



ELEMENTOS PARA LA PLANEACIÓN Y EJECUCIÓN DE LAS AUDITORÍAS REALIZADAS POR LAS EFSL

UNIDAD GENERAL DE
ADMINISTRACIÓN

INSTITUTO DE CAPACITACION Y DESARROLLO
EN FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Contenido temático

CONTENIDO

	Página
INTRODUCCIÓN	5
OBJETIVOS GENERALES DEL CURSO	7
I. CONCEPTOS BÁSICOS	9
II. PROCESO GENERAL DE AUDITORÍA EN LAS ENTIDADES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR	19
III. PROCESO DE PLANEACIÓN DE AUDITORÍA	20
IV. PROCESO DE EJECUCIÓN DE AUDITORÍA	36
V. PROCESO DE ELABORACIÓN DEL INFORME	42
VI. PROCESO DE SEGUIMIENTO	47
VII. INTEGRACIÓN DE LA EVIDENCIA Y ORGANIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO	49
I. PAPELES DE TRABAJO	49
II. EXPEDIENTE DE AUDITORÍA	52
VIII. SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA	54
IX. ASEGURAMIENTO DE LA CALIDAD	56
X. EVALUACIÓN DE LOS PROCESOS UTILIZADOS EN LA ENTIDAD DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR	59
CASO PRÁCTICO	61
BIBLIOGRAFÍA	62

INTRODUCCIÓN

Una de las funciones importantes de la auditoría gubernamental es la revisión de las áreas críticas; programas prioritarios y/o estratégicos, especiales y sectoriales. Respecto a la participación de los Estados; Municipios y en Distrito Federal en los Fondos de Aportación Federal (Ramo General 33), la Auditoría Superior de la Federación desempeña la función de fiscalización a través de la colaboración de las Entidades de Fiscalización Superior estatales quienes realizan los exámenes correspondientes revisando la información financiera-presupuestal y de que se cumplió con los objetivos contenidos en el Presupuesto de Egresos de la Federación, así como con las disposiciones normativas y legales emitidas.

La auditoría debe practicarse de acuerdo con las normas que incluyan todos los procedimientos que se consideran necesarios según sea objeto de la revisión debiéndose fijar criterios de evaluación.

Una fase importante en el desarrollo de la auditoría es la planeación de la misma antes de iniciar el examen y revisión de la materia a auditar. Para tal efecto, es necesario que el auditor conozca el historial financiero, económico, sus políticas, los sistemas operativos, el sistema contable, así como los aspectos legales y normativos, entre otros, antes de iniciar la revisión.

Lo anterior permitirá formular el programa específico y/o guías de auditoría que contendrán el objetivo para la revisión, y el alcance, el cual puede sufrir modificaciones para ajustarse a las condiciones prevalecientes.

Como resultado de un programa bien conformado se espera que la auditoría se realice con calidad, en tiempo, cubriendo los objetivos de la misma, lo que redundará en un informe que coadyuve a la administración al logro de los objetivos institucionales.

OBJETIVO GENERAL DEL CURSO

Identificar, mediante el desarrollo de un caso práctico, los aspectos y áreas a evaluar, los objetivos y el alcance de las auditorías practicadas por la Entidad de Fiscalización Superior a los Fondos Federales del Ramo General 33 en la Entidad Federativa, así como elaborar la guía y los procedimientos de auditoría y determinar las técnicas de obtención y de análisis de datos para la ejecución de las auditorías.

I. CONCEPTOS DE BÁSICOS

FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Es la facultad de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), para revisar y evaluar el contenido de la cuenta pública, y el análisis del informe de avance de gestión financiera, a cargo de la Cámara. (Art. 2 fracción X y Art. 7 fracción II de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación).

FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA GESTIÓN GUBERNAMENTAL

Es la facultad ejercida por la ASF que consiste en el examen, revisión o investigación que efectúa, en forma posterior a la realización de las operaciones, para determinar si los ingresos y egresos públicos, el manejo, la custodia y la aplicación de fondos y recursos federales, se ajustaron a la legislación y normatividad que regula su operación y si se cumplieron los objetivos y metas contenidos en los programas federales, así como la evaluación de la eficiencia, eficacia y economía de la gestión realizada por las entidades fiscalizadas, determinando en su caso los daños y perjuicios que afecten al estado en su hacienda pública federal o al patrimonio de los entes públicos federales y fincar directamente las responsabilidades resarcitorias correspondientes, así como promover el fincamiento de otras responsabilidades ante las instancias respectivas.

NORMAS PARA LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Son el conjunto de reglas que los servidores públicos de la ASF deben observar en el desarrollo de sus tareas de fiscalización superior de la gestión gubernamental; y se establecen en el marco rector para la fiscalización superior; estas normas se clasifican de la siguiente forma:

CLASIFICACIÓN

- | | | |
|--|---|--|
| 1. PERSONALES | { | > INDEPENDENCIA
> CONOCIMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL
> CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES |
| 2. DE PLANEACIÓN | { | > PLANEACIÓN
> EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE CONTROL |
| 3. DEL DESARROLLO DE LA REVISIÓN | { | > OBTENCIÓN DE EVIDENCIA
> SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR
> PAPELES DE TRABAJO
> DATOS E INFORMACIÓN EN MEDIOS MAGNÉTICOS Y ÓPTICOS
> TRATAMIENTO DE RESULTADOS |
| 4. DE LOS RESULTADOS Y DEL INFORME DE AUDITORÍA | { | > EL INFORME DE REVISIÓN |
| 5. DEL SEGUIMIENTO SOBRE LA ATENCIÓN DE LAS OBSERVACIONES Y ACCIONES PROMOVIDAS | { | > SEGUIMIENTO E LA ATENCIÓN DE LAS OBSERVACIONES Y ACCIONES PROMOVIDAS |
| 6. DEL FINCAMIENTO DE LAS RESPONSABILIDADES | { | > RESPONSABILIDADES |
| 7. DEL CONTROL DE CALIDAD DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA GESTIÓN GUBERNAMENTAL | { | > CONTROL DE CALIDAD |

1. **PERSONALES:** Corresponde a los lineamientos y principios a observar por los servidores públicos que realizan o participan en las tareas de la fiscalización superior de la gestión gubernamental.

- a. **Independencia:** Los servidores públicos de la ASF que realicen funciones de fiscalización superior de la gestión gubernamental, mantendrán soberanía de juicio, imparcialidad y objetividad, para desarrollar sus actividades.

Soberanía de Juicio

Durante el desarrollo de su trabajo, se guiarán por su criterio.

Imparcialidad

Se abstendrán de intervenir en las tareas de fiscalización superior de la gestión gubernamental, si existen hechos o situaciones que impidan o influyan en su independencia.

Objetividad

En el desarrollo de su trabajo, se apoyará únicamente en los hechos y las evidencias que permitan emitir su juicio y opinión imparcialmente.

- b. **Conocimiento Técnico y Capacidad Profesional:** Los servidores públicos de la ASF que realicen funciones de fiscalización superior de la gestión gubernamental, deberán contar con el conocimiento técnico y la capacidad profesional requeridos para desarrollar los trabajos asignados.

Conocimiento Técnico

Deberán poseer el dominio de los métodos, técnicas y procedimientos que se emplean en el campo de la fiscalización y el conocimiento suficiente sobre el objeto de la revisión.

Capacidad Profesional

Contarán con la formación profesional y la experiencia suficiente para el adecuado desempeño de las responsabilidades que le sean asignadas.

- c. **Cuidado y Diligencia Profesionales:** Los servidores públicos de la ASF que intervengan en la fiscalización superior de la gestión gubernamental, deberán observar las reglas generales de ética profesional y las normas contempladas en este Marco Rector

Cuidado Profesional

Realizarán sus trabajos en función de la correcta aplicación de las normas y lineamientos establecidos por la ASF.

Diligencia Profesional

Desempeñarán su trabajo con esmero y profesionalismo.

Comportamiento Ético

Independientemente de su formación profesional, los servidores públicos de la ASF registrarán su conducta según los pronunciamientos de los códigos de ética expedidos por los organismos que rigen sus actividades, así como por el Código de Ética Profesional de la ASF.

- d. **Capacitación y Actualización:** Los servidores públicos de la ASF que realicen funciones de fiscalización superior de la gestión gubernamental, deberán capacitarse y actualizarse en los avances técnicos aplicables en la materia.

Actualización

Todo servidor público debe cubrir el mínimo de tiempo que se establezca en los programas de capacitación, autorizados por la ASF para su actualización profesional.

Transmisión de Conocimientos

Los servidores públicos de la ASF que alcancen la excelencia en su desempeño, deben participar en los programas de capacitación autorizados, transmitiendo sus conocimientos y experiencias en la práctica de la fiscalización superior de la gestión gubernamental.

2. **DE PLANEACIÓN:** Corresponde a los procedimientos que deben desarrollarse para seleccionar a la entidad fiscalizada y el objeto por revisar.

- a. **PLANEACIÓN:** Para integrar el Programa de Auditorías, Visitas e Inspecciones, previamente deberá realizarse un análisis del universo de sujetos (entidades fiscalizadas) susceptibles de auditarse, de su información y del control interno del objeto seleccionado.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la planeación se clasifica en: genérica, específica y detallada; y en el caso de la fiscalización del IAGF, no se desarrolla la primera. Su contenido es:

Planeación Genérica

Procedimiento que permite identificar sectores, áreas, programas, funciones, subfunciones y actividades institucionales, que en el marco general de la planeación gubernamental se definen como estratégicas y prioritarias.

Planeación Específica

Procedimiento que se realiza para seleccionar los sujetos y objetos de revisión; la determinación y el registro de las propuestas de auditorías; y la integración de los programas de Auditorías, Visitas e Inspecciones, para la revisión de la Cuenta Pública y del IAGF.

Planeación Detallada

Procedimientos desarrollados para evaluar el control interno de los objetos seleccionados, elaborar y/o actualizar la guía de auditoría y formular el programa de supervisión de la revisión y la calendarización de su desarrollo.

- b. **Examen y Evaluación de los Sistemas de Control Interno:** En la revisión de la Cuenta Pública y del IAGF se deberá realizar la evaluación del control interno del objeto seleccionado, para focalizar la revisión.

Existencia y Suficiencia de los Sistemas de Control

Constatar y evaluar la existencia y suficiencia de los mecanismos o sistemas que conforman el control interno.

Efectividad de los Sistemas de Control

Analizar los procedimientos, políticas y registros implementados por la entidad fiscalizada en el objeto seleccionado, evaluando su operatividad.

Examen de los Objetivos de los Sistemas de Control

Determinar si los sistemas y registros implementados cumplen con sus objetivos.

Identificación de Áreas de Riesgo

Evaluar los sistemas de control para identificar deficiencias en su operación.

Resultados de la Evaluación

Los resultados de la revisión a los mecanismos de control interno, deberán considerarse como elementos e indicios de deficiencias para complementar los procedimientos de revisión, registrados en la guía de auditoría.

3. **DEL DESARROLLO DE LA REVISIÓN:** Todo trabajo de auditoría debe ser documentado con la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente. Asimismo, debe ser supervisado para orientar su desarrollo.

- a. **Obtención de Evidencia:** Se efectuarán las pruebas que permitan obtener las evidencias suficientes y competentes sobre los resultados, con las cuales se fundamentarán las observaciones-acciones determinadas y promovidas, así como la opinión y conclusión de la ASF.

Objeto de la Evidencia

La documentación que se obtenga deberá ser veraz, a fin de que la opinión y conclusión que se emita esté debidamente sustentada.

Calidad de la Evidencia

La documentación que sirva como sustento de la opinión de la ASF, deberá ser suficiente, competente, relevante y pertinente.

- b. **Supervisión del Trabajo de Fiscalización Superior:** Todo trabajo debe ser supervisado por los encargados de su coordinación, con la finalidad de lograr en tiempo y forma los objetivos planteados en la revisión.

Responsabilidad del Coordinador

Los responsables de coordinar los trabajos de fiscalización superior de la gestión gubernamental, establecerán los mecanismos y procedimientos de supervisión, y elaborarán los programas e informes sobre estas tareas.

Supervisión del Personal Subalterno

El encargado de la coordinación de los trabajos de fiscalización superior de la gestión gubernamental, supervisará y orientará al personal subalterno designado para realizar las tareas asignadas.

Campos de Supervisión

El coordinador de las actividades de fiscalización superior de la gestión gubernamental, verificará y evaluará el avance en la planeación detallada, la ejecución del trabajo (formulación y referenciación de los papeles de trabajo, así como del respaldo de los resultados y de las observaciones), y en la elaboración de los informes de la revisión.

- c. **Papeles de Trabajo:** Los trabajos y los resultados de la fiscalización superior de la gestión gubernamental deben quedar registrados en cédulas de auditoría, que constituyen los papeles de trabajo. Asimismo, la documentación que la entidad fiscalizada proporcione para su revisión y evaluación es parte de éstos.

Características de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo se deben elaborar con claridad, pulcritud, exactitud y consignarán los datos relativos al análisis, comprobación, opinión y conclusiones sobre los aspectos revisados.

Deberán contener sus respectivos índices, referencias, cruces, marcas, folios, fechas de elaboración, firmas del servidor público que los elaboró y de quien supervisó el trabajo realizado.

Los expedientes de los papeles de trabajo se identificarán con una portada y deberán contar con índice general del contenido del mismo.

Propiedad, Integración y Conservación de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son propiedad de la ASF y su contenido es de carácter confidencial. Su integración y custodia es responsabilidad de la UAA que practicó la revisión.

Los expedientes de los papeles de trabajo se conservarán como mínimo, durante cinco años, contados a partir del siguiente año de la revisión, salvo en los casos en que los resultados estén relacionados con observaciones a los activos fijos y obras públicas; y en aquellos casos en que sirvan de base para el fincamiento de responsabilidades o procesos judiciales, los cuales se deberán conservar como mínimo un periodo de 12 años.

En el caso de las auditorías solicitadas a los Órganos Técnicos de Fiscalización de los Congresos Locales, los papeles de trabajo son propiedad de éstos; asimismo, son responsables de la guarda y custodia de los mismos.

- d. **DATOS E INFORMACIÓN EN MEDIOS MAGNÉTICOS Y ÓPTICOS:** La utilización, manejo y custodia de los datos e información recibida de la entidad fiscalizada, en medios magnéticos y/u ópticos, es propiedad de la ASF, la cual, una vez analizada, deberá ser integrada en los papeles de trabajo.

Características de los Archivos en Medios Magnéticos y Ópticos

Para su archivo, guarda y custodia, deberán contener las especificaciones relativas a: medio electrónico (disquete, CD, DVD, Cartucho) debidamente etiquetados con el nombre del archivo, el título del documento, software utilizado, fecha y los datos generales de la revisión. Asimismo, la etiqueta de identificación debe consignar el nombre y firma del servidor público de la ASF que coordinó la revisión.

