

**BASES METODOLOGICAS DEL PROCESO DE
EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA**

Unidad General de Administración
Instituto de Capacitación y Desarrollo en Fiscalización Superior

INTRODUCCIÓN

En auditoría los criterios son puntos clave, para evaluar o medir el objetivo sobre el cual se realizará el trabajo. Se requieren criterios adecuados para una evaluación o medición razonable que permitan la planeación y desarrollo del trabajo considerando el riesgo inherente de la auditoría.

Los auditores al aplicar su criterio deben considerar la trascendencia de su trabajo, para que en lo particular cuando determinen la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos para la obtención de evidencia, que sea suficiente y de calidad que le permita concluir en papeles de trabajo sobre la veracidad de los hechos sujetos a revisión.

OBJETIVO GENERAL DEL CURSO

El servidor público de la EFSL será capaz de determinar con base en la normativa internacional las técnicas, procedimientos y pruebas que se empleen en las actividades de fiscalización durante la ejecución de cada revisión, para diseñar la estrategia que mejor se adapte al logro de los objetivos de la auditoría.

I. MARCO NORMATIVO

Objetivo Específico: El participante:

- Comentaré y recordaré las normas para la fiscalización de la cuenta pública, lo que permitirá al participante diseñar acciones y procedimientos que ofrezcan seguridad razonable de que el trabajo se desarrollará con oportunidad y calidad para cumplir con las auditorías en tiempo y forma.

1. GENERALIDADES

AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Es una actividad independiente de apoyo, orientada a la revisión de las áreas críticas, expuestas a mayores riesgos o proclives a la corrupción, programas prioritarios y/o estratégicos, especiales y sectoriales, recursos sustantivos, principales funciones, procesos generales y específicos, y unidades administrativas donde existan debilidades de control o con problemática recurrente, a fin de favorecer el manejo transparente de los recursos, el cumplimiento de las disposiciones legales, la rendición de cuentas, el mejor desempeño, el fortalecimiento del control interno, una mayor productividad, la modernización, eficiencia, eficacia, transparencia y honestidad en el sector público.

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.

2. NORMAS PARA LA FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA

La diversidad de operaciones que efectúan los entes sujetos a revisión, hacen que el auditor elabore un programa adaptando sus procedimientos técnicos de trabajo para lograr los objetivos que persigue.

Normalmente la función primordial del auditor es la de emitir una opinión desinteresada sobre las funciones y operaciones de aquello que examina.

Por su misma naturaleza la auditoría es una función que descansa en aspectos técnicos y personales (criterio) tomados en conjunto y que vive de la confianza que la sociedad le deposita.

Por lo tanto en esta actividad de auditoría es obligatorio establecer y mantener en vigor normas que aseguren un alto grado de correspondencia con dicha confianza.

NORMAS PARA LA FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA: Son el conjunto de disposiciones que los servidores públicos de la ASF deben observar en el desarrollo de sus funciones, y se clasifican en:

CLASIFICACIÓN

1. PERSONALES

- a. INDEPENDENCIA
- b. CONOCIMIENTO TÉCNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL
- c. CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES
- d. CAPACITACIÓN Y ACTUALIZACIÓN

2. DE PLANEACIÓN

- a. SELECCIÓN DE LOS SUJETOS DE FISCALIZACIÓN
- b. EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE CONTROL

3. DEL DESARROLLO

- a. PROGRAMACIÓN DEL DESARROLLO
- b. OBTENCIÓN DE EVIDENCIA
- c. SUPERVISIÓN DEL TRABAJO
- d. PAPELES DE TRABAJO
- e. DATOS E INFORMACIÓN
- f. EVALUACIÓN Y RESERVA DE LOS RESULTADOS
- g. PRESENTACIÓN Y CONFIRMACIÓN DE RESULTADOS
- h. RECOMENDACIONES Y ACCIONES QUE LA ASF PROMUEVE
- i. EL INFORME DE AUDITORÍA
- j. EL DICTAMEN DE AUDITORÍA

4. DE LOS INFORMES INSTITUCIONALES

- a. EL INFORME DEL RESULTADO DE LA REVISIÓN Y FISCALIZACIÓN DE LA CUENTA PÚBLICA
- b. EL ANÁLISIS DEL INFORME DE AVANCE DE GESTIÓN FINANCIERA
- c. LOS DEMÁS INFORMES INSTITUCIONALES

5. DE SEGUIMIENTO

- a. EMISIÓN Y CONTROL DE ACCIONES PROMOVIDAS
- b. EXPEDIENTE TÉCNICO JURÍDICO Y SU DICTAMEN TÉCNICO
- c. SEGUIMIENTO DE LA ATENCIÓN DE LAS ACCIONES PROMOVIDAS
- d. EXPEDIENTE DE SEGUIMIENTO

6. DEL FINCAMIENTO DE RESPONSABILIDADES RESARCITORIAS

- a. EXPEDIENTE TÉCNICO JURÍDICO Y SU DICTAMEN TÉCNICO DE NO SOLVENTACIÓN
- b. PROCEDIMIENTO

7. DE CALIDAD

- a. ASEGURAMIENTO DE LA CALIDAD

DEFINICIÓN DE ALGUNAS NORMAS

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

- a. **SELECCIÓN DE SUJETOS Y OBJETOS DE AUDITORÍA:** Para integrar el Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública (PAAF), se deberá realizar un análisis y selección del universo de sujetos y objetos por fiscalizar.

Para la revisión de la Cuenta Pública, la planeación se clasifica en genérica y específica.

Planeación Genérica

Procedimiento que permite la identificación de los principales sectores, ramos, grupos funcionales, funciones, subfunciones, programas, actividades institucionales, áreas, gasto no programable y los conceptos de ingreso, que el marco general de la planeación gubernamental define como estratégicos y prioritarios.

Planeación Específica

Procedimiento para seleccionar, principalmente a partir de la Planeación Genérica, los sujetos y objetos de revisión, así como determinar y registrar las propuestas de auditorías e integrar el PAAF, de conformidad con los criterios de selección y las reglas de decisión institucionales.

- b. **EXAMEN Y EVALUACIÓN DE LOS SISTEMAS DE CONTROL:** Se deberá realizar, ya sea en el proceso de planeación, o en el proceso de desarrollo, la evaluación de los sistemas de control aplicables al objeto seleccionado, para focalizar y determinar el alcance de la revisión. Se seleccionará la técnica adecuada según el objeto de la auditoría.

Existencia y Suficiencia de los Sistemas de Control

Constatar y evaluar la existencia y suficiencia de los mecanismos o sistemas de control.

Efectividad de los Sistemas de Control

Analizar los procedimientos, políticas y registros implementados por la entidad fiscalizada en el objeto seleccionado, y evaluar su eficacia para el cumplimiento de los objetivos del control.

Resultados de la Evaluación

Determinar las fortalezas y debilidades en la operación de la entidad fiscalizada, identificar las áreas de riesgo y complementar los procedimientos registrados en la guía de auditoría.

3. **DE DESARROLLO:** Toda revisión se debe documentar con la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente. Asimismo, se debe supervisar para orientar su desarrollo.

- a. **Programación:** Se Para la ejecución de la auditoría y elaboración del informe se deberán programar los procedimientos de auditoría, calendarizar las actividades y determinar los recursos humanos, financieros y materiales necesarios, conforme a la normativa institucional.

Programación de la Auditoría

Elaborar y actualizar la guía de auditoría y calendarizar el desarrollo de la revisión en el SICSA.

Asignación de los Recursos

Designar al grupo auditor con el perfil adecuado para la ejecución considerando el tipo de auditoría, el sujeto y el objeto por revisar. De requerirse la contratación de recursos externos, se observará el procedimiento autorizado por la ASF.

