

**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE
HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS
ADMINISTRATIVAS**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO
PRESENTA LA TESIS DENOMINADA:**

**“IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA
GUBERNAMENTAL”**

**PASANTE:
ESMERALDA MOSCOTE RODRÍGUEZ.**

**ASESOR DE TESIS:
RAMÓN GUZTAVO RAMOS DÍAZ.**

MORELIA, MICHOACAN ABRIL 2009.



***A Dios que me permite este
milagro maravilloso de la vida.***

***Con dedicatoria especial con todo mi amor
para esa mujer valiosa, fuerte, tenaz,
emprendedora, a la que tanto admiro, ... mi madre...
Magda este triunfo es de ambas, te adoro!!!.***

***Querido padre, mis hermanos: Sandra Yesenia,
Esteban, mi pequeña familia siempre están
presentes en mi mente y mi corazón.***

***Los pequeños sobrinos: mi nenita Jayleen,
mis niños Alan, Toño.
Los quiero.***

***A todos mis profesores que contribuyeron
En mi formación académica y me transmitieron
Sus conocimientos, gracias.***

***A mis amigos (as) que comparten conmigo mis
Alegrías, y me brindan ese tesoro invaluable
de su amistad.***

Gracias.

***"La mayor satisfacción será verlos convertidos en hombres y mujeres
útiles a la sociedad y a la Patria".***



“IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL”

INDICE

INTRODUCCIÓN

JUSTIFICACIÓN

HIPÓTESIS

CAPITULO I.

1. MARCO CONCEPTUAL Y LEGAL.

- 1.1 CONCEPTO DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.
- 1.2 MARCO LEGAL
- 1.3 ANTECEDENTES
- 1.4 DIFERENCIA ENTRE AUDITORÍA PRIVADA Y AUDITORÍA PÚBLICA.

CAPITULO II.

2. CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

- 2.1 POR SU AMBITO
- 2.2 POR SU CARACTERÍSTICA
- 2.3 POR SU APLICACIÓN

CAPITULO III.

3. NORMAS DE AUDITORÍA.

- 3.1 LAS NORMAS DE AUDITORÍA
- 3.2 NORMAS GENERALES.
- 3.3 NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO
- 3.4 NORMAS DE INFORMACIÓN

CAPITULO IV.

4. CODIGO DE ETICA.

- 4.1 CODIGO DE ETICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO
- 4.2 FUNCIÓN DEL CODIGO DE ETICA EN EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA.

CAPITULO V.

5. QUIENES REALIZAN LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

- 5.1 LOS ORGANOS INTERNOS DE CONTROL
- 5.2 AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACION



- 5.3 AUDITORIA SUPERIOR DE MICHOACÁN
- 5.4 SECRETARÍA DE CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO
- 5.5 LAS CONTRALORÍAS
- 5.6 LAS CONTRALORÍAS FEDERALES, ESTATALES, MUNICIPALES.
- 5.7 LOS AUDITORES EXTERNOS.

CAPITULO VI.

6. INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

- 6.1 CONCEPTO Y TIPOS DE INFORME.
- 6.2 ¿PARA QUE NOS SIRVE?
- 6.3 ELEMENTOS A TOMAR EN CUENTA PARA LA EMISIÓN DE UN INFORME.

CAPITULO VII.

7. SEGUIMIENTO.

- 7.1 SEGUIMIENTO DE LA AUDITORIA PÚBLICA
- 7.2 LAS RECOMENDACIONES Y EL SEGUIMIENTO.
- 7.3 CIERRE DEL EXPEDIENTE.

CAPITULO VIII.

8. IMPORTANCIA.

- 8.1 LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.
- 8.2 COMUNICACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS AUDITORÍAS GUBERNAMENTALES A LA CIUDADANIA.

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFÍA



INTRODUCCIÓN.

Se sabe que la auditoría pública o gubernamental es una de las ramas más importantes de la contaduría pública, siendo una disciplina inmensa en el contexto de la reforma administrativa, cuyas técnicas están orientadas a evaluar la eficacia, eficiencia, congruencia y honestidad del manejo de los bienes que confían los gobernados a los administrativos públicos.

Para cumplir con su función de satisfacer las necesidades sociales, así como de ejercer y controlar la economía del país, el gobierno crea diversas entidades y dependencias conformando la administración pública.

Es la administración pública el instrumento a través del cual el gobierno lleva a cabo gran parte de sus funciones, de allí deriva la importancia de que tenga un control sobre sus entidades y dependencias, en cuanto a evaluar si realmente cumplen los proyectos, programas y obras, así como los objetivos para los que fueron creados.

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

La auditoría para que tenga credibilidad, debe realizarse cubriendo una serie de requisitos que enmarcan la actuación del auditor y que se conocen bajo el nombre de Normas de Auditoría. Las Normas Generales de Auditoría Pública, establecen los requisitos mínimos que deberá observar el auditor público en el desahogo de sus programas de auditoría, con el propósito de contribuir al proceso de cambios estructurales que vive y demanda el país vigilando el uso eficiente de los recursos públicos y el cumplimiento oportuno, transparente y veraz del rendimiento de cuentas a la ciudadanía.

Por otra parte el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., y el Instituto Mexicano de Auditores Internos, A.C., han adoptado normas de observancia obligatoria que rigen la actuación profesional del auditor en sus respectivos ámbitos de competencia. Dichos ordenamientos mantendrán su vigencia para efectos de la aplicación de la auditoría pública, en tanto no se opongan a las presentes normas, toda vez que son en esencia las mismas, aun cuando presentan algunas diferencias en la naturaleza y alcance de la responsabilidad profesional que asume el auditor al incorporar en la auditoría pública la dimensión social que atiende al interés general de la población.

Por lo anteriormente descrito como una breve introducción, analizaremos acerca de la auditoría gubernamental o pública, describiré el funcionamiento de los órganos fiscalizadores de la cuenta pública, el impacto que tiene en la sociedad, así como en que radica la importancia de la Auditoría Gubernamental, tema del presente trabajo.



JUSTIFICACIÓN.

El objeto de estudio en este trabajo de la *importancia de la Auditoría Gubernamental*, ya que de un concientización profunda del impacto de ésta a la sociedad, nos daremos cuenta de que es imprescindible.

La importancia de la Auditoría Gubernamental constituye una de las herramientas coadyuvantes de los sistemas de control y evaluación de la gestión pública debido a la importancia que repercute para todos los actores de la sociedad desde sus diversos ámbitos, con el fortalecimiento de éstos sistemas se facilitara la eficiencia, eficacia, congruencia de los resultados obtenidos.

A pesar de que muchas veces se tiene la creencia de que la auditoría tiene como objetivo primordial descubrir anomalías, corrupciones, así como encontrar y señalar a un responsable, la verdad que no es ese su objetivo, únicamente se limita a señalar y dar a conocer las deficiencias que tiene un dependencia en sus operaciones y procedimientos.



HIPOTESIS

¿LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL ES IMPORTANTE?



CAPITULO I.

1. MARCO CONCEPTUAL Y LEGAL.

1.1 CONCEPTO DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

En términos generales, el concepto de auditoría se entiende como la revisión y examen de una función, cifra, proceso o reporte, efectuados por personal independiente a la operación, para apoyar la función ejecutiva.

El artículo 135 del Reglamento de la Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Federal establece que las auditorías tendrán por objetivo examinar las operaciones con el propósito de verificar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si la utilización de los recursos se ha realizado en forma eficiente, si los objetivos y metas se lograron de manera eficaz y congruente y si en el desarrollo de las actividades se ha cumplido con las disposiciones legales vigentes.

Contabilidad Gubernamental.

Es una disciplina con la que capta, clasifica, registra, resume e interpreta la actividad económica, financiera, administrativa, patrimonial y presupuestaria del Estado, implementando una serie de información de las Organizaciones Públicas y enmarcándose en una estructura legal predefinida.¹

La contabilidad gubernamental es financiera, presupuestal y por programas, se mide el presupuesto autorizado y este se va ejerciendo de manera paulatina y el gasto se registra como una erogación y las metas se registran en cuentas de orden.

Auditoría Pública.

La auditoría pública es una actividad independiente de apoyo a la función directiva, enfocada al examen objetivo, sistemático y evaluatorio de las operaciones financieras y administrativas realizadas; de los sistemas y procedimientos implantados; de la estructura orgánica en operación y de los objetivos, programas y metas alcanzados por las Dependencias, Órganos Desconcentrados y Entidades de la Administración Pública Federal, así como de la Procuraduría General de la República con el propósito de determinar el grado de economía, eficacia, eficiencia, efectividad, imparcialidad, honestidad y apego a la normatividad con que se han administrado los recursos públicos que les fueron suministrados, así como la calidad y calidez con que prestan sus servicios a la ciudadanía.

Es 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 disposiciones legales que enmarcan sus responsabilidades, funciones y actividades.

La Auditoría Gubernamental permite conocer la gestión que las dependencias y entidades dan a los recursos otorgados, así como el cumplimiento de las metas y objetivos trazados por los titulares de los organismos, el apego al marco legal aplicable y, permite obtener la evidencia necesaria y requerida para la emisión de recomendaciones.

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.

ACTUACIÓN DEL AUDITOR PÚBLICO.

El auditor público debe tener un comportamiento ético, para lo cual debe cumplir con las Normas Generales de Auditoría Pública, pues debe garantizar a la sociedad servicios profesionales de alta calidad.

Considerando la heterogeneidad de la disciplinas de técnicos y profesionales que conforman los Órganos Internos de Control se elaboraron las Políticas de Actuación, con el propósito de que el personal adscrito a dichas instancias desempeñen con juicio y criterio profesional informes, de tal manera que el desempeño como auditor público sea inobjetable.

En las Normas Generales de Auditoría Pública así como en la Guía General de Auditoría Pública para los Órganos Internos de Control, se enuncia el siguiente concepto:

Responsabilidades Generales del Auditor Público.

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

1.1.1. NORMATIVIDAD DE LA AUDITORÍA 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 ejercerla y otorgar una certeza sobre los requisitos de calidad.

OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

- a. Precisar los propósitos, alcance y complemento de la base jurídica que soporta el ejercicio de la Auditoría Gubernamental.
- b. Establecer las bases para guiar la práctica de la Auditoría Gubernamental.
- c. Establecer los requisitos personales técnicos de quienes ejercen la función de Auditoría Gubernamental.
- d. Propiciar la aceptación del papel y responsabilidades de la Auditoría Gubernamental, tanto para el auditor como para el auditado.

IMPORTANCIA RELATIVA Y RIESGO DE AUDITORÍA.

Desde que nuestra profesión se formalizó con la adopción de las Normas de Información Financiera, quedó establecido que no es necesario examinar todas y cada una de las partidas que integran los diferentes rubros o áreas de los estados financieros.

Al mismo tiempo se ha aceptado que el énfasis de auditoría debe darse en relación directa, tanto a la importancia relativa de las partidas, como al riesgo probable de que dichas partidas tengan errores.

Nuestra normatividad actual hace referencia formal a los conceptos de Importancia relativa y Riesgo de auditoría.

En una auditoría de estados financieros la determinación del alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría se debe basar, entre otros aspectos, en los conceptos mencionados de Importancia relativa y Riesgo de auditoría.

La “*Evidencia comprobatoria*” y el “*Muestreo*” indican que la obtención de la evidencia de auditoría debe guiarse también por estos dos conceptos.

El “*Oobjetivo*” de la Importancia relativa y Riesgo de auditoría, es explicar el efecto que tiene en la planeación y desarrollo de una auditoría de estados financieros.

Importancia relativa.

La Importancia relativa representa el importe acumulado de los errores y desviaciones de principios de contabilidad, que podrían contener los estados financieros sin que, a juicio del auditor y a la luz de las circunstancias existentes, sea probable que se efectúe el juicio o decisiones de las personas que confían en la información contenida en dichos estados. **1.**



1. Normas y procedimientos de Auditoría. Boletín 3030. Importancia relativa y riesgo de auditoría. El auditor debe establecer el límite de la importancia relativa basado en su juicio profesional, considerando las necesidades o expectativas de un usuario normal y razonable de los estados financieros auditados.

Como ya se indicó, en los aspectos que deben considerarse para determinar la importancia relativa se deben incluir tanto factores cuantitativos como cualitativos; sin embargo, el resultado deberá cuantificarse siempre que sea posible, para poder juzgar su efecto en los estados financieros.

Por ejemplo el hecho de que los inmuebles estén hipotecados puede de por sí ser un hecho importante; sin embargo, si el valor de dichos inmuebles es muy bajo, podrá no ser necesario revelarlo en los estados financieros auditados, o incluso ni siquiera investigar la posible existencia de gravámenes sobre esos activos.

En los casos de incertidumbre cuyo resultado futuro no es susceptible de ser estimado razonablemente por la Administración, el auditor debe juzgar si es probable que se origine una pérdida en exceso a la importancia relativa, a fin de incluir las revelaciones que procedan.

Riesgo de auditoría.

El Riesgo de auditoría representa la posibilidad de que el auditor pueda dar una opinión sin salvedades, sobre unos estados financieros que contengan errores y desviaciones de Normas de Información Financiera, en exceso a la importancia relativa.

El Riesgo de auditoría está integrado por el efecto combinado de los tres diferentes riesgos que se explican a continuación.

a) Riesgo inherente.

Representa el riesgo de que ocurran errores importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio o entidad, en función de las características o particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) o negocio, sin considerar el efecto de los procedimientos de control interno que pudieran existir.

El riesgo inherente toma en cuenta el hecho de que la probabilidad de que ocurran errores importantes es mayor en algunos tipos de negocios, o en algunas cuentas o grupos de transacciones. Por ejemplo, el efectivo es más susceptible a robos o malos manejos que un inventario de artículos voluminosos.

b) Riesgo de control.

Representa el riesgo de que los errores importantes (que excedan a la importancia relativa al agregarse a otros errores) que pudieran existir en un rubro específico de los estados financieros, no sean prevenidos o detectados oportunamente por el sistema de control interno contable en vigor.



El riesgo de control disminuye en la medida en que aumenta la efectividad con que el sistema de control interno alcanza los objetivos, tanto generales como específicos. Sin embargo, el riesgo de control nunca desaparece totalmente, aún cuando se alcancen todos los objetivos del sistema de control interno, debido a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de este tipo.

c) Riesgo de detección.

Representa el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor no detecten los posibles errores importantes que hayan escapado a los procedimientos de control interno.

El riesgo de detección disminuye en la medida en que aumenta la efectividad de los procedimientos de auditoría aplicados por auditor. Una parte del riesgo de detección se origina en el hecho de que normalmente no se examina la totalidad de las partidas que integran una cuanta o un rubro de los estados financieros (riesgo de muestreo), y otra parte se origina por la posibilidad de seleccionar un procedimiento inadecuado, aplicar incorrectamente un procedimiento, o interpretar erróneamente los resultados obtenidos.

