

MANUAL GENERAL DE AUDITORIA

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	5
1. Objetivo	7
2. Alcance	8
3. Marco Legal	9
4. Normas de Auditoría	11
4.1. Normas Generales	11
4.2. Normas de Ejecución	14
4.3. Normas para la Elaboración de Informes	17
5. Tipos y Técnicas de Auditoría	19
5.1. Tipos de Auditoría	19
5.1.1. Auditorías Financieras	20
5.1.2. Auditorías de Sistemas	21
5.1.3. Auditorías de Obra Pública	21
5.1.4. Evaluación de Programas	22
5.1.5. Auditorías de Legalidad	22
5.2. Técnicas de Auditoría	23
6. Papeles de Trabajo	27
6.1. Concepto	27
6.2. Objetivos	27
6.3. Naturaleza y Características	28
6.4. Propiedad y Confidencialidad	29
6.5. Clasificación de los Papeles de Trabajo	30
6.5.1. Archivo Permanente o Expediente Continuo de Auditoría	30
6.5.2. Papeles de Trabajo del Periodo	31

6.6.	Estructura de las Cédulas de Auditoría	33
6.7.	Formulación de los Papeles de Trabajo	35
6.8	Reglas para elaborar Cédulas de Auditoría	35
7.	Índices, Marcas y Llamadas de Auditoría	37
7.1.	Concepto de Índices de Auditoría	37
7.2.	Propósitos de los Índices de Auditoría	37
7.3.	Índices de Auditoría	38
7.4.	Concepto de Marcas de Auditoría	44
7.5.	Propósitos de las Marcas de Auditoría	44
7.6.	Clasificación de las Marcas de Auditoría	44
7.7	Llamadas de Auditoría	47
7.8.	Reglas Generales de Aplicación	47
8.	Fases de la Auditoría	49
8.1.	Planeación	49
8.1.1.	Estudio Previo	49
8.1.2.	Selección del Ente, Programa, Sistema o Rubro por Auditar	52
8.1.2.1.	Criterios de Selección	52
8.1.3.	Establecimiento de los Objetivos y Alcance de la Revisión	55
8.1.4.	Análisis General del Área	56
8.1.5.	Estudio Preliminar del Sistema de Control Interno	56
8.1.6.	Elaboración del Programa Específico de Auditoría	58
8.1.7.	Supervisión en la Fase de Planeación	59
8.2.	Ejecución	60
8.2.1.	Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno	60
8.2.1.1.	Concepto	61

8.2.1.2.	Objetivos	61
8.2.1.3.	Responsabilidad del Auditor en el Examen y Evaluación del Sistema de Control Interno	61
8.2.1.4.	Metodología para el Examen y Evaluación del Sistema de Control Interno	62
8.2.1.4.1.	Investigación Previa	63
8.2.1.4.2.	Evaluación Preliminar del Sistema de Control Interno	65
8.2.1.4.3.	Evaluación Final del Sistema de Control Interno	89
8.2.1.4.4.	Información de Resultados	71
8.2.2.	Aplicación de Pruebas y Obtención de Evidencia	71
8.2.2.1	Recopilación de Datos	72
8.2.2.2.	Registro de Datos	73
8.2.2.3.	Análisis de Datos	73
8.2.2.4.	Evaluación de Datos	74
8.2.3.	Determinación de Resultados y Formulación de Recomendaciones	74
8.2.4.	Supervisión en la Fase de Ejecución	76
8.3.	Elaboración de Informes	77
8.3.1.	Atributos de los Resultados de Auditoría	77
8.3.2.	Supervisión en la Fase de Elaboración de Informes	83
ANEXOS		86
1.	Cédula Sumaria	87

2.	Cédula Analítica	89
3.	Cédula Subanalítica	91
4.	Cédula para la Evaluación del Ambiente de Control Interno	93
5.	Matriz de Control	95
EXPEDICIÓN		98
ACUERDO		98

INTRODUCCIÓN

En su carácter de órgano técnico del Poder Legislativo del Estado de Zacatecas, la Auditoría Superior del Estado, Entidad de Fiscalización Superior, tiene como principal atribución fiscalizar la gestión del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios; para ello, requiere instrumentos técnicos que le permitan cumplir los objetivos de los trabajos de auditoría.

La fiscalización de gestión gubernamental se define como el conjunto de métodos y procedimientos técnicos que se aplican a un ente público, con el fin de verificar el cumplimiento de la normatividad a que éste se encuentra sujeto; determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía con que se utilizan los recursos humanos, técnicos, materiales y financieros; evaluar el logro de las metas y objetivos programados; y llevar a cabo las acciones procedentes con objeto de mejorar la gestión gubernamental.

Derivado de lo anterior, y en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 17 fracciones I y II de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Zacatecas, corresponde a la Entidad de Fiscalización Superior, establecer las normas, técnicas y procedimientos a que deberán sujetarse las visitas, inspecciones, auditorías y evaluaciones que practique la Auditoría Superior del Estado, con objeto de efficientar sus funciones de control y fiscalización gubernamental.

El presente manual se integra por ocho capítulos, además de esta introducción; en los tres primeros se mencionan, respectivamente, el objeto del documento, su alcance y las disposiciones jurídico-normativas en que se fundamentan su elaboración, expedición, difusión y aplicación.

En los capítulos cuarto, quinto, sexto y séptimo, se enumeran las normas de auditoría, que son los requisitos mínimos que deberán cumplir los auditores para garantizar el desarrollo y la calidad de las auditorías y de los informes correspondientes; las características básicas de los tipos de auditoría que practica la Auditoría Superior del Estado para cumplir sus atribuciones de fiscalización; las técnicas que los auditores deberán emplear para obtener evidencia suficiente y

competente que sustente sus resultados, opiniones y recomendaciones; las normas y criterios generales que deberán aplicarse en la elaboración de los papeles de trabajo; y su identificación utilizando los índices, marcas y llamadas de auditoría.

En el octavo capítulo, se presentan los procedimientos que deben aplicarse en las fases de la auditoría como son la planeación, ejecución y elaboración de informes y; se indican las actividades por realizar en cada una de ellas.

Finalmente, se presentan como anexos los formatos para la elaboración de cédulas sumarias, analíticas y subanalíticas y para la evaluación del ambiente de control interno, así como la matriz de control.

La preparación del presente Manual se basó fundamentalmente en el elaborado por la Contaduría Mayor de Hacienda de la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, vigente a partir de marzo del año 2001.

Es de interés primordial para el Encargado del Despacho, dotar, aplicar y establecer el presente manual y otras guías que normarán la actuación del personal adscrito a la Dependencia.

M.A. y C.P. Vicente Jaime Hernández y León.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

1. OBJETIVO

Establecer los lineamientos generales a que deberán sujetarse las acciones de fiscalización que efectúen los auditores de la Auditoría Superior del Estado y, en su caso, los despachos externos que contrate este Órgano de Fiscalización Superior, a fin de que en las auditorías practicadas se cumpla con la normatividad aplicable y con los fines institucionales.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

2. ALCANCE

Los lineamientos de este manual son de aplicación obligatoria para todo el personal adscrito a este órgano de fiscalización y, en su caso, para los auditores externos que contrate la Auditoría Superior del Estado.

Para facilitar su consulta, este manual permanecerá bajo custodia y responsabilidad de cada uno de los auditores y de los mandos medios y superiores, quienes tendrán la obligación de difundirlo entre el personal a su cargo, mediante grupos de estudio, discusión, equipos de trabajo, etc.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

3. MARCO LEGAL

8

- ✓ Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Zacatecas.- Artículos 65 fracción XXXI, 71, 74, 84, 118 fracción II y 119 fracciones III y IV.
- ✓ Ley de Fiscalización Superior del Estado de Zacatecas.- Artículos 1, 2, 3, 4, 5, 7, 12, 17 fracciones I y II, 21, 22, 24, 25, 26, 27, 28, 29, 30, 64, fracciones I, VIII, X y XI.
- ✓ Ley de Presupuesto, Contabilidad y Gasto Público del Estado de Zacatecas.- Artículos 1, 5 Párrafo Tercero, 38, 39, 40, 42, 43, 44 y 45.
- ✓ Ley Orgánica del Municipio Libre del Estado de Zacatecas.- Artículos 160, 162, 163, 164, 168, 170, 171, 173, 174, 175, 176, 177, 178, 182, 184, 185, 186, 187, 188, 189, 190.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

4. NORMAS DE AUDITORIA

9

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

4.1. NORMAS GENERALES

Las normas generales se refieren a la capacidad profesional de los auditores de la Auditoría Superior del Estado, y al cuidado, diligencia profesional e independencia con que deberán proceder para practicar las auditorías y preparar los informes correspondientes.

1. *Capacidad Profesional*

El personal designado para practicar las auditorías y preparar los informes correspondientes deberá poseer en su conjunto la capacidad profesional necesaria para ello; a saber:

- a) Pleno conocimiento de las normas y procedimientos en materia de auditoría gubernamental, así como la formación profesional, experiencia y capacidad necesarias para su adecuada aplicación.
- b) Amplio conocimiento de los principios de Contabilidad Gubernamental y demás normatividad aplicable al registro de las operaciones económicas que realizan las entidades sujetas a fiscalización.
- c) Suficientes conocimientos de la administración pública y disciplinas afines para comprender adecuadamente la estructura orgánica del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios; las funciones a cargo de sus dependencias, organismos descentralizados y entidades; y la legislación que regula sus operaciones en general.
- d) Formación profesional acorde con la naturaleza y complejidad de las revisiones (por ejemplo el dominio de técnicas de muestreo estadístico, procesamiento electrónico de datos, ingeniería, arquitectura, etc.)

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- e) Aptitud para comunicarse eficazmente con sus superiores jerárquicos y/o subordinados, auditores de otras organizaciones y personal de las dependencias, organismos descentralizados y entidades del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios respecto a los asuntos relacionados con las auditorías.

La naturaleza y grado de formación profesional y experiencia que requieran individualmente los auditores, dependerán de sus funciones y responsabilidades.

2. Cuidado y Diligencia Profesional

Los Auditores deberán proceder con el debido cuidado y diligencia profesional al planear y ejecutar las auditorías, preparar los informes correspondientes y dar seguimiento a las recomendaciones formuladas por la Auditoría Superior del Estado y a las acciones que promueva como resultado de sus auditorías.

Esta norma implica que los auditores deben observar estrictamente las Normas de Auditoría de esta Entidad de Fiscalización Superior; su Código de Conducta Profesional y demás normatividad aplicable a las auditorías. Además, deberán emplear objetivamente su juicio profesional para determinar el alcance de la auditoría, seleccionar las técnicas y procedimientos que habrán de aplicarse, practicar dichas pruebas y procedimientos, evaluar los resultados de la auditoría e informar al respecto. Para ello, deberán considerarse entre otros:

- a) Los objetivos de la auditoría.
- b) La importancia y el riesgo de las áreas o materias por revisar.
- c) La suficiencia de los controles internos.
- d) La magnitud y complejidad del trabajo por realizar.
- e) Los recursos humanos disponibles y los plazos en que deberán presentarse los informes respectivos.

Por tanto, la calidad del trabajo y de los informes de auditoría dependerá de que:

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- a) El alcance de la revisión y las pruebas y demás procedimientos de auditoría que se apliquen permitirán tener una seguridad razonable de que se cumplirán sus objetivos. 12
- b) Los resultados y recomendaciones que se presenten en los informes estén claramente sustentados en una evaluación objetiva de la evidencia obtenida en la auditoría.
- c) La evidencia obtenida en la auditoría sea suficiente y competente.
- d) La auditoría se haya ejecutado conforme a las normas aplicables.
- e) Se supervise debidamente el trabajo de los auditores.

3. Independencia

El personal de la Auditoría Superior del Estado deberá estar libre de impedimentos para proceder con entera autonomía en todos los asuntos relacionados con las auditorías a su cargo.

Esta norma impone a los auditores la responsabilidad de preservar su independencia a fin de que sus opiniones, juicios y recomendaciones sean imparciales y así sean considerados por terceros.

La credibilidad de los informes de resultados emitidos por la Auditoría Superior del Estado está sustentada en su autonomía de criterio, que es indispensable para el cabal cumplimiento de sus responsabilidades de fiscalización como órgano técnico de la Legislatura del Estado. Esta autonomía, a su vez, descansa en las amplias facultades que confieren a la Auditoría Superior del Estado su Ley de Fiscalización Superior y demás ordenamientos aplicables para revisar toda clase de documentos, libros, registros y objetos; practicar auditorías, visitas e inspecciones y, en general, recabar todos los elementos de información necesarios para el desempeño de sus funciones.

4.2. NORMAS DE EJECUCIÓN

13

Las normas de ejecución se refieren a la necesidad de planear y supervisar debidamente todo el proceso de auditoría; estudiar y evaluar el control interno con objeto de determinar tanto el alcance de la revisión como la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría y demás procedimientos que habrán de aplicarse; y obtener evidencia suficiente y competente para sustentar debidamente los resultados de la auditoría.

1. *Planeación*

Las auditorías deberán planearse adecuadamente para asegurarse de que se cumplan sus objetivos, y de que las revisiones se efectúen conforme a la normatividad aplicable, con la debida oportunidad, eficiencia y eficacia.

Planear la auditoría implica determinar y plasmar en un programa de trabajo el ente y rubro por auditar; el alcance y objetivos de la revisión; la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos que se aplicarán; el personal que debe intervenir en el trabajo; y el tiempo estimado para cubrir o realizar cada fase de la auditoría. Este programa de trabajo deberá revisarse durante la auditoría y, en caso necesario, deberá ser modificado.

La planeación comprenderá normalmente lo siguiente:

- a) Reunir información sobre el ente en revisión y su organización con el fin de determinar los riesgos y valorar la importancia relativa.
- b) Definir los objetivos y el alcance de la fiscalización.
- c) Efectuar un estudio preliminar del sistema de control interno para determinar su efectividad, deficiencias y la selección de la muestra a revisar.
- d) Asignar prioridades a las áreas o materias por revisar, de acuerdo con su importancia y nivel de riesgo.
- e) Determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría que habrán de aplicarse.
- f) Establecer los requerimientos de personal y elaborar el Programa Específico de Auditoría.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

2. Supervisión

14

La auditoría deberá supervisarse en cada una de sus fases y en todos los niveles del personal para garantizar el cumplimiento de sus objetivos.

El responsable de la supervisión deberá ser cuidadoso y tener siempre presente que en los trabajos de auditoría se deben aplicar las normas de auditoría y que la opinión que se vaya a emitir esté justificada y debidamente sustentada por el trabajo realizado.

La supervisión es esencial para asegurarse de que se cumplan los objetivos de la auditoría y el trabajo se ejecute con la calidad necesaria. En general, la supervisión deberá estar orientada a verificar que:

- a) Los miembros del grupo de auditoría tengan una comprensión clara y consistente del programa de auditoría.
- b) La auditoría se efectúe conforme a la normatividad que la Auditoría Superior del Estado haya establecido en la materia.
- c) El programa de auditoría se cumpla en todas sus etapas, con las modificaciones que se hayan autorizado.
- d) Los papeles de trabajo se elaboren con claridad y contengan evidencia suficiente y competente que sustente debidamente los resultados de la auditoría.
- e) Los objetivos de la auditoría se cumplan cabalmente.
- f) El informe de auditoría contenga todos los resultados y recomendaciones que procedan.

3. Estudio y Evaluación del Control Interno

Se deberá evaluar el sistema de control interno para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que habrán de aplicarse para lograr el objetivo de la auditoría.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

El estudio y evaluación del sistema de control interno se efectuarán de acuerdo con el tipo de auditoría. En el caso de las auditorías financieras y de sistemas, se examinarán principalmente los controles que contribuyan a la salvaguarda de los recursos, la exactitud y confiabilidad de los registros y la observancia de la normatividad aplicable. Por lo que respecta a los demás tipos de auditoría, se estudiarán y evaluarán los controles establecidos para garantizar que las operaciones de la dependencia, órgano descentralizado o entidad se efectúen con economía, eficiencia y eficacia; se cumplan las estrategias y políticas del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios y se cuente con información oportuna y confiable.