Asegurar los recursos financieros y materiales necesarios para la ejecución considerando la ubicación geográfica del área o áreas por revisar y el alcance de la auditoría.

- b. **Obtención de Evidencia:** Se aplicarán los procedimientos de auditoría y se efectuarán las pruebas para obtener las evidencias suficientes, competentes, relevantes y pertinentes con las cuales se fundamentarán las acciones que se promuevan, así como el dictamen de la ASF.

Objeto de la Evidencia

A fin de que el dictamen emitido esté debidamente sustentado, la documentación e información deberá ser veraz, analítica y confiable.

Características de la Evidencia

Deberá contener los elementos que sustentan la autenticidad de los hechos revisados, la evaluación de los procedimientos aplicados y de los resultados obtenidos, así como la razonabilidad de los juicios empleados. (Suficiente, Competente, Relevante y Pertinente).

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

Responsabilidad del Coordinador

Supervisará el contenido y el método de fiscalización, conforme a la normativa de la ASF, para asegurar el cumplimiento de los objetivos de la revisión, prevenir errores y deficiencias en el trabajo y anticipar la solución de cuestiones extraordinarias para garantizar la calidad y entrega oportuna de los resultados.

Campos de Supervisión

Verificará y evaluará el avance en la programación de la auditoría, la obtención de la evidencia, la ejecución del trabajo (formulación y referenciación de los papeles de trabajo, del respaldo de los resultados, el dictamen, las observaciones, las recomendaciones y las acciones promovidas) y la elaboración de los informes, de conformidad con la normativa de la ASF.

- d. **Papeles de Trabajo:** Los trabajos y los resultados de la fiscalización de la Cuenta Pública deben quedar registrados en cédulas de auditoría, que constituyen los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo son el conjunto de formas y documentos comprobatorios y de apoyo utilizados en las auditorías, que realizan los servidores públicos de la ASF, en los que se registran, sustentan y presentan los análisis y los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

La documentación que la entidad fiscalizada proporcione para su revisión y evaluación, y cualquier otra evidencia obtenida, son parte del expediente.

Características de los Papeles de Trabajo

Se deben elaborar con claridad, pulcritud, exactitud, y consignar los datos relativos al análisis, comprobación, opinión y conclusiones sobre los aspectos revisados.

Se conformará, junto con otra documentación obtenida durante la revisión, el expediente de la auditoría, que se identificará con una portada y contará con el índice general de su contenido, referencias, cruces, marcas, folios, fechas de elaboración, firmas del servidor público o del profesional independiente contratado y habilitado que los elaboró y de quien supervisó el trabajo de acuerdo con la normativa institucional.

Propiedad, Integración y Conservación de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son propiedad de la ASF y su contenido podrá ser de carácter reservado o confidencial conforme a la LFRCF, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, los acuerdos expedidos por el Comité de Transparencia y Acceso a la Información de la ASF y demás disposiciones jurídicas. Su integración y custodia es responsabilidad de la UAA que practicó la revisión. Los papeles de trabajo de las auditorías solicitadas a las EFSL son integrados y resguardados por estas mismas.

- e. **Datos e Información:** La utilización, manejo y custodia de los datos e información recibida de la entidad fiscalizada en forma impresa, en medios electrónicos, magnéticos y ópticos, es propiedad de la ASF. Una vez analizados, deberán ser integrados en el expediente de la auditoría.

Para la guarda y custodia de los datos e información contenida en medios electrónicos (correo), magnético u óptico (CD, DVD, cartucho, microfilm, cinta, etc.) deberán estar etiquetados con el nombre del archivo, el título del documento, software utilizado, fecha y los datos generales de la revisión. La etiqueta de identificación debe consignar el nombre y firma del servidor público de la ASF o del profesional de auditoría habilitado que participó en la revisión.

- f. **Evaluación y Reserva de los Resultados:** Los resultados deben ser evaluados por los responsables de los trabajos y por los encargados de su supervisión antes de elaborar el informe correspondiente y se deberá guardar su reserva conforme a las disposiciones jurídicas aplicables.

Evaluación de los Resultados

Los datos y la información que integren los resultados de las revisiones deben ser evaluados para asegurar que lo reportado en los informes de la revisión esté soportado debidamente.

Reserva de los Resultados

Los resultados de la revisión no serán públicos hasta que el Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización de la Cuenta Pública sea presentado ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, por conducto de la CVASF.

- g. **Presentación y Confirmación de Resultados:** Se realizarán reuniones con los servidores públicos de la entidad fiscalizada para la presentación, confirmación y, en su caso, la aclaración de los resultados de la revisión practicada; la documentación que aquéllos presenten se considerará parte de la auditoría.

Presentación de Resultados Preliminares (Preconfronta)

Durante el desarrollo de la auditoría, cuando así se requiera, los resultados preliminares se comentarán con los servidores públicos representantes de la entidad fiscalizada y con aquellos que la UAA considere pertinente, con objeto de presentarlos y, en su caso, aclararlos. Los acuerdos y la documentación que presente la entidad fiscalizada serán considerados parte de la revisión.

Se levantará un Acta Administrativa de la Reunión de Presentación de Resultados Preliminares en donde consten los resultados presentados, los asuntos planteados y el plazo concedido a la entidad fiscalizada para formular aclaraciones.

Presentación de los Resultados Finales (Confronta) y Conclusión de la Auditoría

La UAA dará a conocer a la entidad fiscalizada la parte que le corresponde de los resultados finales y las observaciones preliminares que se deriven de la auditoría, a efecto de que la entidad presente las justificaciones y aclaraciones correspondientes.

La UAA citará a la entidad fiscalizada por lo menos con 3 días hábiles de anticipación a la fecha de la reunión; asimismo, remitirá con la misma anticipación los resultados y las observaciones preliminares de la auditoría.

La entidad fiscalizada podrá presentar en la confronta las justificaciones y aclaraciones que estime pertinentes. La UAA concederá un plazo de 7 días hábiles para que la entidad fiscalizada presente argumentaciones adicionales y la documentación soporte que deberá ser valorada para la elaboración del informe de auditoría; asimismo, se deberá constar en el Acta de Conclusión de los Trabajos de Auditoría y Presentación de Resultados Finales que al terminar el plazo otorgado para que formule sus argumentaciones o envíe información complementaria, o ambos, se tendrá por concluida la auditoría.

Una vez valoradas las justificaciones, aclaraciones y demás información presentada por la entidad fiscalizada, la UAA determinará la procedencia de eliminar, rectificar o ratificar los resultados y las observaciones preliminares.

En caso de que la UAA considere que la entidad fiscalizada no aportó elementos suficientes para atender las observaciones preliminares correspondientes, se deberá incluir en el apartado específico del informe de auditoría, de manera íntegra, las justificaciones, aclaraciones y demás información presentada por la entidad fiscalizada.

Esta norma no es aplicable para las auditorías solicitadas a las EFSL.

- h. Recomendaciones y Acciones que Promueve la ASF:** Como resultado de la revisión y fiscalización de la Cuenta Pública que realizó la ASF, en cumplimiento de sus atribuciones, promueve diversas acciones derivadas de observaciones por el incumplimiento de objetivos, metas, disposiciones legales y normativas, por deficiencias de los mecanismos de control interno y por presuntos incumplimientos de carácter fiscal, daños y perjuicios o ambos al estado en su hacienda pública o al patrimonio de los entes públicos federales y por probables conductas ilícitas penales.