Los riesgos inherentes y de control existen en forma independiente de la auditoría, la función del auditor consiste simplemente en evaluarlos adecuadamente, lo cual en la práctica puede hacerse en forma independiente o combinada. En el caso del riesgo de control el auditor debe aplicar las pruebas de cumplimiento necesarias para probar los controles en los que basó su evaluación.

Por el contrario, el riesgo de detección lo establece el auditor al determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de sus pruebas sustantivas, las cuales pueden ser aplicadas en forma selectiva a los elementos que integran los saldos o transacciones, o bien pueden consistir en procedimientos de revisión analítica.

El riesgo de detección se debe establecer en relación inversa a los riesgos inherentes y de control. A menor riesgo inherente y de control, mayor puede ser el riesgo de detección que acepte el auditor (pruebas más sencillas, alcances menores, o fechas más alejadas del cierre del ejercicio).

Sin embargo, para las cuentas o grupos significativos de transacciones, no se pueden eliminar totalmente las pruebas sustantivas aun cuando los riesgos inherentes y de control sean bajos.

Como ya se indicó, las pruebas de cumplimiento tienen por objeto verificar que los controles en que basamos nuestra evaluación del riesgo de control, estén operando efectivamente. Por otra parte las pruebas sustantivas con que establecemos el riesgo de detección, tienen por objeto detectar posibles errores en las cuentas o grupos de transacciones. Sin embargo, en la práctica es común que ambas pruebas se apliquen conjuntamente sobre las mismas partidas de un grupo de transacciones, con lo cual se incrementa la eficiencia de la auditoría. En este caso, el auditor debe tener un cuidado especial en el diseño de las pruebas y en la evaluación de los resultados, a fin de asegurar que se alcanzan los dos objetivos.



Así como la importancia relativa la debe concretar el auditor en un importe, el Riesgo de auditoría en sus tres componentes se puede también concretar en un porcentaje. Sin embargo, en este caso es igualmente válido definirlo en términos de un rango. Por ejemplo riesgo bajo, moderado o alto. Utilizando esta forma de medición, a continuación se muestra una tabla que ilustra la interrelación que existe entre los tres componentes del Riesgo de auditoría:

Riesgo de control	Alto	Medio	Bajo
Riesgo inherente	Riesgo de detección		
Alto	Bajo	Bajo	Medio
Medio	Bajo	Medio	Alto
Bajo	Medio	Alto	Alto

Como puede verse en la tabla anterior, si el auditor evalúa los riesgos inherentes y de control como altos, está obligado a establecer un riesgo de detección bajo para que el riesgo total de auditoría siga siendo aceptable.

Aplicación de los conceptos de Importancia relativa y Riesgo de auditoría.

La determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, así como la evaluación del resultado de dichos procedimientos, deben basarse, entre otros aspectos, en los conceptos de Importancia relativa y Riesgo de auditoría. 1.

El auditor debe considerar los conceptos de importancia relativa y Riesgo de auditoría, tanto en la fase de planeación y en el diseño de los procedimientos a aplicar, como en el proceso de aplicación de dichos procedimientos y en la evaluación de los resultados obtenidos.

En la fase de planeación el auditor considera estos conceptos para asegurarse de que obtendrá la evidencia suficiente y competente que le servirá para que en la fase de evaluación de resultados, pueda juzgar si, en su opinión los estados financieros están presentados razonablemente de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados o principios de contabilidad gubernamentales.

La planeación de la auditoría.

Como ya se indicó, los conceptos de Importancia relativa y Riesgo de auditoría adquieren una relevancia especial en la fase de planeación y diseño de los procedimientos a aplicar, ya que de no considerarse estos conceptos en forma adecuada, el auditor puede llegar a la etapa final de su trabajo y encontrar que no tiene la evidencia suficiente y competente que le permita soportar su opinión, o lo que es peor, se puede materializar el riesgo de emitir una opinión sin salvedades sobre estados financieros que contenga errores o desviaciones de principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa.



❖ **La Importancia relativa en la planeación de la auditoría.**

En la etapa de planeación, el auditor generalmente debe establecer el nivel de importancia relativa sobre unos estados financieros que aún no se han preparado. Hay que recordar que las etapas de planeación normalmente se llevan a cabo varios meses antes del cierre del ejercicio. Al nivel de importancia relativa que se determinan en estas condiciones se le puede denominar, para efectos prácticos, importancia relativa de planeación. **1.**

Al determinar la importancia relativa de la planeación el auditor debe aplicar su criterio y experiencia para elegir los mejores elementos disponibles, como pueden ser los estados financieros a una fecha intermedia (considerando posibles cambios por estacionalidad), estados financieros anualizados, estados financieros presupuestados (siempre y cuando exista una buena experiencia de cumplimiento con presupuesto), estados financieros auditados de años anteriores (estimando los efectos de inflación y cambio en volumen), etcétera.

En virtud de que el auditor no puede anticipar todos los elementos que existirán a la fecha en que evaluará los resultados obtenidos y preparará su informe, el nivel de importancia relativa de planeación, normalmente diferirá del que determine finamente para efectos de evaluación. Si este último resulta menor, a la evidencia reunida puede no ser suficiente y el auditor tendría que evaluar la necesidad de ampliar algunos de los procedimientos aplicados.

Debe tenerse cuidado para evitar que la importancia relativa de planeación se base en elementos que en si mismos sean poco importante, ya que se podrían llegar a establecer niveles de importancia relativa inaceptablemente bajos. Por ejemplo al definir la importancia relativa de la planeación para el estado de resultados, es muy común utilizar como elemento principal el resultado del ejercicio, ya que para el usuario de los estados financieros esta partida específica tiene una relevancia especial.

Sin embargo, si la empresa esta operando a un nivel cercano al punto de equilibrio, el resultado del ejercicio podría no ser un elemento adecuado para basar la importancia relativa de planeación. En este caso, un error que convirtiera la utilidad en pérdida podría no ser importante en relación a los estados financieros tomados en conjunto.

El auditor considera la importancia relativa de planeación al disecar los procedimientos de auditoria para cada cuenta o grupo de transacciones. De esta manera los procedimientos de auditoria se diseñan específicamente para detectar errores que, en combinación con los que puedan existir en otras áreas, sean importantes en relación a los estados financieros tomados en conjunto.

1. Normas y Procedimientos de Auditoría. Boletín 3040. Planeación y supervisión del trabajo de auditoría.



Para lograr lo anterior, es recomendable establecer el nivel máximo de errores aceptables en cada rubro de los estados financieros, considerando que, al agregarse a los errores que pudieran encontrarse en otros rubros, no se debe exceder el nivel de la importancia relativa de planeación.

En la práctica, los auditores aplican diversos métodos para establecer el nivel máximo de errores aceptables para cada rubro de los estados financieros. Sin embargo, es obvio que ese nivel en todos los casos deberá ser menor a la importancia relativa de la planeación.

❖ **El riesgo de auditoría en la etapa de planeación.**

El riesgo de auditoría debe considerarse por el auditor al nivel de los estados financieros tomados en conjunto. Sin embargo, en virtud de que la mayoría de los procedimientos de auditoría se aplican sobre saldos de cuentas o grupos de transacciones, el Riesgo de auditoría debe considerarse también a ese nivel, en sus tres componentes explicados previamente. 1.

Se considera el riesgo de auditoría al nivel de los estados financieros durante la etapa de planeación. En ese momento, el auditor evalúa un riesgo general con base en su conocimiento de la empresa, giro del negocio y ambiente de control. Este último se forma por aspectos tales como la estructura organizacional, la calidad de la administración, el funcionamiento del consejo de administración, las políticas de personal, el funcionamiento de auditoría interna, vigilancia de organismos externos (como la Coordinación de Contraloría, la entonces SECODAEM, La Comisión Nacional Bancaria y de Valores), etcétera.

Como parte de esta evaluación del riesgo general, el auditor debe considerar si existen problemas de negocio en marcha.

Al evaluar el riesgo de auditoría para una cuenta o grupo de transacciones, el auditor evalúa los riesgos inherentes y de control y establece el riesgo de detección, como ya se explicó anteriormente. En ocasiones, el auditor puede considerar que no es suficiente o práctico evaluar los riesgos inherentes o de control para una cuenta específica o grupo de transacciones, en cuyo caso debe establecer dichos riesgos a su nivel máximo.

❖ **La evaluación de los resultados.**

La evaluación del riesgo de auditoría puede ir cambiando durante el curso de la misma. Por ejemplo, en la fase de planeación el auditor puede estimar que los riesgos inherentes y de control son bajos. Sin embargo, después de aplicar los procedimientos de auditoría, puede concluir que dichos riesgos eran en realidad medios o altos. En este caso, tendrá que ampliar el alcance de sus procedimientos, o llevar a cabo procedimientos adicionales, que le permitan reducir el riesgo de detección, y así poder alcanzar el nivel de riesgo de auditoría planeado originalmente.



1. Normas y Procedimientos de Auditoría. Boletín 3030. Importancia relativa y riesgo de auditoría. Al evaluar la evidencia reunida para determinar si los estados financieros están razonablemente presentados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, el auditor determina el nivel de importancia relativa para propósitos de evaluación, el cual, como ya se indicó puede ser diferente al nivel que determino previamente para propósitos de planeación.

Posteriormente, el auditor debe estimar el efecto total de los errores y desviaciones de los principios de contabilidad encontrados en las diferentes cuentas o grupos de transacciones, para verificar que no se exceda la importancia relativa. En esta estimación, el auditor no debe sumar el importe de los errores y, encontrados y no corregidos, sino que debe analizar cualitativamente dichos errores y, en su caso, proyectarlos para incluir el efecto estimado de los errores que pudieran existir en las partidas no examinados

Si se excede el nivel de importancia relativa, el auditor deberá discutir esta situación con la administración de la empresa o entidad gubernamental y, en caso de que no se efectúen las correcciones necesarias, deberá considerar la necesidad de modificar su informe.

1.2 MARCO LEGAL.

El marco de actuación en el que se desarrollan los funcionarios adscritos a la Dirección de Pensiones Civiles del Estado debe definirse de acuerdo a la normativa en vigor, misma que el Órgano Interno de Control debe observar que se cumpla, para garantizar de esta manera la legalidad de las actividades de la entidad, la austeridad y la racionalidad con que utilizan los recursos humanos, financieros, materiales y presupuestales asignados. La legislación en vigor aplicable a la entidad tanto federal como estatal, se enlista en forma enunciativa más no limitativa y es la que a continuación se detalla.

FEDERAL.

- a. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- b. Ley Federal del Trabajo.
- c. Ley del Seguro Social.
- d. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- e. Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.
- f. Código Fiscal de la Federación.
- g. Reglamento del Código Fiscal de la Federación.



ESTATAL.

- a. Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo.
- b. Código Fiscal del Estado de Michoacán.
- c. Código Civil para el Estado de Michoacán.
- d. Ley de Pensiones Civiles para el Estado de Michoacán.
- e. Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado de Michoacán de Ocampo y sus Municipios.
- f. Ley de Entidades Paraestatales.
- g. Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Michoacán de Ocampo.
- h. Ley de Obras Públicas del Estado de Michoacán.
- i. Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público del Estado de Michoacán de Ocampo.
- j. Reglamento Interior de la Administración Pública Centralizada del Estado de Michoacán.
- k. Ley de Responsabilidades de los Servidores Públicos del Estado de Michoacán.
- l. Acuerdo por el que se establecen los Lineamientos de Operación de las Contralorías Internas de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Estatal.
- m. Ley de Patrimonio Estatal.
- n. Ley de Acceso a la Información Pública del Estado de Michoacán de Ocampo.
- o. Ley de Archivos Administrativos e Históricos del Estado.
- p. Y demás Reglamentos, Lineamientos y Acuerdos emitidos y aplicables a la Entidad.



Etapas de la metodología en la auditoría gubernamental

1. Objetivo de la auditoría.
2. Estudio general.
3. Análisis de la función a auditar.
4. Estudio y evaluación del control interno.
5. Verificación de información.
6. Conocimientos teóricos y prácticos del auditor.
7. Aplicación de pruebas de auditoría.
8. Evaluación.
9. Informe.
10. Seguimiento.

1. Objetivo de la auditoría.

Requerir al solicitante objetivos claros y precisos de lo que se busca o espera de la intervención. Objetivos ambiguos o difusos provocarán incertidumbre en el auditor. El peor error que puede cometer un auditor es presentar un informe sobre algo que no era lo que esperaba el solicitante de la auditoría.

2. Estudio general.

Es recomendable que su aplicación la lleve a cabo el auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

3. Análisis de la función a auditar.

- ❖ Áreas.
- ❖ Recursos.
- ❖ Programas.
- ❖ Unidades administrativas.
- ❖ Funciones y operaciones a auditar.



- ❖ Este análisis incluirá, enunciativamente: evaluación de su estructura organizacional, evaluación de puestos y/o actividades principales contemplados en tal estructura.
- ❖ Costo-hombre de cada actividad de la función sujeta a auditoría, cuadro de distribución costo-cargas de trabajo, análisis de procedimientos de operación, análisis de formas de papelería en uso, análisis de archivo y análisis del sistema de información.

4. Estudio y evaluación del control interno.

Es la base para determinar el alcance y la extensión del trabajo de auditoría a realizar.

5. verificación de información.

- ❖ Consiste en verificar la cantidad, calidad, veracidad y procedencia de la información recopilada base para ser verificada y/o auditada.
- ❖ Verificación sobre la marcha.
- ❖ y verificación vía pruebas de auditoría.

6. conocimientos teóricos y prácticos del auditor.

El auditor gubernamental debe conocer, la teoría y práctica de las fases del proceso administrativo; los objetivos de cada ciclo de operaciones; el sistema de contabilidad y registro en su conjunto y en especial, el entorno jurídico en que opera o regula el funcionamiento de las áreas, recursos, programas, unidades administrativas, funciones u operaciones sujetas a auditoría.

7. Aplicación de pruebas de auditoría.

Aquí el auditor aplicara sus pruebas de auditoría con base a un programa específico de revisión.

8. Evaluación.

Esta etapa es de comparación: lo que se está haciendo con lo que se debe hacer, así como la calidad de la acción, gestión y resultados alcanzados.

9. Informe.

Formulación, discusión previa y presentación del informe de auditoría gubernamental.



10. Seguimiento.

Dar seguimiento a los hallazgos y recomendaciones (no sugerencias) presentados por el auditor gubernamental para cerciorarse que su trabajo tuvo un resultado o beneficio positivo.

1.3 ANTECEDENTES.

La Auditoría Gubernamental es tan antigua como han sido las culturas y las civilizaciones donde los soberanos y jefes del Estado contaban con personal de confianza que le informaban cual era el comportamiento de sus subordinados en especial en materia de recaudación de tributos y en el manejo y administración de los caudales públicos.

