



# **Manual de Auditoría de Desempeño**





## Índice

---

|                    |   |
|--------------------|---|
| Introducción ..... | 1 |
|--------------------|---|

### Generalidades

|   |    |
|---|----|
| Concepto de Auditoría sobre el Desempeño..... | 3  |
| Alcance y vertientes.....                     | 6  |
| Marco normativo. ....                         | 8  |
| Proceso general. ....                         | 11 |

### Capítulo 1. Planeación Estratégica.

|  |    |
|--|----|
| 1.1 Selección de tópicos.....  | 13 |
| 1.2. Indagación e interpretación de las fuentes de información.....            | 15 |
| 1.3. Elaboración y validación de antepropuestas y aprobación de propuestas.... | 22 |
| 1.4. Requerimiento de información para la Planeación de Auditoría.....         | 25 |

### Capítulo 2. Protocolo de Auditoría.

|  |    |
|--|----|
| 2.1. Aspectos generales.....                                 | 27 |
| 2.2. Comprensión de la política o programa por auditar. .... | 28 |
| 2.3. Abducción de la auditoría.....                          | 44 |
| 2.4. Metodología para ejecutar la auditoría. ....            | 62 |
| 2.5. Documentos de programación.....                         | 71 |
| 2.6. Integración y aprobación. ....                          | 73 |

### Capítulo 3. Ejecución de la Auditoría.

|  |    |
|--|----|
| 3.1. Aspectos generales.....                         | 75 |
| 3.2. Formalización de los trabajos de auditoría..... | 77 |
| 3.3. Estudio y evaluación del control interno.....   | 79 |

|   |     |
|---|-----|
| 3.4. Procedimientos de auditoría y obtención de evidencia. ....     | 80  |
| 3.5. Determinación y construcción de los resultados. ....           | 89  |
| 3.6. Consideraciones para la formulación de conclusiones. ....      | 93  |
| 3.7. Formulación de recomendaciones al desempeño. ....              | 95  |
| 3.8. Elaboración y notificación del Pliego de Recomendaciones. .... | 99  |
| 3.9. Recomendaciones de las Precisiones del Ente Fiscalizable.....  | 101 |

## Capítulo 4. Informe de Auditoría.

|   |     |
|---|-----|
| 4.1. Aspectos generales.....                        | 103 |
| 4.2. Características del Informe de Auditoría. .... | 104 |
| 4.3. Estructura y contenido. ....                   | 105 |
| 4.4 Elaboración y autorización.....                 | 107 |

## Capítulo 5. Expediente de Auditoría.

|   |     |
|---|-----|
| 5.1. Importancia del Expediente de Auditoría. ....  | 109 |
| 5.2. Estructura e integración.....                  | 110 |
| 5.3. Características de los papeles de trabajo..... | 112 |
| 5.4. Marcas de auditoría.....                       | 114 |
| Glosario.....                                       | 115 |
| Bibliografía .....                                  | 123 |

## Introducción

---

El Manual de Auditoría de Desempeño, es un documento técnico que el Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz (ORFIS) ha elaborado, con el objetivo de establecer una herramienta metodológica para el desarrollo y ejecución de las auditorías sobre el desempeño, a los Entes Fiscalizables definidos en el artículo 67 Frac. III, bases 1 y 8 de la Constitución del Estado y Artículo 12 de la Ley 364 de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Veracruz.

Este documento es resultado de una adopción y adaptación de los lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño de la Auditoría Superior, de la Federación cuyos conocimientos y experiencias en la materia, representan un punto de partida para la ejecución de este proceso en el Estado de Veracruz.

Con base en los lineamientos mencionados, las características jurídicas de la Fiscalización Superior local y los aspectos técnicos y reglamentarios del ORFIS, se elaboró este Manual como una adecuación que contiene la metodología para desarrollar auditorías sobre el desempeño en los ámbitos estatal y municipal.

El Manual de Auditoría de Desempeño está conformado por 5 capítulos en donde se describe la conceptualización de las auditorías sobre el desempeño, así como la metodología para la planeación, ejecución, elaboración del informe e integración del expediente de este tipo de revisiones, utilizadas por el ORFIS.

Es importante resaltar que en el presente Manual, se ha permitido adoptar las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) con la finalidad de asegurar la calidad en la ejecución de las auditorías y, en consecuencia, generar confianza respecto de los alcances y resultados de los trabajos de fiscalización en las partes interesadas.

En la sección de Generalidades de la Auditoría sobre el Desempeño, se detallan las conceptualizaciones, objetivos y contribuciones, los objetos y sujetos de revisión, el procedimiento general y el marco normativo en el ámbito local.

En el primer y segundo capítulo, se establecen aspectos metodológicos para desarrollar la planeación de auditorías sobre el desempeño. El primero, presenta una visión genérica de la planeación, materializándose en las Propuestas de Auditoría y; el segundo, corresponde a la planeación específica de las auditorías autorizadas, en donde se analizan las características de la política pública, programa y/o ente público a fiscalizar y se definen los alcances, objetivos, hipótesis,

procedimientos y medios de verificación de la auditoría mediante el Protocolo de Auditoría.

El capítulo tres, se refiere al procedimiento de ejecución de las auditorías sobre el desempeño, el cual, abarca la formalización de los trabajos, la aplicación de los procedimientos, la recopilación de evidencia, la determinación de los resultados y las recomendaciones al desempeño, la elaboración y notificación del Pliego de Recomendaciones, así como el análisis de las precisiones del Ente Fiscalizable resultantes.

El capítulo cuarto, señala la estructura y procedimiento de elaboración, validación e integración del Informe de Auditoría sobre el Desempeño, mismo que sintetiza los resultados, las conclusiones y, en su caso, las recomendaciones al desempeño, mismas que son determinados con base en el análisis de las precisiones realizadas por los Entes Fiscalizables.

En el capítulo quinto, se señalan las características estructurales y de integración del Expediente de Auditoría.

Finalmente, se incluye un glosario de los términos comúnmente utilizados en este documento.

El presente documento será actualizado en ejercicios posteriores, con la finalidad de establecer las mejores prácticas que fomenten el rigor metodológico y la calidad de las auditorías sobre el desempeño desarrolladas por el ORFIS.

The background features a complex, abstract pattern of overlapping green and yellow geometric shapes, including triangles, squares, and circles, creating a dynamic and layered visual effect. The colors range from light lime green to a darker, muted green.

# **Generalidades**





## Generalidades

### Concepto de Auditoría sobre el Desempeño.

Para establecer conceptualmente a la Auditoría sobre el Desempeño en el Órgano de Fiscalización Superior del Estado (ORFIS), se analizaron las definiciones de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés), de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) y de la Auditoría Superior de la Federación (ASF).

### Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

La INTOSAI emite las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés), que establecen principios y directrices generales para el desarrollo de la Fiscalización Superior a nivel internacional.