- e. **Tratamiento de los Resultados:** Los resultados de la fiscalización superior de la gestión gubernamental deben ser evaluados por los responsables de coordinar y supervisar los trabajos antes de elaborar el informe correspondiente, con la finalidad de asegurar su objetividad, debiendo guardar secrecía sobre los mismos.

Evaluación de los Resultados

Los datos e información que integren los resultados de las revisiones o actividades realizadas en el desarrollo de la fiscalización superior de la gestión gubernamental, deben ser evaluados para asegurar que lo reportado en los informes de la revisión esté debidamente soportado.

Secrecía de los Resultados

Los resultados de la revisión no serán públicos en tanto no sea presentado el Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, por conducto de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación.

- f. **Aclaración y Confirmación de Resultados:** En el caso de que los resultados de la revisión practicada requieran de aclaración por parte de los servidores públicos de la entidad fiscalizada, se deberán realizar reuniones para el efecto; la documentación que presenten éstos se considerará como parte de la auditoría y de sus resultados. Los tipos de reuniones son:

Aclaración de Resultados Preliminares

Durante el desarrollo de la revisión, los resultados que requieran aclaración, se comentarán con los servidores públicos responsables del área auditada, con objeto de confirmar los resultados preliminares. Dicha reunión se celebrará en el lugar donde se efectúa la revisión, y se debe considerar, como parte de la misma y de los resultados, la documentación que presente la entidad fiscalizada.

De dicha reunión se deberá elaborar el acta administrativa con los asuntos planteados y los acuerdos establecidos.

Aclaración de Resultados Finales

Antes de la elaboración del informe final de auditoría, se celebrará una reunión con los servidores públicos responsables de la entidad fiscalizada, para aclarar y confirmar los resultados finales de la revisión.

En el caso de la revisión de la Cuenta Pública, en esta reunión se deberá solicitar a los auditados sus comentarios, respecto de los resultados analizados, los cuales se integrarán al informe de auditoría correspondiente.

De esta reunión, se debe elaborar acta administrativa de los asuntos planteados y de los acuerdos tomados. Asimismo, se deberá elaborar el Acta de Cierre de Auditoría.

4. **DE LOS RESULTADOS Y DEL INFORME DE AUDITORÍA:** Corresponde a las características que deben tener los informes respecto de las revisiones practicadas.
- a. **El informe de Revisión:** Los informes de las revisiones deben ser claros, objetivos, concisos y los resultados que se presenten deben ser relevantes y de utilidad.

Claridad

El contenido del informe de la revisión debe expresarse en términos accesibles y lenguaje sencillo, sin ambigüedades ni tecnicismos, y conforme al formato aprobado para tal efecto.

Objetivo

Los resultados que se presenten en el informe de la revisión deben ser puntuales, sin magnificar los resultados e imparciales.

Conciso

El contenido del informe de revisión debe ser breve, sin detalles en exceso.

Calidad

El informe debe cubrir las características de integralidad, competencia, relevancia, objetividad, convicción y utilidad.

Responsabilidad sobre el contenido del Informe de Auditoría

Los servidores públicos de la ASF que practiquen las revisiones y elaboren el informe correspondiente serán los responsables de su contenido.

- 5. DEL SEGUIMIENTO SOBRE LA ATENCIÓN DE LAS OBSERVACIONES-ACCIONES PROMOVIDAS:** Corresponde al procedimiento y/o tipo de revisión (Auditoría de Seguimiento) que debe realizarse para constatar que las observaciones-acciones promovidas por la ASF en la práctica de la fiscalización superior de la gestión gubernamental, han sido solventadas por parte de las entidades fiscalizadas, en tiempo y forma.

- a. **Seguimiento de la Atención de las Observaciones-Acciones Promovidas:** La Unidad Administrativa Auditora (UAA) que determinó la observación, deberá llevar a cabo el seguimiento sobre la atención de las observaciones-acciones reportadas en el Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública y en los informes de Observaciones sobre la Revisión del Informe de Avance de Gestión Financiera, en su caso, por la no atención, deberá integrar el expediente técnico y elaborar el dictamen correspondiente para promover las responsabilidades procedentes.

Seguimiento

La UAA que formuló las observaciones-acciones promovidas deberá constatar que se apliquen las medidas preventivas y correctivas por la entidad fiscalizada y/o la instancia correspondiente, y se elabore el informe de seguimiento respectivo.

Cuando la verificación se realice en las instalaciones de la entidad fiscalizada, se calificará como una "Auditoría de Seguimiento", y se deberán cubrir los requisitos de toda revisión.

Integración del Expediente para la Promoción de Responsabilidades

La no solventación de las observaciones-acciones promovidas por la ASF, por parte de la entidad fiscalizada, genera otras acciones de carácter correctivo para lo cual se debe integrar el expediente técnico y el dictamen correspondiente.

- 6. DEL FINCAMIENTO DE LAS RESPONSABILIDADES:** Corresponde al procedimiento mediante el cual la ASF determina que el servidor público de la entidad fiscalizada, en el desempeño de su cargo o comisión, infringió la normatividad que regula su gestión, o bien, que causó un daño o perjuicio al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales.

- a. **Responsabilidades:** En los casos en que, como resultado de la práctica de la revisión de la Cuenta Pública y del IAGF, se detecten irregularidades que presuman la existencia de actos u omisiones que se traduzcan en daños o perjuicios al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, se deberá determinar éstos y fincar las responsabilidades resarcitorias respectivas.

Fincamiento de Responsabilidades Resarcitorias

La UAA que realizó la revisión deberá integrar el expediente técnico y elaborar el dictamen para determinar los daños y perjuicios correspondientes, a efecto de que la Auditoría Superior de la Federación finque las responsabilidades resarcitorias.

Registro y Control de las Responsabilidades Resarcitorias

Para el control, seguimiento y rendición de cuentas relacionadas con las responsabilidades resarcitorias fincadas por la ASF, se deberá establecer los mecanismos y registros para su control, así como su seguimiento hasta su recuperación.

7. **DEL CONTROL DE CALIDAD DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR DE LA GESTIÓN GUBERNAMENTAL:** Procedimiento mediante el cual se asegura que el contenido del Informe del Resultado sobre la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública y de los informes de Observaciones sobre la Revisión del Informe de Avance de Gestión Financiera, cubren los requisitos establecidos en la presente normatividad.

- a. **Control de Calidad:** Los trabajos de fiscalización superior de la gestión gubernamental, deberán ser evaluados, para verificar que se desarrollaron conforme a la normatividad que regula la función.

Evaluación del Cumplimiento del Programa Anual de Actividades de la ASF

Las unidades administrativas de la ASF deben realizar en forma permanente el seguimiento y evaluación sobre el cumplimiento en tiempo y forma de los proyectos y actividades autorizadas en el Programa Anual de Actividades.

Evaluación de Procesos

Bajo el principio de mejora continua, los resultados de las etapas de planeación, desarrollo e integración de los resultados de la fiscalización superior de la gestión gubernamental, deben ser evaluados para alcanzar los más altos estándares de desempeño.

Evaluación de los Informes de Revisión

Con objeto de que el contenido de los informes de las revisiones practicadas reúna los requisitos técnicos y normativos emitidos por la ASF, éstos deben ser evaluados respecto a los aspectos legales, de corrección de estilo y de contenido técnico.

La realización de la función de fiscalización superior por parte de los servidores públicos de la ASF se debe ajustar a las normas de auditoría y los principios rectores:

PRINCIPIOS RECTORES

Están constituidos por los principios éticos y reglas de conducta que conforman el Código de Ética Profesional de la ASF, el cual sus servidores públicos asumen en el desarrollo de sus actividades institucionales.

1. **COMPETENCIA:** "El personal responsable de la revisión de la Cuenta Pública Federal y la fiscalización a cargo de la ASF debe proceder conforme a las normas, los criterios y el rigor profesional más estrictos en la realización de sus tareas, con objeto de alcanzar la excelencia."
2. **INDEPENDENCIA:** "Los profesionales al servicio de la ASF deben actuar con independencia de criterio, libres de prejuicios o intereses de cualquier índole, con el fin de preservar la imparcialidad y objetividad a las que la institución está obligada."
3. **OBJETIVIDAD:** "Los profesionales al servicio de la ASF deben proceder con toda objetividad en el ejercicio de sus funciones de fiscalización, principalmente en lo que se refiere a sus informes, que se basarán exclusivamente en los resultados de las pruebas efectuadas."
4. **IMPARCIALIDAD:** "Los profesionales al servicio de la ASF deben dar un trato equitativo a los sujetos de fiscalización."
5. **CONFIDENCIALIDAD:** "Los profesionales al servicio de la ASF deben guardar estricta reserva de la información que obtengan en el desempeño de sus funciones de fiscalización."
6. **ACTITUD CONSTRUCTIVA:** "El personal debe mantener una actitud constructiva en las auditorías que se practiquen con motivo de la revisión de la Cuenta Pública Federal, para lo cual considerará que el fin último de la ASF es contribuir a mejorar la gestión gubernamental."
7. **INTEGRIDAD:** "El personal al servicio de la ASF debe ajustar su conducta a las normas legales y éticas aplicables y actuar con integridad en el ejercicio de sus atribuciones y funciones."

DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO

Control interno: incluye los procesos de planeación, organización, políticas, métodos y procedimientos que en forma coordinada adopta la dependencia o entidad con el propósito de promover la eficiencia operacional y lograr los objetivos.

Objetivos de control interno:

- Proteger y salvaguardar los activos.
- Promover la eficiencia y eficacia en las operaciones.
- Verificar la confiabilidad y oportunidad de la información.
- Asegurar la observancia de las leyes, normas y políticas en vigor.

II. PROCESO GENERAL DE AUDITORÍA EN LAS ENTIDADES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR

El proceso general de auditoría comprende las siguientes etapas:

1. PLANEACIÓN

- a. General
- b. Detallada

2. Ejecución

3. Informe

4. Seguimiento

PLANEACIÓN

Las entidades de fiscalización superior, planearán las auditorías para fiscalizar la cuenta pública, a través de las acciones que conduzcan al conocimiento y entendimiento de la entidad a auditarse, permitiendo determinar o definir el alcance y los objetivos de la auditoría, los recursos necesarios para alcanzarlos, áreas críticas, la identificación de los sistemas y controles en operación, así como la formulación del programa anual de auditoría y plan de auditoría para la ejecución.

EJECUCIÓN

Consiste en la aplicación de los procedimientos sustantivos de auditoría, contemplados en los programas de trabajo preparados al completar la fase de planeación y que tienen relación directa con la verificación de los informes de avance de gestión financiera y de la cuenta pública.

INFORME

El informe de auditoría constituye el producto final del trabajo del auditor en el que constarán sus comentarios sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, en relación con los aspectos examinados, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los interesados y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para la comprensión del mismo.

SEGUIMIENTO

Consiste en constatar y evaluar las gestiones realizadas por las entidades fiscalizadas para atender las observaciones, recomendaciones y demás acciones emitidas por la entidad de fiscalización superior en ejercicios anteriores, a fin de fortalecer el control interno, evitar la recurrencia de errores y, en su caso, promover el fincamiento de responsabilidades ante las autoridades competentes.

III. PROCESO DE PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

La planeación es un proceso compuesto por varias fases, entre las que se encuentran: la investigación, análisis y obtención de documentación, determinación de necesidades (materiales, económicas, humanas, etc.) Determinación de tiempos, selección del sujeto a revisar (entidad, áreas, programas, etc.) Que tiene como principal objetivo el logro de un eficiente y eficaz trabajo, siendo objetivos, claros y oportunos.

Los riesgos de comenzar una auditoría sin una adecuada planeación son numerosos, entre los que se pueden mencionar:

- Pasar por alto áreas importantes que deben ser revisadas
- No identificar problemas significativos
- No tener control del trabajo pudiendo originar duplicidad de pruebas y/o faltante de ellas
- No lograr los objetivos deseados, etc.

Los beneficios de una adecuada planeación compensan con creces el costo de su preparación.

PLANEACIÓN GENERAL

SELECCIÓN DE DEPENDENCIAS, ÁREAS, RUBROS Y PROGRAMAS POR AUDITAR

Esta etapa tiene como propósito promover que la ASF conduzca sus acciones de auditoría en forma sistemática, hacia la totalidad de programas, funciones, recursos y áreas de las dependencias, entidades o municipios, dando preferencia a los programas prioritarios.

Como resultado de esta etapa el titular de la ASF conformará anualmente un programa anual de auditoría, visitas e inspecciones (PAAVI) debidamente sustentado mediante una investigación previa, en el cual se deberán incorporar los trabajos por realizar y los recursos necesarios para llevarlos a cabo, así mismo deberá realizar el seguimiento del mismo y evaluar el desempeño de las unidades administrativas de auditoría.

ETAPAS DE LA PLANEACIÓN GENERAL

- Determinación de criterios para la selección de dependencias, entidades, órganos desconcentrados, entidades, órganos autónomos y rubros por auditar
- Determinación de objetivos de la revisión.

➤ **DETERMINACIÓN DE CRITERIOS PARA LA SELECCIÓN DE DEPENDENCIAS, ENTIDADES, ÓRGANOS DESCONCENTRADOS, ENTIDADES, ORGANOS AUTÓNOMOS Y RUBROS POR AUDITAR**

Para ésta deberán considerarse los siguientes elementos:

- ✚ El análisis y evaluación de la información contenida en la cuenta pública del estado, programa general de desarrollo, programas sectoriales, convenios de colaboración, presupuesto de egresos, programa operativo anual incluidos los dictámenes de los auditores externos, en el caso de las entidades de la administración pública paraestatal y los correspondientes a los órganos autónomos.
- ✚ El archivo permanente y los resultados de revisiones anteriores del sujeto de fiscalización, así como las opiniones de la auditoría superior del estado sobre los informes de avance programático-presupuestal.
- ✚ Los informes de los órganos internos de control.
- ✚ Las instrucciones expresas del auditor superior del estado o el interés que éste haya manifestado para la revisión de ciertos aspectos de la gestión del gobierno estatal o municipal, sujeto a revisión.
- ✚ El grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa que se presente a otros niveles del gobierno, para lo cual deberán evaluarse la forma y el contenido de dicha información de acuerdo con su propósito.

➤ **DETERMINACIÓN LOS OBJETIVOS DE LA REVISIÓN**

Una vez que la Auditoría Superior de la Federación recibe la cuenta pública, las unidades administrativas de auditoría procederán a la selección de auditorías a realizar (ente por auditar, rubro o programar por auditar y procederá a la determinación de objetivos.

Al terminar estas 2 etapas la Auditoría Superior de la Federación tiene los elementos para integrar el Programa Anual de Auditorías Visitas e Inspecciones.