El alcance y profundidad del estudio y evaluación del sistema de control interno permitirán orientar los objetivos de la auditoría y la confiabilidad de dicho sistema.

4. Evidencia de Auditoría

Todos los resultados y recomendaciones de la auditoría deberán sustentarse en evidencia suficiente y competente.

La evidencia obtenida en la auditoría deberá documentarse debidamente en los papeles de trabajo, principalmente con el objeto de:

- a) Contar con una fuente de información para sustentar los informes de auditoría y, en su caso, efectuar aclaraciones con el ente auditado u otras partes interesadas.
- b) Verificar que se hayan observado las normas de auditoría de la Auditoría Superior del Estado y demás normatividad aplicable.
- c) Facilitar la planeación, ejecución y supervisión de la auditoría.
- d) Dejar constancia del trabajo realizado para futura consulta y referencia.

Los auditores deberán considerar que el contenido y disposición de sus papeles de trabajo reflejarán el grado de su competencia y experiencia. Los papeles de trabajo deberán ser tan completos y

detallados que posteriormente un auditor experimentado, aunque no haya tenido ninguna relación con la auditoría, pueda servirse de ellos para conocer el trabajo en que se sustente el informe de auditoría.

4.3. NORMA PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMES

16

Al término de cada auditoría, deberá presentarse el informe correspondiente, en el cual deberán exponerse todos los resultados y recomendaciones que deban comunicarse a Honorable Legislatura del Estado. La información deberá sustentarse en evidencia suficiente y competente, y presentarse con toda independencia, objetividad e imparcialidad.

El contenido de los informes dependerá del tipo de auditoría y de sus objetivos, por lo cual podrá referirse a materias tan diversas como el cumplimiento de la normatividad aplicable a la contabilidad del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios; la razonabilidad de su información financiera y presupuestal; la confiabilidad del sistema de control interno; la observancia de las leyes, reglamentos y normas aplicables a las obras públicas; la eficacia y eficiencia con que se alcanzaron los objetivos y metas de los programas, etc.

Sin embargo, los informes deberán contener como mínimo:

1. Los antecedentes que determinaron la revisión. En el caso de que la auditoría se derive por mandato expreso del pleno de la Honorable Legislatura del Estado, se hará mención del Acuerdo u Oficio correspondiente.
2. El objetivo y alcance de la revisión.
3. En su caso, las circunstancias que hayan limitado el alcance de la revisión.
4. Los resultados de la revisión.
5. Las recomendaciones que procedan como resultado de la auditoría.

Los informes de auditoría de la Auditoría Superior del Estado, deberán cumplir lo establecido en el Procedimiento para la Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría. Por lo que se refiere a los

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

aspectos formales de los informes, deberá observarse lo dispuesto en la Guía para la Presentación de Informes y en las Normas y Criterios para la Redacción de Informes. (En proceso), y/o en el modelo de informe de revisión de cuenta pública, aprobado por la Comisión de Vigilancia de la H. Legislatura del Estado.

5. TIPOS Y TÉCNICAS DE AUDITORIA

5.1. TIPOS DE AUDITORIA

Para el ejercicio de las atribuciones que le otorgan los artículos 4º y 5º de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Zacatecas, la Auditoría Superior del Estado podrá practicar auditorías a los Poderes del Estado, los entes públicos las dependencias, organismos descentralizados y entidades del Gobierno y Municipios del Estado de Zacatecas, las cuales, conforme al artículo 15 del mismo ordenamiento comprenderán enunciativamente las siguientes actividades:

En la auditoría efectuada determinar:

- ✓ Si los programas y su ejecución se ajustaron a los términos y montos aprobados.
- ✓ Si aparecen discrepancias entre las cantidades correspondientes a los ingresos o a los egresos, con relación a los conceptos y a las partidas respectivas.
- ✓ El desempeño, eficiencia, eficacia y economía, en el cumplimiento de los programas con base a los indicadores aprobados en los presupuestos.
- ✓ Si los recursos provenientes del financiamiento se obtuvieron en los términos autorizados, y se aplicaron con la periodicidad y forma establecida por las leyes y demás disposiciones aplicables, y si se cumplieron los compromisos adquiridos en los actos respectivos.
- ✓ Si en la gestión financiera se cumple con las leyes, decretos, reglamentos y demás disposiciones aplicables en materia de registros y contabilidad gubernamental; contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso,

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

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

- ✓ Si la recaudación, administración, manejo y aplicación de recursos estatales y municipales, los actos, contratos, convenios, concesiones u operaciones que las entidades fiscalizadas celebren o realicen, se ajustaron a la legalidad, y si no han causado daños o perjuicios contra el estado y municipios en su Hacienda Pública o al patrimonio de los entes públicos.
- ✓ Las responsabilidades a que haya lugar y
- ✓ La imposición de las sanciones resarcitorias correspondientes en los términos de Ley.

5.1.1. Auditorías Financieras

En general, las auditorías financieras estarán orientadas fundamentalmente a comprobar que en la recaudación de los ingresos y en la aplicación del gasto se haya observado lo dispuesto en la Ley de Ingresos, el Presupuesto de Egresos, así como en la demás legislación aplicable.

En materia de gasto, se verificará que en la adquisición de bienes y en la contratación de servicios se hayan aplicado los procedimientos que establecen la Ley de Arrendamientos, Adquisiciones y Prestación de Servicios Relacionados con Bienes Muebles y la Ley de Obras Públicas ambos ordenamientos para el Estado de Zacatecas, y las disposiciones reglamentarias vigentes en el ejercicio fiscal correspondiente a la Cuenta Pública sujeta a revisión; que los bienes y servicios se hayan adquirido oportunamente, a precios razonables, en la cantidad y con la calidad pactadas y en las condiciones estipuladas en los contratos; que las erogaciones se hayan ajustado a las presupuestadas, que los recursos se hayan destinado a los programas para los que fueron aprobados y, en su caso, que las modificaciones presupuestales se hayan autorizado conforme a la normatividad aplicable; y que las operaciones se hayan registrado en la contabilidad conforme a la naturaleza del gasto y respaldo con la documentación justificativa y comprobatoria correspondiente.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

Adicionalmente, en los casos en que proceda se promoverá el ejercicio de la facultad de comprobación fiscal y se investigarán los indicios de intermediación dolosa en perjuicio de la Hacienda Pública del Gobierno del Estado y sus Municipios.

Por lo que se refiere específicamente al Sector Paraestatal, se comprobará que los ingresos propios de las entidades correspondan a los bienes vendidos o a los servicios prestados; que las transferencias coincidan con las reportadas en la Cuenta Pública y se hayan destinado a los fines para los que se otorgaron; y que los financiamientos se hayan obtenido, registrado y aplicado conforme a la legislación y normatividad vigentes en la materia.

5.1.2 Auditorías de Sistemas

El propósito principal de las auditorías de sistemas es evaluar el control interno, tanto para opinar al respecto como para fines de planeación de auditorías financieras de otra índole.

Con este propósito, se verificará que la dependencia, órgano descentralizado o entidad haya establecido formalmente sistemas y procedimientos para garantizar el cumplimiento de los objetivos de control y que tales mecanismos sean idóneos y se apliquen en forma adecuada.

Las auditorías de sistemas que practique la Auditoría Superior del Estado se referirán necesariamente al diseño y aplicación de los sistemas y procedimientos en uso y nos a los que operaron o debieron operar en el ejercicio sujeto a revisión. Sin embargo, en la medida en que aporten suficientes elementos de juicio respecto al ambiente de control, permitirán opinar fundadamente sobre la operación en general y, en su caso, identificar áreas de riesgo susceptibles de revisarse con otros enfoques y criterios.

5.1.3. Auditorías de Obra Pública.

En las dependencias, organismos descentralizados y entidades del Gobierno del Estado y Municipios que hayan ejercido gasto de inversión en obras públicas, se revisarán los contratos correspondientes o una muestra representativa de ellos, principalmente con objeto de verificar que en su adjudicación se hayan

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

observado los procedimientos y las disposiciones previstos en la Ley de Obras Públicas del Estado de Zacatecas y demás legislación aplicable; que se hayan realizado todos los estudios previos necesarios para la ejecución de los trabajos; que las obras se hayan ejecutado de conformidad con los programas y proyectos respectivos y de acuerdo con las normas generales y específicas de construcción de la dependencia, órgano descentralizado o entidad; que las erogaciones correspondan a las presupuestadas y a los volúmenes de obra ejecutados; que los precios unitarios coincidan con los estipulados en los contratos y, en su caso, que los precios unitarios extraordinarios y los ajustes de costos se hayan calculado y aplicado correctamente; y que las obras se hayan supervisado por las entidades, en y donde su ejecución para garantizar su calidad.

5.1.4. Evaluación de Programas

De conformidad con su Ley, la Auditoría Superior del Estado podrá practicar auditorías dirigidas a comprobar si las dependencias, organismos descentralizados y entidades alcanzaron con eficiencia y eficacia los objetivos y metas fijados en los programas y subprogramas a su cargo; y a verificar tanto el estado que guardan los programas y los presupuestos como los resultados de su ejecución en función de los objetivos, estrategias y prioridades de los programas sectoriales e institucionales, en su caso, de corto y mediano plazos.

Para la evaluación de programas se aplicarán criterios fundamentales, como eficiencia, eficacia y congruencia. Se entenderá por eficiencia la relación que exista entre las metas alcanzadas y los recursos erogados en su consecución; por eficacia, el grado en que se cumplan las metas programáticas; y por congruencia, la correspondencia que deberán guardar los objetivos y metas de los programas evaluados tanto con los programas institucionales y sectoriales de corto y mediano plazos como las prioridades establecidas en el Plan Nacional de Desarrollo y en Plan Estatal de Desarrollo para el Estado de Zacatecas.

5.1.5. Auditorías de Legalidad

Si bien la verificación de la observancia del marco legal aplicable es inherente a toda auditoría, sin importar su naturaleza, las auditorías de

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

legalidad se orientarán específicamente a comprobar que las dependencias, organismos descentralizados y entidades del Gobierno del Estado y sus Municipios, cumplan con las disposiciones legales que les sean aplicables, sobre todo por lo que corresponde a sus instrumentos jurídicos básicos (de creación, organización, representación, etc.) a efecto de constatar la legalidad de sus actuaciones, el correcto funcionamiento de sus órganos jurídicos y la adecuada protección de sus intereses.

Es deseable que las auditorías de legalidad, al igual que las de sistemas, se efectúen como complemento de las auditorías financieras y de otra índole, a fin de que los resultados de las distintas revisiones permitan formarse una opinión más cabal de las materias examinadas.

5.2. TÉCNICAS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas que debe emplear el auditor para cumplir satisfactoriamente los objetivos de la revisión.

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza con el objeto de obtener la información básica de comprobación, necesaria para emitir los resultados de su revisión.

A continuación se describen las técnicas de auditoría que se emplean comúnmente y que los auditores de la Entidad de Fiscalización deberán aplicar a fin de obtener evidencia suficiente y competente que se requiera para sustentar debidamente sus resultados y recomendaciones.

1. *Estudio general*

El estudio general es el proceso por el cual el auditor obtendrá y examinará la información necesaria para formarse una idea general de la dependencia, organismo descentralizado, entidad, área o materia por revisar.

Será el punto de partida de la auditoría y estará orientado fundamentalmente a determinar tanto las áreas o materias por auditar como las técnicas de auditoría que habrán de aplicarse para cumplir los objetivos de la revisión. Según el tipo de auditoría, el estudio general comprenderá, entre otros, los siguientes aspectos:

- a) Estructura orgánica y funciones de la dependencia, órgano descentralizado, entidad o unidad administrativa susceptible de revisar.
- b) Legislación y demás normatividad aplicables a las operaciones por auditar.
- c) Objetivos, metas y resultados obtenidos de los programas correspondientes.
- d) Sistema de control interno.
- e) Grado de atención y respuesta a las recomendaciones formuladas por la Auditoría Superior del Estado con motivo de las revisiones anteriores.

2. Análisis

El análisis se define como el examen de los distintos componentes de la información o de sus interrelaciones, con el objeto de arribar a conclusiones respecto a las materias sujetas a revisión.

En las auditorías financieras, el análisis se orientará principalmente al examen de indicadores, tendencias, variaciones y relaciones que sean inconsistentes con otra información pertinente o con las previsiones respectivas. Los procedimientos analíticos comprenderán desde simples comparaciones hasta análisis complejos que requieran técnicas avanzadas de estadística y de procesamiento electrónico de datos.

Como las demás técnicas de auditoría, el análisis rara vez podrá utilizarse como fuente única de evidencia, pues normalmente se empleará en combinación con otras técnicas de auditoría, en todas las fases de la revisión y con distintos fines (como identificar las áreas de riesgo en la etapa de planeación, obtener evidencia en la fase de

ejecución de la auditoría y llegar a una conclusión respecto a la razonabilidad de la información financiera para efectos del informe de auditoría),

En cuanto a la evaluación de programas, el análisis será una técnica indispensable para determinar la congruencia de los programas, objetivos y metas con los previstos en el marco general de planeación, la eficacia y eficiencia obtenidas.

3. Inspección

24

La inspección es el examen físico de bienes materiales o documentos con el propósito de verificar la existencia de un activo o la autenticidad de una operación registrada en la contabilidad o en la información financiera, las condiciones de las obras realizadas, su calidad y funcionalidad.

4. Confirmación

La confirmación consiste en obtener constancia por escrito de las transacciones realizadas con empresas o personas ajenas a la dependencia, órgano descentralizado o entidad auditado, respecto a la autenticidad de la información relacionada con las operaciones sujetas a revisión.

La confirmación podrá ser:

- a) Positiva. Se enviará información y se solicitará respuesta, independientemente de que la información sea confirmada.
- b) Negativa. Se enviará información y se solicitará contestación sólo en caso de que la información no sea confirmada.
- c) Indirecta, ciega o en blanco. No se enviarán datos y se solicitará información sobre saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.

5. Investigación

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

La investigación implica obtener información de empresas, particulares y del personal del ente auditado. Mediante esta técnica, que incluirá entrevistas formales e informales al personal de las áreas examinadas, el auditor podrá formarse un juicio respecto a ciertas operaciones de la dependencia, órgano descentralizado o entidad donde se efectúe la revisión; sin embargo, deberá asegurarse de que la información obtenida por este medio sea veraz e importante para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

6. Declaración

25

Esta técnica permite respaldar las investigaciones realizadas con el personal del ente auditado mediante documentación avalada con su firma de conformidad. No obstante, la validez de la declaración estará limitada por el hecho de que generalmente los informantes habrán participado en las operaciones sujetas a revisión o en la elaboración de los informes correspondientes.

7. Certificación

La técnica de certificación consiste en confirmar un hecho en documento, que por lo general se legaliza con la firma de una autoridad; por ejemplo, cuando es necesario que una autoridad gubernamental, nacional o extranjera, confirme la autenticidad de determinada documentación, transacción o evento específico.

8. Observación

La observación implica presenciar el desarrollo de las operaciones o procedimientos a cargo del personal del ente auditado, a fin de constatar la forma en que se realizan.

9. Cálculo

Esta técnica tiene por objeto verificar la exactitud aritmética de la información relacionada con las operaciones sujetas a revisión. Como el cálculo sólo permite comprobar la exactitud de las cifras, será

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

preciso emplear técnicas adicionales para determinar la validez de éstas.

6. PAPELES DE TRABAJO

26

6.1. CONCEPTO

Los papeles de trabajo son el conjunto de documentos que contienen la información obtenida por el auditor en su revisión, así como los resultados de los procedimientos y pruebas de auditoría aplicados; con ellos se sustentan las observaciones, recomendaciones, opiniones y conclusiones contenidas en el informe correspondiente.