A través de la norma ISSAI 3000, Normas y directrices para la auditoría del rendimiento basadas en las normas de auditoría y la experiencia práctica de la INTOSAI, define a la auditoría de rendimiento (sobre el desempeño) como un examen independiente de la eficiencia y la eficacia de las actividades, los programas o los organismos de la Administración Pública, prestando la debida atención a la economía, y con el propósito de llevar a cabo mejoras.

En la ISSAI 3100 Directrices para la auditoría de desempeño: principios clave, se define a la Auditoría sobre el Desempeño como una revisión independiente y objetiva de los proyectos, sistemas, programas u organizaciones gubernamentales, en cuanto a uno o más de los tres aspectos de economía, eficiencia y eficacia, con el fin de conducir a mejoras.

### Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización

Las NPASNF están basadas en las ISSAIs. A través de estas normas se define a la Auditoría de Desempeño como una revisión independiente, sistemática, interdisciplinaria, organizada, propositiva, objetiva y comparativa sobre si las acciones, planes y programas institucionales de los entes públicos operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y en su caso, identificando áreas de mejora.

La Auditoría de Desempeño busca brindar información, análisis o perspectivas, y cuando corresponda, recomendaciones de mejora. Las Auditorías de Desempeño proporcionan información, conocimiento o valor al: proporcionar perspectivas analíticas de mayor amplitud y profundidad; hacer más accesible la información existente a las diversas partes interesadas; proporcionar una visión o conclusión independiente y rectora basada en la evidencia de auditoría; proporcionar recomendaciones basadas en un análisis de los resultados de auditoría.

### **Auditoría Superior de la Federación.**

De acuerdo con la ASF, la Auditoría sobre el Desempeño es una evaluación del quehacer gubernamental en la atención de determinados problemas públicos, para lo cual se miden: la eficacia por medio de resultados, con base en indicadores estratégicos; la eficiencia, por medio de la fidelidad de la operación del programa, y con apoyo en indicadores de gestión; la economía, se mide por el costo de la política pública comparado contra los resultados obtenidos. Además, de comprobar el efecto de los resultados en la población objetivo utilizando indicadores de calidad y de satisfacción del ciudadano. Finalmente, analiza el comportamiento de los actores o servidores públicos, tanto de la entidad responsable de poner en práctica la política pública como de los operadores de la misma.

### **Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz.**

De acuerdo con la Ley Número 364 de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, artículo 2, fracción V, se conceptualiza a la Auditoría sobre el Desempeño como la verificación del cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas estatales y municipales mediante la estimación o cálculo de los resultados obtenidos en términos cualitativos o cuantitativos, o ambos.

En este sentido, la Auditoría sobre el Desempeño es una revisión independiente, objetiva, confiable, sistemática, interdisciplinaria, propositiva y comparativa de la eficacia, eficiencia, economía, competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio ofrecido y la satisfacción del beneficiario-usuario, así como el impacto social, económico y ambiental de la actuación de la administración pública y de los resultados obtenidos por los Entes Públicos.

## Objetivo y contribuciones.

De acuerdo al Manual del Programa de Residencias de la ASF, la Auditoría de Desempeño se enfoca en áreas en donde pueda añadir valor a los ciudadanos, y en las cuales tenga el mayor potencial para la mejora. Proporciona incentivos para que las partes responsables tomen las medidas apropiadas.

La finalidad de la Auditoría sobre el Desempeño es verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en las políticas, programas y/o proyectos públicos, analizando la eficiencia, la eficacia y la economía de los mismos y su efecto, o la consecuencia social y económica, durante el periodo que se evalúe, con el propósito de promover una gestión gubernamental pública económica, eficaz y eficiente.

La Auditoría sobre el Desempeño contribuye a las mejores prácticas y a la rendición de cuentas al asistir a los responsables de la gestión de los recursos públicos y de las tareas de supervisión para mejorar su desempeño. Lo logra evaluando si las decisiones de los Entes Fiscalizables son preparadas e implementadas eficiente y eficazmente y si los ciudadanos han recibido el justo valor por sus contribuciones; se enfoca en áreas en donde pueda añadir valor y en las cuales tenga el mayor potencial para la mejora. Asimismo, proporciona incentivos para que las partes responsables tomen las medidas apropiadas.

De acuerdo con las NPASNF, este tipo de auditoría promueve la transparencia al ofrecer a los Entes Públicos y a los ciudadanos, una visión de la administración y los resultados de las diferentes actividades del gobierno. Con ello, contribuye de manera directa al brindar información útil al ciudadano, mientras sirve como base para el aprendizaje y las mejoras.

## Alcance y vertientes.

Este tipo de revisión verificará tanto el cumplimiento de las metas y objetivos definidos por los Entes Fiscalizables, como su rendimiento en la ejecución de las acciones establecidas para lograrlos. Analiza los fines, los medios y los recursos disponibles.

En este sentido, la Auditoría sobre el Desempeño se fundamenta en tres vertientes principales, comúnmente denominadas “las tres e”. En las NPASNF, este subtema está establecido como **economía, eficiencia y eficacia** las cuales define de la siguiente manera:

La **eficacia** se refiere a cumplir los objetivos planteados y lograr los resultados previstos y metas programadas

La **eficiencia** significa obtener el máximo de los recursos disponibles. De acuerdo a las NPASNF se refiere a la relación entre recursos utilizados y productos entregados, en términos de cantidad, calidad y oportunidad. En términos generales es la capacidad de alcanzar los objetivos y metas programadas con el mínimo de recursos disponibles, logrando su optimización

El principio de **economía** significa minimizar los costos de los recursos. Los recursos utilizados deben estar disponibles a su debido tiempo, en cantidad y calidad apropiadas y al mejor precio, lo que implica racionalidad.

La economía mide el costo de la política o programa público comparado contra los resultados obtenidos. Además, comprueba el impacto de los resultados en la población objetivo utilizando indicadores de calidad y de satisfacción del ciudadano; por otra parte, analiza la competencia de los actores o servidores públicos. Estos elementos son vertientes secundarias, comúnmente conocidos como “las tres c”. Las seis vertientes ayudan a establecer líneas de investigación de acuerdo con diferentes aspectos de las acciones gubernamentales, cuyos elementos de revisión más comunes son los siguientes:

| RTIENTE            |                    | ASPECTOS                           | ELEMENTOS   |
|--------------------|--------------------|------------------------------------|---|
| <b>PRINCIPALES</b> | <b>EFICACIA</b>    | Resultados                         | Diseño y planeación de políticas, planes y programas públicos.<br>Cumplimiento de mandatos normativos.<br>Logro de propósitos, objetivos y metas.<br>Definición y seguimiento a indicadores estratégicos.<br>Impactos sociales.   |
|                    | <b>EFICIENCIA</b>  | Operación de políticas y programas | Operación de programas, manuales y procedimientos<br>Definición y seguimiento de indicadores de gestión<br>Sistemas de información.<br>Ejecución de políticas, planes y programas públicos.<br>Gestión de actividades y recursos. |
|                    | <b>ECONOMÍA</b>    | Costos y beneficios                | Ejercicio de los recursos públicos.<br>Viabilidad económica y social.<br>Beneficios y ahorros económicos.   |
| <b>SECUNDARIAS</b> | <b>COMPETENCIA</b> | Actores o servidores públicos      | Ética y valores.<br>Competencias profesionales.<br>Servicios públicos de carrera.<br>Estructura orgánica.<br>Competencias institucionales.  |
|                    | <b>CALIDAD</b>     | Servicios y bienes públicos        | Calidad en la prestación de servicios públicos.<br>Calidad intrínseca de los bienes públicos.   |
|                    | <b>CIUDADANO</b>   | Satisfacción                       | Satisfacción que los ciudadanos perciben sobre los servicios y bienes que los gobiernos les proporcionan<br>Utilidad de los bienes y servicios generados.   |