PROGRAMA ANUAL DE AUDITORÍA, VISITAS E INSPECCIONES (PAVI)

OBJETIVOS:

- Describir las revisiones o auditorías a realizar
- Tipo y alcance de cada auditoría o revisión de control
- Los objetivos que se pretenden alcanzar
- El alcance de la auditoría
- Ente por auditar
- Justificación de la auditoría
- Nombre de los responsables de la elaboración y del visto bueno.

CARTA DE PLANEACIÓN DE AUDITORÍA

Se deberá elaborar para cada una de las auditorías programadas en el PAAVI la carta de planeación que deberá contener:

A. DATOS GENERALES DE LA ENTIDAD Y/O MUNICIPIO A AUDITAR

- o Entidad y/o Municipio
- o Domicilio oficial
- o Sector y/o región
- o Titular
- o Clasificación programática presupuestaria
- o Misión
- o Visión
- o Actividad institucional
- o Objetivos estratégicos del programa, proyecto y/o obras a auditar
- o Metas del programa, proyecto y/o obras a auditar
- o Breve descripción de la entidad y/o municipio

B. PERSONAL COMISIONADO

- o Nombre
- o Perfil
- o Categoría

C. OBJETIVOS QUE SE PERSIGUEN EN LA AUDITORÍA

D. ALCANCE DE LA AUDITORÍA (UNIVERSO Y MUESTRA POR AUDITAR)

- o Período a auditar
- o Rubro, concepto, programa, proyecto y/o obras a auditar
- o Áreas críticas
- o Identificación y especificación de los criterios de selección de la entidad y de la muestra a auditar
- o Resultados de los procedimientos aplicados en el análisis a la información administrativa, programática, contable y presupuestal de la entidad y/o municipio a auditar

E. COSTO ESTIMADO DE LA AUDITORÍA

- o Recursos humanos
- o Recursos materiales
- o Recursos financieros

F. TIEMPO ESTIMADO DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

- o Días laborables
- o Días calendario

PLANEACIÓN DETALLADA

En esta etapa se precisan los objetivos específicos, alcance, procedimientos, así como la oportunidad de los trabajos por desarrollar en el rubro o programa por auditar, de tal manera que se logre un adecuado control sobre el avance de la auditoría y se aprovechen los recursos asignados.

OBJETIVOS

- Incrementar el nivel de eficiencia en el trabajo de auditoría.
- Ejercer un adecuado control sobre el grado de avance de la auditoría
- Mejorar el aprovechamiento de los recursos (incluyendo aprovechamiento de tiempos).

ETAPAS DE LA PLANEACIÓN DETALLADA

1. Estudio previo
2. Estudio y evaluación preliminar del control interno
3. Determinación de los objetivos específicos de la auditoría
4. Formulación del programa específico de auditoría
5. Reporte de planeación
6. Supervisión en la fase de la planeación
7. Conclusión de la planeación

1. ESTUDIO PREVIO

- Disposiciones legales aplicables
- Objetivos, políticas, estructura orgánica e información financiera
- Información relativa a las principales operaciones
 - Funciones y procedimientos del rubro a auditar.
 - Registros, informes, estadísticas, controles y formatos
- Información de auditorías anteriores
- Visita al área e instalaciones
- Conocimiento del control interno
- Plantillas de personal autorizadas
- En auditorías recurrentes actualización del expediente continuo de auditoría

2. ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Los métodos que se utilizan para evaluar el control interno son los siguientes:

- a. Método Gráfico
- b. Método Descriptivo
- c. Método de Cuestionarios

Los resultados obtenidos del estudio y evaluación del control interno servirán de base para determinar el alcance, la naturaleza y la oportunidad de aplicación de los procedimientos de auditoría.

LAS ACTIVIDADES A REALIZAR EN ESTA ETAPA SON:

- Recopilación y análisis de información general del área. El auditor deberá conocer los datos generales del área que será sujeta a revisión o en la que se desarrolla el procedimiento por revisar (objetivos, políticas, estructura orgánica y marco jurídico), así como:
 1. Las operaciones procesadas y su flujo general.
 2. Las áreas, personal, documentos y registros involucrados en el procedimiento.
 3. Los resultados o productos que se obtengan en el procedimiento examinado.
 4. Los principales controles incluidos en el procedimiento.

- Identificación de los riesgos del procedimiento y de los objetivos específicos de control.
- El reconocimiento de los riesgos del procedimiento y de los objetivos específicos de control, permitirá al auditor tener un primer punto de referencia para determinar la suficiencia y efectividad del sistema de control empleado en el área o procedimientos a revisar. Una vez identificados los riesgos y los objetivos específicos de control, el auditor debe conocer el procedimiento que se sigue para el desarrollo de las operaciones, para identificar los elementos del sistema de control establecidos.
- Esta actividad brindará al auditor el primer elemento para confiar o no en el sistema de control interno dentro del área o procedimiento sujeto a examen.
- Aplicación de pruebas de cumplimiento.

3. DETERMINACIÓN DE LOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA AUDITORÍA

Concluido el examen y evaluación del control interno se pueden determinar los puntos débiles del control, y precisar los objetivos específicos y el alcance de la revisión.

Los objetivos: son los fines hacia los que van a dirigir las actividades de auditoría, por lo que deberán enunciarse en forma explícita y concisa, así mismo deberán ser alcanzables y susceptibles de medición.

El alcance: es la extensión y la profundidad con que se va a desarrollar el trabajo, éste será más amplio en aquellos aspectos que denoten escasa confiabilidad y recurrencia de deficiencias.

EL ALCANCE PUEDE DETERMINARSE ENTRE OTROS POR:

1. Períodos que se revisarán
2. Programas a desahogar
3. Porcentajes
4. Número de actividades que se van a revisar
5. Muestreo estadístico

4. FORMULACIÓN DEL PROGRAMA ESPECÍFICO DE AUDITORÍA

El programa específico de auditoría es una guía para las revisiones, detalla el qué, cómo y cuándo se hará el trabajo; precisa las actividades por realizar y la aplicación oportuna de los procedimientos, indica el personal que intervendrá, proporciona un apoyo al trabajo de supervisión y delimitación de responsabilidades.

OBJETIVOS

- Preveer una dirección para el trabajo de acuerdo con la capacidad de los auditores
- Verificar el trabajo realizado y el pendiente de hacer
- Ayudar a controlar el trabajo y a delimitar responsabilidades.
- Controlar los papeles de trabajo, anotando en el programa el índice de la cédula en que se dio cumplimiento al procedimiento señalado
- Servir de guía para la planeación de auditorías futuras

CONTENIDO DEL PROGRAMA ESPECÍFICO DE AUDITORÍA

- Etapa de la auditoría: (1ª ó 2ª).
- Fecha.
- Unidad Administrativa de Auditoría (UAA).
- Dirección de área y subdirección de la UAA.
- Sujeto de fiscalización.
- Tipo de auditoría.
- Rubro o programa por auditar.
- Clave de la auditoría.
- Fechas de inicio y término de la auditoría.
- Objetivo de la auditoría.
- Días hábiles que serán necesarios para practicar la auditoría.
- Fases de la auditoría.
- Fechas de inicio y término de cada fase.
- Cantidad de días hábiles que se requerirán para desarrollar cada fase de la auditoría.
- Nombre del líder del proyecto y de los integrantes que conforman el equipo de auditoría.
- Nombre del director de área y del director general de la UAA.
- Responsables del programa específico de auditoría.
- Nombre del auditor especial (validación del programa).

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Documento en el que se detallan las acciones que el grupo de auditoría efectuará desde el inicio de la auditoría hasta su conclusión con el informe:

ESTRUCTURA

1. Nombre del área sujeta a revisión.
2. Número consecutivo de actividades.
3. Descripción de cada una de las actividades.
4. Porcentaje susceptible de revisar en cada una de las actividades o rubros (cuando proceda).
5. Iniciales de los auditores a los que se les asignó la actividad.
6. Tiempo estimado para realizar la actividad.
7. Tiempo real en que se realizó.
8. Nombre y firma de la persona que elaboró el cronograma.
9. Nombre y firma de la persona que da el visto bueno al cronograma.

GUÍA DE AUDITORÍA APLICABLE A CUALQUIER FONDO DEL RAMO 33 QUE EN SU CASO PODRÁ SER ENRIQUECIDA CON LOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE CADA FONDO

1.- CONTROL INTERNO

1.1.- Verificar que las dependencias involucradas en la administración y ejercicio de los recursos, cuenten con los controles adecuados que aseguren el cumplimiento de la normatividad aplicable y el cumplimiento de los objetivos del fondo.

En este apartado se deberá:

- a) Evaluar la influencia que los directivos tienen sobre el personal para un adecuado desempeño en el trabajo, destacando los valores éticos, su capacidad y la asignación de la autoridad y responsabilidad en las actividades inherentes a su cargo.
- b) Verificar si se han identificado los riesgos y problemas que pueden impactar negativamente en el logro de los objetivos, metas y programas del fondo y definido e implementado estrategias y mecanismos para su prevención y administración.
- c) Identificar las actividades de control tales como políticas y procedimientos, encaminadas a minimizar la probabilidad de ocurrencia de riesgos potenciales que obstaculicen o impidan el logro de objetivos del fondo y evaluar la suficiencia, eficacia y eficiencia de las actividades de control, que la dependencia ejecutora realiza para administrar los riesgos identificados, determinando el grado de efectividad y eficiencia en su aplicación.
- d) Identificar y evaluar la información generada para la adecuada toma de decisiones y el logro de objetivos, metas y programas, así como para cumplir con las distintas obligaciones a las que en materia de información están sujetas, en los términos de las disposiciones legales y administrativas aplicables.
- e) Verificar que la supervisión a los controles internos del ente auditado, se aplique en forma efectiva y eficiente, contribuyendo al mejoramiento continuo del control interno.
- f) Evaluar la forma y eficacia con que se realiza la comunicación e interacción entre las distintas áreas de la dependencia ejecutora, que intervienen en el manejo y operación del fondo.
- g) Emitir una opinión sobre el control interno del ente auditado, con base en los elementos mencionados con anterioridad, a fin de conocer la suficiencia, eficacia y eficiencia con que son desarrolladas sus actividades y operaciones, en el ejercicio de los recursos del ramo 33.

FUNDAMENTO LEGAL:

Manuales de Organización y procedimientos de las dependencias involucradas en la recepción, administración y ejercicio de los recursos del fondo

Presupuestos de egresos de la federación

Ley de coordinación fiscal.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

2.- TRANSFERENCIA DE RECURSOS A LA ENTIDAD FEDERATIVA.

En relación a este aspecto, se deberá:

- 2.1.- Verificar mediante revisión de las Cuentas por Liquidar Certificadas, emitidas por la SHCP, recibos oficiales del Gobierno del Estado y estados de cuenta bancarios, que la entidad federativa haya recibido en tiempo y forma los recursos del fondo, transferidos por la Federación a través de la TESOFE.
- 2.2.- Se haya publicado en el periódico oficial del gobierno del estado, a más tardar el 31 de enero del ejercicio fiscal revisado, la distribución de los recursos del fondo entre los municipios, así como el calendario de entero de los mismos.
- 2.3.- Corroborar a través de la revisión de los estados de cuenta bancarios y contratos de apertura de cuenta bancaria, que se destinó una cuenta bancaria productiva específica, para la recepción de los recursos de cada fondo.
- 2.4.- Comprobar que el gobierno del estado no haya condicionado el ejercicio de los recursos a disposición administrativa o de otro tipo.
- 2.5.- Comprobar mediante la revisión de los estados de cuenta bancarios de la Secretaría de Finanzas y del ente executor, y oficios de solicitud de recursos de este último, que el estado le haya transferido, en tiempo y forma, con base en la legislación local, los recursos que recibió de la Federación y de igual manera, lo correspondiente a los productos financieros que en su caso se hayan generado, verificando su aplicación en los fines establecidos en la Ley de Coordinación Fiscal.
- 2.6.- Corroborar que el cierre de ejercicio presupuestal elaborado por el ente executor, coincida con lo reportado en la cuenta pública estatal.
- 2.7.- Comprobar que sus aportaciones y sus accesorios no hayan sido embargadas, grabadas o afectadas en garantía, ni destinado a fines distintos a los expresamente previstos.

FUNDAMENTO LEGAL:

Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal sujeto a revisión.

Acuerdo por el que se da a conocer a los gobiernos del Distrito Federal y de las Entidades Federativas, la distribución y calendarización para la ministración de los recursos correspondientes al Ramo General 33 para el ejercicio fiscal sujeto a revisión.

Leyes estatales relativas al ejercicio del recurso (Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Estatal o su similar; Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria; Ley Hacendaria; Ley para el Ejercicio del Presupuesto, etc.).

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

3.- REGISTROS CONTABLES Y PRESUPUESTARIOS.

En este apartado se debe verificar que:

Que las cifras del fondo reportadas en la cuenta pública federal, estén debidamente identificadas y ciliadas con las que se presentan en la cuenta pública estatal y en el cierre del ejercicio presupuestal.

Ingresos -Egresos

- 3.1.- Los entes ejecutores hayan elaborado las pólizas de diario, de ingresos, de egresos de los recursos del fondo y registrado en el sistema de contabilidad, y que éstas correspondan a la totalidad de las operaciones.

- 3.2.- En la cuenta del fondo se hayan depositado únicamente recursos del fondo que corresponda y no se mezclaron con recursos de otras fuentes de financiamiento.
 - 3.3.- Se identifiquen en la cuenta del Fondo, los intereses generados, producto de la inversión de las disponibilidades líquidas.
 - 3.4.- Las pólizas elaboradas, cuenten con la documentación comprobatoria original correspondiente y estén debidamente requisitadas.
- y relevante, y que cumpla con las disposiciones legales y fiscales.

Conciliaciones Bancarias.

- 3.5.- Se hayan efectuado conciliaciones bancarias, estén completas, actualizadas, documentadas y debidamente requisitadas, y las partidas en proceso de conciliación se encuentren identificadas y correspondan a operaciones a cargo del fondo.

Deudores Diversos

- 3.6.- Los anticipos otorgados a cargo de compromisos del fondo, se encuentren debidamente registrados en la cuenta de Deudores Diversos o en la de Orden correspondiente.
- 3.7.- Las cuentas de Deudores Diversos, se encuentren debidamente conciliadas, así como integrados e identificados los saldos. También, verificar que las operaciones estén debidamente soportadas con comprobantes y justificantes, que correspondan a compromisos derivados de operaciones del fondo.
Tener identificadas las cuentas de cobro dudoso si es el caso.

Activos y Patrimonio

- 3.8.- Las operaciones de adquisición de bienes y/o servicios, y obras, se encuentren debidamente registradas y se afecten adecuadamente las cuentas de Activos, y en su caso las de Patrimonio.

Sistema de Contabilidad e Informes Financieros.