6.2. OBJETIVOS

Los papeles de trabajo cumplen principalmente los siguientes objetivos:

1. Registrar de manera ordenada, sistemática y detallada los procedimientos y actividades realizados por el auditor.
2. Documentar el trabajo efectuado para futura consulta y referencia.
3. Proporcionar la base para la rendición de informes.
4. Facilitar la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
5. Minimizar esfuerzos en auditorías posteriores.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

6. Dejar constancia de que se cumplieron los objetivos de la auditoría y de que el trabajo se efectuó de conformidad con las Normas de Auditoría de la Auditoría Superior del Estado y demás normatividad aplicable.
7. Estudiar modificaciones a los procedimientos y al programa de auditoría para próximas revisiones.

6.3. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS

27

Los papeles de trabajo deberán:

1. Incluir el programa de trabajo y, en su caso, sus modificaciones; el programa deberá relacionarse con los papeles de trabajo mediante índices cruzados.
2. Contener índices, marcas y referencias adecuados, y todas las cédulas y resúmenes que sean necesarios.
3. Estar fechados y firmados por el personal que los haya preparado.
4. Ser supervisados e incluir constancia de ello.
5. Ser completos y exactos, a fin de que muestren la naturaleza y alcance del trabajo realizado y sustenten debidamente los resultados y recomendaciones que se presenten en el informe de auditoría.
6. Redactarse con concisión, pero con tanta precisión y claridad que no requieran explicaciones adicionales.
7. Ser pertinentes, por lo cual sólo deberán contener la información necesaria para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

8. Ser legibles, estar limpios y ordenados, y tener espacio suficiente para datos, notas y comentarios (los papeles de trabajo desordenados reflejan ineficiencia y permiten dudar de la calidad del trabajo realizado).

En cuanto a la evidencia contenida en los papeles de trabajo, deberá cumplir los siguientes requisitos:

1. Suficiencia. Será suficiente la evidencia objetiva y convincente que baste para sustentar los resultados y recomendaciones que se presenten en el informe de auditoría.
2. Competencia. Para que sea competente, la evidencia deberá ser válida y confiable; es decir, las pruebas practicadas deberán corresponder a la naturaleza y características de las materias examinadas.
3. Importancia. La información será importante cuando guarde una relación lógica y patente con el hecho que se desee demostrar o refutar.
4. Pertinencia. La evidencia deberá ser congruente con los resultados, conclusiones y recomendaciones de la auditoría.

28

6.4. PROPIEDAD Y CONFIDENCIALIDAD

Los papeles de trabajo serán propiedad de la Auditoría Superior del Estado, por contener la evidencia de trabajos de auditoría realizados por su personal. Por tanto, su guarda y custodia serán responsabilidad de los auditores y, para evitar el riesgo de que se extravíen o sean utilizados indebidamente por terceras personas, las Direcciones de Auditoría deberán archivarlos en un sitio designado especialmente para ello, de preferencia bajo llave.

La confidencialidad está ligada al cuidado y diligencia profesional con que deberán proceder los auditores de la Auditoría Superior del Estado. Por contener información confidencial, el uso y consulta de los papeles de trabajo estarán vedados por el secreto profesional a personas ajenas a los auditores, salvo requerimiento o mandato de autoridad competente.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

Con objeto de que los papeles de trabajo estén debidamente resguardados y archivados, se formarán tantos legajos como sean necesarios, que se archivarán en carpetas tipo “lefort” tamaño carta.

Cada legajo incluirá un índice para facilitar la localización de las cédulas y demás papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo de auditorías terminadas deberán conservarse por un período de cinco años, en el archivo general a cargo de la Unidad General de Administración con excepción de aquellos que, por no haberse solventado alguna recomendación, permanezcan en la Dirección de Auditoría correspondiente, que será responsable de custodiarlos.

29

6.5. CLASIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Con base en su utilización y contenido, los papeles de trabajo se clasifican en archivo permanente o expediente continuo de auditoría y papeles de trabajo actuales. A continuación, se señalan las características de cada uno de ellos.

6.5.1. Archivo Permanente o Expediente Continuo de Auditoría

El archivo permanente constituye un legajo o expediente especial en que se concentran los documentos relativos a los antecedentes, constitución, organización, operación, normatividad jurídica y contable e información financiera y programático-presupuestal de las dependencias, actas y documentos de entrega recepción organismos descentralizados o entidades del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios. Esta información, debidamente actualizada, servirá como instrumento de referencia y consulta en varias auditorías.

La integración del archivo permanente se iniciará en la etapa de planeación de la auditoría, cuando se obtenga información general sobre la dependencia, órgano descentralizado o entidad por auditar (organización, funciones, marco legal, sistemas de información y control, etc.)

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

El archivo permanente se actualizará con la información que se obtenga al ejecutar una auditoría o al dar seguimiento a las recomendaciones correspondientes. Su integración deberá sujetarse a lo dispuesto en el Procedimiento para la Integración y Actualización del Archivo Permanente, emitido por la Auditoría Superior del Estado. (en proceso).

6.5.2. Papeles de Trabajo del Período

30

Los papeles de trabajo actuales o del período se elaboran y obtienen en el transcurso de la auditoría; en ellos se deja evidencia del proceso de planeación y del programa de auditoría; del estudio y evaluación del control interno; del análisis de saldos, movimientos, operaciones, tendencias y razones financieras; del registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría; de la supervisión realizada; de la persona que aplicó los procedimientos y de la fecha en que se realizó el trabajo; de las conclusiones de la revisión; y del informe de auditoría en que se incluyan las recomendaciones formuladas.

Los papeles de trabajo denominados cédulas de auditoría se clasifican en cédulas sumarias, analíticas, subanalíticas, de informe y de seguimiento de recomendaciones.

1. Cédulas sumarias o de resumen

En las cédulas sumarias se resumen las cifras, procedimientos y conclusiones del área, programa, rubro o grupo de cuentas sujeto a examen; por ejemplo, ingresos, gastos o asignaciones presupuestales.

Es conveniente que estas cédulas contengan los principales indicadores contables o estadísticos de la operación, así como su comparación con los estándares del período anterior, con el propósito de que se detecten desde ese momento desviaciones importantes que

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

requieran explicación, aclaración o ampliación de algún procedimiento, antes de concluir con la revisión (véase el anexo No. 1).

2. *Cédula Analítica*

Además de contener la desagregación o análisis de un saldo, concepto, cifra, operación o movimiento del área por revisar, en las cédulas analíticas se detallan la información obtenida, las pruebas realizadas y los resultados obtenidos.

Es conveniente que la información recabada se agrupe o clasifique de tal forma que permita detectar fácilmente desviaciones o aspectos sobresalientes de las operaciones, y que a ella se agreguen los comentarios o aclaraciones que se requieran para su debida interpretación.

31

Las pruebas que deben consignarse en las cédulas analíticas se refieren a las investigaciones necesarias para cumplir los objetivos establecidos en los programas de trabajo, considerando las cifras y datos asentados en la cédula sumaria.

En dichas cédulas se incluye, además, el análisis de cifras específicas o la verificación de algún cálculo, que son útiles para reforzar el resultado de las pruebas. Su aplicación parte de razonamientos de tipo financiero o estadístico; algunas aplicaciones se pueden referir, por ejemplo, a razones de rentabilidad o producción per cápita, la determinación del costo-beneficio, las variaciones entre el gasto ejercido y el presupuesto, conciliaciones, etc.

Asimismo, en las cédulas analíticas se incluyen los resultados finales, representados por las observaciones o irregularidades (véase el Anexo No. 2).

3. *Cédulas Subanalíticas*

Por medio de las cédulas subanalíticas, se desagregan o analizan con detalle los datos contenidos en una cédula analítica. Si se examina, por ejemplo, la cuenta de inversiones en valores, la cédula subanalítica sería aquella en que se mostraran los saldos mensuales de las cuentas de inversión correspondientes (véase el anexo No. 3).

4. *Cédula de Informe*

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

Una vez concluido el trabajo de auditoría, y de manera adicional a las cédulas en que se presenten las conclusiones, se integrará, al inicio del expediente de papeles de trabajo, un informe donde se expongan brevemente los antecedentes de auditoría, los procedimientos de auditoría aplicados y sus resultados, a fin de ofrecer un panorama de trabajo realizado y de las posibles acciones por emprender.

5. *Cédula de seguimiento de recomendaciones*

Si del trabajo de auditoría se derivan recomendaciones u otro tipo de acciones legales, será necesario dejar constancia de ello, primeramente en cédulas de discusión o de comentarios y después en cédulas de control de seguimiento. (Actas de Notificación de Observaciones).

6.6. ESTRUCTURA DE LAS CEDULAS DE AUDITORIA

32

Las cédulas constan de tres partes: encabezado, cuerpo y pie o calce.

1. *Encabezado*

El encabezado es la parte superior de la cédula y debe contener los siguientes datos:

- a) Clave o índice de la cédula, la cual permite clasificar y ordenar de manera lógica los papeles de trabajo.
- b) Siglas de la Auditoría Superior del Estado y de la Dirección a cargo de la auditoría; y nombre de la dependencia, organismo descentralizado, entidad o unidad administrativa revisada.
- c) Cuenta Pública revisada. (Periodo o ejercicio)
- d) Tipo de cédula.
- e) Procedimiento o técnica de auditoría aplicado, junto con una descripción de su contenido y del alcance de la prueba.
- f) Iniciales de quienes formularon, revisaron y supervisaron la cédula, y sus firmas o rúbricas, a fin de deslindar responsabilidades y, en su caso, evaluar al personal.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- g) Fecha de elaboración de la cédula, con objeto de delimitar responsabilidades en caso de que durante la auditoría se presenten sucesos que modifiquen lo asentado en la cédula.

2. *Cuerpo*

El cuerpo de la cédula es la parte donde se asienta la información obtenida por el auditor y los resultados de la revisión. Regularmente, se incluirá los siguientes elementos:

- a) Cifras y conceptos sujetos a revisión.
- b) Datos de los libros de contabilidad o de los elementos de control establecidos en la dependencia, órgano descentralizado o entidad.
- c) Referencias. 33
- d) Observaciones respecto a las irregularidades o deficiencias detectadas.
- e) Vaciado de declaraciones o comprobantes de contribuciones pagadas.
- f) Hechos e irregularidades detectados por prácticas omitidas o incumplimiento de los controles establecidos por el ente auditado.
- g) Conclusiones debidamente fundamentadas con el desglose y determinación del monto de los hechos e irregularidades detectados.
- h) Marcas y cruces que indiquen en forma sistematizada las pruebas realizadas y remitan a otras cédulas relacionadas o complementarias.

3. *Pie o calce*

El pie o calce es la parte inferior de la cédula; en ella se asientan principalmente los siguientes datos:

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- a) Notas para aclarar o complementar algún concepto asentado en el cuerpo de la cédula, para aclarar o ampliar información o para señalar situaciones especiales.
- b) Marcas de auditoría empleadas y su significado (si no se elabora una cédula especial para ello).
- c) Fuente de los datos asentados en el cuerpo de la cédula. Normalmente se anotará la preposición DE en color rojo, y enseguida la fuente de información (auxiliares, pólizas, cuentas por liquidar certificadas, contratos, etc.)

6.7. FORMULACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

34

Para diseñar las cédulas y su integración ordenada, es preciso considerar las necesidades de la revisión en función de los objetivos planteados y de las probables conclusiones a que se pretenda llegar, con objeto de que constituyan elementos prácticos para estructurar la información, su proceso y los resultados de los procedimientos aplicados.

A continuación se describen las cualidades que debe reunir una cédula para cumplir su cometido:

1. Ser objetiva, es decir, la información debe ser imparcial y lo suficientemente amplia para que el lector pueda formarse una opinión.
2. Ser de fácil lectura, para lo cual su contenido se integrará de manera lógica, clara y sencilla.
3. Estar completa en cuanto a la naturaleza y alcance del trabajo de auditoría realizado, y sustentar debidamente los resultados, conclusiones y recomendaciones.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

4. Relacionar claramente los cruces entre las distintas cédulas (sumarias, analíticas y subanalíticas, de tal manera que los índices y marcas remitan al lector a otros datos con facilidad,
5. Ser pertinente, por lo cual sólo deberá contener la información necesaria para cumplir el objetivo propuesto.

6.8. REGLAS PARA ELABORAR CÉDULAS DE AUDITORÍA

A efecto de que las cédulas que integrarán los papeles de trabajo reúnan los requisitos mencionados anteriormente, enseguida se establecen de manera enunciativa, no limitativa, algunas reglas o principios que servirán de guía general para su diseño y elaboración.

1. Decidir si es necesaria su formulación, en función del objetivo y procedimientos aplicados.
2. Efectuar un diseño previo a su elaboración.
3. Aprovechar los elementos solicitados, proporcionados y localizados en el ente sujeto a revisión.
4. Escribir los datos y cifras siempre con letra legible.
5. Anotar los datos en forma de columna.
6. Tener cuidado de asentar en la cédula los datos necesarios y suficientes.
7. Ordenar y redactar los datos de tal forma que el lector llegue al mismo conocimiento de la información y a la misma conclusión que el auditor que elaboró la cédula.
8. Efectuar los cruces de cifras que sean necesarios para relacionar los datos tanto con los contenidos en la misma cédula como con los asentados en otras.
9. Para efectos de corrección, las palabras o número incorrectos se tacharán, y los correctos se escribirán en la parte inmediata superior.

35

10. Una vez elaborada una cédula, esta no deberá desecharse ni pasarse en limpio; por eso siempre es necesario trabajar con limpieza y precisión.
11. Respetar el orden en que aparezca la información en los documentos fuente.
12. Registrar de inmediato las observaciones y conclusiones que se deriven de las pruebas.

7. ÍNDICES, MARCAS Y LLAMADAS DE AUDITORÍA

36

7.1. CONCEPTO DE ÍNDICES DE AUDITORÍA

Los índices son claves convencionales de tipo alfabético, numérico o alfabético-numérico, que permiten clasificar y ordenar los papeles de trabajo de manera lógica y directa para facilitar su identificación, localización y consulta.

Para relacionar los papeles de trabajo entre sí, los índices de auditoría se utilizan a manera de “cruces” o “referencia cruzada”; de esta manera, se podrá vincular la información contenida en dos o más cédulas.

7.2. PROPÓSITOS DE LOS ÍNDICES DE AUDITORÍA

Los índices persiguen los siguientes propósitos:

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

1. Simplificar la revisión de los papeles de trabajo, porque se presentan en forma ordenada y permiten ir de lo general a lo particular.
2. Evitar la duplicación del trabajo, puesto que al asignar un lugar específico a cada cédula se elimina el riesgo de que ésta se elabore nuevamente.
3. Interrelacionar dos o más cédulas de auditoría.
4. Facilitar la elaboración del informe, pues permiten localizar en cédulas específicas las irregularidades y deficiencias detectadas en la revisión.

7.3. ÍNDICES DE AUDITORÍA

37

A continuación y a manera de ejemplo, se mencionan los índices de uso más frecuente, con carácter enunciativo, mas no limitativo; por ello cuando se requiera un índice que no esté incluido en este manual, se podrá utilizar en el entendido de que su significado se explicará en el documento correspondiente:

Los índices correspondientes al gasto se identificarán de acuerdo con los capítulos de la clasificación presupuestal por objeto del gasto, de manera que, siguiendo el mismo sistema de construcción, se pueden elaborar índices para cédulas sumarias o cédulas analíticas que muestren un contenido más detallado.