## Marco normativo.

El marco normativo de referencia respecto del Procedimiento de Fiscalización Superior, que se deberá tener en cuenta, al llevar a cabo Auditorías de Desempeño, entre otros, será el siguiente:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Constitución Política del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.
- Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública.
- Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.
- Ley de Coordinación Fiscal.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental.
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.
- Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- Código Financiero para el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- Reglas Técnicas de Auditoría para el Procedimiento de Fiscalización Superior en el Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- Convenios de colaboración.

Además, deberán ceñir su actuación a los diferentes documentos normativos que contienen disposiciones de carácter interno; es decir, aquellos en los cuales se regulan las conductas del personal del ORFIS, de conformidad con la filosofía de la institución, como lo son:

- Reglamento Interior del Órgano de Fiscalización Superior para el Estado de Veracruz.
- Código de Conducta.
- Código de Ética.
- Manual General de Organización.

Igualmente, el Equipo Auditor deberá considerar en la práctica aquellos documentos o publicaciones que, por su contenido se vean relacionados con la materia por auditar, pudiendo ser éstos de carácter federal, estatal o municipal, mencionándose como ejemplo los siguientes:

- Formatos publicados en el Diario Oficial de la Federación o en la Gaceta Oficial del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- Tratados Internacionales reconocidos por el Estado Mexicano.

- Decretos emitidos por la Federación o el Gobierno del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
- Criterios jurisprudenciales.

## Compromiso con la calidad.

El ORFIS busca cumplir con su mandato y proyectarse como una institución que sustente su actuar en su credibilidad, competencia y excelente reputación, por lo que ha asumido el compromiso de realizar sus actividades con estándares de calidad de manera consistente, para lo cual, ha establecido y operado de manera sistemática y oportuna un Sistema Gestión de Calidad (SGC), el cual se encuentra certificado con base en la Norma Internacional ISO 9001:2015 y en su equivalente nacional NMX-CC-9001-IMNC2015.

La política de calidad del ORFIS refleja el compromiso de los servidores públicos que lo conforman, consistente en la procuración de un proceso de fiscalización superior confiable, oportuno, transparente y de calidad, conforme a la normativa aplicable y con apego a principios éticos rectores, la promoción de la transparencia y rendición de cuentas, la mejora continua en los procesos y acciones de prevención orientadas a proporcionar herramientas a los Entes Fiscalizables para apoyarlos en la correcta aplicación de los recursos públicos; todo lo anterior, con el propósito de satisfacer las expectativas de los usuarios, y dar cumplimiento a la misión, visión y objetivos institucionales.

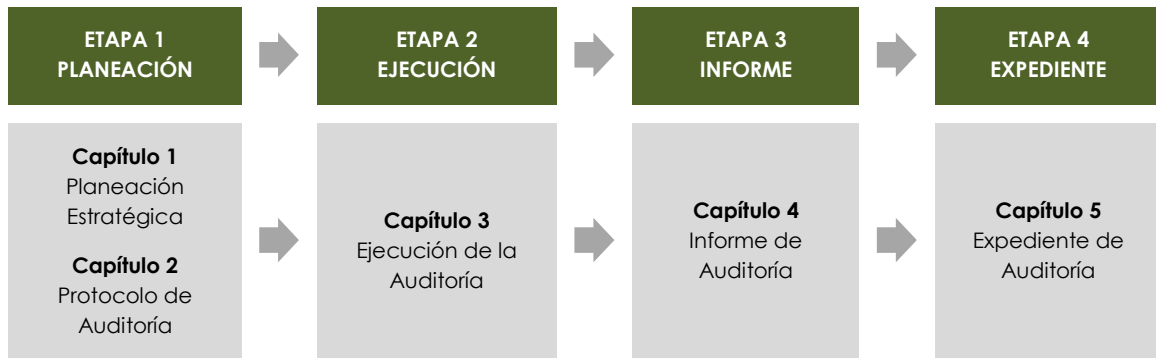
Las Auditorías sobre el Desempeño forman parte del proceso esencial del ORFIS, reflejado en la fiscalización superior de las cuentas públicas estatales y municipales, motivo por el cual, como parte del SGC, se constituyó y se encuentra vigente el Procedimiento para la Realización de la Auditoría sobre el Desempeño a la Cuenta Pública de los Entes Fiscalizables, cuyo objetivo es verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los mandatos, políticas, programas y/o proyectos públicos de los Entes Fiscalizable, además de su efecto de promover una gestión pública económica, eficaz y eficiente.

Entre otros elementos, el procedimiento establece detalladamente el objetivo, alcance, enfoque, responsabilidades, lineamientos, metodología, indicadores y marco normativo, que resultan necesarios para la correcta planeación, ejecución, supervisión, control y evaluación de las auditorías; de igual forma, como parte del control y valoración de la eficacia del SGC institucional, el procedimiento asociado a las auditorías de desempeño es sometido de manera constante y sistemática a revisiones internas y externas de expertos calificados en la Norma Internacional ISO 9001:2015, lo que permite validar el cumplimiento de los estándares definidos, brindando garantía de la calidad de los trabajos realizados en la materia.



## Proceso general.

El Manual de Auditoría de Desempeño describe a lo largo de sus capítulos, las etapas del proceso de desarrollo, cuyo esquema general es el siguiente:



El Equipo Auditor está integrado por auditores de desempeño, mismos que son asignados y habilitados por el ORFIS para llevar a cabo los procedimientos definidos en el manual.

Los trabajos de supervisión, aprobación y autorización de la metodología quedan a cargo del Director de Auditoría de Desempeño y Evaluación de Transparencia, del Auditor Especial de Legalidad y de Desempeño y del Auditor General, según sea el caso.



The background of the page features an abstract, layered geometric pattern in various shades of green. The pattern consists of overlapping shapes, including triangles, squares, and circles, some of which are semi-transparent, creating a sense of depth and movement. The overall aesthetic is modern and professional.

# **Planeación Estratégica**

Capítulo 1



## Capítulo 1

### Planeación Estratégica

#### 1.1 Selección de tópicos.

La planeación es fundamental para la correcta ejecución y obtención de resultados de las auditorías, constituyéndose como la base fundamental para la selección de los temas de la fiscalización superior sobre el desempeño.