- 3.0.- El sistema de contabilidad cuente con el nivel de desagregación necesario, que permita la generación de los reportes que faciliten las tareas de control, vigilancia y fiscalización de las operaciones.
- 3.10.- El sistema de contabilidad permita la generación de informes y estados financieros, considerando la totalidad de las operaciones del fondo y que los mismos possibiliten evaluar la operación financiera del mismo.
- 3.11.- El área operadora de la contabilidad del fondo cuente con un sistema adecuado de guarda y custodia de documentos, y que los mismos se encuentren debidamente resguardados.

Control Presupuestario y Conciliaciones Contables - Presupuestales

- 3.12.- El ente cuente con un área específica que lleve a cabo las tareas de Control Presupuestal, que cumpla con la función asignada y los informes y resultados programático-presupuestales permitan la evaluación del ejercicio y el cumplimiento de las metas programadas.
- 3.13.- Se hayan efectuado periódicamente conciliaciones entre los registros contables y los controles presupuestarios, identificadas las partidas y que éstas correspondan a compromisos a cargo del fondo.
- 3.14.- Se generen reportes periódicos, sobre el avance físico y financiero de las obras y acciones del Fondo.
- 3.15.- Las cifras incorporadas en la asignación de recursos, ingresos, disponibilidades, Cierre del Ejercicio, Cuenta Pública, Estado de Origen y Aplicación de los Recursos, Balance General, etc., estén identificadas y conciliadas.

Observancia a los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental.

- 3.16.- En el registro de las operaciones y la formulación de informes, derivada de la gestión del Fondo, se hayan observado los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental. Al respecto, se presentará para cada uno de ellos una conclusión evaluatoria, aportando los elementos justificantes correspondientes, respecto de su observancia por el municipio en el ejercicio revisado.

FUNDAMENTO LEGAL:

Presupuesto de Egresos de la Federación

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, y su Reglamento.

Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental.

Código Fiscal de la Federación.

Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Estatal o su equivalente.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

Ley general de contabilidad gubernamental. (en lo que aplique).

4.- ORIENTACION DE LOS RECURSOS.

En relación a este apartado, se deberá:

- 4.1.- Determinar los rubros y tipo de proyectos en que se aplicaron los recursos y acciones del fondo, indicando la inversión ejercida en cada uno, el número de obras o acciones realizadas, el número de beneficiarios y el peso porcentual de cada rubro en relación a los recursos ejercidos.
- 4.2.- Verificar que los recursos del fondo, se hayan destinado exclusivamente al financiamiento de obras, acciones e inversiones comprendidas en los rubros y tipo de proyecto, definidos por el Artículo 33, inciso a) de la Ley de Coordinación Fiscal. En su caso, deberán indicarse los rubros, obras y acciones, en los cuales se ejercieron recursos del Fondo, que no corresponden a lo previsto por ese ordenamiento legal; asimismo, se señalarán los importes erogados.
- 4.3.- Verificar que los recursos del FISM, se hayan aplicado en obras y acciones, que beneficiaron a grupos sociales que se encuentran en condiciones de rezago social y pobreza extrema.
- 4.4.- Evaluar si la distribución programática de los recursos ejercidos del Fondo, observan correspondencia con las particularidades del municipio, especialmente con las necesidades que éste tiene en materia de los servicios básicos más prioritarios, valorando si dicha asignación es adecuada, en el marco del déficit de servicios básicos prioritarios (agua potable, drenaje y electrificación), que registra el municipio.
- 4.5.- Verificar si el municipio cuenta con un sistema que le facilita disponer de manera ágil de la información actualizada, sobre el déficit de servicios que le permita, apoyar su proceso de planeación y selección de las inversiones del fondo, sea adecuado en el marco del déficit de servicios básicos prioritarios y requerimientos de infraestructura social y de apoyo que registra el estado.
- 4.6.- Verificar que los productos financieros (accesorios), resultantes de la inversión de los recursos del Fondo, se destinaron a los fines de éste, previstos en el artículo 33 de la Ley de Coordinación Fiscal.

FUNDAMENTO LEGAL:

Ley de Coordinación Fiscal.

Presupuesto de Egresos de la Federación.

Ley Estatal de Planeación.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

5.- DIFUSION DE LAS OBRAS, ACCIONES E INVERSIONES.

Respecto de este punto, se deberá verificar:

- 5.1.- Si el municipio hizo del conocimiento de sus habitantes el monto asignado al Fondo, costos, ubicación, metas y beneficiarios de las obras y acciones a realizar
- 5.2.- Si el municipio informó a sus habitantes al término del ejercicio, los resultados alcanzados con la aplicación del Fondo.
- 5.3.- Si el municipio proporcionó a la Secretaría de Desarrollo Social (SEDESOL), por conducto del Estado, los informes trimestrales sobre la evolución del gasto de los recursos del Fondo, en los términos establecidos en los lineamientos y formatos emitidos por dicha dependencia federal.
- 5.4.- Si el municipio publicó los informes trimestrales sobre la aplicación de los recursos del Fondo en los órganos locales de difusión y los puso a disposición del público en publicaciones específicas y medios electrónicos.

FUNDAMENTO LEGAL:

Ley de Coordinación Fiscal, Capítulo V.

Presupuesto de Egresos de la Federación.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

6.- PARTICIPACION SOCIAL.

Existencia y operación en el municipio de instancias de planeación participativa

En relación a este renglón, se deberá verificar:

- 6.1.- Si están constituidos y operan en el municipio, instancias u órganos de planeación que contemplan la participación de representantes sociales en su integración y funcionamiento (Comité para la

Participación social en la integración del programa de inversión del Fondo.

En este punto se deberá verificar que:

- 6.2.- Los representantes de las comunidades y colonias participaron efectivamente en el proceso de integración del programa de inversión del Fondo, determinando los mecanismos, modalidades y procesos de participación registrados. Particularmente se deberá concluir si dicha participación es efectiva o solamente formal.
- 6.3.- Las obras y acciones que integraron el programa de inversión del Fondo, surgieron de demandas de los habitantes de las propias comunidades y colonias, definiendo los mecanismos que posibilitaron ese proceso.

Participación social en el control y seguimiento, de las obras y acciones.

En este renglón se verificará que:

- 6.4.- En cada una de las obras que integran la muestra de auditoría, se constituyó un Comité Pro Obra, integrado por la comunidad; existe el acta de constitución correspondiente; el número de participantes en la asamblea constitutiva es adecuado para garantizar representatividad de los integrantes del Comité, y; éste tuvo un papel efectivo en la vigilancia y seguimiento de la obra correspondiente, indicando las actividades realizadas.

Participación social en la evaluación de los resultados del Fondo.

Por lo que toca a este punto, se deberá verificar que:

- 6.5.- El Comité para la Planeación del Desarrollo Municipal (COPLADEMUN) o Consejo de Desarrollo Municipal, sesionó al término del ejercicio, a fin de informar y evaluar los resultados de la aplicación de los recursos del Fondo, existiendo la participación social correspondiente.

FUNDAMENTO LEGAL:

Ley de Coordinación Fiscal, Capítulo V.

Ley General de Desarrollo Social.

Ley Estatal de Planeación.

Ley Estatal de Desarrollo Social.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

7.- OBRAS Y ACCIONES SOCIALES.

7.1.- Obra Pública.

En este rubro, para las obras que integren la muestra de auditoría, se deberá verificar que:

- 7.1.1.- En la licitación y adjudicación de los contratos correspondientes, se observó la normatividad aplicable y se cumplió con el objetivo de asegurar para el municipio, las mejores condiciones disponibles, en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y demás circunstancias pertinentes, verificando que los expedientes correspondientes se encuentran debidamente integrados.
- 7.1.2.- Verificar la procedencia y número de licitaciones que se declararon desiertas y que concluyeron en adjudicación directa.
- 7.1.3.- En las obras ejecutadas por administración directa, se cumplió con la normatividad procedente, garantizándose para el municipio el empleo eficiente, eficaz y transparente de los recursos.
- 7.1.4.- La ejecución de las obras y el ejercicio de los contratos fueron adecuados y eficientes, apegados a las cláusulas contractuales y se observó la normatividad correspondiente.
- 7.1.5.- La entrega recepción de las obras, se hayan ejecutado por contrato o por administración directa, se realizó conforme a la normatividad aplicable; se otorgaron las garantías correspondientes; se hayan entregado las obras a las áreas responsables de su operación y mantenimiento, y; hayan sido registradas en los registros patrimoniales del municipio o de las dependencias que reciben las obras, de acuerdo con la legislación local.

- 7.1.6.- Los controles de las estimaciones de cada obra, se encuentran conciliados contra los auxiliares contables de cada una y sus controles presupuestarios.
- 7.1.7.- Los conceptos de obra pagados, seleccionados para su revisión, están efectivamente ejecutados, de acuerdo con la revisión física de los mismos.
- 7.1.8.- La obra se realizó con la calidad (materiales y acabados) que se establece en el proyecto y de acuerdo con las características y tipo de trabajos de que se trate.
- 7.1.9.- El estatus reportado para las obras (terminadas, en proceso o suspendidas), corresponda con el observado en campo, determinando en el caso de las dos últimas, las causas de la situación observada.
- 7.1.10.- Las obras terminadas se encuentren operando adecuadamente.
- 7.1.11.- Las metas físicas autorizadas para cada obra, se alcanzaron.
- 7.1.12.- Las obras benefician a grupos en rezago social y pobreza extrema.
- 7.1.13.- La ejecución de las obras no tuvo algún impacto ambiental desfavorable, en el entorno en donde se ubican. La información de este punto es necesaria para apoyar el desarrollo del punto Impacto Ecológico de las Obras.
- 7.1.14.- La ejecución de las obras cumplió los objetivos y expectativas de los beneficiarios, según lo manifestado en consulta a los mismos.
- 7.2.- Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios.
Para las adquisiciones, arrendamientos y servicios que integren la muestra de auditoría, se deberá verificar que:
 - 7.2.1.- En la licitación y en la adjudicación de los contratos correspondientes, se observó la normatividad aplicable y se cumplió con el objetivo de asegurar para el municipio, las mejores condiciones disponibles, en cuanto a precio, calidad, financiamiento, oportunidad y demás circunstancias pertinentes.
 - 7.2.2.- Verificar las causas de las licitaciones declaradas desiertas, en su caso que las adjudicaciones se efectuaron de acuerdo a la Ley.
 - 7.2.3.- Los bienes, arrendamientos y servicios hayan sido necesarios, existiendo la justificación correspondiente.
 - 7.2.4.- El ejercicio de los contratos cumplió en tiempo y forma con todas las condiciones establecidas en las cláusulas contractuales.
 - 7.2.5.- Los bienes y servicios hayan sido entregados y/o prestados dentro de los tiempos establecidos o, en su defecto, que se hayan aplicado las sanciones por incumplimiento de los plazos de entrega pactados.
 - 7.2.6.- Los bienes y servicios entregados cumplan con las especificaciones con que fueron contratados.
 - 7.2.7.- Los auxiliares contables de cada adquisición, arrendamiento o servicio, se encuentran conciliados con los controles presupuestales.
 - 7.2.8.- Se cuenta con un inventario actualizado y que los bienes adquiridos con recursos del Fondo, estén debidamente resguardados y registrados en favor del municipio.

FUNDAMENTO LEGAL:

Ley de Coordinación Fiscal.

Ley Estatal de Obras Públicas y su Reglamento.

Ley Estatal de Adquisiciones y su Reglamento.

Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público Estatal o su equivalente y su Reglamento.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y su Reglamento.

Ley Orgánica Municipal

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

8.- IMPACTO ECOLOGICO DE LAS OBRAS.

En relación a este apartado, se deberá:

- 8.1.- Identificar en la legislación federal, estatal y/o municipal, las disposiciones que en materia de impacto ambiental, se deben observar para la ejecución de las obras del Fondo.
- 8.2.- Verificar que antes de la ejecución de cada una de las obras, se haya obtenido, en los casos requeridos, la validación o autorización para su realización. La documentación correspondiente deberá estar incorporada en el expediente de cada obra.
- 8.3.- Verificar en las visitas a las obras que serán revisadas como parte de la muestra de auditoría, que su ejecución no tuvo algún impacto ambiental desfavorable en el entorno en el cual se ubican.

FUNDAMENTO LEGAL:

Ley de Coordinación Fiscal.

Ley Estatal de Obra Pública y su Reglamento, o similar.

Ley de Ecología del Estado o equivalente y su Reglamento.

Normativa Municipal en Materia de Ecología.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

9.- CUMPLIMIENTO DE METAS Y OBJETIVOS.

9.1.- Cumplimiento de metas.

En relación con este renglón, se deberá:

- 9.1.1.- Verificar el cumplimiento de las metas establecidas en el programa operativo anual de los fondos, en su caso analizar las causas por las que no se cumplieron
- 9.1.2.- Determinar y valorar la calidad del proceso de planeación, programación y presupuestación, indicando las variaciones entre el Programa Original de inversión y el Cierre de Ejercicio, y entre el Programa Modificado y el Cierre. Al respecto deben identificarse el número de proyectos y monto presupuestal incididos por las variaciones registradas y el efecto de dichos ajustes en el desarrollo eficiente y oportuno del ejercicio de gasto, y en el cumplimiento de las metas del programa de inversión.

- 9.1.3.- Determinar si se aplicó la totalidad de los recursos del Fondo, la proporción del gasto que se erogó al 31 de diciembre del ejercicio revisado, así como a la fecha de la auditoría y, en su caso, las causas del subejercicio de gasto registrado y sus implicaciones en el cumplimiento de las metas programadas.
- 9.1.4.- Analizar el avance físico y financiero del Cierre de Ejercicio del FISM y determinar el nivel de cumplimiento de las metas del programa de inversión definitivo, para cada uno de los programas específicos de gasto considerados (agua potable, electrificación, caminos, etc.), indicando los factores explicativos de la situación observada.
- 9.1.5.- Determinar para las obras que integraron la muestra de auditoría, el cumplimiento de las metas programadas, tanto en términos de metas físicas, como del número de beneficiarios.
- 9.1.6.- Formular conclusiones respecto de si se cumplieron las metas del FISM en el municipio, considerando los resultados de los análisis realizados.

Sobre el particular se recomienda elegir una de las siguientes valoraciones, para concluir el apartado: "Cumplió las metas"; "No cumplió las metas" o "Cumplió parcialmente las metas". Se deberá justificar la opción que se decidió considerar, indicando los elementos que la sustentan.

9.2.- Cumplimiento de objetivos.