Se considera como antecedente formal de la Auditoría Gubernamental en 1953, por las cortes españolas, del Tribunal Mayor de cuentas de la Hacienda Real. Este Tribunal años más adelante sirvió para que los conquistadores cubrieran el tributo del quinto real, o sea 20% de las ganancias que obtenían en oro, piedras preciosas y objetos valiosos obtenidos de las empresas de conquista que eran financiadas por la corte quien, a su vez, nombraba un contador para cuantificar el tributo y un veedor (ahora denominado Auditor Gubernamental) que supervisaba todo el proceso. En 1524 se crea en México el Tribunal Mayor

De Cuentas en Nueva España que tuvo como objetivo inicial la revisión de los tributos que debía de pagar Hernán Cortés bajo el procedimiento referido.

En el caso de México en materia de Auditoría Gubernamental, dicho tribunal subsiste hasta 1824 en el que se expide la primera Constitución Federativa de los Estados Unidos Mexicanos que establece como facultad del Congreso General revisar anualmente las cuentas de Gobierno Federal, con este antecedente, el 16 de noviembre de 1824 se expide el Decreto Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública, documento por el cual se suprime el mencionado tribunal y se establece la Contaduría Mayor de hacienda como órgano técnico independiente de la Cámara de Diputados, con atribuciones para examinar y glosar las cuentas de la hacienda de crédito público federales.

Las entidades federativas, o sea, los estados que conforman la República Mexicana, por su parte, crean órganos técnicos dependientes de sus legislaturas, similares a las existentes en el ámbito federal, con igual tipo de funciones y atribuciones, los que se extienden hacia los municipios, además de la propia hacienda estatal. Tal es el caso del Estado de México donde el 6 de Agosto de 1824, se expide la Ley Orgánica para el arreglo del Gobierno Interior del Estado en el que con base del en su artículo 69 se crea “una Contaduría para el examen y glosa de las cuentas del Estado”. Este acto significativo el nacimiento de la actual Contaduría General de Glosa del Poder Legislativo del Estado de México como órgano técnico de un congreso, con más antigüedad en la República Mexicana y muy probablemente en muchos países del continente americano.

La consolidación de la Contaduría Mayor de hacienda en esa primera etapa, se logró con la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos de 1857. Diez años



más tarde, el Poder Ejecutivo expide la primera reglamentación en relación con la “Administración y Contabilidad en los Caudales del Gobierno”, la cual asentó las bases para la realización de una función de mayor envergadura.

Posteriormente la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en 1917 estableció el Departamento de Contraloría, cuyo objetivo era controlar los egresos públicos, glosar las cuentas del manejo de fondos, bienes y valores, e imputar responsabilidades, todo ello con fase previa a la rendición de cuentas del Poder Legislativo. Más adelante en 1932, se suprime este Departamento por lo cual sus funciones en materia de fiscalización pasan al ámbito de la Tesorería de la Federación, para años más tarde dispersarse en diferentes secretarías del estado.

Así el 30 de abril de 1981, la entonces Secretaría de Programación y Presupuesto emitió un documento denominado “Manual de Auditoría Gubernamental” que constituye un enorme avance en materia aplicable a la 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 República el Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, una de las primeras acciones fue concertar toda la dispersión fiscalizadora y de auditoría en una sola instancia de revisión control, con lo cual nació la Secretaría de Contraloría de General de la Federación. Las entidades federativas por su parte, comenzaron a aplicar esquemas similares a los instaurados por el Gobierno Federal.

Hacia finales de 1995, el Presidente de la República. Dr. 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 las cuales se creó la entonces Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en sustitución de la otra Secretaría. Esta nueva Secretaría concentró las mismas funciones y atribuciones de su antecesora así como la administración y control del patrimonio inmobiliario patrimonio de la federación.

En ese mismo año, el 28 de Noviembre, el presidente Zedillo Ponce de León presentó al Congreso de la Unión una iniciativa para crear la “Auditoría Superior de la Federación” en sustitución de la Contaduría Mayor de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión. En esa iniciativa resalta de manera preponderante la intención de dotar de mayor autonomía a este órgano técnico para eliminar las posturas de influencias de orden político y de mayores facultades legales par el manejo y acción sobre conductas ilícitas o irregularidades detectadas en sus procesos de revisión y fiscalización.

No es hasta cinco años más tarde, el 29 de Diciembre de 2000 en que prospera la iniciativa referida en el Diario Oficial de la Federación, la Ley de Fiscalización de la Federación que da lugar al nacimiento de la Auditoría Superior de la Federación con el espíritu y filosofía contemplados en la propia iniciativa. Este modelo paulatinamente está siendo adoptado por las entidades federativas que conforman la República Mexicana.



1.4 DIFERENCIA ENTRE AUDITORÍA PRIVADA Y AUDITORÍA PÚBLICA.

El objetivo de la Auditoría en general es emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera, el de la Auditoría Pública es verificar que la obtención de los ingresos y la aplicación del gasto público se haya efectuado en apego a las Leyes que los rigen.

La Auditoría en general tiene por objeto revisar que los hechos, fenómenos y operaciones, se den en la forma como fueron planeados, que las políticas y lineamientos establecidos han sido observados y respetados, cumpliendo con las exigencias fiscales, jurídicas y reglamentarias en general. Por lo que el examen debe realizarse por un contador público independiente a los estados financieros, para así expresar su opinión respecto a ellos.

Mientras que en la Auditoría Gubernamental se realiza 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 disposiciones legales que enmarcan su responsabilidad, funciones y actividades.

El manejo o tratamiento de los resultados de Auditoría que se practica a una entidad del sector privado es relativamente simple, ya que al final de la Auditoría los hallazgos u observaciones que se determinen, se discuten con el personal de la entidad auditada, con los responsables por su comisión, o con la autoridad suficiente para atenderlos y darles solución. Los comentarios, respuestas, justificaciones o puntos de vista referidos se consignan en el informe de auditoría, mismo que se entrega a quien corresponda, así concluye el proceso.

Tratándose de Auditoría Gubernamental, el tratamiento de los resultados no es tan sencillo como en el caso del sector privado, la razón de esta *diferencia es por la aplicación del fundamento legal*, en específico al tratamiento jurídico que habrá de darse a los resultados de una auditoría.

La entonces Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo en México ha desarrollado guías que considera tienen por objetivo “servir” de instrumento que norme estandarice el trabajo de Auditoría que ejecuta el personal asignado a los órganos internos de control en las dependencias y a los órganos de control interno de entidades y en la Procuraduría General de la República, respecto del desarrollo de una revisión, desde la planeación de la Auditoría hasta la presentación del informe”.

Las guías de Auditoría Gubernamental, en cierta forma representan el equivalente a los denominados programas específicos de Auditoría de amplio desarrollo y uso en la Auditoría de estados financieros y en la auditoría interna.

Entre las que se mencionan las siguientes:

- ❖ Guía General de Auditoría Pública para los Órganos Internos de Control y de Control Interno.



- ❖ Guía para la Evaluación del Desempeño del Personal Adscrito a los Órganos Internos de Control.
- ❖ Guía de Auditoría de Contratación de Seguros Sobre Bienes Patrimoniales.
- ❖ Guía de Auditoría sobre Adquisiciones.
- ❖ Guías de Auditoría de Enajenación, Baja y Destino Final de Bienes Muebles y de Vehículos Terrestres Excedentes.
- ❖ Guía de Auditoría a la Aplicación de Estímulos a la Productividad, Eficiencia y Calidad a favor de los Servidores Públicos de las Dependencias y Entidades Coordinadas.
- ❖ Guía de Auditoría a Fondos y Valores.
- ❖ Guía de Auditoría a Obras Públicas.
- ❖ Guía para la Integración de los Expedientes de Proveedores y contratistas que incurran en los supuestos del Art. 41 de la Ley de Adquisiciones y Obras Públicas.
- ❖ Guía de Auditoría a Servicios Personales.
- ❖ Guía para la Auditoría de Servicios.
- ❖ Guía que regula el funcionamiento de los Comités de Control y Auditoría de las entidades Paraestatales y Órganos Desconcentrados.
- ❖ Guía de Auditoría de Arrendamiento, Enajenación y Adquisición de bienes inmuebles.
- ❖ Guías de Auditoría de Inventarios y Almacenes.
- ❖ Guías para las Auditorías de Sistemas.
- ❖ Guía de Auditoría de los Documentos que soportan el Sistema de Contabilidad Gubernamental en las Entidades Paraestatales.
- ❖ Guía de Auditoría de Desempeño.
- ❖ Guía para la práctica de Compulsas Personales.
- ❖ Guía para la elaboración de Informes de Integración de Expedientes de los casos de Presunta Responsabilidad de los Servidores Públicos.
- ❖ Guía para verificar el cumplimiento del proceso de Integración del Informe de Transacción Administrativa.



CAPITULO II.

2. CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

Las auditorías deben enfocarse a las acciones preventivas, al seguimiento de los programas y a la evaluación del desempeño de todos los niveles de la entidad, de acuerdo con las características, alcance, profundidad y objetivos de cada revisión.

Dependiendo de la naturaleza de la Auditoría, esta ha sido clasificada por distintos autores de muy diversas maneras; sin embargo, para efectos de este trabajo y con el objeto de darle mayor claridad a los diferentes subprogramas de Auditoría que se tratarán, la clasificación será la siguiente:

2.1 Por su ámbito.

❖ Auditoría Interna.

Es la que realiza el personal adscrito a la propia dependencia o entidad. Su importancia radica en que se constituye en el instrumento de control interno que revisa, analiza, 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 recomendando, en su caso, la adopción de medidas que tiendan a mejorar la eficiencia en la administración de los recursos, así como la efectividad en el logro de las metas y objetivos asignados.

❖ Auditoría Externa.

Tradicionalmente se le conoce como la practicada por contadores públicos, independientes a la dependencia o entidad, con el objeto de emitir una opinión sobre la situación financiera y resultados de operación que guarda el ente auditado.

También la Auditoría Superior de la Federación y la Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, ahora Coordinación de Contraloría tienen una connotación eminentemente externa, dado que no guardan ningún vínculo laboral con las dependencias y entidades que auditan.

2.2 Por su característica.

En diversos documentos y eventos se han expresado diversos criterios y acepciones para denominar a las revisiones específicas, manejando términos como Auditorías administrativas, presupuestarias, técnicas, legales, de eficiencia, operacionales, de sistemas, etc, mismas que se describen a continuación:



❖ **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.**

Comprende el examen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas de operación y los sistemas de información.

❖ **Auditoría Administrativa.**

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 gubernamental, además de evaluar la calidad de la administración en su conjunto.

❖ **Auditoría de resultados a programas.**

Analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y metas establecidas, en relación con el avance del ejercicio presupuestario. El análisis de la eficacia se obtendrá revisando que efectivamente se alcanzaron las metas establecidas en el tiempo, lugar, cantidad y calidad requeridos. La congruencia se determinará al examinarla relación lógica que existe entre el logro de las mismas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestario.

❖ **Auditoría a obras.**

En ella se revisa, examina, cuantifica y evalúa la necesidad social de las obras, la ejecución de acuerdo a los planes y proyectos aprobados, la capacidad técnica y recursos de la empresa contratista a quien se adjudicó la obra para cumplir con el compromiso, el cumplimiento de la legislación aplicable en materia de contratación de obra, adquisición de materiales e insumos, además de la aplicación de estos en la calidad y volúmenes especificados requeridos, el avance y conclusión de acuerdo a los tiempos fijados, entrega de la obra satisfactoriamente a la autoridad contratante.

❖ **Auditoría de legalidad.**

Es la revisión del organismo en el desarrollo de sus responsabilidades, funciones y actividades, enfocada al cumplimiento de las disposiciones legales aplicables.

2.3 Por su Aplicación.

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



❖ Auditoría a Unidades.

Se entenderá por unidad, aquella agrupación de personas y responsabilidades que tienen, asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad. Las unidades, atendiendo a la importancia relativa de actividades que realizan, se clasifican en:

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

✚ **Unidades adjetivas.** Aquellas que realizan funciones de tipo administrativo en apoyo de 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 del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades.

❖ Auditoría a Actividades.

El alcance que comprende este nivel de auditoría está circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidad o programas; por ejemplo, en el sistema descentralizado de pagos se encuentra que en su funcionamiento intervienen varias unidades que, en determinados aspectos, tienen injerencia con el pago de remuneraciones al personal, recursos humanos, contabilidad, presupuesto, informática, etc.



CAPITULO III.

3. NORMAS DE AUDITORÍA.

Las Normas de Auditoría son aplicables a todas las instancias que en forma directa o indirecta realizan tal actividad en la Administración Pública Federal, constituyen un valioso marco de referencia para el control, la fiscalización y la evaluación de la gestión pública.

Estas Normas confieren a las instancias que conforman el Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública en su conjunto y a todos y cada uno de los auditores públicos, la responsabilidad de garantizar:

- a. Preserven su independencia.
- b. Que las auditorías sean realizadas por personal que cuente con los conocimientos técnicos y la capacidad profesional necesarios para cada caso en particular.
- c. Cumplan con la aplicación de los lineamientos relativos a la ejecución del trabajo, informe y seguimiento de auditoría.
- d. Se sujeten a un programa de capacitación y autoevaluación, buscando la excelencia.

3.1 LAS NORMAS DE AUDITORÍA.

La existencia de las Normas de Auditoría y la naturaleza de ellas reconocen como fuente:

- ❖ La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- ❖ La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

Las Normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

3.2 NORMAS PERSONALES.

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe de tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.



a. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de auditoría, cuya **finalidad** es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

b. Cuidado y diligencia profesionales.

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen informe.

c. Independencia.

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

3.3. NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO.

Aún cuando es difícil definir lo que cada lo que en cada tarea puede representar un cuidado y una diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

a. Planeación y supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

b. Estudio y evaluación del Control Interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

c. Obtención de evidencia suficiente y competente.

Mediante procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

3.4 NORMAS DE INFORMACIÓN.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Es principalmente, a través del



informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas se le clasifican como normas de dictamen e información.

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

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

b. Bases de opinión sobre estados financieros.

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- ❖ Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad o las Normas de Información Financiera, como se les conoce actualmente.
- ❖ Dichas Normas de Información Financiera fueron aplicadas sobre bases consistentes.
- ❖ La información presentada en los mismos y en las normas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

En caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.



CAPITULO IV.

4. CÓDIGO DE ÉTICA.

Es necesario reconocer que la ética, en su concepto más puro, no debe ser objeto de una reglamentación. La necesidad de tener un código, nace de la aplicación de las normas generales de conducta a la práctica diaria. Puesto que todos los actos humanos son regidos por la ética, también las reglas escritas deben ser de aplicación general.

Con objeto de ofrecer mayores garantías de solvencia moral y establecer normas de actuación profesional, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos expidió en los años de la década de los veinte un código de ética profesional.