En términos generales, la planeación tiene como objeto identificar los temas, subtemas, componentes y programas que integran las finalidades de los Entes Fiscalizables que son susceptibles de ser auditados, considerando criterios que permitan distinguir aquellas políticas, planes, programas o acciones públicas que responden a las áreas estratégicas de los sectores gubernamentales, o bien, aquellos temas que resulten prioritarios en las agendas públicas locales.

Es importante resaltar que en el caso de las NPASNF, este Capítulo se define como Planeación contando con uno de los dos subtemas que es la Selección de Temas, que para efectos del Manual y con base en los lineamientos de la ASF, está definido como **“Planeación Estratégica”**, derivando del mismo, un subtema establecido como Selección de Tópicos.

La planeación de las auditorías sobre el desempeño del ORFIS, se sustenta en una visión estratégica que tiene como base el reconocimiento de la diversidad de los sujetos y objetos de revisión; así como de las limitaciones de los recursos disponibles; en este sentido, la planeación debe permitir el direccionamiento de los esfuerzos y recursos a la fiscalización, las políticas, planes, programas y/o actividades de los Entes Fiscalizables que, por su importancia o su grado de riesgo, resultan prioritarias para el Estado de Veracruz.

Derivado de lo anterior, las auditorías sobre el desempeño que sean propuestas para su integración en el programa general de auditorías del ORFIS, tendrán como precedente el análisis sobre la importancia, pertinencia y factibilidad de las políticas, planes, programas y/o acciones públicas que sean susceptibles de ser auditadas, sustentando en un proceso de selección basado en una perspectiva estratégica y multianual, analizando los temas potenciales y llevando a cabo investigaciones para identificar las características de las intervenciones públicas, los problemas que se desean abatir y los riesgos a los que se encuentran sujetos; asimismo, este proceso de planeación y selección de tópicos tomará en cuenta la

perspectiva del ciudadano, respecto del desempeño de los Entes Fiscalizables, en la ejecución de sus acciones.

Es importante señalar que, en casos específicos y claramente identificados, la selección de las auditorías sobre el desempeño se realizará por mandato legal o con base en la solicitud de alguna autoridad competente.

En todos los casos, la selección de los tópicos a auditar, tendrán como premisa la maximización del impacto esperado de la auditoría, considerando en todo momento las capacidades y los recursos disponibles.

La planeación se materializará en las propuestas de auditoría, las cuales tienen su origen en las antepropuestas, mismas que serán desarrolladas por el Equipo Auditor y revisadas por el Director de Auditoría de Desempeño y Evaluación de Transparencia (en adelante el Director de Auditoría); asimismo, las antepropuestas deberán ser aprobadas por el Auditor Especial de Legalidad y de Desempeño (en adelante Auditor Especial), convirtiéndose éstas en propuestas de Auditoría de Desempeño; una vez aprobadas, las propuestas de auditoría deberán ser sometidas a consideración del Auditor General para que, en su caso, sean autorizadas a través de su incorporación al programa general de auditorías del ORFIS.

En razón de lo anterior, en este capítulo se establecen dos registros derivados del procedimiento de planeación y elaboración de propuestas; el primero, se refiere a la Cédula de Análisis-Resumen de Fuentes que comprende el análisis realizado en cada una de las antepropuestas y; el segundo, es la Ficha Básica de Programación, que valora cada una de las antepropuestas, a fin de determinar las propuestas que serán sometidas a consideración del Auditor General.

## 1.2. Indagación e interpretación de las fuentes de información.

En la planeación de auditorías se establecen los procedimientos lógicos que evitan la discrecionalidad en la determinación de las antepropuestas.

Para la búsqueda y recopilación de información se apoya en la heurística, que es la técnica de la indagación y el descubrimiento de documentos: datos, hechos o fuentes históricas. La heurística, en auditorías sobre el desempeño, comprende: los documentos normativos y operativos gubernamentales que, en general, contienen normas, objetivos, metas, estrategias, políticas y medidas operativas que serán aplicadas para la atención de las prioridades de la planeación gubernamental.

Para conocer estos documentos, el Equipo Auditor debe recurrir a distintas fuentes de información con el propósito de analizarlos y, en su caso, registrar en las antepropuestas.

Según el nivel de información que proporcionan las fuentes de información pueden clasificarse en primarias o secundarias.

### 1.2.1. Fuentes primarias.

Para los fines de esta auditoría, las fuentes primarias son aquellos documentos originarios que en general contienen objetivos, metas, estrategias, políticas y medidas operativas que serán aplicadas para la atención de las prioridades de la planeación gubernamental y que históricamente son los primeros en abordar los componentes que pueden ser objetos de revisión y son las siguientes.

- **Documentos programáticos de mediano plazo.**

Los documentos programáticos de mediano plazo son los instrumentos de los Sistemas de Planeación Democrática, siendo los más comunes los planes de desarrollo y los programas de mediano plazo.

En este proceso, se analizan distintos documentos de planeación que se distinguen por su jerarquía, su cobertura espacial y temporal, así como por la función que cumplen dentro del sistema. Todos estos documentos constituyen el marco de referencia que se confronta con los resultados que se obtienen al ser ejecutados para el logro de ciertos fines.

- **Planes de desarrollo.**

Tienen como función definir los propósitos, las estrategias generales y las principales políticas de desarrollo, así como indicar los programas de mediano plazo que deben elaborarse para atender los objetivos y prioridades económicas y sociales que regirán al quehacer gubernamental; en consecuencia, son el marco orientador de todos los demás documentos que conforman los Sistemas de Planeación Democrática.

Los contenidos de los Planes de Desarrollo son básicamente cualitativos, en el entendido de que los programas sectoriales, regionales, institucionales y especiales deben contener los aspectos más específicos y la definición de metas cuantitativas.

- **Programas de mediano plazo.**

Tienen como función desagregar y detallar los planteamientos y orientaciones generales de los Planes de Desarrollo, mediante la identificación de los objetivos, metas, políticas e instrumentos que, en su conjunto, contribuirán al logro de los objetivos y prioridades de los planes.

Los programas son elaborados a partir de la identificación de los temas estratégicos o prioridades del desarrollo. Estos programas pueden ser:

- Sectoriales.
- Estratégicos. (Regionales y Especiales)
- Institucionales.
- Convenios y compromisos.

- **Documentos operativos de corto plazo.**

Se trata de documentos que tienen como propósito definir los objetivos, metas y acciones a realizar en un periodo menor o igual a un año, los más comunes son:

- Leyes de ingresos.
- Presupuestos de egresos.
- Programas presupuestarios.
- Reglas de operación.
- Criterios de políticas económicas.
- Programas operativos anuales.