ÍNDICES DE AUDITORIA

ÍNDICE	CONCEPTO AL QUE SE REFIERE
I	INFORMES
I-1	Cédula o Pliego de Observaciones
I-2	Informe preliminar
I-3	Informe definitivo (borrador para discusión)
OF	OFICIOS Y ACTAS
OF-1	Oficio de Comisión o de presentación

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- OF-2 Acta de inicio de la Auditoria
- OF-4 Oficio de solicitud de documentación o información
- OF-5 Oficios de respuesta de la Unidad sujeta a revisión sobre la solicitud de documentación o información
- OF-6 Oficios de observaciones y recomendaciones
- OF-7 Oficios de seguimiento de las observaciones y recomendaciones

PL PLANEACIÓN

- PL-1 Cuestionarios de Control Interno
- PL-2 Programas de Auditoria
- PL-3 Calendarización de trabajos de la auditoria

D DOCUMENTACIÓN

- D-1 Objetivos y funciones de la Unidad sujeta a revisión, relativos a programas, presupuestos, convenios, contratos de fideicomiso.
- D-2 Estructura Orgánica (Organigrama)
- D-4 Catálogo de firmas autorizadas: para contrataciones, en cuentas de cheques, para liberación de recursos de la Secretaría de Finanzas.
- D-5 Directorio telefónico personal directivo.
- D-6 Relación de Marco Legal aplicable
- D-7 Resumen de auditorías realizadas por organismos diferentes a la ASE

INGRESOS
Para el Gobierno del Estado de Zacatecas

INDICE DESCRIPCION

- IN INGRESO**
- IN.10 INGRESOS PROPIOS**
- IN.10-1 IMPUESTOS**

- 01. Predial
- 02. Sobre Adquisición de Bienes Muebles
- 03. Hospedaje
- 04. Sobre nóminas
- 05. UAZ

- IN.10-2 DERECHOS**

- IN.10-3 PRODUCTOS**

- IN.10-4 APROVECHAMIENTOS**

- 01. Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal
- 02. Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud

- 03. Fondo para la Infraestructura Social
- 04. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios
- 05. Fondo de Aportaciones Múltiples
- 06. Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y de Adultos
- 07. Fondo de Aportaciones para la Seguridad Pública
- 08. Fondo para el Fortalecimiento a las Entidades Federativas

IN.10-5 INGRESOS COORDINADOS

IN.10-5.1 PARTICIPACIONES

- 01. Fondo General
- 02. Fomento Municipal
- 03. IEPS
- 04. Tenencia o Uso de Vehículos
- 05. Automóviles Nuevos
- 06 Multas Federales
- 07. Otros Ingresos

IN.10.6 INGRESOS EXTRAORDINARIOS

- 01. Apoyos Extraordinarios
- 02. Empréstitos
- 03. Aportaciones Especiales

Ingresos para el Municipio

39

INDICE	DESCRIPCION
IN.	INGRESOS
IN.10	INGRESOS PROPIOS
IN.10-1	IMPUESTOS
	01. Predial
	02. Sobre Adquisición de Inmuebles
	03. Sobre Anuncios y Propaganda
	04. Juegos Permitidos
IN.10-2	DERECHOS
IN.10-3	PRODUCTOS
IN.10-4	APROVECHAMIENTOS
IN.10-5	PARTICIPACIONES
	01. Fondo General
	02. Fomento Municipal

- 03. IEPS
- 04. Tenencia o uso de vehículos
- 05. Automóviles Nuevos
- 06. Multas Federales

IN.10-6 OTROS INGRESOS

- 01. Empréstitos

IN.10-7 INGRESOS FEDERALES

- 10-7.1 RAMO GENERAL 33
 - 01. Fondo de Aportaciones para el Desarrollo Social Municipal
 - 02. Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento Municipal
- 10-7.2 RAMO 20

IN.10-8 DEUDA PUBLICA

- 10-8.1 Préstamos Bancarios a Largo Plazo
 - 01. Banobras
- 10-8.2 Préstamos a Corto Plazo
 - 01. Instituciones Bancarias
 - 02. Gobierno del Estado
 - 03. Particulares

INDICE

DESCRIPCION

40

G

GASTO

G.10

SERVICIOS PERSONALES

- G.10-1 Remuneraciones al personal de carácter permanente
- G.10-2 Remuneraciones al personal de carácter transitorio
- G.10-3 Remuneraciones adicionales y especiales
- G.10-4 Pagos por concepto de seguridad social
- G.10-5 Pagos por concepto de otras prestaciones sociales

G.20

MATERIALES Y SUMINISTROS

- G.20-1 Materiales y útiles de administración
- G.20-2 Alimentos y utensilios
- G.20-3 Combustibles y lubricantes

G.30

SERVICIOS GENERALES

- G.30-1 Servicios de arrendamiento
- G.30-2 Servicios de asesoría, informáticos, etc.
- G.30-3 Servicios de mantenimiento y conservación
- G.30-4 Servicio Telefónico

G.40

AYUDAS, SUBSIDIOS Y TRANSFERENCIAS

- G.40-1 Ayudas

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- G.40-2 Subsidios
- G.40-3 Transferencias para apoyo de programas
- G.40-4 Transferencias para pago de intereses, comisiones, etc.
- G.40-5 Transferencias para pago de pasivos

G.50 BIENES MUEBLES E INMUEBLES

- G.50-1 Mobiliario y equipo de administración
- G.50-2 Vehículos y equipo de transporte
- G.50-3 Herramientas y refacciones
- G.50-4 Bienes Inmuebles

G.60 OBRAS PUBLICAS

- G.60-1 Por contrato
- G.60-2 Por administración
- G.60-3 Por licitación
- G.60-4 Por convenio

G.70 FONDOS DE APORTACIONES FEDERALES

- G.70-1 Para educación básica y normal
- G.70-2 Servicios de Salud
- G.70-3 Fondo para la Infraestructura Social Estatal
- 01. Fondo para la Infraestructura Social Municipal

INDICE

DESCRIPCION

- G.70-4 Fondo para el Fortalecimiento Municipal
- G.70-5 De Aportaciones Múltiples
- G.70-6 Educación tecnológica y de adultos
- G.70-7 Seguridad Pública
- G.70-8 Fortalecimiento a las entidades federativas

G.80 PARTICIPACIONES A MUNICIPIOS

G.90 DEUDA PUBLICA

- 01. A Corto Plazo
- 02. A Largo Plazo

BC BALANZA DE COMPROBACIÓN

BC-A Activo

- BC-A-1 Caja, efectivo, valores de inmediata realización
- BC-A-2 Bancos
- BC-A-3 Deudores Diversos
- BC-A-4 Cuentas y documentos por cobrar
- BC-A-5 Inventarios y almacenes
- BC-A-6 Mobiliario y equipo
- BC-A-7 Vehículos
- BC-A-8 Maquinaria, herramientas y aparatos

BC-A-9	Colecciones científicas y literarias
BC-A-10	Obras en proceso
BC-A-11	Inmuebles
BC-P	Pasivo
BC-P-1	Adeudos de años anteriores
BC-P-2	Cuentas y documentos por pagar
BC-P-3	Proveedores
BC-P-4	Acreeedores
BC-P-5	Impuestos por pagar
BC-E	Enlace
BC-E-1	Reintegros presupuestales del año en curso
BC-E-2	Reintegros presupuestales de años anteriores
BC-E-3	Recuperación por bienes inventariables
BC-E-4	Recuperación por inversiones
BC-E-5	Ministraciones ley del año en curso
BC-E-6	Ministraciones ley de años anteriores
BC-E-7	Presupuesto de ingresos del año en curso
BC-E-8	Presupuesto de ingresos de años anteriores
BC-E-9	Ministraciones ajenas del año en curso
INDICE	DESCRIPCION
BC-E-10	Ministraciones ajenas de años anteriores
BC-E-11	Presupuesto de egresos-ley del año en curso
BC-E-12	Presupuesto de egresos-ley de años anteriores
BC-R	Resultados
BC-R-1	Ingresos
BC-R-2	Costo de operación de programas
BC-R-3	Costo de operación de programas de años anteriores
BC-R-4	Gastos de operación
BC-R-5	Remanente o pérdida
BC-OR	Orden
BC-OR-1	Presupuesto ejercido
BC-OR-2	Presupuesto por ejercer
BC-OR-3	Presupuesto comprometido
BC-OR-4	Principales variaciones presupuestales

7.4. CONCEPTO DE MARCAS DE AUDITORÍA

Las marcas de auditoría son símbolos convencionales que utiliza el auditor para dejar constancia de las pruebas y técnicas de auditoría que se aplicaron; generalmente se registran con lápiz rojo.

7.5. PROPÓSITOS DE LAS MARCAS DE AUDITORÍA

Las marcas de auditoría cumplen los siguientes propósitos:

1. Dejar constancia del trabajo realizado.
2. Facilitar el trabajo y ayudar a que se aproveche al máximo el espacio de la cédula, pues evitan describir detalladamente las actividades efectuadas para la revisión de varias partidas.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

3. Agilizar la supervisión, ya que permiten comprender de inmediato el trabajo realizado.

7.6. CLASIFICACIÓN DE LAS MARCAS DE AUDITORÍA

Por sus características, las marcas pueden ser de dos tipos:

1. *Estándar*

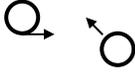
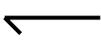
Las marcas estándar se utilizan para hacer referencia a técnicas o procedimientos que se aplican constantemente en las auditorías y son interpretadas de la misma manera por todos los auditores que las emplean.

2. *Específicas*

Las marcas específicas no de uso común; en la medida en que se adopten deberán integrarse al índice de marcas correspondiente y señalarse con toda claridad al pie o calce de los papeles de trabajo.

Para las Direcciones de Auditoría de la Entidad de Fiscalización Superior, se han establecido las marcas de auditoría que a continuación se muestran:

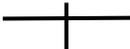
MARCAS	DESCRIPCIÓN
✓	Operaciones aritméticas verificadas
✓✓	Sumas Cuadradas
○	Importe no considerado en la suma
¥	Confrontado con documentación comprobatoria
W✓	Cotejado con registros presupuestales autorizados
Ⓜ	Verificado físicamente
Y	Cotejado con registros contables
@	Cotejado con la Cuenta Pública

	Punto pendiente
	Punto pendiente aclarado
	Incluir en el informe
	Conector de datos en la misma cédula (llamada de auditoría)
	Partida presupuestal afectada que no cumple la normatividad aplicable
	Notas aclaratorias (llamada de auditoría)
DE:	Fuente de datos
N/A	No aplicable
	Va a otra cédula
	Viene de otra cédula
	Operación aritmética incorrecta

MARCAS	DESCRIPCIÓN
A	Suma de registro auxiliar igual a saldo de mayor
	Sin comprobante
	Comprobante sin requisitos fiscales
	Cumple requisitos fiscales

Adicionalmente, y por sus características, la Dirección de Auditoría a Obra Pública ha implantado las siguientes marcas, cuya aplicación es estricta para el personal que se encuentre adscrito a la misma:

MARCAS	DESCRIPCIÓN
	Verificado con tabulador de precios unitarios
	Se contrapone al precepto legal (citar ley y artículo)

	Confirmación por compulsa
	Comentar con el superior
	Cumple
	Continúa al reverso de la cédula
	Cotejado con normatividad
	Pago indebido
	Diferencias
	Documento que no cumple
DO	Documento original
FD	Faltante de documentación
AP	Conexión con el archivo permanente

MARCAS	DESCRIPCIÓN
	46
P	Planos que sirven de soporte
G	Números generadores
GASE	Números generadores de la Auditoría Superior del Estado
GE	Números generadores del ente auditado
E	Estimaciones
FE	índices de actualización
PU	Precios unitarios sujetos a revisión
V +	Volumen de más

Dt	Deductiva
-----------	-----------

7.7. LLAMADAS DE AUDITORÍA

Las llamadas de auditoría son letras o números por los cuales se relacionan conceptos o cifras de la misma cédula o se remite a las notas de pie para explicaciones o aclaraciones.

7.8. REGLAS GENERALES DE APLICACIÓN

Todo el personal de la Auditoría Superior del Estado que realice trabajos de auditoría deberá observar las siguientes reglas para el empleo de índices, marcas y llamadas de auditoría:

1. Los índices de auditoría deberán anotarse en el extremo superior derecho de los papeles de trabajo, con lápiz rojo.
2. Las marcas y llamadas de auditoría deberán anotarse con lápiz rojo e inmediatamente después de las cifras o conceptos a los que se refieran.
3. Los índices, marcas y llamadas de auditoría se anotarán en el momento en que se realice el examen.
4. Cuando se relacionen datos de la misma cédula, la llamada tendrá una letra mayúscula. Cuando se trate de notas aclaratorias, se utilizarán número arábigos.
5. La fuente de información se anotará invariablemente al calce del papel de trabajo y deberá contener todos los datos necesarios para su identificación.
6. Un índice cruzado a la izquierda de una cifra o concepto indicará la cédula de donde provenga la información; a la derecha, significará que se trata de una cédula fuente de los datos y que se remite a otra cédula.
7. Todas las cédulas que contengan información homogénea se numerarán en forma consecutiva abajo del índice. Por ejemplo, si

47

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

son 30 hojas relacionadas con el capítulo 1000 de Ingresos, se numerarán IN-1/30, 2/30 . . . 30/30.

8. Cuando sea necesario utilizar un índice, marca o llamada de auditoría que no se haya establecido en la guía respectiva, su significado se explicará al calce del papel de trabajo correspondiente.

8. FASES DE LA AUDITORÍA

48

8.1. PLANEACIÓN

Antes de ejecutar el trabajo de auditoría, el auditor deberá realizar una investigación para definir los objetivos de la revisión, su alcance, los procedimientos y recursos necesarios, y la oportunidad para aplicarlos; y precisarlos en el programa de auditoría.

Para efectos del Informe de Resultados sobre la Revisión de la Cuenta Pública del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios, la planeación de las auditorías se efectuará en las siguientes etapas:

1. Estudio previo

ASE/MA/01 <small>CLAVE</small>	<small>PAGINA</small>
MAYO DE 2001 <small>INICIO DE VIGENCIA</small>	

2. Selección del ente, programa, sistema o rubro por auditar
3. Establecimiento de los objetivos de la revisión
4. Análisis general del área a auditar
5. Estudio preliminar del sistema de control interno
6. Elaboración del Programa Específico de Auditoría
7. Supervisión de la fase de planeación

8.1.1. Estudio Previo

Como parte del trabajo de gabinete, se deberá obtener y analizar la información financiera, patrimonial, programática y presupuestal contenida en la documentación que a continuación se describe, y formular cuadros y matrices de ésta:

1. *Cuenta Pública*
 - a) Examinar los principales programas de la dependencia, órgano descentralizado o entidad, impactos financieros, administrativos y su grado de cumplimiento.
 - b) Establecer si las explicaciones de las variaciones programático-presupuestales que se consignan en la Cuenta Pública son congruentes.
 - c) Precisar los conceptos o capítulos presupuestales en que existan indicios de errores e irregularidades cometidos en el manejo del presupuesto o en el cumplimiento de la normatividad aplicable.
 - d) Identificar los principales cambios de políticas contables, analizar las notas de los estados financieros para establecer líneas de investigación, examinar la dinámica de las cuentas y precisar las partidas más significativas o relevantes.

49

- e) Con base en el dictamen del auditor externo y, en su caso, en el dictamen fiscal, determinar la existencia y recurrencia de salvedades (cuando se trate de entidades).

2. *Informe de Resultados.*

- a) Examinar las revisiones practicadas en años anteriores y precisar su enfoque.
- b) Determinar si los rubros auditados en años anteriores requieren revisiones respecto a la Cuenta Pública en revisión, o si existen otros aspectos que ameriten nuevas auditorías.
- c) Analizar los resultados y evaluar las recomendaciones formuladas.

3. *Informe Previo*

- a) Verificar si la Auditoría Superior del Estado se comprometió a revisar una operación, concepto, rubro o programa específicos de alguna dependencia, órgano descentralizado o entidad.
- b) Analizar las respuestas de los cuestionarios sobre el cumplimiento de los Principios de Contabilidad Gubernamental y de procesos jurídico-normativos; y clasificar las respuestas por áreas, funciones, operaciones, etc., a efecto de que, en su caso, se cuente con elementos de juicio adicionales para desahogar una línea de investigación.

4. *Información estadística*

50

- a) Obtener índices de gestión (servicios proporcionados, inversiones realizadas, proyectos realizados y ejecutados, camas ocupadas en hospitales, suministro de agua potable en pipas, viviendas asignadas, etc.) de la dependencia, órgano descentralizado o entidad.
- b) Elaborar cuadros y gráficas de tendencias (Gantt, pastel, barras, puntas, etc.) de los conceptos y cifras más significativos.
- c) Analizar los criterios y políticas que utiliza la dependencia, órgano descentralizado o entidad para medir la eficiencia y eficacia de sus áreas.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

5. *Programa anual de auditoría interna*

- a) Definir el grado de cobertura y cumplimiento del programa.
- b) Analizar si el programa prevé acciones tendentes a mantener y mejorar el sistema de control interno referente a las operaciones de la dependencia, órgano descentralizado o entidad.
- c) Tipos de auditorías realizadas y sus resultados.
- d) Seguimiento a las observaciones y recomendaciones, aclaraciones y aplicación.