Como todo instrumento originado en el devenir humano, dicho código tuvo que ser revisado y ajustado a las necesidades y condiciones cambiantes de los tiempos. Para la elaboración de los códigos de 1955 y 1968, así como del actual, las opiniones de una gran parte de los miembros del Instituto Mexicano de Contadores Públicos han representado una orientación definitiva. Por lo tanto, el código ha sido elaborado por la propia profesión a fin de tener una serie de reglas que permitan regir la actuación de todos los Contadores Públicos.

Un código de ética profesional no sólo sirve de guía a la acción moral, también mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad de servirla con lealtad y diligencia y de respetarse a sí misma y no sólo cumplir con lealtad al patrocinador de sus servicios.

En efecto, nuestro país padece hoy un grave deterioro económico y una paulatina pérdida de valores morales y, por ello, las comunidades profesionales deben fortalecer el compromiso de un comportamiento ético que sea ejemplo para el resto de la sociedad y garantía para quienes requieran los servicios del profesionista.

Las personas se han desarrollado normalmente y recibido educación en el seno de una familia y posteriormente han recibido la instrucción en los establecimientos docentes. Han recibido de sus padres, hermanos y familiares las normas de convivencia que les permitirán desarrollar sus capacidades sin detrimento de los derechos de los demás. Los establecimientos docentes, con el ejemplo de los maestros y sus enseñanzas, también aportarán un cúmulo de reglas de convivencia. El adulto inteligente y libre deberá decidir seguir las reglas y convertirse en un hombre o una mujer de bien. Tomará un compromiso tácito consigo mismo y con los que le rodean y lo cumplirá libremente. Estas reglas de convivencia están basadas en los llamados valores superiores o morales.

La Contaduría Pública requiere de reglas escritas para evitar las posiciones particulares de cada Contador Público.



ALCANCE DEL CÓDIGO.

Postulado I.

Aplicación universal del código. El Código de Ética Profesional es aplicable a todo Contador Público o Firma nacional o extranjero por el hecho de serlo, entendiéndose como Firma lo establecido en el artículo 2.03 siguiente, sin importar la índole de su actividad o especialidad que cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los contadores públicos que, además, ejerzan otra profesión.

El Contador Público puede faltar a su ética profesional, en los siguientes casos que se indican en forma enunciativa, más no limitativa:

Falsear la información financiera de la entidad, ayudar al empleador a la evasión de impuestos, aprovecharse de la información financiera privilegiada, solapar la defraudación que pudieran realizar algunos empleados o funcionarios de la empresa, aceptar la complicidad con los que defraudan a la empresa, no cumplir con las reglas técnicas de la profesión (por ignorancia, por negligencia), aprovecharse de la relación con los funcionarios de la empresa, aceptando obsequios, atenciones, rebajas, etc, que ataquen su independencia, otorgar comisiones por obtener auditorías o consultorías, ofrecer comisiones por intervenir para que otros obtengan auditorías o consultorías, piratear personal de otros despachos, obtener de terceros comisiones por la venta de servicios, productos, o su recomendación a sus empleadores, aceptar cumplir solo con las disposiciones fiscales, olvidando los principios técnicos de la profesión, no informar a sus socios y clientes de cualquier impedimento a su independencia mental, vender una estrategia fiscal atractiva por el ahorro inmediato, pero riesgosa a futuro.

Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el Contador Público y/o la Firma:

a) Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

b) Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. En el caso del Comisario, se considera que subsiste la independencia de criterio.

c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica



directa o indirecta, en la empresa, en un grado tal que pueda afectar su independencia de criterio.

d) Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.

e) Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.

f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de Contadores Públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.

g) Perciba de un solo cliente, durante más de tres años consecutivos, más del 33% de su ingreso u otra proporción que aun siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia. Se entiende que un grupo de Compañías que operan bajo control común o una Entidad que asigna los trabajos de auditoría externa son, para este fin, un solo cliente.

h) Tenga relaciones o intereses que puedan ejercer influencia negativa, impidan o amenacen su independencia de criterio.

i) No haya percibido los honorarios contratados por servicios de auditoría externa del año anterior, en la forma e importes convenidos por escrito, al inicio de la siguiente auditoría. Para estos efectos la renegociación de honorarios no se considera como el pago de los mismos.

j) Reciba de un cliente o sus partes relacionadas, a los que le proporcione servicios de auditoría externa, inversiones de capital en su despacho, financiamientos u otros intereses económicos.

k) Proporcione directamente o a través de algún socio o empleado de su asociación profesional, adicionalmente al de auditoría externa, cualquiera de los servicios siguientes:

- ❖ Preparación de manera permanente, de la contabilidad del cliente.
- ❖ Diseño, implantación, operación y supervisión de los sistemas del cliente que generen información significativa para la elaboración de los estados financieros a dictaminar. En cuanto a diseño e implantación de sistemas se permite la participación del Contador Público o Firma, que sea el auditor externo, siempre y cuando el cliente conserve la responsabilidad del proyecto, asignando la dirección del mismo a un funcionario con la competencia y nivel adecuados para tomar decisiones de planeación, coordinación y supervisión.



- ❖ Auditoría interna relativa a estados financieros y controles contables, cuando el auditor externo toma la responsabilidad de dicha función. Se entiende que el Cliente conserva la responsabilidad cuando uno de sus funcionarios con la competencia y nivel adecuados planea, supervisa y coordina las funciones y emite los informes correspondientes.
- ❖ Reclutamiento y selección de personal del cliente para que ocupe cargos en los primeros niveles de autoridad.
- ❖ Preparación de avalúos o estimaciones que tengan efecto en registros contables y sean relevantes, en relación a los activos, pasivos o ventas totales del cliente a dictaminar.

4.1. CODIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO.

Con base en las normas de convivencia aprendidas y aceptadas, el individuo que elige la carrera de Contador Público, las aplicará al ejercicio de su profesión, la cual presenta ciertas particularidades que dan origen a las reglas de ética profesional de la Contaduría Pública.

Es razonable pensar que la gran mayoría de los Contadores Públicos son hombres y mujeres de bien, que rigen su actuación profesional con base en el Código de Ética de la Contaduría Pública. Sin embargo, en todo tiempo ha habido individuos que hacen a un lado las normas de convivencia y las de actuación profesional y esto exacerba en épocas de crisis, como la que padece México actualmente. El papel que debe de jugar la ética profesional dentro de la época de crisis es de sostén del comportamiento honesto de los Contadores Públicos, cuya influencia debe llegar a los usuarios de nuestros servicios.

La ética profesional exige al contador público continuar siendo hombre o mujer de bien. Pero libremente deberá decidir acerca de la honestidad de su comportamiento futuro. Claro está que en un ambiente corrupto la ética puede parecer un estorbo, si la decisión del individuo es entrar en ese juego de la corrupción.

El prestigio del contador público se basa en la honestidad de su actuación profesional y en la calidad con la que la realiza.

Artículo 3.01. El Contador Público que desempeña un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

Artículo 3.02. Por la responsabilidad que tiene con los usuarios externos de la información financiera, el Contador Público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos de acuerdo con los principios de contabilidad promulgados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, aplicables al caso.



Artículo 3.03. En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.

Artículo 5.01. El Contador Público que viole este código se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, quien intervendrá tanto en caso de que no lo haga la asociación afiliada como para las ratificaciones que requieran sus estatutos.

Artículo 5.02. Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la responsabilidad que pueda corresponderle.

Artículo 5.03. Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en:

- a) Amonestación privada.
- b) Amonestación pública.
- c) Suspensión temporal de sus derechos como socio.
- d) Expulsión.
- e) Denuncia a las autoridades competentes, de las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

Artículo 5.04. El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establece en los estatutos del Instituto.

4.2. FUNCIÓN DEL CÓDIGO DE ÉTICA EN EL EJERCICIO DE LA AUDITORÍA.

Ciertamente todos los seres humanos debemos contar con un elemento inicial básico, que será la preparación humanística de cada individuo, adquirida en el hogar desde los primeros años de su vida, relacionada con las reglas de convivencia y aprendizaje de valores llamados *superiores*. No debemos olvidar que desde antes de haber escogido la Contaduría Pública como medio lícito de vida, en cada uno de nosotros debe ya existir un hombre o una mujer de bien, con valores morales muy bien cimentados, con normas de convivencia firmemente asentadas en nuestro diario actuar. Es al elegir y practicar esta profesión cuando debemos aplicar además las normas de comportamiento y de actuación, específicas de la Contaduría que, como dice nuestro Código de Ética en su artículo 1.01 “deben considerarse mínimas, pues se reconoce la existencia de otras de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de los presentes”.

Los Contadores Públicos somos miembros de una profesión libre, respetable y muy bien organizada, que ha emitido reglas técnicas éticas precisas. Somos expertos en el manejo y análisis de la información financiera de las empresas y también somos



expertos en las cuestiones fiscales. Pero no debemos olvidar que somos seres humanos y no máquinas de producción, ni engranes más en el proceso económico. El Contador Público debe ser integrante de una comunidad, de un país con sentimientos firmes, con conocimientos técnicos bien cimentados, pero debe poseer además ideales de belleza y de patriotismo, para no convertirse en una fría máquina de calcular con precisión hasta el último centavo, ni en el deshumanizado apéndice de una computadora. Es y debe ser un individuo dedicado a la prestación de un servicio profesional personal de alta calidad técnica moral, imprescindible en el ámbito de los negocios.

Debe partirse de la base que la ética profesional prescrita en nuestro Código de Ética Profesional es una disciplina activa, que nos impulsa a actuar correctamente y no debe considerarse como coercitiva, no es una lista de prohibiciones, sino de acciones positivas.

RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD.

Postulado II.

Independencia de criterio. Al expresar cualquier juicio profesional el Contador Público acepta la obligación de sostener un criterio libre de conflicto de intereses e imparcial.

Postulado III.

Calidad profesional de los trabajos. En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público 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.

Postulado IV.

Preparación y calidad del profesional. Como requisito para que el Contador Público acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

Postulado V.

Responsabilidad personal. El Contador Público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

Los principios generales que los servidores públicos deben observar en el desempeño de su empleo, cargo o comisión, encuentran su base legal en nuestra ley fundamental. En efecto el artículo 113 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece, entre otros aspectos, que con la finalidad de salvaguardar la legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia en el desempeño de sus funciones, empleos, cargos y comisiones, las leyes sobre



responsabilidades administrativas de los servidores públicos determinaran sus obligaciones.

Con la finalidad de garantizar el adecuado cumplimiento de los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia que rigen el servicio público, con fecha 31 de julio de 2002, la entonces Secretaría de Contraloría y Desarrollo Administrativo, publicó en el Diario Oficial de la Federación, el oficio-circular por el que se da a conocer el Código de Ética de los Servidores Públicos de la Administración Federal, a efecto de que impere invariablemente una conducta digna que responda a las necesidades de la sociedad y que oriente su desempeño a situaciones específicas que se les presenten, propiciando de esta manera una vocación de servicio público en beneficio de la colectividad.

Al asumir un cargo, el servidor público manifiesta su compromiso y vocación para atender los asuntos que interesan y afectan a la sociedad, adquiriendo al mismo tiempo una responsabilidad por sus actos que se reflejan en la satisfacción de las necesidades colectivas. En este sentido, el servidor público implica responsabilidades que derivan de las funciones inherentes al cargo que desempeña.

En consecuencia, la ética del servidor público se convierte en un elemento indispensable para atender de la mejor manera las demandas sociales de un régimen democrático.

El Código de Ética de los servidores Públicos de la Administración Públicas se presenta como un conjunto de reglas generales de conducta sustentadas en los principios rectores del servicio público, que tienen propósito orientar las acciones individuales de los servidores públicos en el ejercicio de sus funciones para atender las demandas de la sociedad.

Dicho código de ética contiene 12 reglas generales de conducta, aplicables a los servidores públicos de la administración pública federal, como son:

- ❖ Bien común.
- ❖ Integridad.
- ❖ Honradez.
- ❖ Imparcialidad.
- ❖ Justicia.
- ❖ Transparencia.
- ❖ Rendición de cuentas.
- ❖ Entorno cultural y ecológico.
- ❖ Generosidad.



- ❖ Igualdad.
- ❖ Respeto.
- ❖ Liderazgo.

Finalmente, un sistema de profesionalización no estaría completo si soslayara la necesidad de contar con garantías para dar seguridad a los servidores públicos que se dedicaron con excelencia y dedicación a sus labores, ya sea durante su trabajo o bien a partir de su jubilación. Es claro que el Código de Ética no deja de ser un instrumento meramente axiológico, en el que hay buenas intenciones, pero que resulta difícil llevar a un campo técnico-jurídico, toda vez que carece de objetividad, pues no puede ser determinado el supuesto del hecho y, por consiguiente, la consecuencia jurídica aplicable a toda norma.



CAPITULO V.

5. QUIENES REALIZAN LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

La auditoría pública como instrumento fundamental de control verificativo en materia de aplicación de recursos es realizada por las siguientes instancias:

5.1 ORGANOS INTERNOS DE CONTROL.

Es la unidad administrativa que desarrolla las actividades de control y evaluación auditoría, quejas, denuncias y responsabilidades, de acuerdo con las disposiciones, normas y lineamientos que expide la Coordinación de Contraloría. 1.

En las dependencias y entidades de Administración Pública Federal, se ha proporcionado mayor fortaleza de independencia a los Órganos Internos de Control, para que puedan desempeñar su labor de control preventivo y correctivo con la autonomía e imparcialidad que su función requiere.

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

5.2. COORDINACIÓN DE CONTRALORÍA. (ANTERIORMENTE SECRETARÍA DE CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO).

Dentro de la Administración Pública Federal es una dependencia globalizada de apoyo y vigilancia que no se involucra directamente en la operación.

Los objetivos de la Coordinación de Contraloría son:

Prevenir y abatir prácticas de corrupción e impunidad e impulsar la mejora de la calidad en la gestión pública.

El enfoque preventivo en el combate a la corrupción es la pieza clave para lograr el éxito, es lo que transforma de raíz las estrategias anteriores más dirigidas a la corrección y el castigo. En este contexto es fundamental impulsar el desarrollo administrativo de las dependencias y entidades de la auditoría pública federal para que puedan actuar con estructuras, sistemas y procesos de trabajo de calidad.

Controlar prácticas de corrupción.

Se busca centrar la atención en el análisis y la mejora de los controles internos en las instituciones, de manera principal de aquéllos relacionados con los aspectos

1. Guía General de Auditoría Pública. Secretaría De Contraloría Y Desarrollo Administrativo. Subsecretaría De Normatividad Y Control De La Gestión Pública. Dirección General De Auditoría Gubernamental.



sustantivos de ellas. Este esfuerzo se acompañará de los trabajos de revisión y auditoría necesarios para garantizar la efectividad de los controles.