- **Instrumentos de control.**

En la etapa de control, el seguimiento de la ejecución de los Planes de Desarrollo y de los Programas de Mediano Plazo se lleva a cabo mediante evaluaciones parciales con cortes mensuales, trimestrales o semestrales, con objeto de aportar elementos de juicio sobre la evolución de los efectos producidos por las acciones ejecutadas y, en caso, de desviaciones respecto de lo planeado, instrumentar las medidas correctivas pertinentes, los más representativos son los siguientes:

- Informes de actividades de los Entes Fiscalizables.
- Informes de los órganos internos de control y evaluación.
- Informes de auditores externos.
- Convenios o bases de desempeño.
- Evaluaciones del control interno.

- **Instrumentos de rendición de cuentas.**

Se trata de los instrumentos por medio de los cuales los actores gubernamentales informan, explican y justifican a los ciudadanos, de manera clara y transparente, las acciones realizadas en el cumplimiento de sus obligaciones y objetivos, así como los recursos públicos ejercidos y los resultados obtenidos, los más comunes son los siguientes:

- Informes de gobierno.
- Informes de ejecución de los planes de desarrollo.
- Cuentas públicas.
- Versiones estenográficas de las comparecencias de funcionarios públicos.
- Informes de los titulares de las entidades del sector paraestatal a sus órganos de gobierno.
- Informes de labores.
- Informes de evaluaciones externas por el Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social y despachos consultores o instituciones académicas.
- Informes del Resultado de la Fiscalización Superior.

- **Documentos de la legislación y normativa.**

Son los documentos normativos que se relacionan con las atribuciones del Estado en materia de planeación, conducción, coordinación y orientación de la economía, así como aquellas de regulación y fomento. Entre los documentos de la legislación y normativa aplicables a la materia más relevantes se encuentran:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano del Estado de Veracruz.
- Leyes orgánicas.
- Códigos.
- Leyes secundarias.
- Decretos.
- Reglamentos.
- Circulares.
- Oficios.
- Estudios y análisis.

- **Documentos internos del Ente Fiscalizable.**

Los principales documentos que se deben considerar son los siguientes:

- Decreto de creación.
- Actas constitutivas.
- Manuales de organización.
- Manuales de procedimientos.
- Contratos de fideicomisos.
- Estructura orgánica.
- Recursos humanos, financieros y materiales.
- Objetivo, misión y resultados.
- Principales operaciones.
- Principales servicios o bienes.
- Mecanismos de rendición de cuentas y fiscalización.
- Sistemas de control.
- Fortalezas y debilidades.
- Estados financieros dictaminados.

### 1.2.2. Fuentes secundarias.

Son aquellas que analizan, estudian o evalúan las fuentes originales o primarias. Estas fuentes se generan en el medio académico o, por ser motivo de noticia, en los medios de comunicación.

- **Documentos académicos.**

Para las auditorías sobre el desempeño es importante identificar, analizar e investigar sobre los argumentos expuestos en aquéllos documentos elaborados por los especialistas en la materia que se auditará. Es importante tener en cuenta el

prestigio y las instituciones que avalan a los autores que realizan estos documentos, pues en ocasiones, se crean con determinados propósitos, ya que podrían confundir al Equipo Auditor. Los documentos académicos más comunes son:

- Libros.
  - Revistas especializadas.
  - Artículos.
  - Conferencias.
  - Memorias de congresos o de mesas redondas.
  - Documentos de organismos nacionales e internacionales expertos en la materia por auditar.
  - Documentos de organismos nacionales e internacionales expertos en materia de fiscalización superior y auditoría gubernamental.
- **Documentos de la opinión pública.**

Se trata de los materiales que se encuentran contenidos en los medios siguientes: artículos periodísticos, entrevistas, revistas, reportajes, análisis de la opinión pública, denuncias ante la Comisión de Vigilancia del H. Congreso del Estado de Veracruz o, en su caso, ante el ORFIS.

- **Historia del Ente Fiscalizable o de la política pública.**

Es necesario investigar cuáles fueron las razones por las que se diseñó la política pública, o se creó el Ente Fiscalizable que se pretende auditar. Cuál era el problema que pretendían resolver con la instrumentación de la política, a fin de evaluar si estaba concebida de manera adecuada para resolver la problemática expuesta, generalmente, en sus documentos de diagnóstico.

- **Otros informes y documentos.**

Los titulares, además de estar obligados a informar sobre los resultados de los Entes Fiscalizables que encabezan, generalmente hacen declaraciones y citan a conferencias de prensa para promover sus actividades y las acciones que les interesan.

Por otra parte, existen distintos documentos que pueden resultar de interés para el Equipo Auditor en el proceso de planeación genérica. Estos documentos pueden ser aquellos que son elaborados o emitidos por:

- El H. Congreso del Estado de Veracruz.
- La H. Cámara de Diputados.

- La Auditoría Superior de la Federación.
- El Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz.
- El Instituto Nacional de Estadística y Geografía.
- El Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social.
- Organizaciones profesionales y civiles, entre otros.

- **Análisis e interpretación de fuentes.**

En la planeación de las auditorías el análisis de fuentes es relevante, ya que con él se identifican los problemas estructurales y coyunturales del Ente que será objeto de revisión, así como las variables programático-presupuestarias y de desempeño que justificarán la elección de la política pública, programa o proyecto por auditar.

Para este procedimiento, el Equipo Auditor deberá elaborar una Cédula de Análisis Resumen de Fuentes, en la que se incluya la fuente consultada; su ubicación específica; una síntesis de la información que contiene cada fuente consultada en relación con el componente o componentes que podrán ser auditados, así como las consideraciones propias del Equipo Auditor sobre dicha fuente.

Después de que se tiene la información, hay que comprenderla, explicarla e interpretarla; la disciplina que nos enseña a hacer esas tres cosas con rigor técnico y metodológico es la hermenéutica, misma que ayuda a interpretar el valor de esa información. La hermenéutica tiene tres ejes:

- **El sentido sintáctico.** Consiste en interpretar la coherencia de los fenómenos entre sí y con sus postulados generales; es la coherencia entre el objetivo y lo realizado, la relación fines-medios.
- **El sentido semántico.** Es la capacidad auditora para interpretar correctamente los términos y construir un cuadro de abducción.
- **El sentido pragmático.** Comprende hechos, evidencias, datos duros y datos cualitativos.

Después de que el Equipo Auditor ha recopilado y ordenado la información, procede a discriminar, de entre todas las antepropuestas, aquellas que cumplen con los criterios de importancia y pertinencia, considerando las siguientes tres vertientes y sus respectivos ejes:

**A.** Diseño normativo de la política pública:

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Constitución Política del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.
3. Leyes Reglamentarias.
4. Tratados, Acuerdos y Convenios Locales, Nacionales e Internacionales.