6. *Archivo permanente*

- a) Decreto de creación o escritura constitutiva o contrato de fideicomiso, según sea el caso; sus modificaciones y documentación de carácter informativo. Determinar el propósito que persigue la dependencia, órgano descentralizado o entidad, y su actividad principal.
- b) Actas e informes del consejo u órgano de gobierno y de las asambleas. Identificar los aspectos o conceptos más relevantes, correlacionar dichos aspectos con los detectados en el análisis de otros documentos o en otras actividades de planeación (plática de inducción, recorridos, etc.) y verificar el cumplimiento de los acuerdos del órgano de gobierno.
- c) Manual general de organización. Estudiar la estructura orgánica de la dependencia, órgano descentralizado o entidad.
- d) Manuales de procedimientos autorizados. Verificar la existencia y aplicación de los manuales de procedimientos establecidos en la dependencia, órgano descentralizado o entidad.

7. *Informes de evaluación dirigidos por el titular de la dependencia, órgano descentralizado o entidad a la Auditoría Superior del Estado.*

- a) Identificar los aspectos o conceptos más relevantes de dichos informes.

- b) Correlacionar dichos aspectos con los detectados en el análisis de otros documentos en otras actividades de planeación (plática de inducción, recorridos, etc.)

8.1.2 Selección del Ente, Programa, Sistema o Rubro por Auditar

Una vez analizada la información y documentación antes mencionada, se determinarán tanto las dependencias, organismos descentralizados, entidades, unidades, programas, sistemas y rubros por auditar como las estrategias y políticas generales para la revisión.

Dada la magnitud del universo por auditar, la revisión se debe hacer de manera selectiva, por muestreo, por lo que es imperativo aplicar una serie de criterios que permitan seleccionar de manera eficiente y objetiva los aspectos prioritarios y de mayor impacto en el uso de los recursos públicos; y garantizar que en la ejecución de las auditorías se cumplan los requisitos de importancia, suficiencia, propiedad y confidencialidad.

8.1.2.1. Criterios de Selección

Los criterios de selección de las auditorías son aquellos lineamientos, directrices o indicadores que permiten identificar y ubicar los rubros o áreas por revisar, a fin de orientar la tarea fiscalizadora.

1. Criterios Generales

52

Los criterios generales que se apliquen permitirá orientar la selección de los entes, programas, rubros o sistemas por revisar, Dichos criterios son los siguientes:

- a) Importancia relativa. Mediante este criterio, se consideran los rubros de ingreso, gasto e inversión, los programas y los sistemas que involucraron recursos considerables, que presentaron variaciones cuantiosas entre los montos presupuestados y los ejercidos, que implicaron observaciones importantes, o bien, que

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

incumplieron las actividades institucionales de impacto relevante en los diferentes objetivos previamente establecidos.

- b) Exposición al riesgo. Con base en este criterio, se identifican los rubros propensos a ineficiencias, irregularidades e incumplimientos de objetivos y metas.
- c) Interés general. Este criterio permite elegir los programas institucionales y rubros de mayor importancia por su naturaleza, impacto social o trascendencia para la ciudadanía.
- d) Presencia y cobertura. En función de estos dos criterios, se incorporan programas y entes con asignaciones presupuestales no significativas, a fin de garantizar que, eventualmente, todos los entes y conceptos susceptibles de auditar (por estar contenidos en la Cuenta Pública) sean objeto de fiscalización.

2. Criterios específicos

Los criterios específicos delimitan el ámbito por revisar y son los siguientes:

- a) Monto significativo en el gasto o ingreso público.
- b) Incremento o reducción presupuestales significativos en relación con el ejercicio anterior.
- c) Diferencias significativas entre los presupuestos estimados o autorizados y los montos recaudados o ejercidos.
- d) Variaciones importantes en cuanto al cumplimiento de metas y objetivos.
- e) Exposición a riesgos de ineficiencia, desperdicio e irregularidades por la naturaleza y características del procedimiento, actividad u operación.
- f) Vinculación de los objetivos y acciones de los programas seleccionados con las prioridades establecidas.

53

- g) Participación del monto erogado por programa y su comparación con el gasto programático del Gobierno del Estado de Zacatecas y sus Municipios.
- h) Importancia de la variación del monto erogado por programa en la variación del gasto programático de dependencias, organismos descentralizados o entidades del Gobierno del Estado y sus Municipios
- i) Relevancia de las variaciones que registró la participación del programa en la estructura del gasto por ámbito de acción.
- j) Magnitud de las variaciones registradas en las metas o gastos de los programas respecto a lo aprobado en los respectivos Presupuestos de Egresos.
- k) Cobertura de los ámbitos programáticos.
- l) Problemas recurrentes en el rubro por auditar e importancia de éste en relación con los objetivos de la Administración Pública del Estado y Municipios.
- m) Observaciones derivadas de revisiones anteriores que no se hayan solventado en el tiempo pertinente.
- n) Factibilidad de realización de los programas en términos de tiempo y de recursos.
- o) Recomendaciones que se hayan implementado relativas al sistema de control interno determinadas en auditorías anteriores.

Se exceptúan de estos criterios las auditorías que, por su importancia, económica, financiera, política o social, soliciten la Comisión de Vigilancia y/o el Pleno de la H. Legislatura del Estado.

8.1.3. Establecimiento de los Objetivos y Alcance de la Revisión

El objetivo primordial de las auditorías que realiza la Auditoría Superior del Estado es verificar el resultado de la gestión financiera del Gobierno y Municipios del Estado de Zacatecas y si éste fue congruente con lo dispuesto en la Ley de Ingresos y el Presupuesto de

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

Egresos, así como con los programas aprobados y demás normatividad aplicable.

Los objetivos específicos de la revisión deberán estar vinculados con el objetivo general descrito en el párrafo anterior, enunciarse en forma explícita y concisa, ser factibles y susceptibles de medir, y expresar resultados concretos.

En el establecimiento de estos objetivos deberán participar los auditores con mayor experiencia, debidamente supervisados por su Director de Área.

Para formular un objetivo de auditoría debe considerarse lo siguiente:

1. Determinar claramente el objeto o materia de auditoría, de acuerdo con la terminología financiera, administrativa, contable, programática, jurídica, de obra pública, etc., y sujetarse a los términos que se establezcan en el alcance de la auditoría.
2. Establecer de manera objetiva, clara y precisa con qué finalidad se analizará la materia u objeto de auditoría, considerando el alcance de la revisión.
3. Identificar las operaciones, actividades, sistemas o procedimientos que serán revisados, a fin de delimitar el campo por auditar.

Una vez que sea determinado el objetivo, se precisará el alcance de la auditoría, en el cual se indicará, en términos cualitativos, y cuantitativos, la extensión y profundidad (cobertura) del trabajo de revisión; se delimitará la materia u objeto de la auditoría; y se enunciarán, en términos generales, los principales medios, técnicas y procedimientos que se emplearán en la revisión.

Luego de seleccionar el ente, programa, sistema o rubro por auditar, y una vez establecido el objetivo de la revisión y de determinar el alcance, las Direcciones de Auditoría elaborarán el Proyecto de Auditoría, que es el documento en el cual se presentan, además del ente y los objetivos, el alcance, la justificación y la aprobación de la auditoría.

8.1.4. Análisis General del Área.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

El propósito de esta fase es delimitar el campo de interés e identificar las áreas de auditoría. Esto se obtiene mediante dos etapas de investigación:

1. Acopio de información.
2. Trabajo de gabinete.

En la primera etapa se reúne toda la información de fuentes tales como archivo permanente, leyes y normas aplicables, informes de auditorías anteriores, manuales, procedimientos, boletines, estructuras orgánicas y plantillas de personal autorizadas, contratos celebrados y demás información inherente al ente y rubro por auditar.

La segunda etapa incluye la revisión, selección y análisis de la información; la definición y uniformidad de los criterios de auditoría, se basan en la información obtenida.

8.1.5. Estudio Preliminar del Sistema de Control Interno

El sistema de control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que adopta la dependencia, órgano descentralizado o entidad para salvaguardar sus recursos; obtener información suficiente, oportuna y confiable; promover la eficiencia operacional; y asegurar la observancia de las leyes, normas y políticas en vigor, con objeto de lograr el cumplimiento de las actividades institucionales y los objetivos establecidos.

El auditor debe evaluar la suficiencia y efectividad del sistema de control interno establecido por el ente por auditar, con el propósito de verificar que los procedimientos, políticas, mecanismos, registros, etc., que lo integra sean efectivos y funcionen de acuerdo con lo previsto, y que los objetivos de control que persigue el propio sistema se estén cumpliendo.

56

En la planeación se efectúa un estudio preliminar del sistema de control interno para definir la oportunidad y alcance de las pruebas que habrán de efectuarse. Tal estudio se profundizará en la etapa de ejecución.

Por tanto, la finalidad del estudio preliminar del sistema de control interno es identificar los procedimientos que aplica el ente en relación

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

con el rubro, sistema, programa o concepto por revisar; después, se evalúa el diseño de dichos procedimientos para verificar si garantizan el adecuado control interno.

Asimismo, mediante entrevistas y cuestionarios al personal del ente, se evalúan los procedimientos que se aplican en la práctica para el control del rubro, sistema, programa o concepto en revisión; se realiza una descripción de las actividades y se elaboran los diagramas de flujo correspondientes.

Lo anterior permite comparar los procedimientos utilizados por el ente con los establecidos en sus manuales, y señalar las diferencias detectadas.

Con base en el análisis y evaluación de la documentación e información obtenidas, se determina el grado de confianza que se depositará en el control establecido, así como la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría. Con ello inicia la elaboración del Programa Específico de Auditoría.

En el estudio y evaluación del sistema de control interno, el auditor de la Auditoría Superior del Estado deberá determinar en qué grado puede apoyarse en el trabajo de los auditores internos o contralores para tener una seguridad razonable de que el sistema de control funciona correctamente y, de ese modo, evitar la duplicación de esfuerzos.

8.1.6. Elaboración del Programa Específico de Auditoría

57

Las Direcciones de Auditoría elaboran un programa específico de auditoría por cada revisión comprendida en el Programa General de Auditoría: Todos los programas específicos serán firmados por el Director de Área respectivo.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

En dichos programas se indica lo siguiente: ente, rubro, programa o sistema por auditar; clave de la auditoría, fechas de inicio y término, tipo, objetivo y fases; fechas de inicio y término de cada fase; cantidad de días requeridos; nombres de los servidores públicos comisionados, líder del proyecto y total de días de la revisión.

Por lo anterior, el Programa Específico de Auditoría se integra conforme a una secuencia lógica, acorde con las fases de la revisión, y en él, se indica la oportunidad y el tiempo requerido para llevarlo a cabo. Por ello, es la base del seguimiento que la Auditoría Superior del Estado realiza del programa general de auditoría.

Para designar al personal que llevará cabo los trabajos de planeación, se tomará en cuenta el grado de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en la revisión, se fijarán las cargas de trabajo de modo que no resulten excesivas para el personal ni le permitan permanecer ocioso, y se determinarán los recursos técnicos y materiales requeridos.

Los servidores públicos responsables de la planeación integrarán un expediente con el soporte documental de los trabajos reportados como resultado de la planeación, el cual servirá para elaborar el programa detallado de ejecución.

En su caso, se integrará o actualizará el archivo permanente de la dependencia, órgano descentralizado o entidad.

La planeación de la auditoría no debe tener un carácter rígido. El auditor debe estar preparado para modificar el programa de trabajo cuando en el desarrollo de éste se encuentre con circunstancias no previstas, y cuando los resultados del trabajo hagan necesario variar o ampliar el programa establecido previamente. Por tanto, la planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que debe continuar durante el desarrollo de la auditoría.

8.1.7. Supervisión en la Fase de Planeación

58

En la fase de planeación, la actividad de supervisión se enfocará a lo siguiente:

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

1. Verificar que en la formulación de los proyectos de auditoría se hayan tomado en consideración los criterios de selección, que son las directrices, lineamientos o indicadores que permiten identificar o ubicar los rubros, programas o sistemas a revisar.
2. Confirmar que en el Programa General de Auditoría se hayan incorporado los proyectos de auditoría seleccionados.
3. Vigilar que en la elaboración de los Programas Específicos de Auditoría estén claramente definidos los objetivos de las revisiones, ya que con base en ellos se determinarán los procedimientos, técnicas, personal y alcance de la auditoría.
4. Constatar que en el alcance de la auditoría se delimite claramente el grado de profundidad de la revisión, para alcanzar los objetivos de ésta.
5. Cuidar que se haya realizado una investigación preliminar a fin de definir los entes, rubros, programas, denuncias o sistemas 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.
6. 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.
7. Vigilar que los miembros del grupo de auditoría tengan una comprensión clara y precisa del trabajo por realizar.

8.2. EJECUCIÓN

59

La fase de ejecución de la auditoría comprende la aplicación de pruebas, la evaluación de controles y registros, y la recopilación de evidencia suficiente, competente, confiable y pertinente para

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

determinar si los indicios de irregularidades detectados en la fase de planeación son significativos para efectos del informe.

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

La ejecución de una auditoría comprende las siguientes actividades:

1. Estudio y evaluación del sistema de control interno.
2. Aplicación de pruebas y obtención de evidencia.
3. Determinación de hallazgos y formulación de recomendaciones.
4. Integración de los papeles de trabajo.
5. Supervisión en la fase de ejecución.

8.2.1. Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno

El estudio y evaluación del sistema de control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución de la auditoría, de establecer el grado de confianza que se va a depositar en esa actividad, y de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que se dará a los procedimientos aplicables en la revisión.

8.2.1.1. Concepto

60

El examen y evaluación del sistema de control interno es la investigación y análisis que el auditor realiza del sistema de control interno establecido en las dependencias, organismos descentralizados o entidades del Gobierno del Estado y sus Municipios y la prueba a

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

que se somete ese sistema. Lo anterior, con el propósito de verificar que los procedimientos, políticas y registros que lo integran sean suficientes, efectivos y funcionen de acuerdo con lo previsto, y que se estén cumpliendo los objetivos que persiguen.

8.2.1.2. Objetivos

Los objetivos del examen y evaluación del sistema de control interno son los que se mencionan a continuación:

1. Definir la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas que habrán de practicarse para efectos de una auditoría.
2. Evaluar la idoneidad del sistema que se emplea para realizar cierto programa, servicio, actividad o función.
3. Determinar la causa por la cual no se haya logrado un desempeño satisfactorio.

8.2.1.3. Responsabilidad del Auditor en el Examen y Evaluación del Sistema de Control Interno

La responsabilidad del auditor es verificar si el sistema de control interno contribuye al logro de los objetivos y metas organizacionales, para lo cual deberá realizar las actividades que se enumeran enseguida:

1. Cerciorarse de la existencia y funcionalidad de los procedimientos y mecanismos para la salvaguarda de los recursos en general, así como del debido uso y funcionamiento de éstos últimos.
2. Verificar si los sistemas de registro incluyen la totalidad de las operaciones y si los métodos y procedimientos utilizados permiten confiar en que la información financiera y operacional que de ellos emana refleja adecuadamente lo referente a la obtención y empleo de los recursos, así como el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas.
3. Cerciorarse de la existencia e idoneidad de los criterios, para identificar, clasificar y medir los datos relevantes de la operación, y de que se hayan adoptado parámetros adecuados para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones.

4. Comprobar que los procedimientos establecidos garanticen el cumplimiento de las leyes, reglamentos, normas, políticas y otras disposiciones de observancia obligatoria.

8.2.1.4. Metodología para el Examen y Evaluación del Sistema de Control Interno

El examen y evaluación del sistema de control interno forma parte de la planeación y ejecución de una auditoría. La metodología para el examen y evaluación del sistema de control interno se compone de las siguientes etapas.