Detectar y sancionar prácticas de corrupción e impunidad.

Es una premisa de la acción pública en la aplicación objetiva y sin distinción de la ley para castigar conductas y hechos ilícitos, a partir de trabajos serios y profundos de investigación que tomen en cuenta los derechos de los servidores públicos y de los particulares.

Dar transparencia a la gestión pública y lograr la participación de la sociedad.

Se pretende que el desempeño de las dependencias y entidades sea claro para la sociedad en su operación, la aplicación de recursos y los resultados que se esperan de ellas. Por lo tanto, es una condición indispensable de la función pública abrir los espacios que faciliten el involucramiento organizado de la sociedad en sus tareas.

Administrar con pertinencia y calidad el patrimonio inmobiliario federal.

Este objetivo se dirige a conocer, mantener y utilizar de manera adecuada el patrimonio inmobiliario de la Federación, como parte de los recursos con los que cuenta el país.

Por otra parte, la Coordinación de Contraloría en forma directa y selectiva practica auditorías preferentemente integrales, es decir a todos los recursos, cuando el casos así lo amerita, , auditorías específicas con objetivos particulares a determinadas áreas de la operación de una dependencia o entidad, como puede ser actos de fiscalización en adquisiciones y obra pública (en forma selectiva), inspección de importaciones y vigilancia de fondos y labores, siendo su ámbito de actuación la totalidad de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.

5.3 AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN.

Esta instancia, también conocida como la entidad de la Fiscalización Superior de la Federación, tiene a su cargo la fiscalización superior de la propia cuenta pública y goza de autonomía técnica y de gestión para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones.

Se ejerce, de manera posterior a la gestión financiera, tiene carácter externo y por lo tanto se lleva a cabo de manera independiente y autónoma de cualquier otra forma de control o fiscalización interna de los Poderes de la Unión y de los entes públicos federales.

Tiene por objeto determinar:

- ❖ Si los programas y su ejecución se ajustan a los términos y montos aprobados.



- ❖ Si las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, se ajustan a los conceptos y a las partidas respectivas.
- ❖ Al desempeño, eficiencia, eficacia y economía, en el cumplimiento de los programas con base en los indicadores aprobados en el presupuesto.
- ❖ Si los recursos provenientes de financiamiento se obtuvieron en los términos autorizados y se aplicaron con la periodicidad y forma establecidas por las leyes, así como saber si se cumplieron los compromisos que se adquirieron.
- ❖ Si en la gestión financiera se cumple con las leyes, decretos, reglamentos y demás disposiciones aplicables en materia de sistemas de registro y contabilidad gubernamental.

Es importante señalar que la Auditoría Superior de la Federación tiene como atribución el establecer los criterios para las auditorías, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la revisión y fiscalización de la cuenta pública; las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y de archivo, de libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público.

Así como evaluar el informe de avance de gestión financiera respecto de los avances físico y financiero de los programas autorizados y sobre procesos concluidos; el cumplimiento final de los objetivos y metas fijadas y verificar que las entidades fiscalizadas que hubieren recaudado, manejado, administrado o ejercido recursos públicos, lo hayan realizado conforme a los programas aprobados.

Es importante señalar que los Órganos de Control Interno deben colaborar con esta entidad en lo que concierne a la revisión de la cuenta pública, deberá establecerse una coordinación entre ambos a fin de garantizar el debido intercambio de información que se requiera y otorgar las facilidades que permitan a los auditores llevar a cabo el ejercicio de sus funciones.

5.3 AUDITORÍA SUPERIOR DE MICHOACÁN.

Al igual que la Auditoría Superior de la Federación, contará con plena autonomía técnica y de gestión, a efecto de ejercer plenamente sus atribuciones para el eficaz cumplimiento de sus resoluciones, acorde a lo previsto en las disposiciones jurídicas vigentes.

La organización interna de la Auditoría Superior de Michoacán, se rige por el Reglamento Interior que al efecto apruebe el Congreso, para el aseguramiento de la eficacia de sus funciones.

La Auditoría Superior podrá revisar los procesos de contratación, adjudicación, enajenación, en la ejecución del presupuesto y patrimonio estatal y municipal, para asegurarse que los precios contratados y establecidos hayan cumplido con la finalidad de preservar al Estado la mejor calidad y precio.



Tiene como atribuciones la revisión y fiscalización de la cuenta pública de las entidades que manejen y administren fondos o valores públicos.

Coadyuvar que el Congreso del Estado para la aprobación de leyes de ingresos y presupuestos de egresos, así como proporcionar al Congreso y demás entidades, el auxilio en la formulación de auditorías integrales a su desempeño.

Dentro de las actividades es implementar el procedimiento de ejecución que corresponda, que reintegre a la Hacienda Pública de la entidad, de los daños y perjuicios originados por las deficiencias e irregularidades cometidas por funcionarios públicos y 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 de convicción que permitan la práctica idónea de las auditorías.

La importancia de mencionar estas dos instancias es porque la Auditoría Superior de conformidad a lo que establece la Ley de Fiscalización Superior de la Federación y demás leyes federales que contengan normas para la coordinación en sus actividades en materia de fiscalización, podrá celebrar convenios, observando las normas estatales y municipales.

5.5 LAS CONTRALORÍAS.

La contraloría es un organismo de carácter autónomo e independiente en el ejercicio de las funciones y atribuciones, que le están asignadas a través de su Reglamento.

Sus objetivos fundamentales son ejercer el control de juridicidad de los actos de las autoridades, inspeccionar y auditar contable y operacionalmente los organismos y servicios, así como velar por una correcta y eficiente administración de los bienes y fondos; y controlar el debido cumplimiento de los deberes y obligaciones del personal, especialmente cuando se relacionan con el patrimonio económico financiero.

Entre sus principales funciones, para el logro de los objetivos antes mencionados, están:

- ❖ Ejercicio del Control de Juridicidad.
- ❖ Labores de resguardo del patrimonio.
- ❖ Tareas de apoyo a la gestión.
- ❖ Labores de refuerzo a la gestión.
- ❖ Labores de extensión.

La Contraloría para el desarrollo de sus tareas estará constituida por una Oficina de Auditoría y Fiscalización.



5.6 LAS CONTRALORÍAS FEDERALES, ESTATALES Y MUNICIPALES.

a. Las Contralorías Federales.

El 14 de diciembre de 1977, a través del Decreto de 1687, donde se aprueba por la cuadragésima novena legislatura la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, se crea la Contraloría General de Gobierno, con tareas como el control del ejercicio presupuestal; en ese entonces, se carecía de elementos necesarios para vigilar el cumplimiento y aplicación de las disposiciones dictadas. Estas limitaciones operativas fueron superadas con las modificaciones que el Ejecutivo del Estado, propuso el 1 de enero de 1983, a la Ley Organica del Poder Ejecutivo, y se ampliaron sus funciones y atribuciones en los ámbitos siguientes:

- ❖ Control y evaluación del gasto público; vigilancia del cumplimiento y especificaciones de la obra estatal.
- ❖ Intervención en la celebración de los contratos correspondientes y supervisión de las adquisiciones; expedición de la normatividad relativa a mecanismos de control.
- ❖ Fiscalización.
- ❖ Contabilidad.
- ❖ Sistemas de información y concursos de obras, recepción de las declaraciones patrimoniales de los servidores públicos.
- ❖ Auditorías a las dependencias y organismos, con facultad de designar a auditores y comisarios de los organismos del sector paraestatal.

Además se le encomendó, a través de la suscripción del Convenio de Desarrollo Social, el desempeño de las tareas de Control, Supervisión y Evaluación de las acciones emprendidas en el Programa Nacional Solidaridad: el periódico oficial del estado el día 3 de julio de 1993, publicó que esta dependencia era parte integrante de la Comisión de Gasto Financiamiento, para el despacho de asuntos en materia de gasto público financiera, congruente con los requerimientos del gasto público y de los ingresos disponibles.

b. Contralorías Estatales.

Son Órganos de apoyo a los Gobiernos de los Estados; tienen facultades para planear, organizar y coordinar el Sistema Estatal de Control y Evaluación Gubernamental y para emitir normas que regulen la operación y procedimientos de control de la Administración Pública Estatal, dependen orgánica y funcionalmente del Poder Ejecutivo de la Entidad Federativa.



Es un esquema de corresponsabilidad que ejercen en coordinación con la Cocom, funciones de control, fiscalización y evaluación de fondos federales transferidos a los Estados para realizar programas coordinados con el Gobierno Federal.

c. Contralorías Municipales.

Su misión primordial es promover una nueva cultura del servicio público sustentada en valores, a través de acciones confiables de control gubernamental y de desarrollo administrativo; para prevenir, detectar y sancionar prácticas de corrupción.

Sus objetivos son:

- ❖ Promover el desarrollo administrativo integral de la Administración Pública Estatal, privilegiando los aspectos de modernización, simplificación, desregulación y mejora continua.
- ❖ Eficientar la gestión gubernamental mediante el sistema estatal de control, con un enfoque eminentemente preventivo, a través de un cuidadoso seguimiento y vigilancia del gasto público.
- ❖ Impulsar la innovación de la Administración Pública del Estado.
- ❖ Vigilar el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales con estricto apego a la legalidad.
- ❖ Coordinar la implementación de programas que incrementen la calidad y que generen en los servidores públicos una sólida cultura de probidad, honestidad y transparencia.
- ❖ Involucrar a la ciudadanía en la vigilancia del desempeño gubernamental, mediante el sistema de quejas y denuncias.

5.7. LOS AUDITORES EXTERNOS.

La Cocom lleva a cabo la designación de los despachos independientes que realizarán auditorías para efectos de dictaminar los estados financieros preparados al cierre del ejercicio anual y otros trabajos especializados de revisión aplicables a las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal.

Las revisiones efectuadas por los auditores independientes se llevan a cabo de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría de aceptación general en México, promulgadas por el Instituto de Contadores Públicos y con las Normas Generales de Auditoría Pública emitidas por las Normas y Procedimientos de Auditoría, en el apartado de Normas Personales, de los requisitos mínimos de calidad relativos a las cualidades del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo. El Auditor Público es el servidor público que en los diferentes niveles jerárquicos, interviene en una auditoría pública.



Además, el auditor público debe conocer realmente su propia dependencia o entidad, no solo en lo que atañe a los estados financieros, sistemas contables y controles, sino que debe estar familiarizado con los objetivos, políticas, planes, programas, presupuestos de la dependencia o entidad, así como con las operaciones que se realizan. En el caso de aquellos auditores de contralorías internas de entidades, deben estarlo, además con los procesos industriales, comerciales, administrativos que en ellas se realizan.



CAPITULO VI.

6. EL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

El informe es el documento que señala los hallazgos del auditor, así como sus conclusiones y recomendaciones en relación con los objetivos propuestos para el examen de que se trate. Al término de cada intervención, el titular de la instancia de control lo presentara a la autoridad competente, por escrito y con su firma; habiendo considerado de antemano su forma, contenido y distribución.

6.1 CONCEPTO Y TIPOS DE INFORME.

Concluida la etapa de ejecución de la auditoría, la Contraloría debe comunicar al titular de la Dependencia, Órgano desconcentrado, PGR, o Entidad, al responsable del área revisada 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 presentará a la autoridad competente, por escrito y con su firma.

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

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

a. Oportunidad.

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

b. Integridad.

Deberá contener toda la 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.

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. Convencimiento

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.

f. Claridad.

Deberá redactarse en un lenguaje sencillo, es decir, de fácil lectura y entendimiento, y desprovisto de tecnicismos 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.

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.

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

1. Oficio de envío (Informe Ejecutivo).
2. Carátula del Informe.
3. Índice.
4. Cuerpo del Informe.
5. Cédulas de observaciones.

a. Oficio de envío (Informe Ejecutivo).

Es el documento mediante el cual se oficializa el envío del Informe de Resultados al titular de la Dependencia, Órgano Desconcentrado, Procuraduría General de la República, 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, Órgano Desconcentrado, Procuraduría General de la República, Entidad o los programas, rubros o conceptos analizados, con base en las desviaciones determinadas, el origen de éstas 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.

b. 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.

c. Índice.

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

d. 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:

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.

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.

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 como, 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.

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.

Como área externa a las operaciones de la Dependencia, Órgano Desconcentrado, Procuraduría General de la República o Entidad, el Órgano Interno de Control o de Control Interno deberá emitir una opinión, desde un punto de vista diferente, sobre los aspectos auditados, revelando las acciones que están incidiendo en el buen desempeño del programa o área auditada.

6.2 ¿PARA QUE NOS SIRVE LA AUDITORÍA 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 deber 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 gubernamentales, a través de las recomendaciones de Auditoría.



- ❖ 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.

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 éstos conceptos contribuirá definitivamente a incrementar la eficiencia con que debe operar una Entidad.

6.3 ELEMENTOS A TOMAR EN CUENTA PARA LA EMISIÓN DE UN INFORME.

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

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 deberán 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.



CAPITULO VII.

7. SEGUIMIENTO.

Es importante señalar que el propósito fundamental de la auditoría pública 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:

- ❖ 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 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:

Los tipos de errores o irregularidades potenciales que pueden existir.

a) Determinar los mecanismos de control existentes que pueden prevenir o detectar un error o irregularidad.

- ❖ Revisar si los mecanismos de control realmente se cumplen.
- ❖ Evaluar el efecto por la falta o inobservancia de los mecanismos de control.
- ❖ 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:

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 período 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 personas.

d) Ciertos factores de procesamiento electrónico de datos, que se relacionan con 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.

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:

a) La posibilidad de que pudiera existir una irregularidad, aún cuando sus efectos potenciales sobre la información financiera no fueran significativas.

b) 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.

7.1. SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA 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 ó detalladas en la cédula de observaciones correspondiente. Coadyuvar a la mejora y fortalecimiento en general de la administración de las dependencias y entidades, la verificación de que las acciones correctivas y/o preventivas se lleven a la práctica constituye una de las principales responsabilidades de nuestra función.

7.2 LAS RECOMENDACIONES Y EL SEGUIMIENTO.

La auditoría no concluye con la emisión del Informe, en éste el auditor plasma una serie de recomendaciones par 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 AUDITORÍA.

❖ 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:

1. **Objetivo de la auditoría o revisión:** es el objeto de lo revisado, verificando el apego a 'x' normatividad

2. **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 la auditoría, de un 100%, 50%,... etc.,

3. **Metodología:** son los procedimientos de auditoría aplicados a la misma.

4. **Limitaciones:** éstas se señalarían en el caso de que existan.

5. **Resultados:** son todas las observaciones que se detectaron en la auditoría y revisión

6. **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 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 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 Normas de Información Financiera. (N.I.F.).
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 firma del titular de la dependencia auditada.
10. Fecha de elaboración de la cédula.

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.
- ❖ Número 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 cual 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 quien 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 auditoría, haciendo posteriormente del conocimiento a la dependencia de las resoluciones a cada punto”*.