**B.** Diseño programático–presupuestario:

5. Planes de Desarrollo.
6. Programas de Mediano Plazo.
7. Presupuestos de Egresos y/o Leyes de Ingresos.

**C.** Rendición de cuentas:

8. Informes de Gobierno.
9. Informes de los Entes Fiscalizables.
10. Informes de Fiscalización.
11. Cuentas Públicas.

Con base en el análisis e interpretación de la información contenida en los once ejes, el Equipo Auditor obtiene elementos que le proporcionan certidumbre y seguridad razonables para determinar las antepropuestas que reúnen las características de importancia y pertinencia.

### 1.3. Elaboración y validación de antepropuestas y aprobación de propuestas.

En este apartado se da a conocer la aplicación de los criterios de selección para elegir los sujetos y objetos por fiscalizar y el proceso que se tiene para la validación de las antepropuestas por parte del Auditor Especial y, posteriormente, la autorización del Auditor General del ORFIS.

#### 1.3.1. Elaboración de antepropuestas de auditoría.

Con base en la visión estratégica y multianual de la planeación de las auditorías sobre el desempeño y una vez realizado el análisis de las fuentes de información, el Equipo Auditor, en coordinación y bajo la supervisión del Director de Auditoría, describirá los criterios utilizados para la selección de las antepropuestas de auditoría.

Para ello, por cada antepropuesta que se genere, se deberá elaborar una Ficha Básica de Programación, la cual, contendrá los datos generales del planteamiento, una síntesis de los criterios utilizados para el análisis y selección de la misma, así como la justificación respectiva. Serán antepropuestas cuando dicha ficha presente las firmas del Equipo Auditor y de Director de Auditoría.

La selección de las antepropuestas conlleva a la realización de un análisis que se agrupan en tres etapas:

- La **importancia, pertinencia y factibilidad** de la antepropuesta.
- El **análisis del diseño** de la política pública, el programático-presupuestal y sobre la rendición de cuentas, y
- El **impacto positivo** que se espera de la fiscalización al desempeño,

#### **Importancia, pertinencia y factibilidad.**

La definición de la importancia, pertinencia y factibilidad permitirá contar con los elementos fundamentales para seleccionar las antepropuestas de revisión más relevantes que puedan incluirse en el PAA.

- **Importancia del tema.** Consiste en realizar un ejercicio hermenéutico de los elementos en los que se encuentran incluidos el diseño normativo y programático-presupuestal de una política pública o programa de gobierno.

Del análisis hermenéutico del diseño normativo, programático presupuestario, el Equipo Auditor deberá concluir sobre la correspondencia entre el problema que originó la intervención del gobierno y los objetivos y metas, así como sobre el diseño programático respecto del marco normativo. Para que la representatividad del gasto, destinado a cumplir su mandato, revele la importancia de la política pública en términos de los recursos destinados para su implantación y operación.

- ◉ **Pertinencia.** Se refiere al análisis de los documentos de rendición de cuentas, ya que estos reflejan el estado actual de la materia por auditar. Para rendir cuentas sobre su proceder, todos los ejecutores del gasto tienen la obligación de consolidar información sobre su gestión financiera y sobre el cumplimiento de sus objetivos y metas. El análisis de los instrumentos de rendición de cuentas deberá dar cuenta de lo informado respecto del cumplimiento de los objetivos y metas en el año a fiscalizar, lo cual, permitirá identificar áreas con posibilidades de mejorar en la operación o corregir irregularidades, ineficiencias u omisiones.
- ◉ **Factibilidad.** Analiza si la capacidad operativa, las condiciones funcionales y documentales del Ente Fiscalizable permiten seleccionar la materia por auditar y llevar a cabo la revisión para dar un mensaje integral, de manera que sea posible estimar previamente las implicaciones que su ejecución representa; y que su realización es viable en términos de tiempo, recursos humanos, financieros, materiales y tecnológicos disponibles.

### **Análisis del diseño.**

En cuanto los análisis del diseño de la política pública, del marco programático-presupuestal y sobre la rendición de cuentas sustentados en la interpretación de la información contenida en los once ejes, el Equipo Auditor obtiene elementos que le permiten cuantificar los componentes que dan relevancia a la materia por fiscalizar, los cuales orientan la planeación de la fiscalización y que sirven de base para elaborar las antepropuestas.

### **Impacto positivo.**

En cuanto al impacto positivo que se espera de la fiscalización sobre el desempeño, los criterios a aplicar se sustentan en los rubros siguientes:

- **Fortalecer los mecanismos de operación:** que se realizan en áreas detectadas con problemas en el diseño e implementación de las políticas públicas o programas.
- **Impulsar la utilización de sistemas de medición del desempeño:** que se relaciona con la revisión de la evaluación de los sistemas de información y medición de la política pública o programa gubernamental, el propósito fundamental es mejorar los procesos de transparencia y rendición de cuentas.
- **Fomentar la calidad de los bienes y la prestación de los servicios:** que corresponde a revisiones enfocadas en la evaluación al cumplimiento de las metas programadas, el alcance de la cobertura y la calidad en la prestación de un servicio.
- **Fortalecer los mecanismos de control:** que se refiere a revisiones donde se han detectado deficiencias en los procedimientos y en los mecanismos de control, lo que genera riesgos en la operación.

### 1.3.2. Revisión y validación de las antepropuestas.

Todas las antepropuestas que genere el Equipo Auditor, se analizarán y discutirán con el Director de Auditoría para que una vez validadas sean presentadas a consideración del Auditor Especial quien en su caso las aprobará, convirtiéndose éstas en propuestas de auditoría, por lo que la Ficha Básica de programación contendrá la firma del Auditor Especial en el apartado señalado.

### 1.3.3. Aprobación de las propuestas.

El Auditor Especial presentará al Auditor General los objetivos y características de cada una de las propuestas. Con base en el análisis, revisión y discusión de las propuestas, el Auditor General las autorizará, para que aquéllas que fueron elegidas se incluyan en el PAA que corresponda. En su caso, el Auditor General podrá indicar la realización de adaptaciones o adecuaciones a las mismas.



#### **1.4. Requerimiento de información para la Planeación de Auditoría.**

Una vez que han sido autorizadas las propuestas que se incluirán en el PAA, el Equipo Auditor elaborará un proyecto de Requerimiento de Información, por medio del cual, solicitará al Ente Fiscalizable aquella documentación que considere necesaria para complementar la comprensión de la política pública o programa por auditar, así como definir la metodología, alcances, objetivos, hipótesis y procedimientos de la auditoría próxima a realizar.

Además, podrá solicitar información a otras dependencias, entidades, organismos, etc., que estén relacionados con el funcionamiento de la política pública o programa por auditar.

Elaborado el proyecto de requerimiento, el Equipo Auditor lo presentará al Director de Auditoría quien, de no requerir adaptaciones, lo someterá a consideración del Auditor Especial quien, en su caso, lo aprobará y presentará al Auditor General para su autorización y firma. Con el requerimiento autorizado y firmado, el Equipo Auditor, hará llegar dicho documento al Ente Fiscalizable, dependencia, entidad, organismo, etc., de que se trate.