Recomendación

Sugerencia de carácter preventivo que formula la ASF a la entidad fiscalizada o autoridad competente para fortalecer los procesos administrativos y los sistemas de control, la cual incluirá el ordenamiento legal o normativo al que se dará cumplimiento con su atención.

Recomendación al Desempeño

Sugerencia de carácter preventivo que formula la ASF a la entidad fiscalizada o autoridad competente para fortalecer su desempeño, la actuación de los servidores públicos y el cumplimiento de metas, objetivos y atribuciones, a fin de fomentar las prácticas de buen gobierno, la cual incluirá el ordenamiento legal o normativo al que se dará cumplimiento con su atención, salvo en el caso de referirse a mejores prácticas gubernamentales.

Solicitud de Aclaración

Acción mediante la cual la ASF requiere a la entidad fiscalizada o autoridad competente la documentación que aclare o soporte las operaciones y montos observados no justificados o no comprobados durante la revisión.

Los responsables de la entidad fiscalizada o de la autoridad competente deberán presentar la documentación justificativa y comprobatoria correspondiente o lograr la recuperación del monto observado; en caso de que el requerimiento no se atienda en tiempo y forma, le corresponde a la ASF formular un Pliego de Observaciones o una Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria.

Promoción de Intervención de la Instancia de Control Competente

Cuando durante la auditoría se detecten irregularidades correspondientes a ejercicios distintos de la Cuenta Pública sujeta de revisión o que estén fuera del objetivo y alcance de ésta, la UAA procederá a hacerlo del conocimiento de la instancia competente antes de la integración del Informe del Resultado de la Revisión y Fiscalización de la Cuenta Pública para que en el ámbito de sus atribuciones realice las gestiones que estime procedentes.

Promoción del Ejercicio de la Facultad de Comprobación Fiscal

Acción con la cual la ASF informa a la autoridad tributaria federal sobre una posible evasión fiscal detectada en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, o bien, por la presunción de errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos fiscales, a efecto de que se lleven a cabo las acciones de su competencia, y se incluirá invariablemente el ordenamiento legal o normativo al que se dará cumplimiento.

Promoción de Responsabilidad Administrativa Sancionatoria

Acción con la que la ASF promueve ante la instancia de control en la entidad fiscalizada, la Secretaría de la Función Pública o la autoridad competente, la aplicación de las sanciones que procedan conforme a la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos. Cuando se trate de los Ramos 23 y 33, se aplicarán de acuerdo con la competencia (local o federal) determinada en la Ley de Coordinación Fiscal, en los casos en que se presuma el incumplimiento de disposiciones normativas en el desempeño del empleo, cargo o comisión de los servidores públicos, las cuales deberán enunciarse.

Pliego de Observaciones

Instrumento por el cual la ASF da a conocer a los Poderes de la Unión, entes públicos federales, entidades federativas, municipios y delegaciones, las observaciones de carácter económico, derivadas de las auditorías, visitas o inspecciones que practica, en las que se determine un presunto daño o perjuicio o ambos, ocasionados al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales, en cantidad líquida expresada en moneda nacional o en moneda extranjera, en este supuesto, se señalará que será pagadera al tipo de cambio vigente en el lugar y fecha en que deba hacerse el pago, así como la presunta responsabilidad de los infractores, conforme al Título Quinto, Capítulo II del de la LFRCF.

Las entidades fiscalizadas, a las que se refiere el párrafo anterior, deberán solventar ante la ASF el Pliego de Observaciones, de conformidad con el artículo 56 de la LFRCF. Lo anterior, no excluye que la ASF pueda promover otro tipo de acciones.

Las EFSL darán del conocimiento a la ASF de estas irregularidades detectadas, para que se inicie la responsabilidad resarcitoria correspondiente de conformidad con el artículo 37 párrafo quinto de la LFRCF.

Fincamiento de Responsabilidad Resarcitoria

De conformidad con el Capítulo III del Título V de la LFRCF, es el procedimiento que se origina cuando la entidad fiscalizada no solventa o solventa parcialmente un pliego de observaciones, con el cual la ASF finca a los servidores públicos o a los particulares el pliego definitivo de responsabilidades en el que se determina la indemnización correspondiente por los daños y perjuicios estimables en dinero, que causaron al Estado en su Hacienda Pública Federal o al patrimonio de los entes públicos federales.

La indemnización correspondiente (resarcimiento) se constituye en un crédito fiscal, cuyo cobro efectúa la Tesorería de la Federación mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Denuncia de Hechos

Acción con la cual la ASF hace del conocimiento del Ministerio Público de la Federación una irregularidad detectada en el ejercicio de sus funciones de fiscalización, que pudiera ser constitutiva de un delito imputable a un servidor público o a un particular por actos u omisiones en el desempeño de su empleo, cargo, comisión o actividad.

Denuncia de Juicio Político

Acción mediante la cual la ASF presenta una denuncia ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, con motivo de la presunción de actos u omisiones de los servidores públicos a que se refiere el artículo 110 de la CPEUM, que redunde en perjuicio de los intereses públicos fundamentales o de su buen despacho a efecto de que se sustancie el procedimiento relativo al juicio político y resuelva mediante la declaratoria respectiva las responsabilidades correspondientes.

Multa

Sanción pecuniaria que la ASF impone a los servidores públicos responsables, de conformidad con la LFRCF en sus artículos 6, 32 y 44:

- i. Cuando los servidores públicos o los particulares no atiendan los requerimientos que les formule la ASF durante la planeación, desarrollo de las auditorías y el seguimiento de las acciones promovidas, salvo que exista disposición legal o mandato judicial que se los impida. La ASF podrá imponerles una multa mínima de 650 a una máxima de 2000 días de salario mínimo diario general vigente en el Distrito Federal. La reincidencia se sancionará con una multa hasta del doble de la ya impuesta, sin perjuicio de que se deba atender el requerimiento respectivo

También, se aplicarán las multas a los terceros que hubieran contratado obra pública, bienes o servicios mediante cualquier título legal con las entidades fiscalizadas cuando no entreguen a la ASF la documentación e información que les requiera.

- ii. De conformidad con el artículo 44 de la LFRCF: Si transcurrido el plazo ...(de 30 días)..., la entidad fiscalizada, sin causa justificada, no presenta el informe de situación excepcional, la Auditoría Superior de la Federación impondrá a los servidores públicos responsables una multa mínima de 1000 a una máxima de 2000 días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, sin perjuicio de la promoción de otras responsabilidades ante las autoridades competentes ni del ejercicio de otras facultades que esta Ley le confiere. La reincidencia se podrá castigar con multa hasta del doble de la ya impuesta, además de que podrá promover la destitución de los servidores públicos responsables ante las autoridades competentes.

- b. **El Informe de Auditoría:** El informe debe ser claro, objetivo y conciso; los resultados que se presenten deben ser de calidad.

Claridad

Debe expresarse en términos accesibles y lenguaje sencillo, sin ambigüedades ni tecnicismos, y conforme al formato aprobado para tal efecto.

Objetividad

Los resultados deben ser puntuales e imparciales, sin magnificar ni minimizar las evidencias.

Concisión

Su contenido debe ser breve.

Calidad

Debe cubrir características de integridad, competencia y relevancia.

Responsabilidad sobre el contenido

Los servidores públicos de la ASF y los profesionales de auditoría habilitados que practiquen las revisiones y elaboren el informe serán los responsables de su contenido, de acuerdo con las atribuciones correspondientes.

El informe de auditoría forma parte del expediente de la auditoría y por lo tanto tiene carácter de reservado, de conformidad con la Norma 10ª de este capítulo.

Para las auditorías solicitadas el contenido de los informes de auditoría es responsabilidad de las EFSL.