En relación con este punto, se deberá evaluar si el municipio cumplió con los objetivos del Fondo, considerando los aspectos referentes a:

- 9.2.1.- Orientación de los recursos y acciones del Fondo, a grupos en rezago social y pobreza extrema.
- 9.2.2.- Aplicación de los recursos del Fondo, en obras y acciones comprendidas en los rubros previstos por la Ley de Coordinación Fiscal.
- 9.2.3.- Conclusión y operación adecuada de las obras revisadas que integraron la muestra de auditoría, y generación de los beneficios (metas físicas, número de beneficiarios y otros fines), previstos con su ejecución.
- 9.2.4.- Orientación programática de los recursos del Fondo (distribución por programa, del gasto ejercido), respecto del déficit de servicios básicos más prioritarios (agua, drenaje, electrificación, etc.), que observa el municipio.
- 9.2.5.- Peso de las acciones de pavimentación y obras similares en el total de recursos ejercidos dentro del Fondo y su correspondencia con la problemática que observa el municipio en materia de servicios básicos.
- 9.2.6.- El Informe de Auditoría, respecto de este apartado, debe concluir indicando si el FISM cumplió sus objetivos, considerando el balance integral de los anteriores aspectos. Sobre el particular se recomienda elegir una de las siguientes valoraciones: "Cumplió los objetivos"; "No cumplió los objetivos" o "Cumplió parcialmente los objetivos". Se deberá justificar la opción que se decidió considerar, indicando los elementos que la sustentan.

FUNDAMENTO LEGAL:

Ley de Coordinación Fiscal, Capítulo V.

Presupuesto de Egresos de la Federación.

Ley Estatal de Planeación

Ley Orgánica Municipal.

Otras Disposiciones Legales y Normativas aplicables.

5. REPORTE DE PLANEACIÓN

Es el documento que elaborarán las UAA respecto de la fase de planeación detallada, en éste se programan las actividades a desarrollar en cada una de las auditorías aprobadas en el programa anual de auditoría, visitas e inspecciones (PAAVI).

El reporte de planeación tiene la finalidad de proporcionar a auditores superiores la información actualizada que les permita verificar el cumplimiento de las metas y objetivos planteados en el programa anual de auditorías, visitas e inspecciones (PAAVI), así como una oportuna toma de decisiones respecto a las auditorías aprobadas.

6. SUPERVISIÓN EN LA FASE DE PLANEACIÓN

SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA: Es la revisión del trabajo del grupo de auditores realizado en cumplimiento de los objetivos de la auditoría, mediante la aplicación de normas y procedimientos específicos, llevados a cabo desde el inicio de la auditoría hasta su conclusión.

EN LA FASE DE PLANEACIÓN, LA SUPERVISIÓN SE ENFOCARÁ A LO SIGUIENTE:

- Verificar que en la formulación de los proyectos de auditoría se hayan considerado los criterios de selección, que son las directrices, lineamientos o indicadores que permiten identificar los sujetos de fiscalización, rubros, programas o políticas públicas por revisar.
- Cuidar que se haya realizado una investigación preliminar a fin de definir los sujetos de fiscalización, rubros, programas o políticas públicas por auditar; los objetivos, alcances, procedimientos y metodologías de las revisiones; los recursos humanos y materiales por emplear; y la oportunidad para llevar a cabo las revisiones.
- Confirmar que en el programa general de auditoría se hayan incorporado los proyectos de auditoría por ejecutar.
- Comprobar que en los programas específicos de auditoría estén definidos claramente los objetivos de las revisiones, ya que con base en ellos se determinarán los procedimientos, personal y alcance de las auditorías.
- Constatar que en el alcance de la auditoría se delimite claramente el grado de profundidad de la revisión.
- Verificar que en la selección del personal que integrará el equipo de auditoría se hayan tomado en cuenta la experiencia, capacidad y habilidad de los auditores.
- Cerciorarse de que los miembros del grupo de auditoría comprendan en forma clara y precisa el trabajo por realizar.
- Que se haya presentado al titular del sujeto de fiscalización el oficio de comisión del personal auditor, para que se faciliten el inicio de la revisión y el acceso a sus instalaciones.

7. CONCLUSIÓN DE LA PLANEACIÓN

Los servidores públicos responsables de la planeación integrarán un expediente con el soporte documental de los trabajos reportados como resultado de la planeación que servirá para la elaboración del programa específico de la auditoría.

En su caso, se integrará o actualizará el archivo permanente del sujeto de fiscalización.

Para llevar a cabo la fase de planeación se aplicará lo establecido en los siguientes documentos normativos: manual para la selección de auditorías, manual para la revisión y presentación de proyectos, programas específicos de auditoría e integración del programa general de auditoría, lineamientos para el reporte de planeación, guía para el examen y evaluación de los sistemas de control interno y guía para la planeación de auditorías.

IV. PROCESO DE EJECUCIÓN DE AUDITORÍA

Para la ejecución de las auditorías a su cargo, la Auditoría Superior de la Federación emite los siguientes

CRITERIOS:

PRIMERO.- Cada auditoría deberá ser planeada y desarrollada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que lo que será revisado, de acuerdo con el objetivo y alcance, no presente errores u omisiones importantes.

SEGUNDO.- Es responsabilidad de la entidad fiscalizada o de terceros proporcionar de manera oportuna y veraz la información y documentación o ambas, que solicite la Auditoría Superior de la Federación.

En caso de que no se proporcionen, por los servidores públicos o particulares, se aplicarán las multas establecidas en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.

TERCERO.- Todo trabajo de auditoría debe ser documentado con la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.

CUARTO.- Se aplicarán los procedimientos de auditoría que permitan fundamentar los resultados, con los cuales se generarán las observaciones, recomendaciones y acciones promovidas, así como el dictamen de la Auditoría Superior de la Federación en cada auditoría.

QUINTO.- Los responsables de coordinar los trabajos de ejecución de las auditorías y de la elaboración de los informes, supervisarán las actividades encomendadas al personal comisionado.

SEXTO.- Los procedimientos de auditoría aplicados deben quedar registrados en cédulas de auditoría.

SEPTIMO.- Los papeles de trabajo deberán cumplir con los requisitos establecidos en la normativa de la Auditoría Superior de la Federación y en las prácticas profesionales vigentes, además de que serán propiedad de la Auditoría Superior de la Federación.

OCTAVO.- Se solicitará la presencia de representantes de las entidades fiscalizadas, para celebrar como mínimo dos reuniones para darles a conocer la parte que les corresponda de los resultados finales y, en su caso, las observaciones preliminares de las auditorías que se les practicaron, a efecto de que dichas entidades presenten las justificaciones y aclaraciones que correspondan.

NOVENO.- Los resultados, observaciones, recomendaciones y acciones promovidas de las auditorías no serán públicos en tanto no presente el Auditor Superior de la Federación el Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización Superior de la Cuenta Pública a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, por conducto de la Comisión de Vigilancia de la Auditoría Superior de la Federación.

DECIMO.- En la ejecución de las auditorías, el personal comisionado normará su actuación conforme a lo establecido en el Código de Ética de la Auditoría Superior de la Federación.

DECIMO PRIMERO.- El informe de auditoría contendrá los resultados y, en su caso, las observaciones y las acciones promovidas que se formulen, incluyendo solicitudes de aclaración, pliegos de observaciones, promociones de intervención de la instancia de control competente, promociones del ejercicio de la facultad de comprobación fiscal, promociones de responsabilidad administrativa sancionatoria, denuncias de hechos y denuncias de juicio político, así como las recomendaciones, incluyendo las referentes al desempeño.

DECIMO SEGUNDO.- Los servidores públicos de la Auditoría Superior de la Federación darán seguimiento a las observaciones, recomendaciones y acciones promovidas, hasta su solventación y conclusión.

La fase de ejecución de la auditoría comprende la aplicación de pruebas, la revisión de los registros y la recopilación de evidencia relevante y suficiente para efectos del informe de auditoría.

Las conclusiones estarán relacionadas con los resultados de las pruebas sustantivas practicadas para evaluar el desempeño del sujeto de fiscalización, la exactitud o razonabilidad de la información que éste genera; la confiabilidad de los sistemas, controles y procedimientos que aplica; y el cumplimiento de las disposiciones que regulan su actividad.

La ejecución de la auditoría comprenderá las siguientes actividades:

- Aplicación de las pruebas sustantivas y obtención de evidencia
- Supervisión en la fase de ejecución

APLICACIÓN DE PRUEBAS SUSTANTIVAS Y OBTENCIÓN

PRUEBAS SUSTANTIVAS: Son procedimientos diseñados para llegar a una conclusión con respecto a si las operaciones relacionadas con el capítulo, partida, rubro o programa auditado, producen los resultados deseados, si se han presentado desviaciones, deficiencias o si existen oportunidades de mejora.

Al aplicar pruebas sustantivas se obtienen evidencias, las cuales se encuentran debidamente soportadas en los papeles de trabajo, con objeto de:

- Ayudar al auditor a ejecutar y supervisar el trabajo.
- Presentarse como evidencia obtenida durante la auditoría, de que las pruebas realizadas han proporcionado elementos comprobatorios relevantes y suficientes.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA: Son el conjunto de técnicas de investigación y prueba aplicables a un concepto o partida, o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los hechos a auditar, mediante los cuales se obtienen las bases para fundamentar la opinión.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para sustentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

El auditor deberá aplicar su criterio para determinar:

- La naturaleza de los procedimientos de auditoría.
- Extensión o alcance de los procedimientos de auditoría.
- Oportunidad de los procedimientos de auditoría.

TÉCNICAS DE AUDITORÍA: Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para obtener información y comprobación necesarias que respalden los resultados de su revisión y las respectivas recomendaciones, así como el informe sobre la razonabilidad de la información reportada por el sujeto de fiscalización.

1. **ESTUDIO GENERAL.** Apreciación sobre las características generales del área y del Concepto a revisar, así como de las partes importantes, significativas o extraordinarias que lo constituyen.

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del auditor público que, basado en su preparación y experiencia, podrá identificar en los datos e información del Concepto a revisar las situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Esta técnica sirve de orientación, por lo que generalmente debe aplicarse antes de cualquier otra.

2. **ANÁLISIS.** Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman el Concepto a revisar, constituidos en unidades homogéneas y significativas; por ejemplo, el análisis de saldos que consiste en el estudio de aquellas partidas que integran el saldo de una cuenta de balance, así como el análisis de movimientos consiste en el estudio de los movimientos registrados en una cuenta del estado de resultados.

El análisis puede realizarse sobre eventos y documentos diferentes a los que directamente soportan un registro contable o presupuestal.

3. **INSPECCIÓN.** Examen físico de bienes materiales o documentos, con objeto de cerciorarse de su existencia o autenticidad.
4. **CONFIRMACIÓN.** Obtención de la comunicación escrita de una persona independiente al ente auditado, que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella (autenticidad de un hecho, operación o saldo).

Esta técnica se aplica solicitando a la persona a quien se pide la confirmación, que conteste por escrito al auditor público y proporcione la información que se solicita. Puede ser aplicada de diferentes formas:

Positiva: Se envían datos a la persona y se le solicita que confirme la información y que emita sus comentarios, en su caso.

Negativa: Se envían datos al confirmante y se le solicita dé respuesta sólo si está en desacuerdo con la información presentada.

Indirecta, ciega o en blanco: No se envían datos y se solicita información sobre saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.

5. **INVESTIGACIÓN.** Obtención de información, datos y comentarios emitidos por servidores públicos del ente auditado. Con esta técnica el auditor público puede obtener información y formarse un juicio sobre algunos hechos, operaciones o saldos del ente auditado y del Concepto a revisar.
6. **DECLARACIÓN.** Manifestación por escrito con la firma de servidores públicos que emiten la declaratoria de información o datos solicitados por el auditor público. Esta técnica debe ser aplicada a las personas que directamente conocen de la situación que se analiza; puede realizarse mediante una solicitud de información o una comparecencia donde la declaratoria del servidor público quede asentada en un acta.

Cuando ocurran eventos en el desarrollo de la auditoría y que, por su importancia, se estime conveniente hacerlos constar en acta administrativa, ésta se elaborará conteniendo entre otros los siguientes elementos:

- a. Lugar, hora y fecha del acto.
- b. Nombre y cargo de los asistentes, así como unidad administrativa de adscripción (de quienes hayan participado en el acto de inicio, de preferencia y cuando sea aplicable).
- c. Referencia al número y fecha de la orden de auditoría.
- d. Motivo del acta (confronta de observaciones, cierre de la auditoría u otros).
- e. Datos generales de cuando menos dos testigos de asistencia. En caso de negativa, los auditores actuantes nombrarán a dichos testigos, hecho que quedará asentado en el acta.
- f. Hechos, declaraciones y/o aclaraciones.
- g. Cierre y firma del acta.

En todos los casos las actas se elaborarán en tres tantos como mínimo con firmas autógrafas, hecho que se hará constar en el cuerpo de las mismas. Se entregará un tanto al servidor público del ente auditado, otro tanto se integrará al expediente de la auditoría y el tercero, de proceder, se integrará al expediente del caso con presunta responsabilidad; de lo contrario, también se integrará al expediente de la auditoría.

7. **CERTIFICACIÓN.** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, o documento legalizado con la firma de una autoridad que cuente con tal atribución.
8. **OBSERVACIÓN.** Presencia física para constatar cómo se realiza una operación o evento. Mediante esta técnica el auditor público se cerciora de la ejecución de procesos, mismos que puede cotejar contra los manuales y flujos respectivos.
9. **CÁLCULO.** Verificación matemática de alguna operación o partida.

SUPERVISIÓN EN LA FASE DE EJECUCIÓN

En la fase de ejecución, se vigilará el trabajo y se evaluará constantemente el avance de la auditoría.

En su desarrollo se deberán atender, entre otros, los siguientes aspectos:

- Que los papeles de trabajo contengan la información que el auditor obtuvo en su revisión, pues con ellos sustentará los resultados y recomendaciones que presente en el informe. Es necesario que el supervisor participe con el auditor en el diseño de las cédulas de auditoría; y que formule aclaraciones y comentarios acerca de los índices, marcas y llamadas, del contenido de los papeles de trabajo y de los documentos que debe tener como mínimo el expediente de auditoría.
- Que los papeles de trabajo reúnan las características que se indican en las guías para la elaboración de papeles de trabajo y de índices, marcas y llamadas de auditoría.
- Que el equipo de trabajo efectúe la revisión de acuerdo con los objetivos y el alcance de la auditoría; que, en su caso, aclare las dudas que surjan a los auditores durante la revisión; y, sobre todo, que compruebe la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría.
- Que el equipo de trabajo haya preparado adecuadamente los documentos a su cargo y dejado evidencia de la supervisión con marcas en los papeles de trabajo (rúbrica de quien elaboró y revisó) o con la elaboración de cédulas de puntos o asuntos pendientes.

CONOCIMIENTO Y EVIDENCIA

CONOCIMIENTO

El auditor debe allegarse de la información y documentación relacionada con el área, programa o rubro que se auditara a fin de tener el mayor conocimiento sobre las características generales del mismo. Por ellos el auditor debe ser muy cuidadoso en lo que solicita y explicito en sus requerimientos.

Mediante el análisis de la información obtenida el auditor se forma un juicio aplicando su criterio profesional basado en su preparación y experiencia se forma un juicio sobre las partes sujetas a revisión, determinando el grado de confiabilidad sobre los sistemas y procedimientos establecidos en el ente a auditar.