4. 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.



5. En el oficio de resultados de seguimiento, se vuelven a fijar plazos para solventar las observaciones que quedaron pendientes.

6. 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.

9. 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.

10. 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 tienen que seguir implementando las medidas aplicadas, con la finalidad de que no vuelvan a incurrir en faltas administrativas*”.

11. Al momento de dar por concluida la auditoría, se incluyen los resultados en la página del 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.

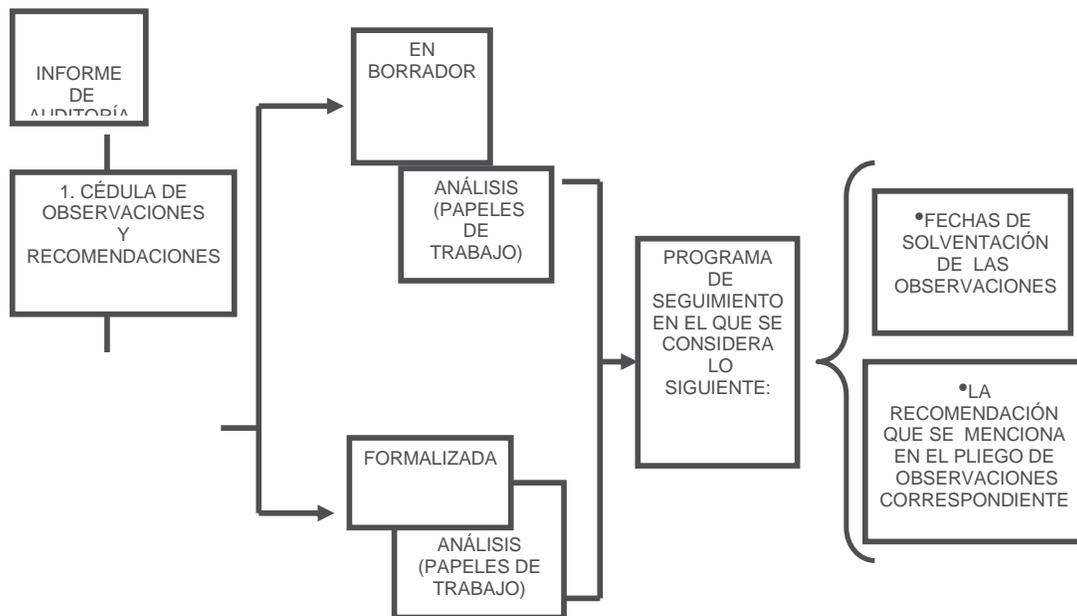


5. Sugerencia para la solventación de las observaciones, las cuales deberán estar fundamentadas en el marco normativo vigente, así como lineamientos de control interno y principios de contabilidad generalmente aceptados.
6. Fecha perentoria de cumplimiento para solventar la observación.
7. Firma del 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.

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 acabo.

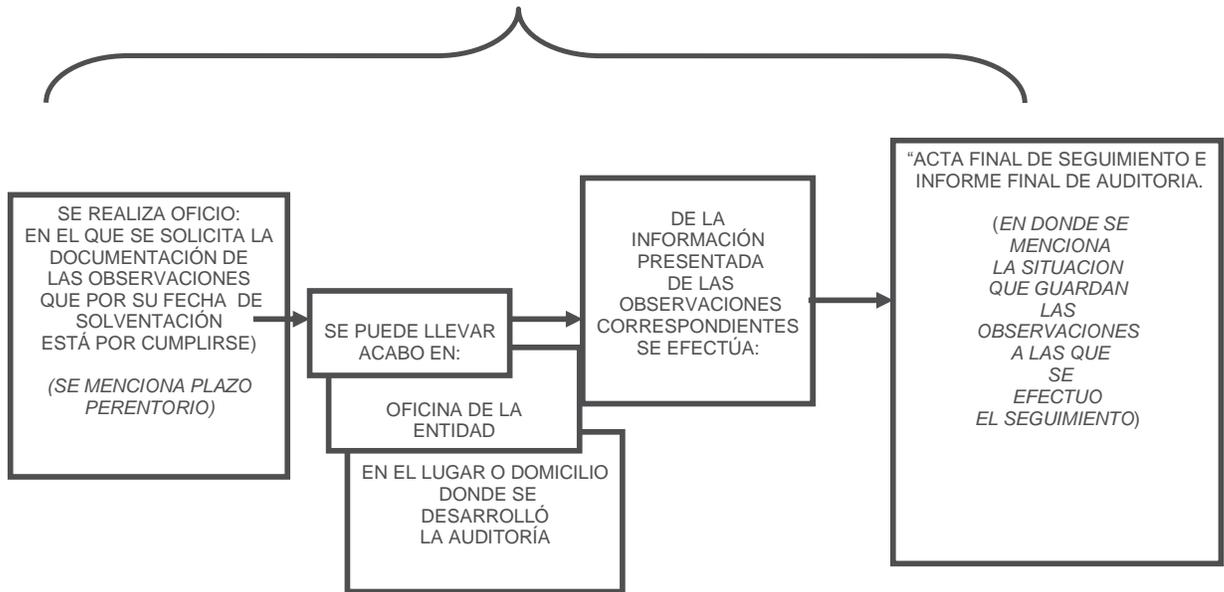
Si se efectuó una auditoría que refleja deficiencias tanto en el desarrollo de la misma ó en la elaboración y sustento de las observaciones, el seguimiento puede ampliar los procedimientos de auditoría ó fundamentar debidamente cada observación para que se tengan los elementos mínimos e indispensables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

FLUJO DEL SEGUIMIENTO.

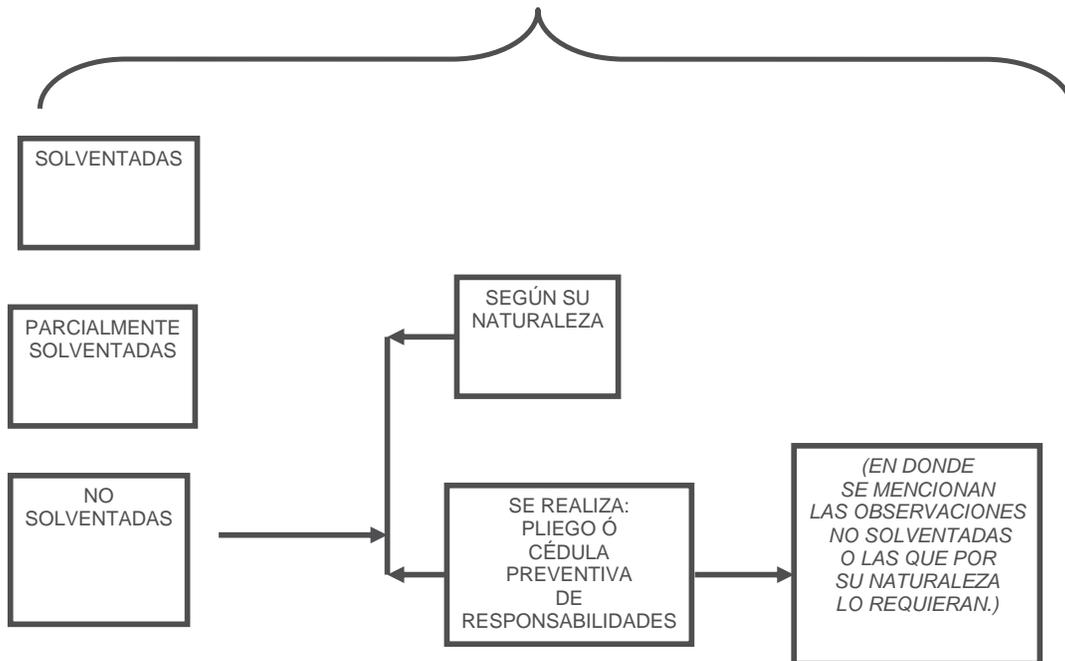




SEGUIMIENTO

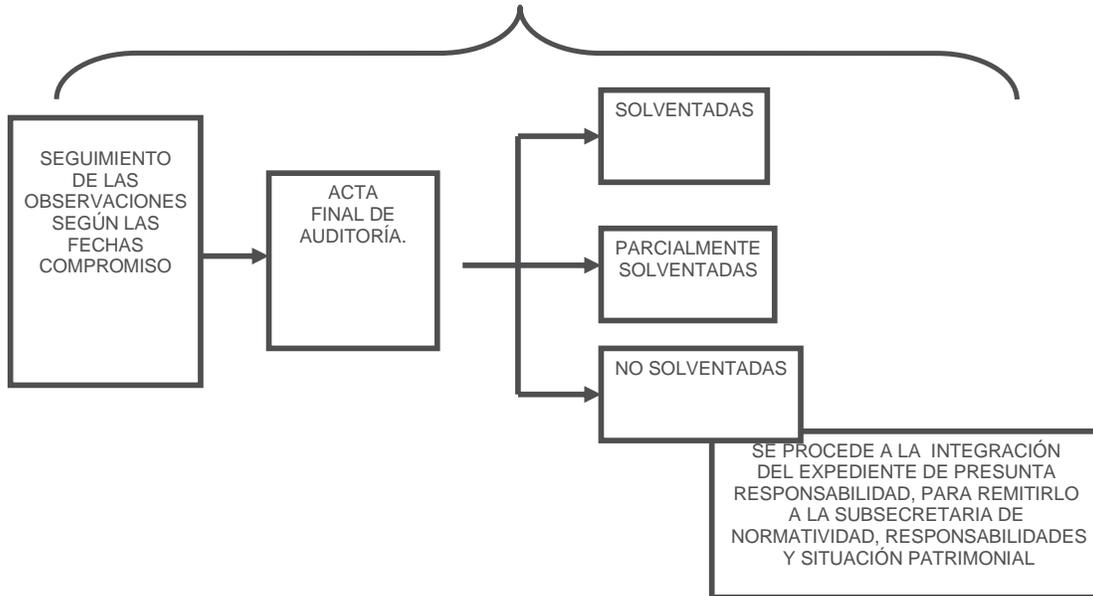


RESULTADO DE LAS OBSERVACIONES:





PLIEGO PREVENTIVO DE RESPONSABILIDADES



7.3. CIERRE DEL EXPEDIENTE.

❖ **CONCLUSIÓN DE LA AUDITORÍA.**

1. **Acta de cierre de auditoría.** Con ella se dan por terminados los trabajos de auditoría y se procede a la elaboración del informe.
2. **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.

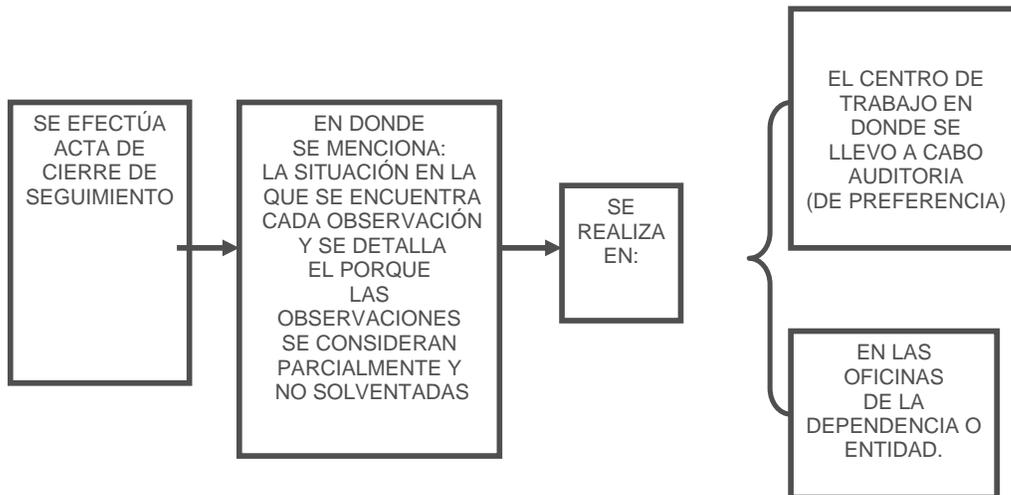
El informe se constituye de cinco elementos, mismos que se enuncian a continuación:

1. Oficio de envío.
2. Carátula del informe.
3. Índice.
4. Cuerpo del informe.

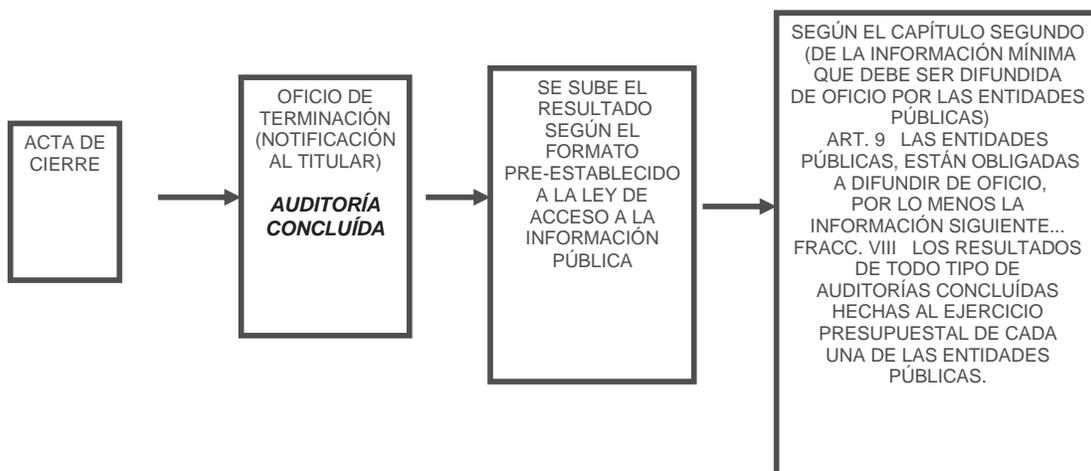


5. Cédulas de observaciones.

CIERRE DE SEGUIMIENTO



FINALIZACIÓN.





CAPITULO VIII.

8. IMPORTANCIA.

8.1. IMPORTANCIA DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.

Una democracia moderna se asienta en tres ejes fundamentales: el respeto al sufragio y al trabajo y un sistema transparente de rendición de cuentas.

El avance democrático de México requiere de órganos de fiscalización autónomos provistos de las facultades necesarias para poder llevar a acabo una eficiente supervisión del manejo de las finanzas públicas. La rendición de cuentas de los gobernantes ante la ciudadanía y el perfeccionamiento de los mecanismos de fiscalización, son factores que contribuyen a lograr una mayor transparencia y eficiencia en el ejercicio de la gestión pública.

En nuestro el país el debate de rendición de cuentas y la transparencia en el manejo de los recursos públicos ocupa cada vez mayor atención, sobre todo en el ámbito de los gobiernos estatales y municipales.