1. Investigación previa
2. Evaluación preliminar
3. Evaluación final
4. Información de resultados

Cada etapa debe centrarse en la identificación de los aciertos y debilidades del sistema de control interno.

La metodología para el examen y evaluación del sistema de control interno es de carácter enunciativo, mas no limitativo, por tanto, se podrán adoptar otros procedimientos complementarios, de acuerdo con las características particulares y la naturaleza de las dependencias, organismos descentralizados o entidades.

8.2.1.4.1. Investigación Previa

62

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

La investigación previa consiste en recabar toda la información que se requiera para realizar el examen y evaluación del sistema de control interno. Las actividades por realizar en esta etapa son dos:

1. Recopilación y análisis de información general del área. El auditor deberá conocer los datos generales del área (objetivos, políticas, estructura orgánica y marco jurídico) que será sujeta a revisión o de aquella en que se desarrolla el procedimiento por revisar.
2. 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, ofrecerá al auditor un primer punto de referencia para determinar la suficiencia y efectividad del sistema de control interno empleado en el área o en el procedimiento por 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, a fin de que identifique posteriormente los elementos del sistema de control interno que se haya establecido.

Para la obtención de información, se pueden utilizar los siguientes medios:

1. Entrevista. Es una conversación que se realiza con un propósito definido, en la cual participan el entrevistador y el o los entrevistados. Se hacen cuestionamientos o preguntas al personal que ejecuta las operaciones, con el objeto de conocer con precisión el desarrollo del procedimiento en estudio, además de cerciorarse de que el personal responsable conoce las políticas y procedimientos vigentes.
2. Cuestionario. Constituye una herramienta estructurada con preguntas orientadas a obtener información acerca del tema que se proponga investigar (qué controles existen, qué actividades se desarrollan y quién ejecuta cada una de ellas). Es conveniente que las preguntas se agrupen conforme a criterios que faciliten el análisis y la interpretación adecuada de los datos.

3. Recopilación de documentos. Implica la obtención, por parte del auditor, de la documentación (como manuales de organización y procedimientos) que contribuye al desarrollo de las operaciones de la entidad.
4. Observación. Es el acto de presenciar, de inicio a fin, una o más operaciones seleccionadas para formarse una idea propia y más objetiva del procedimiento estudiado. Es importante no omitir datos que posteriormente se consideren necesarios, ni perder tiempo en detalles irrelevantes que sólo desvíen los recursos de la auditoría.

Los tres métodos que se conocen para registrar la información derivada de dicho examen y evaluación se exponen enseguida:

1. *Método gráfico.* Consiste en esquematizar el procedimiento que se revisa, mediante el empleo de símbolos y barras. El diagrama de flujo es un modelo gráfico que muestra las operaciones que integran un procedimiento o proceso, el flujo de la información y documentación que se originan en éstos, y las unidades organizacionales encargadas de llevarlo a cabo.
2. *Método descriptivo.* Se refiere a la narración escrita de un procedimiento y de los aspectos específicos del sistema de control interno que intervienen en él. Puede contener en detalle un procedimiento completo o sólo parte de éste, y elementos que integran el sistema de control o puntos específicos.
3. *Cuestionarios de control interno.* Son documentos basados en preguntas, que presentan los puntos claves del procedimiento y de los elementos que componen el sistema de control interno establecido. El cuestionario puede constituirse por preguntas abiertas (aquellas cuyas respuestas pueden ser amplias) o cerradas (aquellas que se contesten con sí o no).

Esta evaluación brindará al auditor el primer elemento para confiar o no en el sistema de control interno del área o procedimiento sujeto a examen.

La información que obtenga deberá incluir lo siguiente:

ASE/MA/01 CLAVE	64 PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

1. Las operaciones del proceso y el flujo general de éstas.
2. Los departamentos o áreas, y el personal responsables del procedimiento, los documentos y registros correspondientes.
3. Los resultados o productos que se obtengan en el procedimiento examinado.
4. Los principales controles incluidos en el procedimiento.

8.2.1.4.2. Evaluación Preliminar del Sistema de Control Interno

La evaluación preliminar del sistema de control interno, consiste en el trabajo que el auditor realiza para determinar la suficiencia y efectividad de ese control. Los pasos a seguir se indican enseguida:

1. Evaluación del ambiente del sistema de control interno

El ambiente de control interno representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de un ente, fortaleciendo o debilitando sus controles. Estos factores son la actitud del titular del ente auditado, la competencia e integridad del personal y la vigilancia y evaluación del sistema de control.

Sobre el particular, el auditor deberá evaluar lo que se menciona a continuación:

- a) La actitud del titular de la dependencia, órgano descentralizado o entidad respecto a la importancia, utilidad y necesidades del control interno. Para ello, verificará los puntos que se exponen enseguida:
 - Que sea oportuno el establecimiento por escrito de políticas, procedimientos y registros.
 - Que la comunicación del área sea descendente y ascendente, de manera que permita la retroalimentación respecto a la operación y vigilancia del sistema de control.

- Que las actividades y transacciones se efectúen con la autorización correspondiente; que la persona que autoriza las operaciones tenga el nivel jerárquico adecuado, así como los conocimientos suficientes para determinar si aquellas proceden.
- Que el formato, creación y uso de los documentos y registros estén definidos claramente en la organización.

b) Competencia e integración del personal

Para que un ente logre sus objetivos y metas, debe contar con recursos humanos que reúnan las características requeridas de competencia profesional e integridad personal.

Por lo anterior, el auditor observará si, para mejorar la calidad de los recursos humanos en la organización, el titular del ente auditado promueve acciones como las siguientes:

- Determinación e implantación de procedimientos efectivos para reclutamiento y selección del personal.
- Establecimiento de un sistema de estímulos que contribuya a mejorar el desempeño de sus empleados.
- Evaluación periódica del personal para determinar las necesidades de capacitación y el grado de supervisión y motivación.
- Implantación de programas de capacitación.

c) Vigilancia y evaluación del sistema de control interno

El auditor determinará si el titular del ente en revisión verifica periódicamente la efectividad del sistema del control interno, los criterios de evaluación que utiliza y las acciones que promueve, en caso de encontrar ineficiencias.

En el Anexo No. 4, se muestra un ejemplo de cédula para la evaluación del ambiente de control interno de un ente.

2. *Identificar tanto los elementos que integran el sistema de control interno como las debilidades de éste por lo que respecta al procedimiento.*

El auditor debe analizar la información de los papeles de trabajo, con el fin de identificar los elementos del sistema de control interno y las debilidades de éste por lo que concierne al procedimiento.

Identificar una actividad que esté relacionada con alguno de los riesgos del procedimiento se constituye en una actividad de control.

Las condiciones o características del área, así como sus políticas, son factores de control que facilitarán la aplicación de éste.

La ausencia de algún elemento necesario del sistema de control o la presencia de alguna actividad que pudiera repercutir negativamente en el logro de los objetivos específicos del sistema, se constituirá en una debilidad o deficiencia de éste.

3. *Relacionar los elementos del sistema de control con los riesgos y los objetivos específicos de control.*

El siguiente paso, consiste en elaborar una matriz de control, la cual constituye el principal papel de trabajo derivado del examen y evaluación del sistema de control interno y se integra por:

- a) Objetivos específicos de control.
- b) Riesgos del procedimiento.
- c) Controles.
- d) Factores que promueven la aplicación del control.

La matriz debe permitir que los controles sean relacionados con los riesgos que se pretende reducir con ellos, y tener un espacio para asentar el resultado de la evaluación de cada riesgo (véase el Anexo No. 5).

4. *Determinar si el sistema de control interno, aparentemente, hace administrables los riesgos y coadyuva al logro de los objetivos de control.*

El producto de la evaluación inicial se obtiene cuando el auditor determina si es administrable cada riesgo y si es factible el logro de los objetivos específicos de control.

Para realizar esa evaluación, es necesario que el auditor analice los controles relacionados con cada riesgo, a fin de verificar:

- a) La medida en que cada control puede hacer administrable el riesgo.
- b) La forma en que el conjunto de controles puede hacer administrable el riesgo.
- c) Si algunos controles son aparentemente innecesarios.
- d) La forma en que las deficiencias disminuyen la efectividad del sistema de control interno.

El auditor evaluará el sistema de control respecto a cada riesgo en particular, con base en los siguientes aspectos:

- a) El sistema de control interno, aparentemente, sí hace factible la administración del riesgo.
- b) Aparentemente, es parcialmente factible el logro de los objetivos de control.
- c) Aparentemente, no es factible el logro de los objetivos de control.

5. *Decidir si se deben aplicar pruebas de cumplimiento o pruebas sustantivas (las primeras, a los controles durante las transacciones; y las segundas, a las operaciones y los resultados que producen). Las pruebas de cumplimiento se aplican en las auditorías de sistemas; y las sustantivas se aplican en los demás tipos de auditoría, como se detallará en el apartado 8.2.2., “Aplicación de Pruebas y Obtención de Evidencia”.*

Con la evaluación de riesgos y objetivos, se determinará si procede aplicar pruebas de cumplimiento a los controles, o bien, pruebas sustantivas a las operaciones. Para ello, debe considerarse lo siguiente:

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- a) Si un objetivo, aparentemente, puede ser cumplido en forma parcial mediante el sistema de control interno, procede la realización de pruebas de cumplimiento a los controles aplicables a los riesgos ubicados en los incisos a) y b); y pruebas sustantivas a las operaciones de los situados en el inciso c), del punto 4 anterior, excepto cuando estos últimos no sean representativos en el procedimiento global.
- b) Si un objetivo, aparentemente, no puede ser cumplido mediante el sistema de control interno, procede realizar pruebas sustantivas a las operaciones.
- c) Si un objetivo, aparentemente, puede ser cumplido, pero existe exceso de controles, procede efectuar pruebas de cumplimiento.

Se considera necesario mencionar las consecuencias de que el auditor se forme un juicio equivocado sobre el resultado de su trabajo:

- a) Si en una primera evaluación, el auditor opina que el sistema es adecuado cuando en realidad no lo es, invertirá tiempo y recursos en probar su buen funcionamiento, en vez de efectuar pruebas sustantivas para determinar si las debilidades han producido desviaciones o deficiencias en las operaciones.
- b) Ahora bien, si el auditor estima que el sistema es malo cuando en realidad es bueno, invertirá tiempo y recursos en diseñar y aplicar pruebas sustantivas muy profundas a las operaciones, en vez de haber practicado una revisión más superficial.

8.2.1.4.3. Evaluación Final del Sistema de Control Interno

Si en la evaluación preliminar se determina que, aparentemente, el sistema de control interno contribuye a que los objetivos de control se cumplan y que los riesgos sean administrados, se debe probar que dicho sistema funciona en la práctica y que opera según lo planeado.

La evaluación final se hace mediante la aplicación de pruebas de cumplimiento.

Las pruebas de cumplimiento son los procedimientos que un auditor aplica para recabar evidencia de que el sistema de control interno funciona o no, la cual servirá de apoyo para emitir una evaluación final.

El auditor debe decidir cuáles y cuántos controles verificar; para ello tomará en cuenta estos factores:

1. La dificultad de mantener en funcionamiento algunos controles.
2. La importancia de los riesgos que se están administrando, así como de los objetivos específicos de control dentro del procedimiento.
3. El peso o importancia que cada elemento del sistema tiene para el logro del objetivo específico de control.
4. La confianza que tenga en el sistema de control.

Existen dos tipos de pruebas de cumplimiento:

1. *Pruebas detalladas. Son aplicables a los controles que constan en documentos y se realizan de la siguiente forma:*
 - a) Mediante muestreo, con base en el conocimiento y experiencia del auditor, se selecciona la información de los documentos que se deben verificar.
 - b) Se comprueba si consta en los documentos la aplicación del control.
2. *Pruebas de observación. Son aplicables a los controles que se aplican sin dejar evidencia documentada y sólo pueden ser efectuadas cuando el auditor observa la operación.*

Las pruebas de cumplimiento deben encaminarse a determinar quién aplica el control, en qué momento y con qué calidad.

Las pruebas de cumplimiento proporcionan al auditor los elementos necesarios para determinar el grado de confianza que puede depositar en el sistema de control interno.

Los resultados a que se pueden llegar son los siguientes:

1. El sistema de control interno se aplica de acuerdo con lo planeado.
2. El sistema de control interno se aplica en algunas ocasiones de acuerdo con lo planeado.
3. El sistema de control interno no se aplica de acuerdo con lo planeado.

Con base en los resultados de la evaluación final, el auditor puede opinar sobre la suficiencia y efectividad del sistema de control interno del área auditada.

8.2.1.4.4. Información de Resultados

El auditor presentará un informe de resultados como producto del examen y evaluación del sistema de control interno; en él incluirá aspectos como los que se mencionan a continuación:

1. Situaciones que denoten vulnerabilidad ante los riesgos a los que está sujeta la dependencia, órgano descentralizado o entidad.
2. Oportunidades de mejora para el sistema de control interno.
3. Elementos de control que, adicionados al procedimiento, promuevan la eficiencia de las operaciones.
4. Elementos de control que apoyen el cumplimiento de las disposiciones legales.
5. Elementos de control que deban ser eliminados por considerarse innecesarios o excesivos.

Dicho informe puede presentarse como parte del informe de auditoría o por separado, con los resultados definitivos.

8.2.2. Aplicación de Pruebas y Obtención de Evidencia

Con base en el resultado del examen y evaluación del sistema de control interno, se determinarán la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas sustantivas que se aplicarán para la obtención de evidencia apropiada.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

La evidencia deberá ser suficiente y competente para formarse una opinión sobre la razonabilidad y exactitud de las cifras presentadas por el ente auditado, la observancia de la normatividad en sus operaciones, y el cumplimiento de los requisitos legales aplicables a sus actividades.

Con objeto de obtener evidencia suficiente y competente, el auditor deberá aplicar los procedimientos de auditoría apropiados para sustentar su opinión respecto a los hechos, situaciones, causas y efectos de los cuales haya tenido conocimiento, y que se refieran a las operaciones revisadas.

A fin de reunir los suficientes elementos de juicio, el auditor aplicará los procedimientos que juzgue necesarios de acuerdo con los objetivos de la revisión, la amplitud del universo sujeto a examen y las circunstancias específicas del trabajo.

La aplicación de pruebas y la obtención de evidencia suficiente y competente deben seguir una secuencia lógica, que en términos generales es la siguiente:

1. Recopilación de datos.
2. Registro de datos.
3. Análisis de datos.
4. Evaluación de datos.

8.2.2.1. Recopilación de datos

Para la recopilación de datos, el auditor puede valerse del estudio documental, la observación directa o entrevista, entre otros medios.

Dado el volumen de las operaciones que se llevan a cabo en las dependencias, organismos descentralizados y entidades, el auditor se ve obligado a emplear el muestreo en sus revisiones; para ello, recurre a pruebas selectivas.

Al igual que el muestreo, la prueba selectiva tiene por objeto obtener información acerca del conjunto o universo, mediante el examen de una o varias partes de éste.

El muestreo puede ser dirigido o estadístico.

72

El muestreo dirigido, con base en su criterio y experiencia profesional, el auditor elige el tamaño y las características de la muestra.

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

8.2.2.2. Registro de Datos

Una vez recopilada la información, se debe registrar ésta, para asentar por escrito los hechos en el momento en que se detectan.

En esta etapa, el auditor puede auxiliarse de gráficas, tablas, descripciones, organigramas, diagramas y árboles de decisiones, entre otros recursos gráficos. Este registro se efectuará en los papeles de trabajo.

Es importante mencionar que el registro no se limita a los datos recopilados, sino que debe abarcar también el resultado obtenido del análisis y de la evaluación de resultados.

8.2.2.3. Análisis de Datos

Cuando se termina la recopilación y registro de datos, se procede al análisis de éstos. En este proceso, la información obtenida se somete a una crítica objetiva, previa descomposición del todo en sus partes, con el fin de formarse un juicio sobre el modo en que se desarrollan las operaciones auditadas.