La evaluación de la información tomada en su conjunto sirviendo de base para poder concluir sobre la importancia y alcance de la revisión debiendo dejar evidencia suficiente y competente, en papeles de trabajo sobre la información obtenida y el análisis ejecutado, así como los criterios adoptados para determinar la procedencia e importancia de la auditoria.

De la eficiencia del sistema de control interno dependerá el alcance de la revisión y los procedimientos y técnicas de auditoria a aplicar, A un buen control interno se aplican pocas pruebas de auditoria, a un deficiente control se amplían las pruebas de auditoria.

EVIDENCIA

Toda la evidencia debe quedar debidamente soportada en papeles de trabajo.

Por su naturaleza, las evidencias de auditoría pueden ser:

1. EVIDENCIA FÍSICA

Esta evidencia debe recabarse físicamente o documentarse en memorandos que resuman los asuntos revisados u observados, en papeles de trabajo que muestren la naturaleza y alcance de la inspección, fotografías, cuadros, mapas u otras representaciones gráficas.

El obtener y utilizar evidencia fotográfica es una forma eficaz de presentar una situación ya sea en un informe escrito o en una presentación verbal. Por ejemplo, una fotografía clara de una bodega de almacenaje que ilustra prácticas inapropiadas o ineficientes tiene un efecto mucho mayor que las palabras que explican dichas prácticas.

2. EVIDENCIA TESTIMONIAL

Es la información obtenida de otros a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta e indagaciones, o por medio de entrevistas. Los resultados de entrevistas deben figurar en papeles de trabajo o en notas tomadas durante las mismas, preferiblemente firmadas por las personas entrevistadas, o transcripciones registradas de todas las conversaciones.

Las declaraciones se tornan más importantes y útiles, si están corroboradas por revisiones de los registros y de las pruebas físicas.

Las declaraciones de los funcionarios de la entidad son fuentes valiosas de información (explicaciones, justificaciones, líneas de razonamiento e intenciones), para proporcionar guías que no serían fáciles de obtener a través de una prueba independiente de auditoría.

3. EVIDENCIA DOCUMENTAL

Consiste en los documentos que se obtienen del ente revisado.

El auditor debe evaluar constantemente la confiabilidad de las evidencias documentales utilizadas en respaldo de sus hallazgos, comprobando con fuentes externas cuando haya dudas respecto a la corrección del documento que conserva el ente revisado.

V. PROCESO DE ELABORACIÓN DEL INFORME

El proceso de elaboración de informes comprende las siguientes actividades:

- Elaboración del informe de resultados de auditoría para confronta (IRAC).
- Envío del (IRAC) al sujeto fiscalizado, para que proporcione las evidencias o documentos que considere pertinentes para en su caso, solventar, desvirtuar o confirmar los resultados de auditoría.
- Se da a conocer el (IRAC) al sujeto fiscalizado en la reunión de confronta. (en ésta reunión se reciben las evidencias proporcionadas por el sujeto fiscalizado).
- Se evalúan las evidencias recibidas.
- Se elabora el informe final de auditoría (IFA)
- El IFA se envía a las instancias correspondientes para iniciar el proceso de revisión institucional.

Ambos informes deberán estar sustentados con evidencia relevante, competente y suficiente, de los hechos observados; y su redacción habrá de ser clara, concisa y precisa, de acuerdo con la guía para la presentación de informes, los lineamientos para la confronta de resultados de auditoría y el procedimiento para la presentación, revisión y autorización del informe final de auditoría.

Los resultados de auditoría deberán ser relevantes en cuanto a monto y habrán de ser congruentes con el objetivo y el alcance de la revisión correspondiente, conforme a las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás normatividad aplicable al sujeto fiscalizado.

RESULTADOS

Se efectuarán las pruebas que permitan obtener las evidencias suficientes, competentes, relevantes y pertinentes sobre los resultados, con los cuales se fundamentarán las observaciones-acciones determinadas y promovidas así como la opinión y conclusión de la auditoría.

Los resultados deben ser soportados y probados con documentación que se obtenga, debiendo ser veraz, clara y manifiesta de un hecho, a fin de que la opinión y conclusión que se emita este debidamente sustentada.

Los datos e información que integran los resultados de las revisiones realizadas, deben ser evaluados por los responsables de coordinar y supervisar los trabajos para determinar si hay un delito imputable al servidor público o a un particular por actos u omisiones en el desempeño de su empleo, cargo, comisión o actividad. Se debe asegurar la objetividad de lo reportado en los informes, debiendo guardar secrecía sobre los mismos.

Si durante el desarrollo de la revisión se requiere aclaración sobre los resultados obtenidos se comentarán con el funcionario correspondiente con objeto de confirmar los mismos o hacer reconsideraciones que procedan, en su caso se elaborará el acta administrativa con los asuntos planteados y los acuerdos establecidos.

ATRIBUTOS DE LOS RESULTADOS DE AUDITORÍA

Para precisar un hecho que configure una deficiencia o irregularidad en un resultado de auditoría, es necesario que el auditor identifique los siguientes atributos:

- **Criterio:** es el estándar (o norma) con que el auditor mide o compara las cifras, las actividades o el desempeño del sujeto de fiscalización. El criterio se puede establecer con base en las leyes y reglamentos, los principios de contabilidad gubernamental o normas de información financiera que resulten aplicables al sector público, o la normatividad interna del sujeto de fiscalización (manuales de procedimientos, políticas, etc.).
- **Condición:** es la determinación objetiva de un hallazgo, como consecuencia de la aplicación de procedimientos de auditoría.

Este atributo está constituido por la observación o resultado, que puede derivarse de deficiencias de control interno, inobservancia de normas aplicables, etc., y deberá documentarse con evidencia relevante y suficiente.

La evidencia consiste en información y documentación en que el auditor fundamenta la razonabilidad y confiabilidad de las operaciones financieras y presupuestales del sujeto de fiscalización, así como el grado de cumplimiento de los postulados de contabilidad gubernamental o normas de información financiera que resulten aplicables al sector público y demás normatividad aplicable que regulan su actividad y la confiabilidad de los sistemas, controles y procedimientos que aplica.

- **Causa:** Es el hecho que origina la observación o resultado; por lo tanto, el auditor deberá tener conocimiento, en la medida que lo permita la auditoría, del porqué de una condición, a fin de entender la causa del hallazgo y estar en posibilidad de formular recomendaciones que la administración del sujeto de fiscalización pueda atender para prevenir que en lo sucesivo no se incurra en la irregularidad.

La identificación de las causas, servirá de base para formular las recomendaciones.

- **Efecto:** Es la diferencia entre lo que es (condición) y lo que debería ser (criterio). El auditor deberá, en lo posible, determinar el impacto que esa discrepancia tiene en el rubro, programa, actividad o función auditados.

CONTENIDO DEL INFORME

- I. Antecedentes, relacionados con la auditoría, que contengan los comentarios generales sobre la variación del ingreso estimado y recaudado, o del gasto asignado y ejercido en los programas, actividades institucionales, capítulos, conceptos, partidas presupuestales, o cuentas contables seleccionadas para su revisión, que tengan relación con el objetivo de la auditoría.
- II. Objetivo que persigue la auditoría, conforme a las atribuciones de la auditoría superior del estado, el cual deberá ser consistente con el establecido en el proyecto de auditoría.
- III. Criterios de selección, en los que se describen las razones por las que se seleccionó el ente, rubro o programa auditado, fundamentándolas en los criterios generales y/o específicos establecidos en el manual para la selección de auditorías o precisando si es en acatamiento al acuerdo relativo a la segunda etapa de la revisión de la cuenta pública correspondiente al ejercicio de que se trate.

- IV. Alcance de la auditoría; es decir, la profundidad y cobertura de la auditoría respecto del universo susceptible de análisis en términos absolutos y relativos, indicando el área y periodo que se examinará, el cual deberá ser consistente con lo establecido en el proyecto de auditoría.
- V. Limitaciones, aquellas circunstancias que hayan limitado el alcance o que hayan obstaculizado el desarrollo de la auditoría, si es el caso.
- VI. Descripción del estudio y evaluación del control interno practicado, así como el análisis, metodología, situación o resultado de la evaluación y las pruebas de cumplimiento aplicadas.
- VII. Explicación del método aplicado, para la determinación y selección de la muestra de auditoría.
- VIII. Resultados derivados de la auditoría, que estén relacionados con el objetivo de ésta o den mayor claridad al informe.
- IX. Recomendaciones preventivas, las cuales deberán estar codificadas e incorporarse enseguida de cada uno de los resultados.

REQUISITOS DE LOS INFORMES FINALES

- **Confiabilidad:** además de ser veraces, el IFA deberá convencer al lector de la exactitud de los datos expuestos, de la propiedad de los procedimientos de auditoría empleados, y de la conveniencia de las recomendaciones. Las ambigüedades o inexactitudes, las lagunas de información y los argumentos infundados restarán credibilidad al informe.
- **Objetividad:** la información se expondrá con imparcialidad y será suficientemente amplia para que el lector pueda valorarla de manera crítica y formarse una opinión. Por tanto, en el IFA habrá de distinguirse con toda claridad entre los hechos expuestos y los comentarios y opiniones que se deriven del análisis. En todo caso, las recomendaciones deberán desprenderse lógicamente de los resultados de la auditoría.
- **Fundamentación:** el IFA se sustentará en evidencia relevante y suficiente, que estará debidamente documentada en los papeles de trabajo de la auditoría.
- **Sistematización:** la información se organizará de manera lógica y coherente para facilitar su lectura y comprensión.
- **Idoneidad:** el IFA deberá aportar los elementos de juicio necesarios para demostrar que se cumplieron plenamente los objetivos de la revisión o, en su defecto, que no se cumplieron a causa de limitaciones no imputables a la auditoría superior del estado.
- **Oportunidad:** El IFA se someterá a la consideración de las instancias superiores en las fechas programadas, a fin de que el informe de resultados sobre la revisión de la cuenta pública se presente a la legislatura local en el plazo establecido legalmente.
- **Claridad:** La utilidad del IFA dependerá de que sea comprendido adecuadamente por sus destinatarios; su rigor técnico no deberá ser un impedimento para ello.

- **Concisión:** El IFA será tan extenso como lo requieran la índole e importancia de las materias examinadas. No obstante, deberán evitarse los datos irrelevantes y superfluos que desvíen la atención de los hechos esenciales.
- **Precisión:** En el IFA se expondrá con exactitud toda la información necesaria para fundamentar las recomendaciones que se formulen y;
- **Relevancia:** Se considerarán los asuntos que sean trascendentales en función del objetivo de la auditoría.

RECOMENDACIONES PREVENTIVAS: son declaraciones que se formulan respecto a las actividades indispensables que deberá realizar el sujeto de fiscalización para prevenir la recurrencia del problema identificado (deficiencia, error, inobservancia de normas, etc.) Durante la auditoría; deben enfocarse a la causa y ser específicas, viables y procedentes en términos de costo-beneficio.

REQUISITOS DE LAS RECOMENDACIONES PREVENTIVAS:

- a. Cada recomendación debe ir precedida por el resultado que la originó.
- b. Se deben solicitar al sujeto de fiscalización las acciones necesarias para prevenir la recurrencia de las deficiencias o irregularidades detectadas.
- c. Se debe evitar el tono imperativo, pues su propósito primordial es convencer al destinatario de la conveniencia de las medidas que se proponen.
- d. No deben implicar requerimientos de información.
- e. Se debe dar a las recomendaciones un tono impersonal y objetivo. Para ello, se iniciarán con la expresión “es necesario”, si es preciso adoptar las medidas que se proponen (para ajustarse a la legislación aplicable, por ejemplo), o “es conveniente”, si se puede optar por medidas distintas de las que se sugieren y;
- f. Deben ser susceptibles de atención, verificación y seguimiento.

SUPERVISIÓN EN LA FASE DE ELABORACIÓN DEL INFORME

En la fase de elaboración de informes, se deberán verificar los siguientes aspectos:

1. Que los papeles de trabajo estén completos y se haya cumplido la normatividad aplicable en la revisión.
2. Que los resultados y recomendaciones se formulen con claridad en los papeles de trabajo y se respalden con evidencia relevante y suficiente.
3. Que en los informes de auditoría se incluyan los antecedentes; el objetivo; el alcance; en su caso, las limitaciones que se hayan presentado; los resultados del estudio y evaluación del control interno; la descripción de la determinación y selección de la muestra, los resultados y las recomendaciones preventivas.

4. Que el informe de auditoría proporcione suficiente información respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos, la frecuencia de éstos en el número de casos o transacciones que se hayan revisado y la relación que tengan con las operaciones del sujeto de fiscalización.
5. Que el informe reúna los requisitos de confiabilidad, objetividad, fundamentación, sistematización, idoneidad, oportunidad, claridad, concisión, precisión y relevancia que se indican en el procedimiento para la presentación, revisión y autorización del informe final de auditoría.

VI. PROCESO DE SEGUIMIENTO

SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES

El auditor dará seguimiento a las acciones correctivas adoptadas como resultado de las observaciones y recomendaciones contenidas en el informe de auditoría por lo que su responsabilidad no concluye con la presentación de este último.

El seguimiento constituye una de las principales responsabilidades de la función del auditor público.

DEFINICIONES

SEGUIMIENTO: es revisar y comprobar que el área auditada a implementado acciones para atender y aplicar, en tiempo y forma, las recomendaciones correctivas y preventivas sugeridas para cada una de las observaciones determinadas en las revisiones practicadas por las distintas instancias fiscalizadoras.

OBSERVACIÓN: declaración específica en la cual la instancia fiscalizadora, plasma los actos u omisiones detectados en la revisión, en la cual se deben señalar las causas y efectos, en su caso, las disposiciones legales y normativas incumplidas, las recomendaciones sugeridas por el auditor para promover su solución y, cuando proceda, el monto fiscalizable y fiscalizado, por aclarar y/o por recuperar.

RECOMENDACIÓN CORRECTIVA: propuesta de acciones inmediatas de solución a los hechos observados.

RECOMENDACIÓN PREVENTIVA: propuesta que permita prevenir la recurrencia de las observaciones determinadas, que elimine las causas que las originaron o que promuevan una mejora.

El **objetivo del seguimiento** de recomendaciones es Verificar que las acciones correctivas se lleven a la práctica.

PROMOCIÓN DE LA TOMA DE DECISIONES

El auditor debe cerciorarse de que estas se han puesto en vigor oportunamente y que permitan alcanzar los resultados deseados.

Cuando no se haya puesto en marcha se informará posteriormente a los niveles decisorios o autoridad competente.

CÉDULAS DE SEGUIMIENTO

Las cédulas de seguimiento hacen referencia al avance en la atención de las recomendaciones hechas por el auditor y si las acciones implantadas por el área auditada permitieron la solución de la problemática.

