General o por la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo y Judicial, o por la Contaduría General de Glosa, según el caso.

La Contraloría General o la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, según corresponda, determinará si existe o no, responsabilidad administrativa por el incumplimiento de las obligaciones de los servidores públicos y aplicará las sanciones disciplinarias correspondientes.

En lo que se refiere a organismos públicos descentralizados, empresas de participación estatal y demás entidades de la administración pública, la denuncia a que se refiere el primer párrafo de este artículo, será recibida por el director o su equivalente del organismo correspondiente, quien determinará si existe o no responsabilidad administrativa por incumplimiento de obligaciones y aplicará las sanciones disciplinarias que correspondan.

Si la Contraloría General, la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, el Ayuntamiento o la Dirección o equivalente de las Entidades de la Administración Pública, tienen conocimiento de hechos cometidos por servidores públicos, que

impliquen responsabilidad penal, darán vista de ello a la autoridad competente para conocer del ilícito, informando además, al superior jerárquico, en caso de que exista.

Para la aplicación de las sanciones administrativas se seguirá el siguiente procedimiento:

- I. La Contraloría General, la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, el superior jerárquico o el Presidente Municipal, citará al presunto responsable a una audiencia, haciéndole saber la responsabilidad o responsabilidades que se le imputen, el lugar, el día y hora en que tendrá verificativo dicha audiencia y sus derechos a ofrecer pruebas y alegar en la misma lo que a su derecho e intereses convenga, por si o por medio de su defensor. Si el servidor público es de base, podrá estar presente el representante sindical.

También se citará a la audiencia al representante de la dependencia o entidad que para tal efecto se designe.

Entre la fecha de la citación y la audiencia, deberá mediar un plazo no menor de cinco días ni mayor de quince días hábiles.

- II. Al concluir la audiencia o dentro de los quince días hábiles siguientes, la Contraloría General y la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, el superior jerárquico o el Presidente Municipal, resolverán sobre la existencia o no, de responsabilidades, en caso de que existan éstas, impondrá al infractor las sanciones administrativas correspondientes y notificará la resolución al interesado, a su jefe inmediato y al representante sindical en caso de servidores públicos con base.
- III. Si en la audiencia la autoridad correspondiente encontrara que no cuenta con elementos suficientes para resolver, o advierte elementos que impliquen nuevas responsabilidades administrativas a cargo del presunto responsable o de otros servidores o personas, podrá disponer la práctica de investigaciones y citar para otra u otras audiencias.

Auditoría Gubernamental Aplicada al Sector Paraestatal

En el Artículo 54.- señala las resoluciones que dicte la Contraloría General, la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, el superior jerárquico o el Presidente Municipal, en las que imponga sanciones administrativas a los servidores públicos, podrán ser impugnadas por éstos ante la propia autoridad, mediante recurso de revocación que podrá interponerse dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución recurrida. La tramitación de este recurso se sujetará al siguiente procedimiento:

- I. Se iniciará mediante escrito en el que deberán expresarse los agravios que a juicio del servidor público le cause la resolución, acompañando copias de ésta y constancias de la notificación de la misma, así como la proposición de las pruebas que considere necesario rendir;
- II. La autoridad correspondiente acordará sobre las pruebas ofrecidas, desechando de plano las que no fuesen idóneas para desvirtuar los hechos en que se base la resolución. Las pruebas admitidas se desahogarán en un plazo de cinco días hábiles, mismo que podrá ampliarse a solicitud del servidor público o de la autoridad, una sola vez por otro período de cinco días hábiles.
- III. Concluido el período probatorio, la Contraloría General o el Oficial Mayor de los Poderes Legislativo o Judicial, el superior jerárquico, o el Presidente Municipal, emitirá resolución, misma que deberá comunicar por escrito al interesado.

El servidor público afectado por las resoluciones administrativas, podrá interponer el recurso de revocación.

La ejecución de las sanciones administrativas impuestas en resolución firme, se llevará a cabo de inmediato en los términos que disponga la resolución. La suspensión, destitución o inhabilitación que se imponga a servidores públicos de confianza, surtirán efectos al notificarse la resolución y se considerará de orden público; tratándose de servidores públicos de base, la suspensión y la destitución

se sujetará a lo previsto en la Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado y de sus Municipios y a las condiciones generales de trabajo pactadas.

Las facultades de la Contraloría General, de la Oficialía Mayor de los Poderes Legislativo y Judicial, del superior jerárquico, del Director o su equivalente o de las Presidencias Municipales, para imponer sanciones administrativas que esta Ley prevé, prescribirán en seis meses, contados a partir de la fecha en que sea determinada la responsabilidad del servidor público.

CONCLUSION

Las auditorías y revisiones realizadas a las entidades paraestatales y dependencias de la Administración Pública del Estado de Michoacán; por parte de la Coordinación de Contraloría antes Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo así como de la Auditoría Superior de Michoacán (ASM), a lo largo de los 9 capítulos contenidos en la presente, sin duda alguna, tienen un carácter predominante correctivo y preventivo, ya que su propósito primordial es mejorar la acción de los servidores públicos, así como lograr modelos de excelencia revisión y fiscalización con criterio uniforme y profesional de aspectos financieros, operacionales y administrativos en las dependencias y entidades públicas.