- c. **El Dictamen de Auditoría:** El informe deberá incorporar la opinión o pronunciamiento respecto del objeto fiscalizado, con base en los resultados obtenidos, la cual puede ser de dos tipos:

Dictamen de la ASF. Esta opinión puede ser limpia, con salvedad, negativa o con abstención de opinión.

Dictamen de las EFSL respecto de las revisiones solicitadas.

i. Alcance

Deberá existir relación entre el universo seleccionado y la muestra auditada.

ii. Ordenamientos legales

Deberá precisar la aplicación de las disposiciones legales, normativas y, en su caso, los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, normas y guías básicas de auditoría para la fiscalización de la gestión gubernamental que se utilizaron como referentes para la revisión.

iii. Referencia de las observaciones formuladas

Síntesis de las observaciones y de las acciones promovidas que incorporen, en su caso, los efectos contables, económicos y las probables recuperaciones, así como las posibles responsabilidades y denuncias.

3. NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA

NORMAS DE AUDITORÍA DE LA ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI)

Los lineamientos internacionales, como las normas de auditoría de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) consideran que para garantizar un eficiente trabajo es preciso atender los lineamientos normativos a seguir, según sea el objetivo que se deba de alcanzar, a fin de asegurar un elevado nivel de calidad de los trabajos y de sus resultados.

LAS NORMAS DE AUDITORÍA: Constituyen una guía mínima para el auditor, que le ayuda a determinar la amplitud de su actuación y los procedimientos que deben aplicarse en la fiscalización. Las normas de auditoría o fiscalización constituyen los criterios o la medida con los que se evalúa la calidad de sus resultados.

CLASIFICACIÓN

- a. Postulados Básicos de la Fiscalización Pública
- b. Normas Generales de Fiscalización Pública
- c. Normas de Procedimiento en la Fiscalización Pública
- d. Normas para la Elaboración de Informes en la Fiscalización Pública

a. Postulados Básicos de la Fiscalización Pública

Los postulados básicos de la Fiscalización Pública establecen:

- Las EFS deben contribuir al perfeccionamiento de las técnicas que se aplican para controlar la validez de las medidas utilizadas para la valoración de los resultados.

- En relación a los auditores la creciente actividad exige de ellos el perfeccionamiento y la elaboración de nuevas técnicas y metodologías para determinar si la entidad fiscalizada aplica criterios razonables y validos para la medición del desempeño.
- La fiscalización de los sistemas financieros, de los registros contables y de los estados financieros requiere tanto de una formación en contabilidad y disciplinas conexas como un conocimiento de la legislación y de los reglamentos ejecutivos aplicables que afecten a la responsabilidad de la entidad fiscalizada. Asimismo, la realización de auditorías operativas puede requerir, además de esas competencias, formación en esferas tales como la administración, la gestión, la economía y las sociales, entre otras.
- La auditoría preventiva debe entenderse como la ejercida en un momento temporal en que la EFS todavía esta a tiempo de prevenir la ejecución de un acto que se juzgue como irregular.

b. Normas de Procedimiento en la Fiscalización Pública

El propósito de estas normas es establecer los criterios o sistemas generales que el auditor debe seguir para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas. Dichas actuaciones representan las reglas de investigación que el auditor aplica para alcanzar un resultado concreto.

Por lo que el auditor debe planear sus tareas de manera tal que se asegure la realización de una auditoría de alta calidad y que esta sea obtenida con la economía, eficiencia, eficacia y prontitud debidas.

El auditor, para determinar la extensión y el alcance de la fiscalización, debe examinar y valorar el grado de fiabilidad del control interno.

En la ejecución de la auditoría conviene verificar la conformidad a las leyes y reglamentos vigentes. A su vez el auditor debe diseñar acciones y procedimientos de fiscalización que ofrezcan una garantía razonable de que se detecten los errores, las irregularidades y los actos ilícitos que pudieran repercutir directa y sustancialmente sobre los valores que figuran en los estados financieros.

En la auditoría operacional o de gestión conviene evaluar la conformidad a las leyes y reglamentos vigentes ya que ello es necesario para cumplir los objetivos de la fiscalización. El auditor debe diseñar la fiscalización de manera que ofrezca una garantía razonable de que se detecten los actos ilícitos que pudieran afectar significativamente a los objetivos de la auditoría. Asimismo, el auditor debe presentar especial atención a las situaciones o transacciones susceptibles de entrañar actos ilícitos que pudieran afectar indirectamente los resultados de la fiscalización.

3.1 Planeación

Las normas de procedimientos establecen:

El auditor debe planear sus tareas de manera que asegure la realización de una auditoría de alta calidad.

En la planeación de una auditoría el auditor debe:

- a. Señalar los aspectos más importantes del ámbito en el que opere la entidad fiscalizada.
- b. Llegar a comprender las relaciones entre las distintas esferas de responsabilidad.

- c. Concretar objetivos de la fiscalización.
- d. Determinar cuales son los sistemas de gestión y de control principales y realizar un estudio preliminar para señalar sus ventajas e inconvenientes.
- e. Revisar la auditoría interna de la entidad fiscalizada y sus programas de trabajo.
- f. Determinar los métodos de fiscalización más eficientes y eficaces.
- g. Determinar si se ha adoptado alguna disposición en relación con las conclusiones y recomendaciones establecidas en los informes anteriores.
- h. Recopilar la documentación conveniente relacionada con el plan de auditoría y con el trabajo práctico previsto.

3.2 Supervisión y Revisión

La supervisión es esencial para asegurar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y el mantenimiento de la calidad del trabajo. Una supervisión y un control adecuados son por consiguiente necesarios en todos los casos, con independencia de la capacidad de cada auditor concreto.

Los cambios y las mejoras indispensables para la realización de futuras fiscalizaciones han sido descritos, anotados y tenidos en cuenta en planes de auditoría posteriores y en el programa de perfeccionamiento de personal.

Las EFS deciden el alcance del examen, las comprobaciones que deben realizarse y los métodos que se utilizarán.

3.3 Examen y evaluación del control interno

El auditor, para determinar la extensión y el alcance de la fiscalización, debe examinar y valorar el grado de fiabilidad del control interno.

El examen y la evaluación del control interno deben realizarse según el tipo de fiscalización. En el caso de una auditoría financiera el examen y la evaluación han de recaer principalmente sobre los dispositivos establecidos para proteger los activos y los recursos y para asegurar la exactitud e integridad de los asientos contables. En el caso de una auditoría de cumplimiento el estudio y la evaluación han de realizarse principalmente sobre los métodos y procedimientos establecidos para ayudar a los gestores en el cumplimiento de las leyes y reglamentos. En el caso de una auditoría operacional de gestión se han de realizar sobre todos aquellos sistemas y procedimientos establecidos con objeto de servir de apoyo para que la entidad fiscalizada lleve a cabo sus actividades de forma económica, eficiente y eficaz con absoluta observancia de las directrices de la empresa, y para presentar una información financiera y administrativa oportuna y fiable.

3.4 Conformidad a las leyes y reglamentos vigentes

En la auditoría operacional o de gestión conviene evaluar la conformidad a las leyes y reglamentos vigentes ya que ello es necesario para cumplir los objetivos de la fiscalización.

Asimismo, el auditor debe prestar especial atención a las situaciones o transacciones susceptibles de entrañar actos ilícitos que pudieran afectar indirectamente los resultados de la fiscalización.

La dirección es normalmente la instancia responsable de implantar un sistema eficaz de control interno que garantice la conformidad a las leyes y reglamentos.

El auditor debe evaluar los controles internos de la entidad y valorar el riesgo de que el sistema de control no provenga o detecte los casos de incumplimiento.