El debate sobre la transparencia y la rendición de cuentas es aún muy incipiente en México, se ha centrado principalmente en el ámbito federal de gobierno y ha dejado sin atención el estudio de cómo rinden las cuentas los gobiernos estatales y municipales. Esa omisión es preocupante porque desde los años ochenta inició en México un proceso gradual de descentralización, particularmente en educación y servicios de salud, que ha transferido sumas crecientes de recursos que hoy son ejercidos desde los estados y municipios. Sin embargo, ese proceso no se ha acompañado de otro paralelo para construir instituciones modernas y eficaces de rendición de cuentas, por lo que es probable que los espacios para el dispendio y la corrupción se hayan expandido en esos ámbitos de gobierno.

Los sistemas de rendición de cuentas tienen como antecedente los incipientes mecanismos de control y vigilancia que a manera de autorregulación interna, diseño la constitución de 1824 como un refreno político para moderar los excesos de cualquier Gobierno.

La comunicación de resultados a la ciudadanía o dicho de otra manera la rendición de cuentas de los gobernantes a la ciudadanía y el perfeccionamiento de los mecanismos de fiscalización, son factores que contribuyen a lograr una mejor transparencia y eficiencia en el ejercicio de la gestión pública.

En una democracia la autoridad está dividida en poderes o instituciones autónomas independientes. En principio la interacción de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, promueve equilibrios y contrapesos y fomenta una vigilancia de tipo circular, que tiende a evitar el abuso de cada poder en su esfera de competencia.



Sin embargo, dado que todo poder aún siendo legítimo o democrático, conlleva el riesgo de ser usado abusivamente en beneficio de quien lo ejerce, por lo que surge la necesidad de establecer frenos y controles.

El logro de equilibrios y contrapesos entre los poderes y órganos autónomos es uno de los mayores retos de las sociedades modernas. La concentración hegemónica de cualquiera de las partes podría fácilmente derivar en formas de autoritarismo, mientras que su mutua neutralización generaría parálisis en perjuicio de la sociedad.

Concepto.

Es importante definir claramente lo que es la *rendición de cuentas*, significa “*la obligación de todos los servidores públicos de dar cuentas, explicar y justificar sus actos al público, que es el último depositario de la soberanía en una democracia*”, es el requerimiento para que los representantes den cuenta y respondan frente a los representados sobre el uso de sus poderes y responsabilidades, actúen como respuesta a las críticas o requerimientos que les son señalados y acepten responsabilidad en caso de errores, incompetencia o engaño.

Para los propósitos de este trabajo la rendición de cuentas se define como la obligación permanente de los mandatarios o agentes para informar a sus mandantes o principales de los actos que llevan a cabo como resultado de una delegación de autoridad que se realiza mediante un contrato formal o informal y que implica sanciones en caso de incumplimiento. Los mandantes o principales supervisan también a los mandatarios o agentes para garantizar que la información proporcionada sea fidedigna.

En ocasiones “control” y “fiscalización” son términos que se usan como sinónimos de rendición de cuentas, a pesar de no serlo. Control y fiscalización son actos para supervisar los actos de gobierno, pero no siempre implican la obligación de los gobernantes para informar de manera periódica sobre sus decisiones y acciones. Por ello, el control y la fiscalización son mecanismos de un sistema global de rendición de cuentas, pero este abarca además otros instrumentos como la transparencia y los informes periódicos que los gobernantes deben rendir a los ciudadanos.

Finalmente el concepto de “transparencia” también se usa en ocasiones como sinónimo de rendición de cuentas. La transparencia es una característica que abre la información de las organizaciones políticas y burocráticas al escrutinio público mediante sistemas de clasificación o difusión que reducen los costos de acceso a la información del gobierno. Si embargo, la transparencia no implica un acto de rendir cuentas a un destinatario específico, sino la práctica de colocar la información en la “vitrina pública” para que los interesados puedan revisarla, analizarla y, en su caso, usarla como mecanismo para sancionar en caso de que haya anomalías en su interior. Al igual que en caso de la fiscalización, la transparencia es solo un instrumento de un sistema global de rendición de cuentas.



Importancia.

Uno de los mecanismos que permite el desarrollo de la democracia es la comunicación de los resultados a la sociedad o rendición de cuentas. Se refiere a la obligación que tienen quienes ejercen el poder público de responsabilizarse de su labor, de someterse a evaluaciones de su desempeño y de dar a conocer los resultados de esa evaluación.

Como un servidor público moral y eficiente, la rendición de cuentas o información de las actividades realizadas estarán revestidas de una gran dosis de certidumbre y veracidad. Sobre todo, los interesados en la información proporcionada tendrán plena confianza que los recursos fueron aplicados correctamente en tal o cual programa, actividad o acción.

Por ello, la rendición de cuentas constituye uno de los pilares fundamentales para el sostenimiento de una democracia eficaz, al crear las condiciones propicias para cerrar el paso a la impunidad gubernamental, ya que:

- ❖ Las acciones de los gobernantes y servidores públicos pueden ser controladas al ser sometidas al escrutinio público.
- ❖ La sociedad puede evaluar el desempeño de sus gobernantes y decidir, con su voto, la continuidad y la permanencia de un sistema de gobierno determinado.
- ❖ El llamado a cuentas de los gobernantes y, eventualmente, su penalidad o remoción, en caso extremo, se lleva a cabo de manera pacífica, con sustento en un marco jurídico e institucional aceptado por todos los actores, incluyendo, desde luego, la propia autoridad gubernamental superior electa democráticamente.

Para eliminar la impunidad es necesario que cada funcionario público conozca con claridad sus obligaciones y compromisos dentro de una nueva cultura de rendición de cuentas. Además es necesario, que estos servidores dispongan de los instrumentos y la capacitación adecuados para realizar eficazmente su trabajo que tanto el sistema de supervisión como los mecanismos para su seguimiento y sanción sean claros y sencillos en su aplicación.

La rendición de cuentas exige un sistema de previsión que, basado en el Plan Nacional de Desarrollo, defina las prioridades, actividades y metas de cada área de gobierno, así como un sistema de indicadores que mida su cumplimiento y los evalúe en relación con los objetivos del desarrollo nacional. Esto facilitará la adopción de acciones correctivas en los casos en los que sean necesarias la adecuación de procesos y proyectos, así como las acciones que permitan fortalecer y consolidar los éxitos obtenidos con la acción del gobierno y la participación de la sociedad.



La democracia se desarrolla cuando existen mecanismos para conciliar el interés personal del gobernante con el colectivo, al tiempo que se mantiene equilibrado el deber del gobernante con el poder que se le otorga.

El desarrollo democrático de una sociedad esta directamente relacionado con su capacidad no solamente de seleccionar personas con un elevado valor moral como gobernantes, sino también de vigilar sus actos u omisiones, de obligarlos a rendir cuentas ante ella y de sancionarlos legalmente en caso de que incurran en casos de abuso de autoridad y poder. Un país no puede jactarse de ser democrático mientras existan miembros que en el extremo del abuso puedan realizar actos ilegales que afecten la vida y la propiedad del resto de la población, y tener más o menos la certeza de que sus delitos quedaran impunes, o de que las sanciones que se les pudieran imponer no guardaran relación alguna con el daño causado.

Un elemento que puede ser un parteaguas y modificar radicalmente estos males sociales, y que es de hecho una extensión natural del derecho de la ciudadanía a la rendición de cuentas.

En nuestro contexto nacional pero sobre en el ámbito del sistema de rendición de cuentas, en el Plan Nacional de Desarrollo publicado en el diario oficial de la federación de fecha 30 de mayo de 2001, existe un apartado que contempla el establecimiento de un sistema nítido de rendición de cuentas públicas que requiere la designación de responsables en las distintas actividades y programas de la administración pública federal, de tal manera que los culpables de ineficacia o corrupción pueda ser inmediatamente detectados e identificados, para proceder en consecuencia.

Para eliminar la impunidad es necesario que cada funcionario público conozca con claridad sus obligaciones y compromisos dentro de una nueva cultura de rendición de cuentas. Además, es necesario que estos servidores dispongan de los instrumentos y la capacitación adecuados para realizar eficazmente su trabajo que tanto el sistema de supervisión como los mecanismos para que su seguimiento y sanción sean claros y sencillos en su aplicación.

La rendición de cuentas exige un sistema de previsión que, basado en el Plan Nacional de Desarrollo, defina las prioridades, actividades y metas de cada área de gobierno, así como un sistema de indicadores que mida su cumplimiento y evalúe en relación con los objetivos del desarrollo nacional. Esto facilitará la adopción de acciones correctivas en los casos en los que sean necesarias la adecuación de procesos y proyectos, así como las acciones que permitan fortalecer y consolidar los éxitos obtenidos con la acción del gobierno y la participación de la sociedad.

El tema de la rendición de cuentas, como factor clave en la agenda nacional, se ha inscrito por derecho propio en el avance de la modernización del aparato público.

Si hasta hace algunos años en las entidades federativas era balbuceante la idea de “glosar” los recursos del erario público, a través de discretas oficinas de escaso o nulo alcance político o administrativo, que por lo general constituían



traspasos de los congresos locales o de las agencias de recaudación de cuentas, hoy la visión es diferente.

Las responsabilidades del control externo e interno de la administración pública - en sus niveles federal o local- aunque se tratan en la ley como objetivo político de largo alcance, ha dado sus frutos a partir del inicio de la presente década, impactando la visión de los legisladores locales en casi todo el territorio nacional.

Hoy en día, diversos actores y organizaciones estatales y no estatales son jugadores activos de los sistemas de rendición de cuentas, desde los poderes constitutivos del Estado y entidades de interés público como sujetos obligados a rendir cuentas, hasta los medios de comunicación, las organizaciones no gubernamentales, los partidos políticos y los ciudadanos a título individual, que actúan más como vigilantes de los poderes de gobierno.

Con el fin de hacer más congruente la acción del gobierno con las necesidades de la sociedad, se necesita un sistema para captar las opiniones de los ciudadanos de las obras y los productos que requiere del gobierno, así como de la calidad que demanda de los servidores públicos que recibe.

Finalmente, debe establecerse un sistema de estímulos para los servidores públicos sobresalientes y promover las actividades destacadas de las organizaciones sociales en su colaboración para el desarrollo de su localidad, región o incluso del país. Los sistemas de premiación y reconocimiento de sus servidores eficaces y de los ciudadanos conscientes, deben multiplicarse para estimular estas conductas.

A fin de cuentas, los resultados obtenidos por la administración pública federal deben ser conocidos por la ciudadanía, tanto los positivos como los negativos. De esta manera se enfrenta con honestidad a la opinión pública y se promueve la participación de la sociedad en una nueva cultura de responsabilidad compartida y de rendición de cuentas, así como en la conducción del desarrollo social.

LINEAMIENTOS DE LA FUNCIÓN DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL.

El propósito de los Lineamientos de la Función del Auditor Gubernamental es el de promover una cultura ética en la profesión global de auditoría en la Administración Pública Estatal. Es necesario y apropiado contar con lineamientos de actuación para la profesión de auditoría, ya que ésta se basa en la confianza sobre su aseguramiento objetivo en cuanto a los riesgos, los controles y el gobierno.

El Auditor Gubernamental debe ser un profesional en técnicas jurídicas, administrativas, contables y otras disciplinas afines, siendo su preocupación principal el lograr el mejoramiento de los sistemas de administración financiera y control de los recursos públicos del Estado de Guanajuato.

El ejercicio de sus actividades debe desarrollarse en el marco de las disposiciones legales, reglamentarias y normas técnicas, por lo que es necesario



establecer los presentes lineamientos y garantizar su cumplimiento, en virtud de regular el proceder profesional del auditor para que pueda ejercer un control y evaluación gubernamental adecuados a través de las labores de prevención y fiscalización.

Ámbito de aplicación.

Los Lineamientos de la Función del Auditor Gubernamental se aplican a las personas que proporcionan servicios de auditoría al interior del Gobierno del Estado, y se desprenden de los Lineamientos de Actuación para los Servidores Públicos del Poder Ejecutivo.

Los presentes Lineamientos de la Función del Auditor Gubernamental describen de manera particular los valores, principios y normas de actuación que deben regir la conducta de los auditores gubernamentales respecto a sus obligaciones frente:

- ❖ A la sociedad en general.
- ❖ A sus clientes.
- ❖ A sus colaboradores.
- ❖ Compañeros, y
- ❖ Al Estado.

Principios Generales

Se refieren a las cualidades requeridas por el Auditor Gubernamental para cumplir con las exigencias que el carácter profesional de la auditoría le impone; algunas de ellas aplicables antes de asumir una actividad de prevención o de fiscalización, y otras durante su desarrollo.

1. Profesionalismo.

El Auditor Gubernamental debe contar con la capacitación profesional necesaria para realizar las funciones que le sean encomendadas.

La capacitación profesional implica madurez de juicio, que se logra fundamentalmente mediante el enfrentamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y a la elección de la solución más adecuada.

El trabajo profesional es el ejercicio pleno de la capacidad del hombre, que implica usar la razón con prudencia para: estudiar el problema, investigar, establecer alternativas, reflexionar sobre las mismas, pedir consejo y llegar a soluciones concretas.



Los auditores aplican el conocimiento, aptitudes y experiencia necesarios al desempeñar los servicios de auditoría.

Para realizar con éxito su función, el Auditor Gubernamental, debe ser un profesional con amplio criterio y sentido común, así como poseer:

- ❖ Mente innovadora y creativa.
- ❖ Habilidad para la administración de los recursos humanos.
- ❖ Habilidad para desarrollar satisfactoriamente relaciones de trabajo con las entidades evaluadas.
- ❖ Capacidad de coordinación para el diagnóstico, la planeación, el análisis e interpretación, la implantación de soluciones y la evaluación de resultados.
- ❖ Habilidad en la comunicación oral y escrita.

2. Independencia.

El Auditor Gubernamental debe encontrarse libre de impedimentos que comprometan su libertad para opinar e informar sobre sus hallazgos, procurando mantener una actitud de independencia.

Tiene la responsabilidad de preservar su independencia para lograr que sus opiniones, conclusiones, juicios y recomendaciones sean imparciales y que así sean considerados por terceros.

La utilidad de sus servicios depende no solamente del hecho de que asuma una actitud de independencia, sino también en grado muy importante, de que las personas que utilizarán el resultado de su trabajo, consideren que éste fue efectuado con independencia.

La integridad de los auditores establece confianza y, consiguientemente, provee la base para confiar en su juicio.

3. Objetividad

El Auditor Gubernamental debe ser objetivo en el desarrollo de su trabajo. La objetividad impone a todo profesional la obligación de ser imparcial y honesto; evitar influencias propias y de terceros que pudieran desvirtuar las conclusiones derivadas de la evidencia obtenida.