Las cédulas de seguimiento deben contener, además de la identificación de la auditoría, los siguientes datos:

1. La observación a la cual se da seguimiento.
2. Las acciones realizadas por el área auditada para dar solución a la problemática planteada.

3. El juicio u opinión del auditor público para considerar solventada o no la observación.
4. De ser el caso, el replanteamiento de la recomendación debidamente justificado.
5. La fecha compromiso en la que el área auditada considera resolver las recomendaciones replanteadas.
6. El nombre, cargo y firma del servidor público encargado de la atención de las recomendaciones replanteadas.

VII. INTEGRACIÓN DE LA EVIDENCIA Y ORGANIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

1. PAPELES DE TRABAJO

CONCEPTO: Es el conjunto de cédulas y documentos que contienen: la información obtenida por el auditor en su revisión, la descripción de las pruebas de auditoría realizadas, los procedimientos aplicados, los resultados obtenidos y las anotaciones que considera necesarias con los cuales sustenta y apoya las observaciones, recomendaciones, acciones, opiniones y conclusiones contenidas en el informe correspondiente.

La opinión del auditor se respalda en la evidencia contenida en papeles de trabajo.

El grado de calidad con el que se deben de planear, preparar, elaborar, supervisar y conservar, distingue el nivel de profesionalismo con que se ejecuta la función de auditoría.

De ahí la importancia de conocer y dominar las reglas y técnicas básicas para la elaboración de papeles de trabajo.

OBJETIVO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los principales objetivos que se logran a través de los papeles de trabajo, son los siguientes:

- Tener evidencia para fundamentar el contenido del informe de auditoría.
- Dejar constancia del trabajo desarrollado.
- Capturar la mayor información con el mínimo de esfuerzo.
- Facilitar la supervisión del avance y calidad del trabajo de auditoría.
- Permitir continuar con el trabajo en caso de ser interrumpido; y de ser necesario que éste se pueda efectuar por otra persona.
- Constituir un precedente para auditorías posteriores.

LINEAMIENTOS PARA LA ELABORACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- ✚ Identifican el sujeto fiscalizado.
- ✚ Identifican el programa, área o rubro, fecha de elaboración, nombre y firma del auditor y firma del responsable de grupo, como evidencia de supervisión.
- ✚ Deben ser completos, exactos y claros.
- ✚ Contener fuentes de información cruces, marcas y referencias.
- ✚ Pulcros, ordenados y legibles.
- ✚ En caso de responsabilidades o arqueos se elaborarán con bolígrafo de tinta negra o en computadora.
- ✚ Su manejo y custodia es exclusivo del grupo de auditoría.
- ✚ Su información es confidencial por lo que sólo los consultarán los auditores, salvo requerimiento de autoridad competente.

METODOLOGÍA PARA LA REALIZACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

DISEÑO DE PAPELES DE TRABAJO: es el trabajo que se realiza para la preparación de las cédulas con el fin de procurar obtener la máxima información.

Previo a su formulación:

Las bases para proceder al diseño de la cédula es el entendimiento de los objetivos que se persigan con ella, así como el conocimiento de las características de la operación a examinar y las técnicas de auditoría que se deben aplicar en cada caso.

Antes de la revisión el auditor debe considerar la distribución adecuada de los datos que deberá anotar, tales como los índices, alcance, información a obtener, observaciones, etc., para cumplir con su función, con el menor esfuerzo y en el menor tiempo.

En el diseño de una cédula la parte más importante y que requiere mayor atención, es el cuerpo, ya que los datos del encabezado son similares en todos los casos, y los del calce se derivan de la ejecución de las pruebas de auditoría.

Se debe aprovechar, hasta donde sea posible y practico, la documentación de las áreas auditadas, como cédulas propias.

Al formularlos el auditor deberá:

- Elaborar cédulas sumarias por cada área, capítulo o programa de trabajo.
- Utilizar letra legible.
- Redactar en forma clara y precisa.
- Anotar en una columna la información que se va a revisar y en otra, las revisiones efectuadas.
- Anotar la información conforme se obtenga.
- Respetar el orden en que aparece la información en los documentos fuente.
- Registrar de inmediato las observaciones y conclusiones que se deriven de las pruebas realizadas.
- Anotar las marcas que sean necesarias.
- No pasar las cédulas en limpio, salvo casos excepcionales.
- Cruzar la información entre cédulas.

Un adecuado diseño y planeación de los papeles de trabajo nos ayudará a no incurrir en:

- Imposibilidad de dar continuidad a trabajos realizados en auditorías preliminares.
- Incremento en tiempo de supervisión, por no tener la información completa y ordenada.
- Incremento en tiempo por investigaciones adicionales por trabajo incompleto.
- Riesgo de omitir debilidades importantes en el informe.

Cuando se cuenta con papeles de trabajo de auditorías anteriores, es necesario evaluar en cada caso, por lo menos:

- Si su diseño es la alternativa más práctica y clara.
- Si las condiciones operativas siguen siendo las mismas.
- Si se cubren todas las necesidades del trabajo a realizar.
- Si estas prevén obtener datos adicionales para proporcionar información no requerida inicialmente.

CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- a. Cédulas Sumarias
- b. Cédulas Analíticas
- c. Cédulas Subanalíticas o de Detalle
- d. Cédula de Resultados (preliminares y finales)
- e. Cédula de Marco Conceptual
- f. Cédula de Puntos Pendientes

CARACTERÍSTICAS DE LAS CÉDULAS DE AUDITORÍA

- **Completa.**- que incluya el desahogo de los procedimientos aplicados, la totalidad de las observaciones encontradas, la conclusión a que se llegó, la fuente de datos, marcas e índices, así como el cruce o conexión con otras cédulas.
- **Que se entienda.**- deberá ser de fácil interpretación al enfoque de la revisión, de los procedimientos que se aplicaron, así como su alcance y el motivo de aplicar determinados procedimientos, los resultados que se obtuvieron, si estos constituyen irregularidades o deficiencias y las pruebas que lo respaldan.
- **De fácil lectura.**- debe incluir los datos por orden de importancia e identificables y escribir con letra legible, a fin de facilitar la lectura.
- **Objetiva.**- se tiene que asentar únicamente los hechos y cifras que consten efectivamente en los registros contables o en la documentación comprobatoria que demuestre el resultado de la aplicación de los procedimientos efectuados, si las cédulas contienen suposiciones, sospechas o consideraciones personales se indicarán claramente ésta situación.

ESTRUCTURA Y DISEÑO DE LAS CÉDULAS DE AUDITORÍA

Las cédulas presentan estructuralmente tres partes claramente diferenciadas:

- Encabezado
- Cuerpo
- Calce o pie

2. EXPEDIENTE DE AUDITORÍA

CLASIFICACIÓN DE EXPEDIENTES DE AUDITORÍA

a. ARCHIVO PERMANENTE.

Está integrado por un conjunto de documentos y cédulas que se localizan en uno o varios legajos especiales y sirve de apoyo en auditorías posteriores; su consulta evita que se duplique la transcripción innecesaria de cédulas, por lo que su conformación inicia desde la etapa de planeación de la auditoría, al obtener información general de las áreas susceptibles a evaluar, (direcciones de área) como: la estructura orgánica, funciones, procesos, sistema legal, fiscal y de información; incorporando los objetivos de auditoría y el programa específico de revisión.

b. EXPEDIENTE CONTINUO.

Son las cédulas y documentos que se preparan en el desarrollo de la auditoría y que sirven para:

- Construir una prueba de validez de la opinión plasmada en el informe de auditoría.
- Respalda el avance del programa de auditoría y el logro de los objetivos de la revisión.
- Determinar el grado de eficiencia, eficacia, economía y efectividad del trabajo realizado.

OBJETIVO DEL EXPEDIENTE DE AUDITORÍA

Los objetivos del expediente de auditoría son los siguientes:

- Constituir la evidencia documental, ante cualquier instancia administrativa o legal, de la aplicación de los procedimientos de auditoría para alcanzar el objetivo y resultados de la revisión; así como la opinión emitida.
- Integrar y organizar la evidencia documental y escrita de la planeación y el desarrollo de la auditoría.
- Facilitar la revisión, supervisión y evaluación del trabajo de auditoría.
- Proporcionar elementos para efectuar revisiones subsecuentes y para dar continuidad a los procesos de seguimiento de las observaciones-acciones emitidas y de fincamiento de responsabilidades resarcitorias.

REGLAS DE EJECUCIÓN PARA LA INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE DE AUDITORÍA

El lineamiento para la integración de los expedientes de auditoría dispone las siguientes reglas para la integración del expediente:

1. Todos los procedimientos aplicados deben estar documentados con los papeles de trabajo correspondientes.

2. Las cédulas de trabajo en sus diferentes modalidades deben contener los datos requeridos en cada uno de los formatos que se anexan a estos lineamientos y deben elaborarse con claridad, pulcritud y exactitud.
3. Las cédulas de trabajo deben acompañarse de la documentación suficiente, competente, relevante y pertinente obtenida por medio de la inspección, observación, investigación y confirmación para sustentar el análisis realizado, misma que puede ser presentada en cualquier medio, impreso o magnético; salvo aquellos casos en los que, por su alcance, sólo se vierte el análisis realizado señalando en ellas la fuente de información.
4. Las cédulas de trabajo (sumarias, analíticas, subanalíticas y de resultados deben ser elaboradas (en algunos casos) con tinta o en computador e integrarse a los expedientes de auditoría. Para uniformar su elaboración, se aplican los formatos genéricos establecidos.
5. Para referenciar la información de una cédula de trabajo o un documento con otro, deben establecerse cruces, los cuales se anotarán tan cerca como sea posible de los datos, cifras, conceptos u observaciones. Tratándose de medios magnéticos se hará la referencia en la cédula de trabajo correspondiente.
6. Los índices, cruces, marcas y llamadas de auditoría utilizados en las cédulas de trabajo, deben consignarse en color rojo, o en su caso, mediante el uso de la computadora.
7. El significado de las marcas y llamadas de auditoría debe quedar registrado dentro de la misma cédula.
8. Los formatos que se generen dentro de los procesos de: planeación y desarrollo, deberán contener la siguiente leyenda "este documento forma parte de un expediente clasificado como reservado".
9. Las fechas reales de los formatos que se anexan al expediente de auditoría deben coincidir con las que se incorporen al sistema de programación y control de auditorías.
10. Es responsabilidad de los servidores públicos la guarda y custodia de los expedientes de las auditorías a su cargo.
11. Los expedientes de auditoría se deberán integrar físicamente con los legajos que se requieran, con base en el volumen de documentos elaborados y recopilados en la revisión practicada.
12. Las copias simples y fotostáticas de documentos recopilados que se incorporen a los legajos de los expedientes de auditoría y que constituyan evidencia en la detección de presuntas irregularidades que afecten al estado en su hacienda pública federal o estatal, o al patrimonio de las entidades fiscalizadas, que no se hayan aclarado durante el proceso de auditoría, deberán certificarse por el servidor público facultado para tal fin, de acuerdo a la normativa aplicable de la entidad fiscalizada, o en su defecto, por notario público.

VIII. SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA

DEFINICIÓN DE SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA: la revisión del trabajo del grupo de auditores realizado en cumplimiento de los objetivos de la auditoría, mediante la aplicación de normas y procedimientos específicos, llevados a cabo desde el inicio de la auditoría hasta su conclusión.

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que interviene en el trabajo de auditoría y en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

Responsabilidad de la supervisión: la responsabilidad es del directivo de mayor jerarquía en un grupo de auditores, éste para cumplir su misión puede delega parte de la tarea en sus subordinados inmediatos y tendrá que establecer mecanismos y procedimientos adecuados de supervisión y vigilar la actuación de sus supervisores, asegurándose de que poseen los conocimientos técnicos y la capacidad profesional suficientes para el adecuado cumplimiento de las atribuciones que les confirió.

Grado de supervisión: depende de la dificultad que tenga la auditoría y de la probabilidad de errores o irregularidades en las actividades auditadas.

OBJETIVOS DE LA SUPERVISIÓN DEL TRABAJO

- a. Incrementar la calidad de las auditorías, a través de la revisión constante del trabajo del auditor público, en función de los objetivos planteados.
- b. Buscar que el desarrollo de las revisiones se logre con la máxima eficiencia, eficacia y economía, en apego a las normas generales de auditoría pública y demás normatividad aplicable.
- c. Lograr que los auditores desarrollen la capacidad necesaria para la práctica de la auditoría pública.
- d. Elaborar los papeles de trabajo de tal forma que éstos apoyen adecuadamente los objetivos fijados y proporcionen información objetiva, además de obtener evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.
- e. Conocer de inmediato y en cualquier momento el avance de la auditoría.
- f. Determinar si se han aplicado íntegramente los procedimientos de auditoría.
- g. Asegurar que las recomendaciones efectuadas por el auditor contribuyan a solucionar las irregularidades observadas y a prevenir su recurrencia.

Desde la planeación hasta la rendición del informe y su seguimiento el trabajo de auditoría, debe ser cuidadosamente supervisado.

La supervisión del trabajo de auditoría debe abarcar la verificación de:

- La debida planeación
- Ejecución del trabajo
- Formulación de papeles de trabajo
- Necesario respaldo de las observaciones y conclusiones
- Requisitos de calidad de los informes
- Cumplimiento de las NGAP y procedimientos de aplicación general
- La correcta determinación, redacción y clasificación de las observaciones, así como la congruencia y calidad de las acciones correctivas y preventivas recomendadas.

EVIDENCIA DE LA SUPERVISIÓN

La evidencia de la supervisión ejercida debe quedar plasmada en los papeles de trabajo de acuerdo a lo siguiente:

Durante la etapa de planeación: el supervisor firmara de visto bueno al programa anual de auditorías, visitas e inspecciones, al programa específico de auditoría y al reporte de planeación.

Durante la etapa de ejecución:

- a. El supervisor plasmara sus iniciales y la firma en los papeles de trabajo que estén debidamente confirmados y que contengan la evidencia suficiente y competente.
- b. El supervisor hará anotaciones en los papeles de trabajo para complementar los comentarios realizados por el auditor que lo elaboró, para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones a las que se llegaron.
- c. El supervisor plasmara en la cédula de puntos pendientes todas aquellas circunstancias que impiden que se pueda considerar terminada la revisión tales como:
 - Asuntos confusos que ameriten mayor claridad.
 - Asuntos no concluidos o sin soporte.
 - Mayor alcance.
 - Aplicación de nuevos procedimientos, etc.

Durante la etapa de termino:

El supervisor deberá antefirmar el informe después de verificar que en el mismo se esta plasmando lo siguiente:

- VI. Observaciones relevantes, claras, concisas, objetivas y cuantificables cundo sea posible.
- VII. Conclusiones: objetivas hasta donde lo permita la evidencia que las apoye.
- VIII. Recomendaciones: precisas, prácticas y orientadas a la eliminación de las irregularidades y deficiencias.
- IX. Que el informe cumpla con los siguientes requisitos de calidad: (Confiabilidad, Objetividad, Fundamentación, Sistematización, Idoneidad, Oportunidad, Claridad, Concisión, Precisión, Relevancia).