3.5 Pruebas de auditoría

Los resultados, las conclusiones y las recomendaciones recogidas en una auditoría deben estar basados en pruebas.

Para recopilar las pruebas correspondientes, los auditores deben ser expertos en técnicas y procedimientos de inspección, observación, investigación y confirmación. Las EFS deben asegurarse de que las técnicas empleadas son suficientes para detectar de una forma razonable todos los errores e irregularidades cuantitativamente esenciales.

Al escoger los métodos y procedimientos ha de tenerse en cuenta la calidad de las pruebas. Así, las pruebas deben ser adecuadas, pertinentes y razonables.

Los auditores deben justificar documentalmente, de manera adecuada, todos los hechos relativos a la fiscalización, incluso los antecedentes y la extensión de la planeación, del trabajo realizado y de los hechos puestos de manifiesto.

3.6 Examen de las cuentas

El examen de las cuentas se dirige a determinar la existencia de los enlaces adecuados entre ellas y entre sus distintos elementos, de forma que pueda detectarse cualquier error y cualquier tendencia anómala. El auditor debe por lo tanto examinar detenidamente las cuentas y determinar:

- (a) si han sido elaboradas de acuerdo con normas de contabilidad aceptables
- (b) si se presentan teniendo en cuenta las circunstancias de la entidad fiscalizada
- (c) si las diferentes partidas de las cuentas se valoran y presentan de una manera adecuada.

Los métodos y técnicas aplicables dependen en gran parte de la naturaleza, alcance y objetivos de la auditoría y del conocimiento y el criterio del auditor.

Cuando la EFS deba elaborar un informe sobre la ejecución de las leyes presupuestarias, la auditoría comprenderá:

- (a) en el caso de la cuenta de ingresos: constatación de si las previsiones corresponden al proyecto presupuestario inicial y de si la auditoría de los impuestos, tasas y contribuciones especiales y los recibos imputados puede realizarse mediante la comparación de estos datos con las cuentas anuales de la actividad fiscalizada;
- (b) en el caso de las cuentas de gastos: verificación de los créditos presupuestarios, de los presupuestos complementarios y, para los remanentes, de los estados financieros del ejercicio precedente.

NORMAS DE AUDITORÍA DE LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS (IFAC)

CONSIDERACIONES DE AUDITORÍAS RELATIVAS A ENTIDADES QUE UTILIZAN ORGANIZACIONES DE SERVICIOS.

Evidencia de auditoría

Se debe diseñar y desempeñar procedimientos de modo que permitan obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría para poder obtener conclusiones razonables en las que se basará la opinión.

Al diseñar pruebas de controles y pruebas de detalles, se debe determinar los medios para seleccionar las partidas para pruebas que sean efectivas, a fin de cumplir con el propósito del procedimiento de auditoría.

Para formar la opinión, se debe obtener y evaluar la evidencia de auditoría. Y que ésta sea suficiente (cantidad de evidencia) y competente (calidad de la evidencia) con esto se reduce el riesgo de expresar una opinión inapropiada riesgo de auditoría).

La confiabilidad de la evidencia es influenciada por su fuente y por su naturaleza, y depende de las circunstancias individuales bajo las que se obtiene.

Procedimientos de auditoría para obtener evidencia

La evidencia de auditoría para obtener conclusiones razonables en las cuales basar la opinión, se obtienen al desempeñar:

1. Procedimientos de evaluación del riesgo.
2. Procedimientos adicionales de auditoría, que comprenden:
 - Pruebas de controles: evalúan la efectividad operativa de los controles, para prevenir, detectar y corregir errores.
 - Procedimientos sustantivos: detectan errores materiales incluyendo pruebas de detalle y procedimientos analíticos.

La naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a usar pueden afectarse entre otras causas por:

- El hecho de que algunos datos contables y otra información pueden estar disponibles sólo en forma electrónica o sólo en ciertos puntos o periodos de tiempo.
- La naturaleza y complejidad del asunto a revisar.
- Naturaleza y extensión de los controles sobre el trabajo a revisar.
- El conocimiento y experiencia del auditor.

Para obtener evidencia de auditoría confiable, la información producida por el ente que se usa para aplicar procedimientos de auditoría debe ser suficientemente completa y exacta.

II. MARCO CONCEPTUAL

Objetivo Específico: El participante:

- Comentaré los beneficios que tiene el conocer y entender a las entidades auditadas, permitiendo la elaboración de programas de trabajo que faciliten el control sobre el avance del desarrollo de la auditoría y el mejor rendimiento de los recursos asignados.

1. CONTROL INTERNO

DEFINICIÓN:

El 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.

ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

ELEMENTOS DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL

- El ambiente de control.
- La evaluación de riesgos.
- Los sistemas de información y comunicación.
- Los procedimientos de control.
- La vigilancia.

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

El proceso general de auditoría comprende las siguientes etapas:

- A. PLANEACIÓN**
 - a. General
 - b. Detallada
- B. EJECUCIÓN**
- C. INFORME**
- D. SEGUIMIENTO**
- E. SUPERVISIÓN**

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.

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.

PLANEACIÓN GENERAL

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 Auditorías para la Fiscalización de la Cuenta Pública (PAAF) 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 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.

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, beneficiando a la auditoría en varias maneras.

OBJETIVOS

- Ayudar a dedicar la atención en áreas importantes de auditoría
- Organiza y administra de manera apropiada el trabajo desempeñándose de un modo efectivo y eficiente.
- 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).
- Facilita la dirección y supervisión del trabajo durante todo el proceso de la auditoría

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

EJECUCIÓN

Cuando se audita por primera vez al ente público es posible se requiera de mayor información porque el auditor no tiene la experiencia previa con la entidad, que cuando se planean trabajos recurrentes.

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.

Cuando el auditor considere pertinente puede comentar con la administración del ente auditado la coordinación para aplicar algunos de los procedimientos de auditoría planeados, debiendo cuidar no comprometer la efectividad de la auditoría como puede ser el caso el coordinar la inspección física de bienes muebles e inmuebles o la verificación de la plantilla de personal entre otros.

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, de cumplimiento y obtención de evidencia
- Supervisión en la fase de ejecución

PRUEBAS SUSTANTIVAS Y DE CUMPLIMIENTO

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.

PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO: Son procedimientos diseñados para determinar si el sistema de control interno del ente está funcionando de manera efectiva. Las pruebas de cumplimiento implican el examen de documentación de transacciones para buscar la presencia o ausencia de atributos específicos (controles detectivos).

Al aplicar pruebas sustantivas y de cumplimiento 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.

3. PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA

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.

DETERMINACIÓN DEL ALCANCE DE AUDITORÍA

ALCANCE O MUESTRA: Es la parte del universo que es seleccionada para ser sujeta a revisión, éste será más amplio en aquellos aspectos que denoten escasa confiabilidad y recurrencia de deficiencias.

El alcance o muestra puede determinarse entre otros por:

- Períodos
- Áreas o programas
- Porcentajes
- Número de actividades que se van a revisar
- Muestreo estadístico

En el caso de limitación al alcance, por no tener acceso a la información, por registros contables inadecuados, o cuando no se puede aplicar el procedimiento de auditoría programado, el auditor deberá ver la posibilidad de aplicar procedimientos supletorios, o en su caso llevar a cabo las acciones que procedan.

MUESTREO DE LA AUDITORÍA

El muestreo en la auditoría implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de las partidas que integran el saldo de una cuenta o clase de transacciones de tal manera que todas las unidades del muestreo tengan igual oportunidad de selección. Esto permitirá al auditor obtener y evaluar la evidencia de auditoría sobre algunas características de las partidas seleccionadas para formar o ayudar en la formación de una conclusión concerniente al universo de la que se extrae la muestra. El muestreo en la auditoría puede usar un enfoque estadístico o no estadístico.