The background features an abstract, layered geometric pattern in various shades of green. The pattern consists of overlapping triangles, squares, and lines, creating a complex, crystalline structure. The colors range from light, almost white-green to deep forest green. The overall effect is modern and professional.

# **Protocolo de Auditoría**

Capítulo 2



## Capítulo 2

### Protocolo de Auditoría

#### 2.1. Aspectos generales.

El Capítulo 2 se refiere a la planeación específica de la auditoría y tiene como objetivo estructurar de manera ordenada y con rigor metodológico el proyecto de investigación para llevar a cabo la revisión de la política pública, programa y/o actividad gubernamental previamente autorizada e incorporado en el PAA. El Equipo Auditor es responsable de la elaboración del protocolo para cada una de las auditorías que fueron autorizadas.

En el caso de las NPASNF, este capítulo se define como “**Diseño de la Auditoría**”; para efectos del Manual, y con base en los lineamientos de la ASF, está definido como Protocolo de Auditoría.

En ese sentido, el protocolo es el diseño previo de la auditoría y marca las líneas de investigación necesarias para cumplir con los objetivos centrales de las auditorías sobre el desempeño: valorar la eficacia, eficiencia y economía con que actuaron los responsables de la operación de la política o programa; así como la calidad del bien o servicio, la competencia de los actores y la percepción del ciudadano-usuario de la revisión.

Este capítulo está integrado por ocho apartados, en los que se detallan los aspectos para la elaboración del protocolo; particularmente, lo que corresponde a la comprensión de la política pública o programa por revisar, la definición de los elementos conceptuales (abducción) y metodológicos de la auditoría, así como la elaboración de los documentos de programación y especificación de los detalles, funciones y responsabilidades relacionados con la integración y aprobación del protocolo.

Cabe señalar que, si con la revisión de los documentos para la elaboración del protocolo, el Equipo Auditor tiene la sospecha de posibles fraudes por parte de los operadores de la política pública por auditar, deberán hacerlo de conocimiento del Director de Auditoría con el fin de informar esta sospecha ante el área del ORFIS correspondiente.

## 2.2. Comprensión de la política o programa por auditar.

Una parte muy importante para la comprensión de la política pública o programa por auditar, proviene del análisis realizado en la fase de elaboración de propuestas, en donde se revisaron distintas fuentes de información. Sin embargo, para lograr una comprensión holística será necesario allegarse de más y mejor información, especialmente de aquella que no fue posible identificar durante el proceso de elaboración de la propuesta y con aquella que fuera necesaria para desarrollar el protocolo de acuerdo con lo establecido en los puntos de este apartado.

Como se definió el Capítulo 1, la planeación, selección y aprobación de auditorías concluye con la notificación del requerimiento, tanto al Ente Fiscalizable como a aquellas dependencias, entidades, organismos, etc., que estén relacionados con el funcionamiento de la política pública o programa por auditar.

De esta forma, para estar en posibilidades de analizar la información solicitada y una vez que sea entregada, de acuerdo con los términos y plazos de la Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas estatal, el Equipo Auditor deberá analizar que ésta coincida con lo requerido, por medio del Comparativo de Información Solicitada y Entregada.

### 2.2.1. Contexto en la planeación y en la rendición de cuentas.

Para iniciar el estudio y comprensión de la política pública o programa por auditar, es necesario ubicar en el marco normativo, los documentos rectores de su actuación: los Planes de Desarrollo, los Programas de Mediano Plazo, los Presupuestos de Egresos y las Cuentas Públicas.

Esta labor se sintetiza en la construcción de mapas y esquemas que identifican la materia y la política pública o programa por auditar en el contexto de la planeación nacional, sectorial, estatal o municipal; de igual manera la importancia presupuestaria asignada dentro de los Presupuestos de Egresos y su comparación respecto del ejercicio del gasto en las Cuentas Públicas, en términos de la estructura programática y del presupuesto.

Este ejercicio tiene como propósito verificar que, en principio, la política pública o programa por auditar efectivamente se llevó a cabo y, por lo tanto, es factible de fiscalizar; así como, identificar una parte de los elementos esenciales para la construcción de los busilis que delimitarán el alcance de la auditoría, el mandato a cumplir, la importancia relativa en la asignación del gasto, la cobertura dentro

de la acción sectorial, regional e institucional y las unidades responsables de operar la política pública.

En el caso de la revisión a las políticas públicas es importante identificar la inserción de las sujetas a fiscalización en el entorno local, regional, nacional e internacional mediante la revisión de los compromisos de acción, de gasto y de resultados pactados en diversos convenios y tratados, lo que permitirá una comprensión holística del fenómeno por auditar.

En el caso de revisar un programa presupuestario, es de fundamental relevancia precisar su ubicación y trazabilidad, ya que éstos pueden no estar explícitamente señalados en la totalidad de los documentos de la planeación de mediano y corto plazo y de rendición de cuentas sino implícitos en temas de mayor alcance, situación que, de no ser correctamente identificada, puede afectar la comprensión de la política pública sujeta a revisión y, con ello, el diseño y los procedimientos de la auditoría.

A partir de la identificación del programa presupuestario objeto de revisión, circunscribiéndose concretamente a éste y no a temas genéricos, se debe identificar cómo se inserta en el contexto de los documentos consultados, considerando especial cuidado en aquellos casos en los que dicho programa no se señale explícitamente, de modo que se precise con pertinencia su alcance, su mandato, la asignación del gasto, la cobertura dentro de la acción sectorial, regional e institucional y los operadores específicamente involucrados en el programa sujeto a fiscalización; así como, Entes Fiscalizables que operan con un solo programa presupuestario para cumplir con los distintos aspectos de su mandato o, bien, casos en los que se programen y reporten actividades sin estar vinculadas a un programa presupuestario.

Los instrumentos de rendición de cuentas proporcionan elementos cuantitativos y cualitativos para que el ORFIS fiscalice las acciones gubernamentales, con objeto de verificar el cumplimiento de los objetivos de los programas aprobados y el correcto ejercicio de los recursos.

En el análisis de los Presupuestos de Egresos y de las Cuentas Públicas se tiene que resaltar si la rendición de cuentas corresponde con el mandato y, por lo tanto, se debe presentar la comprensión de los resultados reportados por el Ente Fiscalizable.

El Equipo Auditor deberá analizar el cumplimiento de las disposiciones para los ejecutores de gasto, respecto del establecimiento del Sistema de Evaluación del Desempeño estatal y, en su caso, federal; y, deberá estudiar si la materia por

auditar cuenta con los indicadores estratégicos y de gestión necesarios para la rendición de cuentas.

Para la identificación o construcción de los indicadores estratégicos y de gestión, el Equipo Auditor debe conocer y comprender el marco jurídico y normativo del SED estatal y, en su caso federal; de la metodología para la elaboración de la Matriz de Indicadores para Resultados (MIR); de los programas presupuestarios estatales y federales, así como de las actividades institucionales y fondos federales; y los resultados y tipos de evaluaciones de que hayan sido objeto los programas o políticas de evaluación, señaladas en los Programas Anuales de Evaluación de las administraciones federal, estatal y municipal.