Las opiniones, informes y documentos que exponga, deben contener la expresión de un juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que pudieran inducir a error, tomando en cuenta la importancia de cada asunto.

Los auditores exhiben el más alto nivel de objetividad profesional al reunir, evaluar y comunicar información sobre la actividad o proceso a ser examinado. Los



auditores hacen una evaluación equilibrada de todas las circunstancias relevantes y forman sus juicios sin dejarse influir indebidamente por sus propios intereses o por otras personas.

4. Confidencialidad.

El Auditor Gubernamental tiene la obligación de respetar el secreto profesional y de no revelar, por ningún motivo, los hechos, datos o circunstancias que conozca como resultado del ejercicio de su trabajo, a excepción de aquellos casos de informes que establezcan las leyes respectivas, o bien que lo autoricen los interesados.

El Auditor Gubernamental en ningún caso debe divulgar información no autorizada, a menos que exista una orden judicial de por medio.

Líneas de Actuación

1. Profesionalismo

Los auditores gubernamentales:

1.1. Participarán sólo en aquellos servicios para los cuales tengan los suficientes conocimientos, aptitudes y experiencia;

1.2. Desempeñarán todos los servicios de auditoría de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental generalmente aceptadas;

1.3. Mejorarán continuamente sus habilidades para ser más efectivos e imprimir mayor calidad a su trabajo;

1.4. Mantendrán una conducta que dé crédito y prestigio a la profesión y testimonie la voluntad de servir al Estado.

2. Independencia

Los auditores gubernamentales:

2.1. Desempeñarán su trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad, evitando dedicarse a actividades privadas que sean incompatibles o contradictorias con las actividades profesionales de fiscalización;

2.2. Respetarán las leyes, así como el régimen disciplinario establecido por la entidad evaluadora y evaluada, y divulgarán lo que corresponda de acuerdo con la ley y la profesión;

2.3. No participarán a sabiendas de una actividad ilegal ó de actos que vayan en detrimento de la profesión de auditoría o de la organización a la que representa;

2.4. Respetarán y contribuirán a los objetivos legítimos y éticos de la organización en la que laboran;

2.5. No participarán en actos administrativos, ni firmar, autorizar o aprobar documentos como parte del control de la entidad evaluada.



3. Objetividad

Los auditores gubernamentales:

3.1. No participarán en ninguna actividad o relación que pueda o aparente perjudicar su evaluación imparcial. Esta participación incluye aquellas actividades o relaciones que puedan estar en conflicto con los intereses de la organización;

3.2. No aceptarán nada que pueda perjudicar o aparente perjudicar su juicio profesional;

3.3. Divulgarán todos los hechos materiales que conozcan y que, de no ser divulgados, pudieran distorsionar el informe de las actividades sometidas a revisión;

3.4. Serán justos en las opiniones que emitan acerca de la actuación de los servidores públicos de la organización fiscalizada.

4. Confidencialidad

Los auditores gubernamentales:

4.1. Serán prudentes en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo;

4.2. No utilizarán información para lucro personal o de alguna manera que fuera contraria a la ley o en detrimento de los objetivos legítimos y éticos de la organización.

En el caso del Estado de Michoacán existen dos niveles de fiscalización, encendiéndose por esta, la acción por medio de la cual se evalúan y revisan las acciones de Gobierno considerando la veracidad, razonabilidad y el apego a la Ley.

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

Órgano emanado del Poder Ejecutivo, acción que se entiende como una Auditoría Interna, es decir, a sus propios Organismos.

Las atribuciones de la Coordinación de Contraloría son a través de la Ley Orgánica de la administración Pública del Estado de Michoacán, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 12 de abril del 2002, Artículo 31.

b) Auditoría Superior de Michoacán.

Órgano Técnico del Congreso del Estado, acción que se considera como auditoría externa practicada al Poder Ejecutivo por el poder Legislativo.



Las atribuciones conferidas a la Auditoría Superior de Michoacán, son a través de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Michoacán, publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de Marzo del 2003, Capítulo II, Artículo 6.

8.2 COMUNICACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS AUDITORÍAS GUBERNAMENTALES A LA CIUDADANÍA.

Consiste en el fortalecimiento del derecho de la ciudadanía la rendición de cuentas de pedir la información a los poderes públicos y de ser informada de éstos. El derecho de acceso a la información gubernamental va más allá de la libertad de prensa, pues en un régimen democrático de equilibrios y contrapesos, juega un papel político de orden.

Los ciudadanos, las organizaciones que ellos mismos formen, las empresas y los medios masivos de comunicación pueden constituirse en vigilantes permanentes de las acciones de gobernantes y políticos, en la medida en que la autoridad, en todas sus representaciones, este obligada a entregar información relacionada con su actuación.

Un régimen en el que existan garantías de acceso a la información y en el que las instituciones públicas estén obligadas a generarla, difundirla y entregarla a quien lo solicite sin mayores requisitos, restricciones ni condiciones, será más democrático, ya que en él no quedará más remedio a lo gobernantes y políticos que aceptar la crítica y la vigilancia de los distintos actores sociales, desde el más modesto hasta el más agudo.

El libre acceso a la información gubernamental, además de representar un freno efectivo contra el abuso y la impunidad dentro y fuera de los poderes e instituciones públicas, también permite poner en operación políticas públicas mejor diseñadas e implantadas, que beneficien de manera más efectiva y eficiente a la colectividad. El propósito del análisis es hacer visibles los efectos de la rendición de cuentas en la política social para propiciar una mayor equidad y justicia en la distribución del ingreso del país.

Los principales mecanismos y procedimientos existentes de rendición de cuentas incluyen:

- ❖ La presentación anual del informe de gobierno sobre el estado de la administración pública y la comparecencia de miembros del Poder Ejecutivo estatal ante el Congreso Local;
- ❖ La presentación y aprobación anual de la ley de ingresos y el Presupuesto de egresos;
- ❖ La revisión de la cuenta pública;
- ❖ El juicio de político y la declaración de procedencia;
- ❖ La relación mando-obediencia en el sector público;



❖ y finalmente la declaración patrimonial.

Ciertamente hay mecanismos adicionales, algunos de los informales y no escritos, para que los gobernantes rindan cuentas, pero los enunciados constituyen los más importantes y representativos en México.

Comparecencias e informes de gobierno.

El llamado de los congresos locales a los funcionarios de los gobiernos estatales para comparecer se da por tres motivos: para aclarar o ahondar en la discusión de algún tema relacionado con su área, para evaluar una legislación que se discute en la asamblea, o bien para informar al pleno sobre los avances de su ámbito de acción.

Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos.

Anualmente los objetivos estatales envían a sus respectivos congresos sus propuestas de ingreso y gasto para su aprobación. Ejecutivo cuenta con la prerrogativa exclusiva para integrar la iniciativa, mientras que los diputados la discuten y con la mayoría absoluta del quórum o la totalidad de los miembros del Congreso, según la entidad federativa, la aprueban, si bien el Ejecutivo se reserva la facultad de vetar en caso de no compartir el proyecto.

Revisión de la cuenta pública.

La elaboración de la cuenta pública es atribución de la Secretaría de Finanzas o de la Tesorería, según la entidad federativa. Esta cuenta pública reúne los expedientes de las diferentes dependencias de gobierno; la cuenta completa es entregada al gobernador y éste la remite al Congreso del Estado. La presentación de la cuenta pública a los congresos locales por parte del Ejecutivo estatal constituye el punto de partida del proceso anual de fiscalización legislativa de la hacienda pública estatal.

Juicio político y declaración de procedencia.

El juicio político y declaración de procedencia constituyen la máxima tribuna a la que puede someterse un funcionario público con fuero cuando incurre en un acto delictivo. El juicio político es el proceso que se sigue para desaforar a un funcionario público por irregularidades o delitos. El proceso, de finalizar con el dictamen en contra del funcionario, consiste en la separación del mismo, inhabilitación para ocupar puestos públicos por determinado tiempo, asignación de sanciones económicas y, finalmente, según la gravedad del acto, el funcionario puede ser remitido al Poder Judicial para efectos de sanciones penales.

Las constituciones locales enumeran los funcionarios públicos sujetos a esas sanciones: gobernadores, alta burocracia, Magistrados del Supremo Tribunal de Justicia, consejeros electorales y diputados. Si embargo en algunas entidades no procede el juicio político en contra del gobernador, como son los casos de Yucatán y Nuevo León, pero ello no impide la apertura de juicios por la presunta comisión de delitos graves del orden común en contra del gobernador. En el caso



del jefe de gobierno del Distrito Federal corresponde al Senado determinar su remoción.

Relación mando-obediencia.

Los mecanismos descritos se agrupan en lo que Guillermo O'Donnell ha llamado la rendición de cuentas horizontal, por tratarse de instrumentos para la supervisión entre instituciones con igual nivel jerárquico. En contraste las relaciones jefe-subalterno en las burocracias evocan relaciones mando obediencia que forman parte de lo que el mismo autor llama la rendición de cuentas vertical, en la cual el ciudadano es el jefe último en la pirámide de responsabilidades.

Declaración patrimonial.

Como parte de la rendición de cuentas vertical, los funcionarios de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los funcionarios electorales y los demás enunciados en las leyes, tiene la obligación de presentar anualmente "su declaración patrimonial", aunque no estén obligados a hacerla pública, todos los funcionarios entregan una declaración al la iniciar su encargo público, después cada año, mientras se encuentren en el mismo cargo y por último al concluir su encargo.

La auditoría pública se fundamenta en el precepto constitucional que establece que los recursos económicos de que disponga el Gobierno Federal, así como sus respectivas administraciones públicas paraestatales, deben administrarse con eficiencia, eficacia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.

Derivado de dicha disposición, los servidores públicos responsables directos de la administración de los fondos del erario federal, deben definir, establecer, mantener y vigilar la aplicación de mecanismos que aseguren el logro de metas y objetivos; la salvaguarda de los bienes, fondos y valores públicos; el cumplimiento del marco legal aplicable a la Administración Pública Federal; y la obtención oportuna, veraz, clara y suficiente de la información financiera y presupuestaria.

La responsabilidad del auditor y del servidor público es salvaguardar la información que genera su trabajo, conocer y dar a conocer la información sobre si los fondos públicos son administrados correctamente y de conformidad con las leyes y reglamentos aplicables.



CONCLUSIÓN.

La importancia de la Auditoría Gubernamental objeto de estudio de investigación, a lo largo de los 8 capítulos contenidos en la presente es de una marcadísima relevancia para los diversos actores de la sociedad, ya que de un adecuado manejo del erario público, recaudamiento y vigilancia de la fiscalización de los órganos facultados para ello podremos trazarnos utopías de que en un futuro podremos contar con un país más justo y con mayores oportunidades de crecimiento.

La auditoría pública es una herramienta fundamental del Sistema Integral de Control y Evaluación de la Gestión Pública, ya que permite conocer la forma en que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal realizan su gestión. A través de las auditorías que efectúan las diversas instancias de fiscalización, se obtienen los hechos que conllevan a medir el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se han administrado los recursos humanos, materiales y presupuestarios, así como el cumplimiento de sus metas, sus objetivos y su marco legal aplicable, emitiendo las recomendaciones correctivas y preventivas pertinentes a cada desviación encontrada, lo que incluye el fincamiento de las responsabilidades que procedan.

Es importante insistir en la importancia de la Auditoría gubernamental, ya que es el único organismo moderno disponible en la actualidad para la salvaguarda y control de los recursos públicos.

Las auditorías y revisiones realizadas a las entidades y dependencias de la administración pública del Estado, tienen un carácter predominantemente correctivo y preventivo, ya que su propósito es mejorar la acción de los servidores públicos, así como lograr modelos de excelencia administrativa y operacional, que coadyuven a mejorar la economía del país como un medio para alcanzar sus objetivos, encaminando acciones y propiciar un desarrollo más eficaz.

Finalmente concluyo con éste trabajo que pretende la de indagar, conocer el impacto social y económico que contribuye a los ciudadanos las Auditorías gubernamentales en sus variantes como son en la sociedad, un país, un estado, una localidad, enmarco de manera particular la ética profesional tema de estudio de un capítulo de la presente, porque si bien, ciertamente todos los seres humanos debemos contar con un elemento inicial básico, que será la preparación humanística de cada individuo, adquirida en el hogar desde los primeros años de vida, relacionada con las reglas de convivencia y aprendizaje de los valores llamados *superiores*, no debemos olvidar que desde antes de haber escogido la Contaduría Pública como medio lícito de vida, en cada uno de nosotros debe ya existir un hombre o una mujer de bien, con valores morales muy bien cimentados, con normas de convivencia firmemente asentadas en nuestro diario actuar. Es al elegir y practicar esta profesión cuando debemos aplicar además de las normas de comportamiento y de actuación, específicas de la Contaduría Pública que, como dice nuestro Código de Ética en su art. 1.01 “deben considerarse mínimas, pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de los presentes.



Los Contadores Públicos somos miembros de una profesión libre, respetable y muy bien organizada, que ha emitido reglas técnicas y éticas precisas. Somos expertos en el manejo y análisis de la información financiera de las empresas y también somos expertos en las cuestiones fiscales. Pero no debemos olvidar que somos seres humanos y no máquinas de producción, ni engranes más en el proceso económico. El contador público debe ser integrante de una comunidad, de un país, con sentimientos firmes, con conocimientos técnicos bien cimentados, pero debe poseer además ideales de belleza y de patriotismo, para no convertirse en una fría máquina de calcular con precisión hasta el último centavo, ni el deshumanizado apéndice de una computadora. Es y debe ser, un individuo dedicado a la prestación de un servicio profesional personal de alta calidad técnica moral, imprescindible en el ámbito de los negocios.

De allí parte la idea que al contar con valores morales muy bien cimentados, desde el nivel en el que estemos, ya sea el de servidor público, como órgano fiscalizador de la cuenta pública o como parte de la sociedad podremos conformar una sociedad con una mayor armonía, con mayor transparencia y por ende con mayores oportunidades de crecimiento.



BIBLIOGRAFIA.

- ❖ Manual del Auditor, Auditoría Integral y Auditoría Gubernamental.
J.R. Santillana González. Tomo II. Editorial ECAFSA, 1ª Edición 2000.

- ❖ Contabilidad y Auditoría Gubernamental.
Juan Ramón Santillana González. Editorial THOMSON, 2ª Edición 2002.

- ❖ Auditoría IV. Auditoría Interna.
Juan Ramón Santillana González. Editorial ECAFSA, 1ª Edición 1999.

- ❖ Normas y Procedimientos de Auditoría.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

- ❖ Guía General de Auditoría Pública.
Secretaría De Contraloría Y Desarrollo Administrativo.
Subsecretaría De Normatividad Y Control De La Gestión Pública.
Dirección General De Auditoría Gubernamental.

- ❖ La Auditoría Superior de la Federación Antecedentes y Perspectiva Jurídica.
Manuel Solares Mendiola.