“Muestreo estadístico” significa cualquier enfoque al muestreo que tenga las siguientes características:

- a. selección al azar de un muestra;
- b. uso de teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo medición de riesgo de muestreo.
- c. Un enfoque de muestreo que no tenga las características (a) y (b) se considera un muestreo no estadístico.

“**Error tolerable**” significa el error máximo en un universo que el auditor esta dispuesto a aceptar.

El tamaño de la muestra depende del nivel del riesgo de muestreo que el auditor este dispuesto a aceptar. Mientras más bajo el riesgo este dispuesto a aceptar el auditor, mayor necesitara ser el tamaño de la muestra.

RIESGO DE MUESTREO: es la posibilidad de que la conclusión del auditor, basada en una muestra pueda ser diferente de la conclusión alcanzada si todo el universo se sometiera al mismo procedimiento de auditoría.

Tipos de riesgo de muestreo:

- a) El riesgo de que el auditor concluya en el caso de una prueba de control, que el riesgo de control es mas bajo de lo que, realmente es, o en el caso de una prueba sustantiva, que no existe un error de importancia cuando en verdad si exista.
- b) El riesgo de que el auditor concluya, en el caso de una prueba de control, que el riesgo de control es más alto de lo que realmente es, o en el caso de una prueba sustantiva, que exista en error de importancia cuando de hecho no lo haya.

Estos tipos de riesgos alteran la efectividad de la auditoría y es más probable que se llegue a emitir una opinión inapropiada.

A efecto de evitar en lo posible esto, se recomienda cuando sea factible realizar trabajo adicional para establecer que las conclusiones iniciales fueron correctas.

RIESGO NO PROVENIENTE DE LA MUESTRA: Surge de factores que causan que el auditor llegue a una conclusión errónea.

La mayor parte de la evidencia de auditoría es persuasiva más que concluyente, el auditor podría usar procedimientos inapropiados, o el auditor podría malinterpretar la evidencia y dejar de reconocer un error.

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.

HECHOS POSTERIORES

Proporciona orientaciones adicionales para los auditores en relación con los aspectos siguientes:

- a) Hechos ocurridos entre la fecha de los estados financieros (cuenta pública) y el informe de auditoría.
- b) Hechos conocidos por el auditor después de la fecha de los estados financieros.

Cuando el mandato de auditoría incluya objetivos, sobre la regularidad de las operaciones, los auditores tendrán quizá que considerar hechos posteriores que aporten evidencia complementaria sobre la regularidad de las operaciones, como puede ser un proceso de licitación. El auditor además de la investigación correspondiente deberá evaluar el impacto en la capacidad de la entidad para cumplir los objetivos establecidos en sus programas.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE ACUEDO A LAS NIAS EMITIDAS POR EL IFAC.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA: Son los métodos prácticos que el auditor utiliza para llegar a conclusiones razonables en las cuales basar su opinión.

Conocimiento del negocio.- conocimiento general del auditor de la economía y la industria dentro de la cual opera la entidad y un conocimiento más particular de cómo opera la entidad.

Inspección.- consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles.

Observación.- consiste en estar presente durante todo o parte de un proceso efectuado por otros; por ejemplo, asistir a la toma de inventario físico capacitará y permitirá al auditor inspeccionar el inventario, para observar el cumplimiento de los procedimientos de la administración para contar cantidades y registrar dichos conteos, y para hacer conteos de comprobación.

Investigación.- La investigación consiste en buscar información de personas conocedoras dentro o fuera de la entidad.

Confirmación.- La confirmación consiste en la respuesta a una petición de corroborar información contenida en los registros de contabilidad.

Volver a Calcular (Cómputo).- El comuto consiste en revisar la exactitud aritmética de los documentos fuente y registros contables o de llevar a cabo cálculos independientes.

Volver a desarrollar: es la ejecución independiente por el auditor de procedimientos o controles que originalmente se desarrollaron como parte del control interno de la entidad,

Procedimientos analíticos.- Los procedimientos analíticos consisten en el análisis de relaciones y tendencias significativas incluyendo la investigación resultante de las fluctuaciones y relaciones que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de los montos predecibles.

4. ÍNDICES, CRUCES, MARCAS Y LLAMADAS DE AUDITORÍA

ÍNDICES

DEFINICIÓN: Son claves convencionales alfabéticas, numéricas o alfanuméricas que se asientan en el extremo superior derecho en todos los documentos que integran los expedientes de auditoría, con el propósito de facilitar su identificación, consulta, revisión, control y seguimiento

Los índices pueden ser de las siguientes clases:

- De letras mayúsculas o minúsculas, sencillas o dobles (**alfabético**).
- De número arábigos o romanos (**numérico**).
- De letras y números combinados (**alfanuméricos o mixtos**).
- Es necesario que en la fase inicial de elaboración de los papeles de trabajo se incorporen los índices junto con los demás datos del encabezado.

El código de índices que se utilice es convencional, pero en todo caso debe ser simple y flexible para evitar dificultad de su lectura y acomodo.

PROPÓSITOS DE LOS ÍNDICES

- Simplificar la revisión al presentar en forma ordenada los papeles de trabajo.
- Evitar duplicidad de trabajo, ya que al asignar un trabajo específico para cada cédula se elimina el riesgo de que se elabore nuevamente.
- Facilitar su uso en auditorías subsecuentes, ya que por lo general los trabajos similares se localizarán con el mismo índice.
- Facilitar la identificación para la discusión de los ajustes, observaciones y resultados obtenidos.
- Facilitar la elaboración del informe.
- Normar la metodología de la revisión con un enfoque de lo general a lo particular.
- Facilitar referenciar información, evitando duplicar trabajo.
- Permitir identificar a simple vista el tipo de información que contiene la cédula.

ÍNDICE	CONCEPTO
	INFORME
IN	INFORME DE AUDITORÍA
	PLANEACIÓN
PR	PROPUESTA DE REVISIÓN
	OFICIOS, ACTAS ADMINISTRATIVAS Y DOCUMENTOS
OS	OFICIO DE SOLICITUD A LA EFSL PARA LA REVISIÓN DE LOS RECURSOS FEDERALES TRANSFERIDOS.
OA	OFICIO DE ORDEN DE AUDITORÍA.
AI	ACTA DE FORMALIZACIÓN E INICIO DE LOS TRABAJOS DE AUDITORÍA.
OAD	OFICIO DE AUMENTO, DISMINUCIÓN O SUSTITUCIÓN DEL PERSONAL ACTUANTE.
SI	OFICIO DE SOLICITUD DE DOCUMENTACIÓN COMPLEMENTARIA.
CA	CÉDULA DE INTEGRACIÓN DEL ALCANCE DE LA AUDITORÍA.
IS	INFORME DE SUPERVISIÓN.
OPP	OFICIO DE NOTIFICACIÓN DE REUNIÓN PARA LA PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y OBSERVACIONES PRELIMINARES.
AP	ACTA DE REUNIÓN DE PRESENTACIÓN DE RESULTADOS Y OBSERVACIONES PRELIMINARES
OPF	OFICIO DE NOTIFICACIÓN DE REUNIÓN PARA LA PRESENTACIÓN DE RESULTADOS FINALES Y OBSERVACIONES PRELIMINARES.
AF	ACTA DE PRESENTACIÓN DE RESULTADOS FINALES Y OBSERVACIONES PRELIMINARES.
OF	OFICIOS
AAC	ACTA ADMINISTRATIVA CIRCUNSTANCIADA DE AUDITORÍA, POR OBSTACULIZACIÓN O POR INCUMPLIMIENTO)
GC	GUÍA DE AUDITORÍA
GA	GUÍA DE AUDITORÍA.
ECI	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO.
	CÉDULAS DE TRABAJO
A	CÉDULA SUMARIA*
A.1	CÉDULA ANALÍTICA*
A.1.1	CÉDULA SUBANALÍTICA*
CRF	CÉDULA DE RESULTADOS
CRP	CÉDULA DE RESULTADOS PRELIMINARES

NOTAS: * UTILIZAR LAS LETRAS DEL ABECEDARIO COMO SEA NECESARIO.