Cabe mencionar, el eficaz y eficiente uso y aplicación adecuada de los recursos públicos; la revisión y fiscalización de las cuentas públicas de las haciendas estatal y municipales del Estado de Michoacán podremos trazarnos utopías de que en un futuro podremos contar con un estado o país más justo y con mayores oportunidades de crecimiento.

Para lograr lo anterior, se realizan auditorías directas por los auditores públicos internos, adscritos a la Dirección de Auditoría del Sector Paraestatal y a la Dirección de Auditoría Sector Central (dos direcciones) de la Coordinación de Contraloría y por auditores externos que realizan funciones apegándose a las Normas y Lineamientos establecidos en las entidades y dependencias de la Administración Pública del Estado de Michoacán. De este modo, se establecen acciones que encaminan hacia un desarrollo cada vez más adecuado.

La auditoría gubernamental es un mecanismo disponible en la actualidad para cumplir con su función de satisfacer las necesidades de la sociedad salvaguardando los recursos públicos y control, así como para verificar que la gestión pública haya realizado con economía, eficiencia, eficacia y transparencia, de manera independiente, profesional y confiable la economía del país.

Cabe señalar la existencia de los Organismos Fiscalizadores; la Auditoría Superior de la Federación (ASF) y la Secretaría de la Función Pública (SFP) ya que los recursos asignados por el gobierno federal hacia los estados son importantes. Por lo cual se llega a la conclusión que lo idóneo, sería que la SFP realice acciones conjuntas de la federación con el gobierno del Estado de Michoacán para fortalecer los sistemas de Control y Evaluación de la Gestión Pública Estatal y Municipales, con el fin de lograr un uso eficiente, oportuno, transparente y honesto de los recursos que las dependencias y entidades de la administración pública federal les asignan.

Finalmente concluyo con este trabajo que pretende indagar, conocer el impacto social y económico que contribuye a los ciudadanos las auditorías gubernamentales en un país, un estado o una localidad, enmarco de manera personal la ética profesional mencionado en el capítulo I de la presente. Es por ello, que quiero invitarte a que hagamos de nuestro Código de Conducta una norma de trabajo; que en nuestras responsabilidades diarias nos comprometamos con los valores del Código de Ética para gobernar; y que este esfuerzo nos ayude a servir mejor a México y a sentirnos orgullosos de pertenecer a una institución que cultiva valores de integridad, ética y transparencia.

“Nunca consideres el estudio como una obligación, sino como una oportunidad para penetrar en el bello y maravilloso mundo del saber.”

Albert Einstein

BIBLIOGRAFIA

Auditoría VI “Contabilidad y Auditoría Gubernamental”

C.P. Juan Ramón Santillana González, ECAFSA.

Auditoría “Contabilidad y Auditoría Gubernamental”

C.P. Juan Ramón Santillana González, THOMSON, Segunda edición.

Auditoría. “Fundamentos”

C.P. Juan Ramón Santillana González, Cengage, Cuarta edición.

Auditoría. “Un enfoque práctico”

C.P.C y L.A.E Benjamín Rolando Téllez Trejo, THOMSON.

Manual del Auditor. “Auditoría Interna Integral y Auditoría Gubernamental” TOMO II

C.P y M.C.A. Juan Ramón Santillana González, ECAFSA.

Auditoría Interna Integral. “Administrativa, Operacional y Financiera”

C.P. Juan Ramón Santillana González, Cengage, Segunda edición.

El Contador público y la Auditoría Administrativa

DR. y C.P. Martínez, Villegas, Fabián. Editorial Pac, S.A de C.V.

Guía Práctica de Auditoría Administrativa

Víctor M. Rubio Ragazzoni y Jorge Hernández Fuentes. 3ra edición, Actualizada.
Editorial Pac, S.A de C.V.

Sinopsis de Auditoría Administrativa

Joaquín Rodríguez Valencia, Trillas, 2001.

Auditoría un Enfoque Integral

Alvin A. Arens, Randal J Elder, Mark S. Beasley, Prentice Hall.

“Breves Antecedentes de los Organismos Fiscalizadores”

C.P. Zambrano, Suárez, Fernando.

“Grupo Océano Enciclopedia de la Auditoría” España 1999.

IMPC Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Ética Profesional.

IACP Instituto Americano de Contadores Públicos.

Ley de Fiscalización Superior para el Estado de Michoacán de Ocampo reformado 2013,

Periódico Oficial 9 de diciembre del 2013.

Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán de Ocampo, reformado 2008,

Periódico Oficial 9 de enero de 2008.

Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán, reformado 2007,

Periódico Oficial 21 de noviembre de 2007.

Ley de Entidades Paraestatales del Estado de Michoacán de Ocampo, reformado 2011,

Periódico Oficial 01 de marzo del 2011.

Ley de Presupuesto, Contabilidad Gubernamental y Gasto público del Estado de Michoacán de Ocampo, reformado 2011,

Periódico Oficial 30 de diciembre del 2011.

Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo del Estado de Michoacán (Coordinación de Contraloría).

Boletín B. “Normas Generales de la Auditoría pública”

Subsecretaría de Control y Auditoría de la Gestión Pública, “Unidad de Auditoría Gubernamental”,

Guía General de Auditoría Pública, Actualizada a Agosto de 2011.

Reglamento Interior de la Auditoría Superior de Michoacán, reformado 2010,

Periódico Oficial 19 de abril del 2010.

Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal.

www.funcionpublica.gob.mx

www.asf.gob.mx