El análisis debe satisfacer principalmente los siguientes requisitos:

1. Conocer el hecho al que se aplica.
2. Describir el hecho analizado.
3. Examinar críticamente su objeto.

4. Establecer comparaciones.
5. Definir las relaciones que el hecho analizado guarda con otros elementos.
6. Identificar y explicar las deficiencias, sus causas y sus efectos.

73

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

8.2.2.4. Evaluación de Datos

Al concluir la etapa de análisis, se debe proceder a la evaluación de los resultados a que ha llegado el auditor.

En primer instancia, será necesario comprobar si los objetivos de la auditoría ya han sido cumplidos y si el auditor tiene elementos de juicio suficientes para que forme una opinión profesional sobre los hechos y situaciones que ha examinado.

En este punto, el auditor debe considerar que ya han sido analizadas las operaciones y se han determinado las observaciones (deficiencias e irregularidades), así como las causas (que dan origen a las observaciones) y sus posibles efectos (repercusión o riesgos a los que están expuestas las operaciones) que alteran el proceso y que evitan su adecuado funcionamiento. Seguidamente, se plantearán una o varias recomendaciones, a fin de que se corrijan los hechos observados y se ataquen las causas.

8.2.3. Determinación de Resultados y Formulación de Recomendaciones

En una auditoría, debe expresarse la consideración de las causas y efectos del resultado de una prueba para fundamentar la recomendación correspondiente.

Para ello, el auditor debe tomar en cuenta lo siguiente:

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

1. El análisis de la información estará orientado a la solución de problemas, e implicará formular deducciones lógicas y juicios de valor acerca de los datos obtenidos tanto en la fase de planeación como en la de ejecución.
2. Cualquier elemento adverso de las deficiencias de los controles y registros deberá ser cuantificado, cuando esto sea posible.
3. La relación causa-efecto puede ser una ocurrencia aislada o parte de un patrón que indica un posible quebrantamiento del sistema.
4. Las causas pueden ser externas al sistema y organización revisados; asimismo, los efectos pueden extenderse más allá del ente auditado.

La relación causa-efecto deberá ser lo más clara posible para el auditor, con objeto de que éste pueda formular recomendaciones que permitan mejorar la gestión administrativa y financiera.

Considerar las causas y efectos de las pruebas de auditoría será un paso necesario antes de determinar los resultados y de elaborar las recomendaciones. Las recomendaciones tendrán un carácter eminentemente preventivo o correctivo y deberán indicar qué parte de los procesos del ente auditado requiere mejoras. Las recomendaciones habrán de ser precisas y prácticas, y deberán orientarse a eliminar las irregularidades detectadas.

Al formular las recomendaciones, se considerarán los elementos que aparecen a continuación:

1. La dependencia, órgano descentralizado o entidad a la cual esté adscrita la unidad administrativa auditada.
2. Las opciones de acción que sean viables para el ente auditado, y la factibilidad de aplicar las medidas sugeridas.
3. Los efectos positivos y negativos que la implementación de esas recomendaciones tendría en las operaciones del ente auditado.

Todas las recomendaciones se deberán analizar correctamente para garantizar que sean aplicables, costeables y consistentes.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

8.2.4. Supervisión en la Fase de Ejecución

75

En la fase de ejecución, la supervisión cobra gran relevancia, dado que aquí se enfatiza su función, ya que el jefe de departamento asume la responsabilidad de vigilar el trabajo de otros y de evaluar constantemente el avance de la auditoría. En su desarrollo, el supervisor deberá atender, entre otros, los aspectos siguientes:

1. Que el líder del proyecto de la auditoría haya presentado al titular del área por revisar el oficio de comisión del personal designado, para que se facilite el inicio de la revisión y el acceso de las instalaciones del ente auditado.
2. Que los papeles de trabajo contengan la información que el auditor obtuvo en su revisión, pues con ellos sustentará las observaciones y resultados que presente 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, como mínimo, debe contener el expediente de auditoría.
3. Que los papeles de trabajo reúnan las siguientes características: claridad, pulcritud, exactitud, suficiencia, competencia, relevancia y pertinencia; además que contengan índices, marcas y llamadas que faciliten su lectura e interpretación.
4. Que el equipo de trabajo lleve a cabo la revisión de acuerdo con los objetivos y alcance de la auditoría, en su caso, aclare las dudas que surjan durante la revisión y, sobre todo, que compruebe la aplicación de las técnicas de auditoría.
5. Que el equipo de trabajo de auditores, haya preparado adecuadamente los documentos a su cargo; dejará evidencia de la supervisión con marcas en los papeles de trabajo o con la elaboración de una cédula de puntos o asuntos pendientes (memorándum de pendientes).

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

8.3. ELABORACIÓN DE INFORMES

76

La última fase del proceso de revisión corresponde a la elaboración de informes. Esta comprende la realización de un proyecto de informe, la confronta de aquellos resultados que, a juicio del Director de Auditoría, lo requieran, así como la elaboración del Informe Final de Auditoría (IFA).

Los informes de auditoría deberán estar sustentados en evidencia suficiente, competente y pertinente de los hechos observados; su redacción habrá de ser clara, concisa y precisa, de acuerdo con las Normas y Criterios para la Redacción de Informes, el Procedimiento para la Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría, la Guía para la Presentación de Informes y la Guía para la Confronta de Resultados de Auditoría. (En proceso)

8.3.1. Atributos de los Resultados de Auditoría

En el apartado de resultados del IFA, se exponen los hallazgos que resultan de aplicar pruebas de auditoría, se formulan las recomendaciones y, en su caso, la promoción de acciones correspondientes.

Los resultados de auditoría deberán ser relevantes en cuanto a monto, incidencia, objetivos y metas del rubro sujeto a revisión, 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 ente auditado.

En los resultados, no se deben incluir descripciones largas y detalladas, ya que el lector perderá la visión del conjunto, además, los comentarios no le servirán para formarse un criterio objetivo sobre una situación específica.

Para precisar un resultado de auditoría, es necesario que el auditor identifique los siguientes atributos:

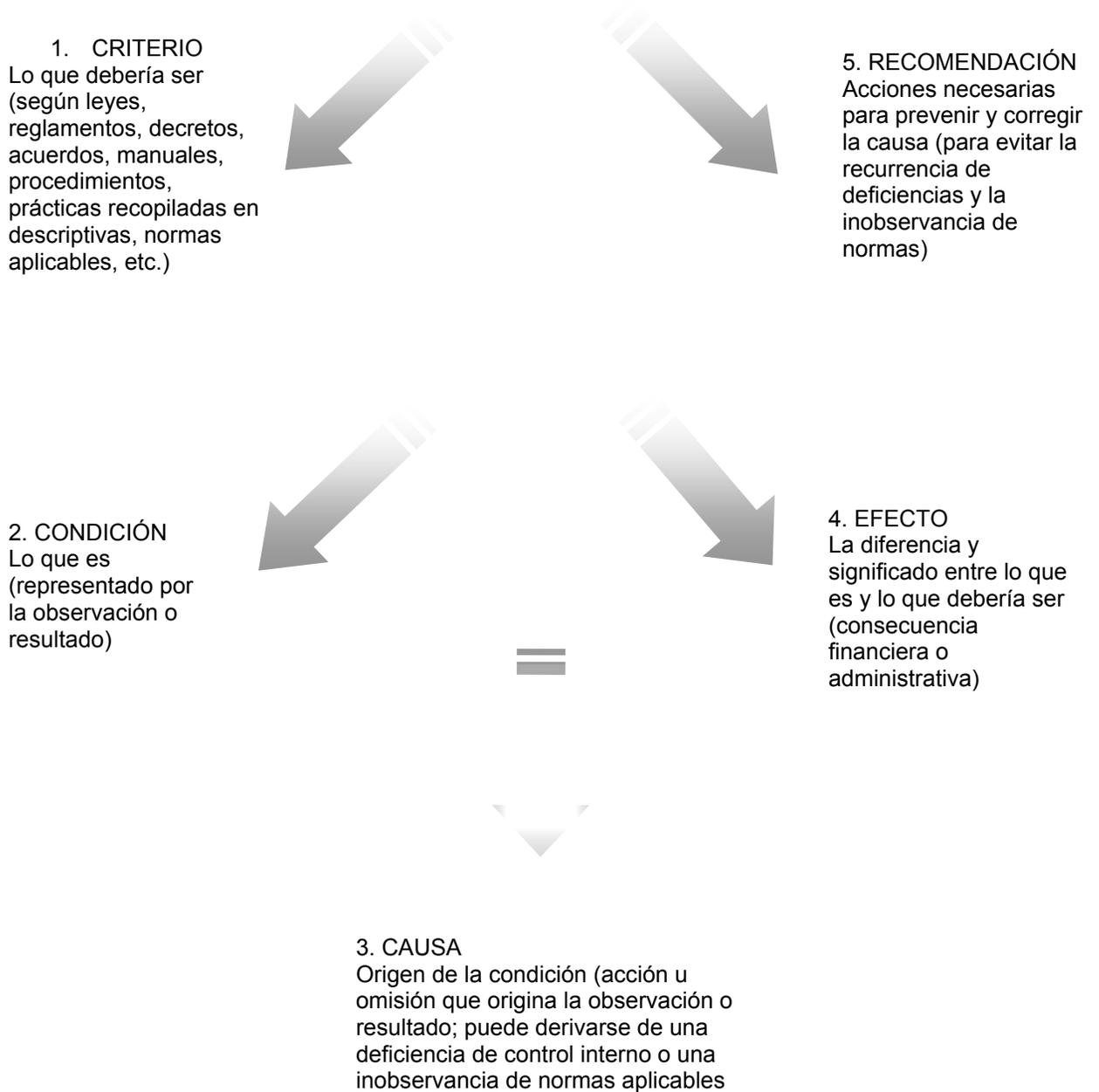
1. Criterio
2. Condición

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

- 3. Causa
- 4. Efecto
- 5. Recomendación

ATRIBUTOS DE LOS HALLAZGOS DE AUDITORÍA

77



Cuando estos atributos no se identifican claramente, el resultado se convierte en un conjunto de datos sin sentido que poco o nada aportan al informe de auditoría. En cambio, si los atributos se precisan, el lector del informe de auditoría comprenderá la posición asumida por los auditores.

Una vez que el grupo de auditores haya identificado el resultado de acuerdo con los lineamientos anteriores procederá a determinar el atributo que soporta cada parte de la evidencia obtenida; asimismo cada dato asentado en los papeles de trabajo tendrá que estar relacionado con el tipo de atributo que le corresponda.

1. Criterio

El criterio es el estándar (o norma) con que el auditor mide o compara las cifras, las actividades o el desempeño del ente auditado.

El criterio se puede establecer con base en las leyes y reglamentos, los Principios de Contabilidad Gubernamental o la normatividad interna del ente auditado (manuales de procedimientos, políticas, descriptivas, etc.).

En un hallazgo de auditoría, es factible identificar más de una fuente de criterios.

Con lo anterior, se tienen elementos necesarios para calificar la observación mediante la definición de la normatividad infringida.

2. Condición

La condición es la determinación objetiva de un hallazgo, como consecuencia de la aplicación de procedimientos de auditoría; se identifica en la práctica de la revisión y responde a objetivos específicos de ésta, en sentido positivo o negativo, según los estándares establecidos en el criterio.

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

La evidencia consiste en información y documentación que el auditor fundamenta en la razonabilidad y confiabilidad de las operaciones financieras y presupuestales del ente auditado, así como el grado de cumplimiento de los Principios de Contabilidad Gubernamental y demás normatividad aplicable.

3. Causa

Este atributo es el hecho que origina la observación o resultado; por tanto, el auditor deberá tener conocimiento de la razón o el porqué de una condición, a fin de entender la causa del hallazgo y estar en posibilidad de formular recomendaciones que la administración del ente auditado pueda atender para corregir el problema y, en lo sucesivo, prevenirlo.

Cada condición puede tener una o más causas que involucren al ente auditado y sus decisiones. Por consiguiente, el origen de la condición estará relacionado directamente con las políticas, procedimientos y prácticas establecidos por la administración del ente. La condición deberá explicarse en forma que su recurrencia se remedie o prevenga con la enmienda de la causa.

El análisis de la causa deberá incluir una descripción de lo siguiente:

- a) Acciones correctivas específicas o suspensión de aquellas acciones que originaron que la condición se desviara respecto al criterio.
- b) Niveles de participación en que se realizan acciones impropias.
- c) Debilidades del control interno.

Con base en la identificación de las causas, se establecerán los lineamientos para formular las recomendaciones.

4. Efecto

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

Una vez identificada la diferencia entre lo que es (condición) y lo que debería ser (criterio), el auditor determinará el impacto que esa discrepancia tiene en el rubro, programa, actividad o función auditados. En el análisis del efecto, se detallarán los siguientes puntos:

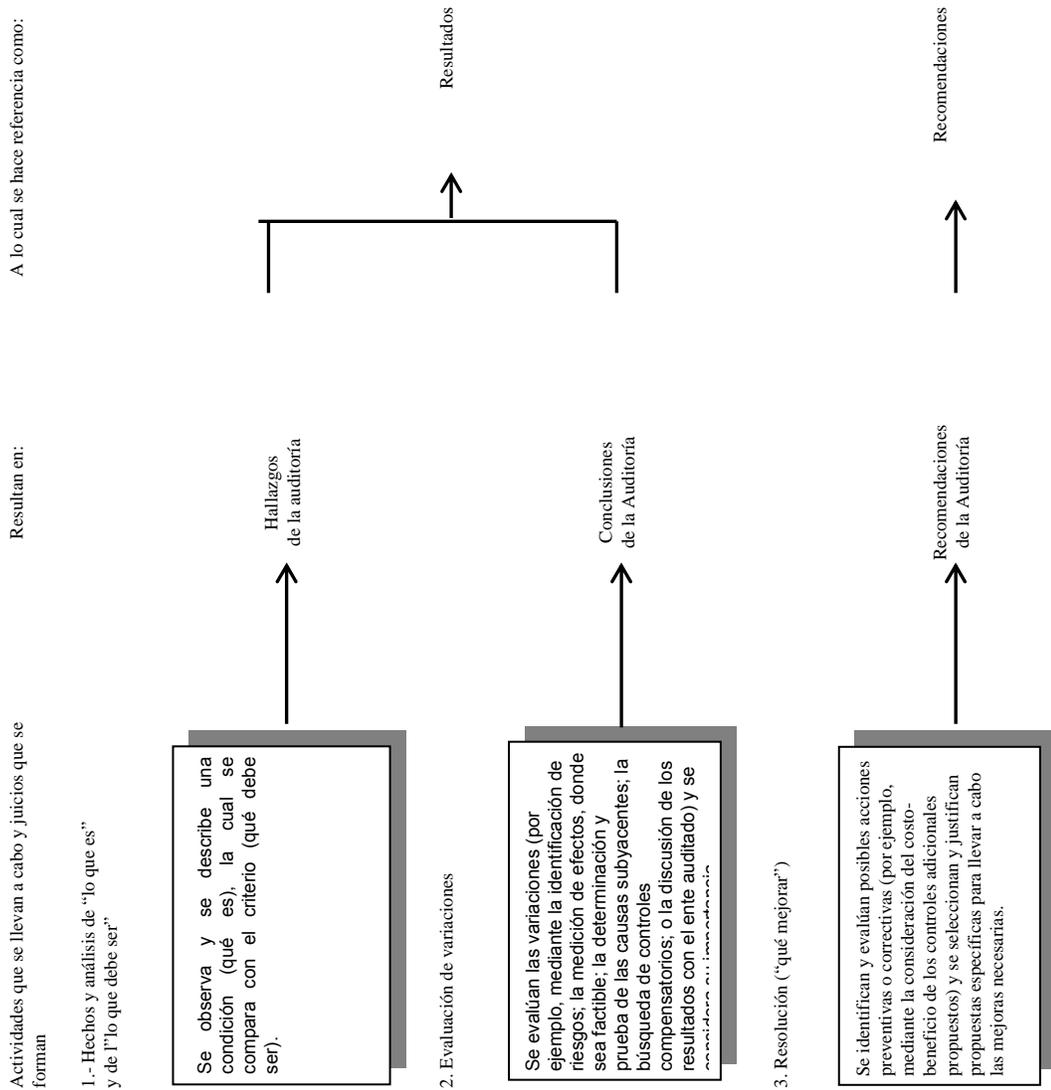
- a) La diferencia significativa, en términos cuantitativos y cualitativos.
- b) El método utilizado para efectuar el cálculo cuantitativo del impacto.
- c) El impacto problemático (administrativo, operativo, económico, etc.) de cualquier situación adversa.
- d) La determinación de si el impacto en el programa, rubro o función es recurrente o único, en función de la efectividad del control interno que opera.