CRUCES

El cruce también conocido como “índice cruzado”, es la referencia entre cifras o información que se encuentran en cédulas diferentes, con el propósito de:

- ❖ Corresponder o aclarar las investigaciones que se realizaron respecto a una partida o concepto para desagregarla o integrarla, optimizando la información.
- ❖ Facilitar la labor del trabajo de supervisión.
- ❖ Asegurar que correspondan las cifras sujetas a examen y las realmente examinadas.

MARCAS

DEFINICIÓN: Son signos convencionales que se anotan junto a la información obtenida por el auditor para evidenciar las técnicas y procedimientos de auditoría aplicados.

Sus principales propósitos son:

- Facilitar el trabajo y aprovechar el espacio, al indicar las pruebas realizadas en varias partidas.
- Agilizar su supervisión, al poder comprender en forma inmediata el trabajo realizado.

Se recomienda que el diseño de las marcas sea simple, se señalen con lápiz de color y sean distinguibles, con el propósito de facilitar su identificación.

Las marcas estándar son aquellas que utilizan un grupo de auditores, cuyo significado es interpretado de la misma manera por cualquiera de los auditores del grupo. (VER CUADRO PÁGINA 28)

LLAMADAS DE AUDITORÍA

DEFINICIÓN: Son signos que explican algún concepto o cifra anotado en los expedientes de auditoría. Identifican datos en una misma cédula con la descripción sintetizada del hallazgo, observación generada o nota aclaratoria.

LLAMADA	NOMBRE	APLICACIÓN
①	Notas Aclaratorias	Indica algún comentario o aclaración relevante. En el interior del círculo se debe anotar la clave que se cruza con el párrafo, cifra o saldo objeto de la aclaración.
DE	Fuente de Datos e Información	Indica el origen de la documentación o información obtenida en el transcurso de la revisión, ya sea de un apartado documental o de un área específica.
N/A	No Aplicable	Indica que determinada operación o resultado, no se aplica a la revisión.
←	Viene de	Indica la procedencia de datos o información entre los papeles de trabajo y se utiliza para reforzar los cruces de auditoría.
→	Va hacia	Indica el destino de datos o información entre los papeles de trabajo, y se utiliza para reforzar los cruces de auditoría.

NOTA: en el expediente de auditoría se utilizan las marcas y llamadas necesarias según los papeles de trabajo y documentación soporte; asimismo, se pueden agregar otras que no sean estándar

MARCAS DE AUDITORÍA

MARCA	NOMBRE	APLICACIÓN
✓	Cálculos u operaciones aritméticas cotejadas y verificados	Indica que las cifras relevantes que forman parte de una cédula o documento, han sido comprobadas y reflejan un dato que es correcto.
✓	Cotejado con estados financieros	Indica que los saldos o cifras que se presentan en los papeles de trabajo elaborados por el personal auditor, fueron comparados con las cifras que se presentan en los Estados Financieros (Balance, Estado de Resultados, Balanza de Comprobación, etc.).
4	Documentación que cumple con los requisitos fiscales	Indica que la documentación comprobatoria que se presentó como soporte de la operación efectuada, cumple con los requisitos establecidos en , CFF, LIVA, etc., y sus respectivos Reglamentos.
∧	Cotejado con registros contables	Indica que los saldos o cifras que se presentan en los el expediente de la auditoría realizada elaborados por el personal auditor, fueron comparados con las cifras que se presentan en las afectaciones o asientos contables, originados por las operaciones propias de las entidades fiscalizadas (Pólizas, Auxiliares, etc.).
✓	Cotejado con registros presupuestales	Indica que los saldos o cifras que se presentan los papeles de trabajo elaborados por el personal auditor, fueron comparados con las cifras que se presentan en los registros presupuestales, originados por las asignaciones, modificaciones y el ejercicio de los recursos presupuestarios de las entidades fiscalizadas (Pólizas, CLC, Auxiliares presupuestales, etc.).
x	Verificado físicamente	Sirve para indicar que el personal auditor, verificó o realizó un recuento físico de los activos registrados por las entidades fiscalizadas.
X	Se contrapone al precepto legal	Indica que la operación revisada, no se apega a las disposiciones, leyes, reglamentos o acuerdos a los que debe sujetarse una entidad fiscalizada en el ejercicio de sus funciones.
✓x	Operaciones aritméticas incorrectas	Indica que las operaciones aritméticas registradas y realizadas por las entidades fiscalizadas no son las adecuadas, debido a que presentan errores de cálculo.
✓	Operaciones aritméticas cuadradas	Sirve para indicar que las operaciones aritméticas realizadas por el auditor, coinciden con el resultado final obtenido
✓	Comprobación con documentación fuente	Sirve para indicar que las operaciones registradas fueron cotejadas con la documentación original que soporta la autenticidad de las mismas.
7	Documentación con errores fiscales	Indica que la documentación comprobatoria que la entidad fiscalizada presentó como soporte de la operación efectuada, no cumple con los requisitos establecidos en , CFF, LIVA, etc., y sus respectivos Reglamentos.
⊕	Cotejado con Cuenta Pública	Indica que los saldos o cifras que se presentan fueron comparados con la información contable, financiera, presupuestaria, programática y económica relativa a la gestión anual de la entidad fiscalizada y presentada en la Cuenta Pública.
⊕	Pendiente de adarar	Sirve para indicar los aspectos o puntos pendientes de atender, relacionados con las operaciones efectuadas por los auditores, en la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría o por información pendiente de recibir y/o analizar.
⊗	Pendiente atendido	Sirve para indicar que todos los aspectos o puntos que se encontraban pendientes por atender, fueron resueltos.
C	Confirmación por compulsia	Indica que mediante visita se obtuvo información y documentación de terceros, relacionados con las operaciones auditadas en las entidades fiscalizadas, lo que permite cotejar las transacciones celebradas cuyo resultado rectifica o ratifica las presuntas irregularidades detectadas durante la auditoría.
△	Atributo básico de control	Indica que las operaciones que forman parte de un proceso cumplen con la secuencia e interrelación de los elementos de control.
⊕△	Deficiencia básica de control	Indica que las operaciones que forman parte de un proceso presentan deficiencias en la secuencia o interrelación de los elementos de control.
7	Documentación que no reúnen los requisitos legales	Indica que la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada y que se utilizó como fuente de información, presenta deficiencias o en su caso, no reúne los requisitos legales.
✓	Cotejado con normatividad	Indica que los saldos, cifras o conceptos que se presentan en los papeles de trabajo elaborados por el personal auditor, fueron comparados con el marco normativo aplicable.
⊕	Seleccionado para análisis	Indica los saldos, cifras o conceptos que fueron seleccionados por el personal auditor para incluirlos dentro de la muestra sujeta a revisión y análisis.
#	Documentación a nombre de terceros	Indica que la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada como fuente de información, no fue formalizada a nombre de la misma, lo cual no refleja un compromiso de su parte.

III. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LA INFORMACIÓN

Objetivo Específico: El participante:

- Comentaré la importancia que tiene el determinar los procedimientos a aplicar que razonablemente garanticen el obtener información relacionada con el objetivo de la revisión. Así como evaluar la información para conocer si es suficiente a efecto de normar un criterio, poder evaluar y opinar, o en su caso la necesidad de aplicar procedimientos supletorios que permitan tener mayor información sobre lo que se va a opinar.

Debido a que la planeación técnica de la auditoría es cuestión de criterio, de alguna forma de experiencia; debe de hacerse la selección de las mejores opciones para el desarrollo de la auditoría.

El auditor es el que selecciona al ente a revisar considerando algunos aspectos propios de la institución.

El volumen de operaciones que realizaran las entidades imposibilita que en la auditoría se pueda revisar la totalidad las mismas, por lo que hace que el auditor, en base a su conocimiento determina la parte del universo sujeto a revisar, y los procedimientos, alcance, oportunidad y cédulas de auditoría entre otros aspectos, para obtener información que previo análisis le permita normar su criterio respecto a la operación sujeta a revisión.

Como resultado de los procedimientos, se evalúan las pruebas y la información obtenida, para concluir si son satisfactorias y razonables o no satisfactorias, para normar su criterio y poder emitir una opinión. Siendo necesario en su caso ampliar el alcance de ciertas pruebas mediante la aplicación de otros procedimientos supletorios para obtener la información suficiente, competente y concluyente soporte del informe que emita.

Para la evaluación de la información obtenida el auditor deberá contar con un marco de referencia de las actividades; políticas y procedimientos que conforman el entorno de la función sujeta a revisión, lo que proporcionará certeza razonable de que las funciones se desarrollan y mantienen de manera eficiente, confiable y en apego a la normatividad aplicable.

Es de comentar que las Normas para la Fiscalización de la Cuenta Pública, entre las que se tiene la de planeación, que contempla que todas las revisiones deben documentarse con la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente, y deberá ser supervisado el desarrollo del trabajo y evaluar la información antes de elaborar el informe correspondiente, asegurando que lo reportado en los informes esta soportado y fundamentado, debiendo guardar la información conforme a las disposiciones aplicables.

IV. CASOS PRÁCTICOS

1. Ente Público "AAA" información al 31 de diciembre de 2011.

Relación del Inventario Físico del Equipo de Transporte 31-12-2012

MARCA	TIPO	No. ECONÓMICO	FECHA DE ADQUISICIÓN	COSTO
FORD	SEDAN	F-139	MAYO 2009	\$170,000.00
NISSAN	CAMIONETA	N-140	NOVIEMBRE 2009	\$175,000.00
FORD	SEDAN	F-142	JUNIO 2010	\$190,000.00
NISSAN	CAMIONETA	N-143	DICIEMBRE 2010	\$180,000.00
VW	SEDAN	V-144	FEBRERO 2011	\$140,000.00
CHEVROLET	REDILAS	CT-145	SEPTIEMBRE 2011	\$210,000.00

NOTAS:

1. Los activos están registrados de acuerdo al valor de factura
2. La vida útil de los equipos es de 5 años
3. En las unidades tipo sedan se considera un valor de desecho del 10% sobre el valor
4. El número económico está asignado en forma progresiva de acuerdo a su fecha de adquisición.
5. No se tienen política de resguardos
6. No se tiene depreciación calculada al 31 de diciembre de 2011
7. La factura original se engrapo a la póliza contable.
8. El equipo de transporte no está asegurado, y las camionetas las usan cualquiera de los operadores.
9. Se tiene conocimiento que la unidad con No. económico 141 adquirida en junio de 2010 con un costo de \$190,000.00 según contabilidad, corresponde a un camión de volteo marca FORD y fue prestada a otro ente público por tiempo indefinido y como comprobante se tiene una hoja firmada sin membrete por los administradores en turno de los ambos entes.
10. La unidad con No. económico 144 marca VW adquirida en 2011 por \$140,000.00 se encuentra chocada en el almacén. (se encuentra en estado inservible). De la investigación que se realizó se conoce que el accidente lo sufrió un funcionario de alto nivel en día no laborable y no la tenía asignada.

SE SOLICITA:

- Elaborar el programa de auditoría
- Preparar los papeles de trabajo correspondientes
- Realizar el trabajo para verificar el registro y propiedad de los bienes.

2. Ente Público "BBBB" información al 31 de diciembre de 2011.

Relación del inventario físico de mobiliario y equipo de administración al 31-12-2011

	FECHA DE ADQ.	GRUPO	CONCEPTO	CANTIDAD	UNIDAD DE MEDIDA	COSTO UNITARIO
A	JULIO 2010	1	ESCRITORIO EJECUTIVO	5	PIEZA	\$8,000.00
	ENERO 2011	2	PANTALLA	1	PIEZA	\$2,500.00
	ENERO 2011	1	ESCRITORIO DE MADERA	12	PIEZA	\$2,000.00
	ENERO 2011	1	ESCRITORIO DE METAL	15	PIEZA	\$2,700.00
	ENERO 2011	1	SILLONES DE PIEL	20	PIEZA	\$1,800.00
	ENERO 2011	1	SILLAS DE MADERA	12	PIEZA	\$1,500.00
	ENERO 2011	1	CREDENZA	5	PIEZA	\$1,400.00
	ENERO 2011	1	ARCHIVERO	7	PIEZA	\$1,100.00
C	JULIO 2010	3	LAP TOP	15	PIEZA	\$5,000.00
B	ENERO 2009	1	CESTOS DE PAPEL	15	PIEZA	\$150.00
E	MARZO 2010	1	CUADROS	2	PIEZA	\$3,500.00
D	JULIO 2010	3	EQUIPO DE COMPUTO	6	PIEZA	\$4,000.00
	JULIO 2010	3	FUENTE DE PODER	2	PIEZA	\$2,500.00
	ENERO 2011	2	FOTOCOPIADO	1	PIEZA	\$6,800.00
	ENERO 2011	2	PROYECTOR CAÑON	1	PIEZA	\$8,000.00

NOTAS

- A** Fueron donaciones recibidas en julio de 2010 de otro ente público a valor razonable (de acuerdo a lineamientos del CONAC) por no tener la factura o antecedente de compra. (El ente "BBBB" no lo tiene registrado en su contabilidad.
- B** No se encontró antecedente de la compra. Esta registrado en el Activo No Circulante
- C** Se tiene conocimiento que este equipo a la fecha ha perdido el 20% de su valor por obsolescencia
- D** Del equipo de computo se tiene conocimiento que 2 equipo se emplean para atender aspectos no relacionados con la actividad propia del Ente Público y se compraron con presupuesto autorizado para Obra Pública
- E** Checando nos damos cuenta que solo están registrados \$3,500.00 sin que el contador tenga conocimiento de el porqué.

- Las políticas de capitalización es mandar al Activo no Circulante compra mayores a \$1,000.00
- Los equipos no han sido depreciados
- Los equipos no tienen valor de desecho
- La vida útil de los equipos es:
 - Grupo 1 10 años
 - Grupo 2 5 años
 - Grupo 3 3 años

SE SOLICITA:

- Elaborar el programa de auditoría
- Efectuar la revisión para constatar la propiedad de los bienes y la información financiera
- Considerar en las cédulas el detalle de la información (considerando el código de identificación (inventario))

BIBLIOGRAFÍA

NORMAS PARA LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR	ELABORADAS POR LA ASF
NORMAS DE AUDITORÍA	ELABORADAS POR LA INTOSAI
NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA	ELABORADAS POR EL IFAC
AUDITORÍA UN ENFOQUE PRACTICO	BENJAMIN ROLANDO TREJO. ED. THOMSON