IX. ASEGURAMIENTO DE CALIDAD

Generalidades

La naturaleza del trabajo realizado por el auditor implica que éste asume una gran responsabilidad no solamente con la persona que contrata directamente sus servicios, sino también con un amplio número de usuarios del resultado de su trabajo. Por esto es necesario que los servicios del auditor se presten con el más alto nivel de calidad.

El control de calidad es un sistema que se debe de adoptar para que los trabajos reúnan los requisitos establecidos por las normas, los sistemas de contratación, la planeación, el desarrollo y la supervisión del trabajo y la preparación del informe, entre otros.

Pronunciamientos Normativos Relativos al Control de Calidad

Las políticas y pronunciamientos de control de calidad deben establecerse para cada uno de los trabajos de auditoría que se efectúen.

Las políticas y procedimientos de control de calidad se deben diseñar e implantar para asegurar que todos los trabajos que realiza el auditor se conducen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y los lineamientos del Código de Ética Profesional en su caso.

Las políticas y procedimientos de control de calidad establecidos deben comunicarse al personal, de tal forma que exista una seguridad razonable de que son entendidos y se llevan a cabo en la práctica.

Se deben documentar las políticas y procedimientos de control de calidad apropiados en las circunstancias, así como cerciorarse de su aplicación.

La UNIDAD ADMINISTRATIVA DE AUDITORÍA es responsable de asegurarse que su personal técnico cumple con las normas profesionales aplicables; por lo tanto, debe establecer un sistema de control de calidad que contemple la estructura, las políticas adoptadas y los procedimientos establecidos, para comprobar que se está cumpliendo con las normas. La naturaleza, extensión y formalidad del sistema de control de calidad que deben adoptar, depende entre otros factores, del tamaño, número de oficinas, grado de conocimiento y experiencia del personal técnico, grado de autonomía y nivel de autoridad conferido a su personal u oficinas, complejidad y naturaleza de los trabajos que realiza y consideraciones de costo-beneficio.

Los elementos de control de calidad y las políticas y procedimientos que se sugiere deben establecer para cumplir con los pronunciamientos antes mencionados, son los que se describen a continuación:

Deben establecerse políticas y procedimientos, los cuales que aseguren el personal técnico mantiene independencia conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas y los lineamientos del Código de Ética Profesional.

La independencia es fundamental en el actuar del auditor para cumplir con este elemento de control de calidad, se debe exigir al personal que confirmen periódicamente por escrito, que no se encuentran dentro de alguna de las causas de falta de independencia señaladas por el Código de Ética Profesional, y en caso de que alguno se coloque en cualquiera de ellas, lo comunique de inmediato para tomar las medidas pertinentes.

Entrenamiento

La calidad del trabajo depende en gran medida de la integridad y competencia de quienes planean, ejecutan y supervisan el trabajo. Por lo tanto, la contratación del personal técnico es un factor fundamental para el mantenimiento de la calidad en todos los trabajos; es recomendable elaborar un plan de contratación que considere el perfil del personal técnico requerido para realizar sus funciones con eficiencia y logre, a su vez, un desarrollo profesional adecuado.

A fin de cumplir con el profesionalismo y calidad en el trabajo es recomendable preparar un programa de desarrollo profesional que contemple la participación del personal técnico en cursos, seminarios, conferencias, etc., los cuales aseguren la obtención de conocimientos técnicos y éticos que se esperan de los integrantes del personal técnico, en consideración a su experiencia, escolaridad y posición dentro de la auditoría. Este programa deberá aplicarse en forma individual a cada uno de los miembros del personal técnico, conservándose un registro del mismo, con las observaciones necesarias que permitan un seguimiento adecuado del desarrollo de cada individuo.

Es necesario que se realicen cursos de entrenamiento apropiados para los diferentes niveles del personal técnico; estos cursos deben impartirse por personal calificado interno o externo.

Además, se debe complementar el desarrollo profesional del personal por medio de boletines y otras comunicaciones escritas que contengan información técnica, artículos publicados en revistas, libros, etc., a través del mantenimiento de una biblioteca técnica adecuada.

Sistema de Evaluación y Promoción del Personal

Es necesario que se realicen evaluaciones periódicas del trabajo del personal técnico, discutiéndolas con el mismo, para reforzar sus aspectos positivos y contribuir a la superación de sus debilidades. Por otra parte, se debe incrementar gradualmente la responsabilidad asignada a cada persona, según sus aptitudes y entrenamiento recibido, lo que se reflejará en una promoción con base en esas evaluaciones, para lo cual es de suma importancia contar con un registro del historial de cada miembro del personal técnico.

Plan de Asignación del Personal a los Trabajos de Auditoría

Deberá tomarse en cuenta la naturaleza de cada trabajo, la experiencia y grado de especialización del personal asignado y los requisitos de independencia. Asimismo, se deberán programar con suficiente anticipación los trabajos a realizar, indicando las necesidades de personal y sus características.

Sistema de Consulta

Se debe establecer un sistema de consulta por escrito entre el responsable o supervisor y el personal técnico y otros profesionales cuando se encuentren situaciones especiales en el desarrollo de algún trabajo de auditoría; debiendo en todos los casos documentarse en los papeles de trabajo las situaciones discutidas, los comentarios recibidos y las acciones tomadas.

Políticas de Planeación, Ejecución y Supervisión del Trabajo

Para facilitar la planeación, ejecución y supervisión de los trabajos, se deben preparar programas que proporcionen lineamientos respecto a la forma y contenido de los papeles de trabajo, así como en cuanto a la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría por ejecutar.

Para documentar la supervisión ejercida sobre cada trabajo, es necesario que los supervisores y personal encargado que tengan esta función, dejen evidencia de la misma a través de su firma en la documentación básica de los papeles de trabajo. Como parte de esta documentación pueden utilizarse cuestionarios de revisión relativos a la aplicación de procedimientos en las diferentes áreas que comprenden el trabajo, desde su planeación hasta la entrega del informe.

Vigilancia del Cumplimiento de las Políticas y Procedimientos del Sistema de Control de Calidad

Para mantener el control de calidad, deberá revisarse sistemáticamente que los procedimientos establecidos se estén cumpliendo.

Para lograr una seguridad razonable de que se cumple con los objetivos se debe asignar a uno ó varios miembros, para que diseñe (n) y mantenga (n) las políticas y procedimientos relativos al control de calidad y vigile (n) su adecuado cumplimiento.

Las políticas y procedimientos deben comunicarse al personal técnico de la firma, de tal manera que se obtenga una seguridad razonable de que dichas políticas y procedimientos han sido entendidos, adecuadamente diseñados y es posible cumplirlos.

PREVIAMENTE AL INICIO DE CUALQUIER TRABAJO:

Todo el equipo de trabajo debe conocer y comprender la planeación, a fin de vigilar el avance del trabajo establecido.

El titular de la unidad administrativa de auditoría y los servidores públicos de mandos medios designados serán responsables de ejercer una apropiada supervisión, estableciendo comunicación con los integrantes del equipo de trabajo, para evaluar su rendimiento, oportunidad y profundidad en el análisis.

Deberá cerciorarse de haber obtenido la evidencia relevante y suficiente que sustente la opinión que se emite. El responsable de la auditoría deberá encauzar a los auditores para que realicen su trabajo asegurándose que sus cédulas, papeles de trabajo, oficios y notas informativas estén completos.

Se deberá evitar el extravío de los papeles de trabajo.

El titular de la unidad administrativa de auditoría (UAA) instruirá la distribución del trabajo, de acuerdo con la capacidad y experiencia de cada uno de ellos, con el objetivo de incrementar la productividad de la auditoría y mejorar los procedimientos y técnicas que se apliquen en la revisión.

El titular de la UAA instruirá a los servidores públicos de mandos medios para fomentar la actualización y desarrollo personal de los auditores, proporcionándoles los manuales, guías, lineamientos, además de los cursos. Los auditores deben participar con propuestas y sugerencias que permitan una mayor eficiencia en la operación.

SUPERACIÓN, EFICIENCIA Y ECONOMÍA

Todo el personal de las UAA deberá tomar plena conciencia de las medidas de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestal y ser, a la vez, promotor de las mismas y ejemplo a seguir para el resto del personal de la institución, cuidando los materiales y equipos asignados para el desarrollo de su labor.

El equipo de trabajo encargado de cada actividad o revisión, deberá hacer su mejor esfuerzo para llevar a cabo su trabajo a nivel de excelencia, en el menor número de días factibles.

Los auditores públicos deben tener plena conciencia de que el elemento más importante de su labor lo constituye el informe de auditoría, el cual reflejará imparcialmente el resultado de las pruebas, análisis realizados y los hechos que en él se consignan, además debe estar debidamente soportado con la evidencia relevante y suficiente.

Asimismo, se deberá cumplir con los tiempos y plazos establecidos, en la normatividad respectiva, a efecto de que el informe de auditoría se emita en el plazo programado, siendo responsable el titular de la UAA.

X. EVALUACIÓN DE LOS PROCESOS UTILIZADOS EN LAS ENTIDADES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Como parte del proceso de la auditoría es la evaluación de la misma para determinar si se alcanzaron los objetivos planeados.

Esta evaluación puede realizarse durante el desarrollo de la auditoría mediante la supervisión y al final de la misma aplicando un cuestionario en el que se destaca la planeación de la auditoría, la observación de papeles de trabajo de acuerdo a las políticas establecidas, el cumplimiento de las disposiciones normativas tanto internas como externas (instituciones profesionales). A su vez se puede evaluar al personal que participó en la revisión, sirviendo entre otras cosas, para identificar aquellos aspectos que se deben fortalecer mediante la orientación laboral y capacitación profesional.

De esta evaluación las instancias correspondientes deben visualizar la evolución de la actuación del auditor, instrumentando acciones que permitan mejorar los procesos que conlleven a trabajar de mejor calidad

CONTROL DE AUDITORÍA

Para llevar a cabo el control de las auditorías se emplearán 3 formatos:

Cédula única de auditoría.

Este documento concentra la información general que se derivó de la revisión: datos de identificación, cantidad de observaciones, personal participante e importe fiscalizados entre otros.

La cédula será formada por el jefe de grupo de las auditorías y avalada por el responsable del área de auditoría, se anexa en el legajo de papeles de trabajo inmediatamente después del índice del primer legajo. B) evaluación de la auditoría.

Evaluación de auditoría.

Para conocer si el trabajo de auditoría alcanzó los objetivos planteados, se evalúa la auditoría mediante un cuestionario sencillo, que firmen quien lo elaboró y el titular del área de auditoría.

En este cuestionario se destaca la planeación de la auditoría, la elaboración de papeles de trabajo, el cumplimiento de las normas generales de auditoría y la ejecución de los trabajos

Evaluación del personal.

Al igual que la evaluación del trabajo de auditoría, la del personal que participa en una revisión es de importancia vital, pues a través de ella se pueden identificar aquellos aspectos en que el que el auditor requiere apoyo y capacitación, discutiéndolos con ellos.

Para la evaluación es necesario se establezcan los conceptos, criterios y puntajes para la evaluación, así como los periodos en los que se practicara.

Se debe incrementar gradualmente la responsabilidad asignada a cada persona, según sus aptitudes y entrenamiento recibido, lo que se reflejara en una promoción con base en las evaluaciones contenidas en su expediente.

CASO PRÁCTICO

PLANEACIÓN GENERAL

De acuerdo a las facultades conferidas a todos los Órganos de Fiscalización Superior y tomando en consideración todos elementos necesarios para conformar un programa anual de trabajo se propone:

1. Determinar entes, áreas y programas susceptibles de ser revisados
2. Determinar el objetivo general de cada una de las revisiones y el tipo de revisión que se va a desarrollar

PLANEACIÓN DETALLADA

Se obtuvo diversa documentación e información que permitió comprender el sistema de control interno, y el grado de confianza sobre la veracidad de las operaciones por analizar.

Del análisis de la información solicitada y de la Cuenta Pública, se observa que los recursos asignados para la adquisición de bienes y servicios para cumplir con diversos programas, son significativos representando un porcentaje importante del presupuesto en los conceptos de gasto e inversión.

Por lo antes expuesto es pertinente considerar en el programa anual llevar a efecto la auditoría sobre adquisiciones determinando que esta área es de alto riesgo.

En base en lo anterior el trabajo de auditoría deberá cubrir, la revisión de los procesos de adquisiciones que debieran efectuarse en términos de competitividad, transparencia y eficacia, para asegurar que los bienes y servicios adquiridos cumplen con los requerimientos del gobierno mismos que deben considerar, entre otros, lo siguientes puntos:

- ✓ Apego a los montos presupuestales autorizados
- ✓ Que el proceso de evaluación de ofertas, aprobación, firma del contrato y ordenes de compras cumplan con los lineamientos establecidos y normatividad competente
- ✓ Que las ordenes de compra estén debidamente soportadas y autorizadas (contratos abiertos)
- ✓ Adecuado procedimiento de recepción e inspección de bienes, para determinar, la conformidad de lo solicitado con las especificaciones acordadas y que las entregas se hagan en tiempo y forma
- ✓ Procesos establecidos para minimizar el riesgo de compra de equipos que no cumplan con los requerimientos o que se detecte defectuoso
- ✓ Manejo y control sobre los cambios de:
 - Precios
 - Cantidades ordenadas
 - Especificaciones, etc.
- ✓ Oportuno sistema de información para la afectación contable-presupuestal acorde a la recepción y desembolso de fondos.

Se solicita elaborar la guía para la revisión de adquisiciones la cual deberá estar debidamente documentada y contener entre otros lo siguiente:

- ✚ Identificación de la dependencia y/o entidad,
- ✚ Área u operaciones por revisar,
- ✚ Objetivo general
- ✚ Objetivos específicos;
- ✚ Universo,
- ✚ Muestra por revisar;
- ✚ Procedimientos de auditoría (pruebas sustantivas y de cumplimiento que se aplicarán)
- ✚ Fecha de inicio y fecha de término de cada una de las etapas de la revisión.

BIBLIOGRAFÍA

AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN; *REGLAS PARA LA OPERACIÓN DEL PROGRAMA PARA LA FISCALIZACIÓN DEL GASTO FEDERALIZADO EN EL EJERCICIO FISCAL 2007.*

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO, A. C.; *NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y NORMAS PARA ATESTIGUAR.*

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO; *CUENTA DE LA HACIENDA PÚBLICA FEDERAL.*

BENJAMIN ROLANDO TREJO. ED. THOMSON; *AUDITORÍA UN ENFOQUE PRÁCTICO*

LIC. VÍCTOR N. DE LA ROCHA CORSO; ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS; www.monografias.com *ANÁLISIS ORGANIZACIONAL.*