Estas consideraciones permitirán al lector del informe de auditoría formarse un juicio sobre la relevancia de las acciones incorrectas y la necesidad de atender la recomendación.

5. Recomendación

La recomendación es una declaración que se formula respecto a las actividades indispensables para prevenir y corregir el problema que se haya identificado (deficiencia, error, inobservancia de normas, etc.) mediante la auditoria (resultado); debe enfocarse a la causa y ser específica, viable y procedente en términos de costo-beneficio (véase el Cuadro No. 1).

CUADRO 1
Significado, interrelación y uso de los términos
“Resultados” y “Recomendaciones”



Al establecer los resultados y recomendaciones en los IFA, se considerarán las causas y efectos de las variaciones de los criterios. Las recomendaciones se orientan a “qué” requiere mejoras y no a “cómo” lograrlo específicamente; esto último es responsabilidad de la administración del ente auditado.

Además, al formular las recomendaciones, se considerarán los siguientes aspectos:

- a) Las circunstancias que determinan la causa; es decir, factores que restringen la adhesión a los criterios y aquellos que la promueven.
- b) Las opciones de acción.
- c) Los efectos, positivos y negativos, que sobre el ente auditado pudiera tener la atención de las recomendaciones.
- d) La factibilidad de llevar a cabo la opción sugerida.

El auditor se asegurará de que todas las recomendaciones propuestas se han considerado y revisado cabalmente para garantizar su aplicabilidad, consistencia y factibilidad de atención.

Finalmente, es pertinente aclarar que, la esencia de una observación depende de la capacidad técnica, la práctica, la inteligencia, la percepción y la persistencia del auditor.

8.3.2. Supervisión en la Fase de Elaboración de Informes

En la fase de elaboración de informes, el supervisor deberá 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 observaciones se hayan registrado con claridad en los papeles de trabajo y se cuente con evidencia suficiente y competente.
- 3. Que los informes de auditoría contengan los antecedentes, el objetivo, el alcance, los resultados y las recomendaciones de la revisión.
- 4. Que el informe proporcione suficiente información respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos, la frecuencia de éstos en el número de casos o transacciones revisadas, y la relación que tengan con las operaciones del ente auditado.

5. Que el informe reúna los requisitos de confiabilidad, objetividad, fundamentación, idoneidad, claridad, concisión y precisión.

ANEXOS

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

1. CEDULA SUMARIA O DE RESUMEN

(Ejemplo)

Auditoria Superior del Estado (1)		Elaboro (6)		Indice: (12) BC-A-12-5-4	
Nombre del Ente Auditado (2)		Supervisó (7)		Fecha (8)	
Periodo o Ejercicio (3)					
Clase de Cédula (4)					
Procedimientos o Técnica (5)					
Subcuenta (9)					
Mes (10)	Saldo Inicial	Movimientos		Saldo	Observaciones
		Debe	Haber		
Enero	BC-A-12-5 75,879.63	23,785.56	25,785.69		
Febrero	73,879.50	31,285.23	29,659.01		
Marzo	75,505.72	45,789.51	48,789.23		
Abril	72,506.00	46,658.56	51,235.60		
Mayo	70,928.96	52,356.95	50,245.50		
Junio	73,040.41	54,585.40	57,988.20		
Julio	69,637.31	50,635.26	49,825.65		
Agosto	70,446.92	51,200.35	48,758.25		
Septiembre	72,889.02	65,789.58	58,745.25		
Octubre	79,933.35	63,589.45	57,896.25		
Noviembre	85,626.55	65,258.55	56,795.62		
Diciembre	93,989.48	74,525.25	84,135.13		
Total					
√		√		√√	
De: (11) Balanza de Comprobación				(13) √√ Sumas cuadradas √ Operaciones aritméticas verificadas	

INSTRUCTIVO DE LLENADO

87

Para el llenado del formato “Cédula Sumaria”, en los espacios en blanco se anotarán o asentarán con tinta y letra de molde los datos que se indican a continuación:

1. Nombre de la unidad administrativa auditora.
2. Nombre de la dependencia, entidad u organismo descentralizado auditado.
3. Periodo o ejercicio sujeto a revisión.
4. Tipo o clase de cédula
5. Procedimiento o técnica aplicada, y descripción de su contenido y alcance.
6. Iniciales y rúbrica de la persona que formuló la cédula.
7. Iniciales y rúbrica de la persona que revisó o supervisó la cédula.
8. Fecha de elaboración de la cédula.
9. Nombre de la subcuenta por revisar.
10. Nombre del mes en el que se registra el movimiento.
11. Nombre del documento fuente de los datos.
12. Índice de la cédula, de acuerdo con la normatividad establecida.
13. Marcas y llamadas de auditoría que fueron utilizadas en la cédula y que no se encuentran contempladas en este manual.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

2. CEDULA ANALÍTICA

88

(Ejemplo)

Auditoría Superior del Estado (1)			Elaboró (6)		Índice: (12) BC-A-12-5		
Nombre del Ente Auditado (2)			Supervisó (7)		Fecha (8)		
Periodo o Ejercicio (3)							
Clase de Cédula (4)							
Nombre de la Cuenta (9)							
Procedimiento o técnica (5)							
1106-1 (10)	Número de Cuenta	Saldo Inicial	Movimientos		Saldo	%	Observaciones
			Debe	Haber			
015	14557898-2	75,879.63	628,459.35	619,959.38	84,379.60	67.0	Referencia BC-A-12-5-1/4
020	1789899-1	36,982.56	425,899.75	438,879.75	26,002.56	21.1	
025	4789652-0	58,896.85	226,895.00	285,791.85	0.00	0.0	Cuenta cancelada en octubre de 1995
026	7896852-2	10,966.24	245,843.86	244,406.91	15,406.19	12.0	Cuenta nueva en noviembre de 1995
Total							
			3	3	3	3	3
De: (11) Auxiliares Contables Balanza de Comprobación					(13) 3 Sumas cuadradas 3 Operaciones aritméticas verificadas		

INSTRUCTIVO DE LLENADO

89

Para el llenado de la “Cédula Analítica”, en los espacios en blanco se anotarán o asentarán con tinta y letra de molde los datos que se indican a continuación:

1. Nombre de la unidad administrativa auditora.
2. Nombre de la dependencia, entidad u organismo descentralizado auditado.
3. Periodo o ejercicio sujeto a revisión.
4. Tipo o clase de cédula.
5. Iniciales y rúbrica de la persona que formuló la cédula.
6. Iniciales y rúbrica de la persona de la persona que revisó o supervisó la cédula.
7. Iniciales y rúbrica de la persona que revisó o supervisó la cédula.
8. Fecha de elaboración de la cédula.
9. Nombre de la cuenta por revisar.
10. Número y nombre de la cuenta, subcuenta, concepto, partida, etc.
11. Nombre del documento fuente de los datos.
12. Índice de la cédula, de acuerdo con la normatividad establecida.
13. Marcas y llamadas de auditoría que fueron utilizadas en la cédula y cuando no se encuentran contempladas en este manual.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

3. CEDULA SUBANALITICA

90

(Ejemplo)

Auditoría Superior del Estado (1)					Elaboró (6)		Índice (11)		BC-A-	
Nombre del Ente auditado (2)					Supervisó (7)		12			
Periodo o Ejercicio (3)							Fecha (8)			
Clase de Cédula (4)										
Nombre de la Sub-Cuenta (9)										
Procedimiento o técnica (5)										
Inversiones	Saldo Inicial	%	Saldo Final	%	Variación	%	Observaciones			
1106-01	184,725.28	39.1	125,785.35	28.3	(58,939.93)	209.7	Referencia BC-A-12-5			
1106-02	87,258.32	18.5	98,275.55	22.1	11,017.23	(36.2)				
1106-03	78,899.65	16.7	115,258.89	26.0	36,359.24	(129.4)				
1106-04	95,458.31	20.2	78,895.33	17.8	(16,562.98)	58.9				
1106-05	25,875.69	5.5	25,897.65	5.8	21.96	0.0				
Total	<u>472,217.25</u>	<u>100.0</u>	<u>444,112.77</u>	<u>100.0</u>	<u>(28,104.48)</u>	<u>100.0</u>				
3							3		3	
De: (10) Balanza de comprobación							(12) 3 Sumas cuadradas			
							3 Operaciones aritméticas cuadradas			
							Cotejado con registros contables			

INSTRUCTIVO DE LLENADO

91

Para el llenado del formato “Cédula Subanalítica” en los espacios en blanco se anotarán o asentarán con tinta y letra de molde los datos que se indican a continuación:

1. Nombre de la Unidad Administrativa auditora.
2. Nombre de la dependencia, entidad u organismo descentralizado auditado.
3. Periodo o ejercicio sujeto a revisión.
4. Tipo o clase de cédula.
5. Procedimiento o técnica aplicada, y descripción de su contenido y alcance.
6. Iniciales y rúbrica de la persona que formuló la cédula.
7. Iniciales y rúbrica de la persona que revisó o supervisó la cédula.
8. Fecha de elaboración de la cédula.
9. Nombre de la subcuenta por revisar.
10. Nombre del documento fuente de datos.
11. Índice de la cédula, de acuerdo con la normatividad establecida.
12. Marcas y llamadas de auditoría que fueron utilizadas en la cédula, cuando no exista una cédula específica.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

3. CEDULA PARA LA EVALUACIÓN DEL AMBIENTE DEL CONTROL INTERNO

92

(Ejemplo)

AUDITORIA SUPERIOR DEL ESTADO DE ZACATECAS

(1)		Clave: (3)	Hoja 1 de 1
(2)		Fecha: (4)	
		Elaboró (5)	
Cédula para la evaluación del Ambiente de Control Interno			
Factor de Evaluación (6)	Indicadores (7)	Valor (8)	
1. Importancia que se da al control interno.	- Alta - Moderada - Baja	3 2 1	
2. Procedimientos escritos	- Específicos, sin dejar lugar al criterio - Flexibles, y dan lugar al criterio - No existen	3 2 1	
3. Especificación de metas	- Establecidas formalmente - Usados informalmente - Necesarias, pero no establecidas	3 2 1	
4. Ámbito de autorización escrita	- Claro - Se requiere clarificarlo - Deficiente	3 2 1	
5. Recursos Humanos	- Personal suficiente y calificado - Personal suficiente, pero requiere capacitación - Personal insuficiente y que necesita capacitación	3 2 1	
6. Evaluación periódica del personal	- Se evalúa periódicamente al personal en aspectos claros y precisos - Los sistemas de evaluación no son claros ni consistentes - No existen sistemas de evaluación	3 2 1	
7. Adecuación de los informes a las necesidades del área	- Los informes son precisos y oportunos - Los informes son algunas veces imprecisos, incompletos y/o retrasados - Los informes son usualmente inadecuados y retrasados	3 2 1	
8. Observancia del presupuesto asignado	- Estricta - Generalmente se cumple lo presupuestado - Necesidad constante de efectuar regularizaciones presupuestales	3 2 1	
Bueno: Mayor de 21 puntos		Valoración del Ambiente de Control (10)	Suma (9)
Regular: de 18 a 20 puntos			
Malo: Menor a 17 puntos			

ASE/MA/01
CLAVE

PAGINA

MAYO DE 2001
INICIO DE VIGENCIA

INSTRUCTIVO DE LLENADO

93

Para el llenado del formato “Cédula para la Evaluación del Ambiente de Control Interno”, en los espacios en blanco se anotarán o asentarán con tinta y letra de molde los datos que se indican a continuación:

1. Nombre de la dependencia, organismo descentralizado o entidad que se audita.
2. Rubro o concepto que se audita en la dependencia, organismo descentralizado o entidad.
3. Clave de la auditoría.
4. Fecha de elaboración de la cédula.
5. Iniciales del auditor responsable de la elaboración de la cédula.
6. Factores que se consideren necesarios para la evaluación del ambiente de control interno.
7. Descripción de los indicadores que correspondan según el factor de evaluación.
8. Se asigna un valor a cada indicador que se marca con “X”, dependiendo de la evaluación que se le dé a cada factor.
9. Suma de los valores asignados a los factores
10. Valoración del ambiente de control interno, como bueno, regular o malo, con base en el total obtenido.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

5. MATRIZ DE CONTROL

(Ejemplo)

Auditoría Superior del Estado de Zacatecas
Matriz de Control

Nombre del Ente Auditado (1) Rubro (2) Denominación del Procedimiento (3)						Clave (4) Elaboró (5) Fecha (6)
Objetivos	(7)					(7)
Riesgos	9	9	9	9	9	9
Controles	(10)					
(8)		(10)				
(8)			(10)			
(8)				(10)		
(8)				(10)		
(8)					(10)	
(8)						
(8)						
(8)						
El sistema de control hace aparentemente factible la administración del riesgo	(11)					(11)

Factores que promueven la aplicación del control (12)

INSTRUCTIVO DE LLENADO

95

Para el llenado del formato “Matriz de Control”, en los espacios en blanco se anotarán o asentarán con tinta y letra de molde los datos que se indican a continuación:

1. Nombre de la dependencia, organismo descentralizado o entidad que se audita.
2. Rubro o concepto que se audita en la dependencia, organismo descentralizado o entidad.
3. Procedimiento que se somete a revisión.
4. Clave de la auditoría.
5. Iniciales del auditor responsable de la elaboración de la cédula.
6. Fecha de elaboración de la cédula.
7. El o los objetivos que persigue el procedimiento por revisar.
8. Descripción de los controles que se utilizan en el procedimiento para lograr el o los objetivos.
9. Descripción de los posibles riesgos que afectan el procedimiento y que impiden el logro de el o los objetivos.
10. Resultado de evaluar cada control de cada riesgo, según la siguiente escala:
 - a) Si aparentemente, el control hace factible la administración del riesgo, se califica con 1.
 - b) Si aparentemente, el control hace factible la administración del riesgo en forma parcial, se califica con 2.

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA	

c) Si aparentemente, el control no hace factible la administración del riesgo, se califica con 3.

11. Resultado de evaluar si el total de riesgos se administra por el número de controles que se aplican al procedimiento, con base en las siguientes calificaciones:

96

a) Si aparentemente, es factible el logro del o de los objetivos del procedimiento, se califica con 1.

b) Si aparentemente, es factible el logro del o de los objetivos del procedimiento en forma parcial, se califica con 2.

c) Si aparentemente, no es factible el logro del o de los objetivos del procedimiento, se califica con 3.

12. Listado de todos los factores que promueven la aplicación del control en el procedimiento.

EXPEDICIÓN

97

La Auditoría Superior del Estado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 17 fracciones I y II, 64 fracción VIII de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Zacatecas, expide para su debida observancia y aplicación el presente manual, en la Ciudad de Zacatecas, Zac., a los _____ días del mes de _____ del año dos mil uno.

ACUERDO

SE EXPIDE EL PRESENTE MANUAL GENERAL DE AUDITORÍA, PARA OBSERVANCIA Y CUMPLIMIENTO DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS ADSCRITOS A LA AUDITORÍA SUPERIOR DEL ESTADO, Y CON BASE EN LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 64, FRACCIÓN VI DE LA LEY DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR, ESTE MANUAL SE PUBLICARÁ EN EL PERIÓDICO OFICIAL, ÓRGANO DEL GOBIERNO DEL ESTADO PARA SU DEBIDA DIFUSIÓN.

C.P. Y M.A. VICENTE JAIME HERNÁNDEZ Y LEÓN
ENCARGADO DEL DESPACHO
DE LA AUDITORIA SUPERIOR DEL ESTADO

ASE/MA/01 CLAVE	PAGINA
MAYO DE 2001 INICIO DE VIGENCIA 98	