### **2.2.2. Problema público.**

Un problema es una situación no deseada que dificulta o entorpece la consecución de un objetivo, para cuya alteración el Estado ha decidido emplear los recursos públicos disponibles.

El problema público es aquel fenómeno que la política pública o el programa sujeta a revisión intenta resolver o cambiar. Es tarea del Equipo Auditor identificar la definición del problema público realizada por el Estado, entendida como la delimitación del factor problemático, de sus causas y, en su caso, de sus efectos.

En el informe el Equipo Auditor deberá emitir una opinión respecto del grado de atención del problema público logrado con las actividades fiscalizadas, por lo que sólo deberá pronunciarse sobre las relaciones causales efectivamente abordadas.

La labor de identificación del problema público señala la importancia de comprender con claridad y precisión el problema público que pretende resolver la política pública sujeta a revisión. A su vez, permitirá identificar y definir cuáles serán los resultados que el Equipo Auditor necesita desarrollar.



**Ejemplo: Contaminación del Agua**

La definición del problema debe decirnos de qué se trata la intervención del Estado, a dónde quiere llegar, qué efectos está buscando. Para identificar el problema público no basta con señalar "la creciente contaminación del agua" al ser solamente el factor problemático, sino que también será necesario indicar las causas consideradas por el Estado en sus diagnósticos, tales como: la deficiente regulación y supervisión de agentes contaminantes, la expansión de zonas urbanas, la falta de cultura del agua u otras; asimismo, de ser posible, habrían de identificarse los efectos del problema determinados por el Estado, tales como la desaparición de ecosistemas, la disminución del agua potable, la propagación de enfermedades, u otros.

**2.2.3. Historia.**

Es fundamental comprender en qué ha consistido el problema que, desde su origen, la política pública o programa en revisión ha pretendido resolver, sus posibles causas y los efectos en la población. Para lograrlo, el Equipo Auditor debe responder a las preguntas: ¿Qué problema ha pretendido resolver la política pública por auditar?; ¿Se han identificado las posibles causas del problema público?; ¿Se han establecido parámetros cuantitativos para medir el problema y sus posibles causas que permitan al responsable de la política pública tomar decisiones sustentadas sobre el estado del problema público?; ¿qué resultados ha obtenido?, ¿Se ha modificado el problema público? y, de ser el caso, ¿Por qué ha cambiado el problema?

La finalidad de este apartado es explicar la evolución temporal de la relación entre problema público y la acción gubernamental para atender dicho problema, teniendo como punto de llegada la manera en cómo el Ente Fiscalizable está concibiendo el problema actualmente y las acciones que está implementando para atenderlo.

Conocer la historia del tema por auditar nos indica la génesis, la formulación y los operadores de la política pública, que son indispensables para situarnos en el problema; permitiendo concebir las auditorías desde una enfoque más amplio y de mayor comprensión para elaborar las preguntas clave y conjeturar hipótesis adecuadas.

Los considerandos de los decretos de creación de los Entes Fiscalizables son una fuente de información clave para entender los problemas que pretende resolver la política pública. Cada vez que se mencione la creación de un Ente Fiscalizable o la promulgación de una ley se deben referir los principales argumentos de la exposición de motivos.

### 2.2.4. Criterios.

Para la realización de la auditoría es necesario establecer el conjunto de atribuciones, mandatos y objetivos del responsable de la política pública o programa en la que se sitúe la revisión; a dicho conjunto se le denomina “deber ser”, que son los “criterios” en correspondencia con las NPASN y que son definidos como los puntos de referencia o parámetros utilizados para la revisión del objeto de la auditoría. Durante la ejecución de la auditoría, el deber ser constituirá la premisa universal respecto de la cual el Equipo Auditor contrastará los hechos observados.

En el caso de Auditorías sobre el Desempeño a programas presupuestarios, la comprensión del deber ser debe delimitarse al propio programa presupuestario, no al Ente Fiscalizable que lo opera ni a todo un tema de política pública.

Las áreas fundamentales de la fiscalización son cuatro:

1. La comprobación del cumplimiento de la legislación vigente.
2. La revisión y análisis del cumplimiento de los objetivos y metas.
3. La comprobación y justificación del uso eficiente de los recursos.
4. La verificación de la observancia de las normas de contabilidad gubernamental.

Es fundamental que se identifique el deber ser del objeto y sujeto por auditar. El punto de partida para identificar el deber ser corresponde al trabajo realizado en la elaboración de las antepropuestas de auditoría (Capítulo 1). El Equipo Auditor no se limitará a transcribir normas jurídicas, sino que hará un trabajo de discriminación: de todas las disposiciones posibles será necesario saber cuáles establecen específicamente la materia de estudio, y de todos los artículos y fracciones, cuáles proporcionan información precisa sobre los objetivos y la operación del programa, proyecto o política pública en revisión.

El deber ser ha de organizarse en los siguientes apartados:

- **Doctrina Jurídica.** Leyes primarias y secundarias y decretos.
- **Doctrina Programática.** Planes de desarrollo y programas sectoriales, institucionales, regionales y especiales.
- **Doctrina Programática Presupuestal.** Presupuestos de Egresos, Sistemas de Evaluación del Desempeño y Matrices de Indicadores para Resultados. Se trata de una revisión exhaustiva cuyos resultados, además de señalarse en el informe, deben usarse para el diseño de pruebas de auditoría, para delimitar su alcance.

- **Esquema de Operación.** Reglas de operación, lineamientos, convenios, contratos y similares. Éste debe sintetizarse en un flujograma o esquema de operación para identificar las actividades principales, los tramos de control y supervisión, y los reportes de rendición de cuentas que se producen.

En el caso de las auditorías que abarquen la entrega de subsidios se debe revisar que en el diseño del programa se especifique la temporalidad del subsidio y su propósito.

### 2.2.5. Referentes.

La finalidad de este apartado es establecer los criterios de verificación que el Equipo Auditor utilizará para sus pruebas de auditoría.

En materia de Auditoría sobre el Desempeño, los referentes son una herramienta fundamental para la comprensión del tema a revisar. Si bien, es básico conocer el significado de los conceptos expresados en los objetivos y el esquema de operación, también es relevante precisar la interpretación de los diseñadores y ejecutores de la política pública o programa en revisión.

Después de definir los conceptos utilizados en los objetivos y esquemas de operación, será necesario confrontar los conceptos del Equipo Auditor con los conceptos de los diseñadores y operadores de los Entes Fiscalizables. Para tal efecto, deben realizarse las actividades siguientes:

1. Identificar los conceptos básicos de los diferentes procesos de la gestión gubernamental: objetivos, esquema operativo, sistemas de rendición de cuentas, y sistemas de supervisión y control.
2. Ordenar los conceptos seleccionados y agruparlos por temas que permitan su vinculación entre sí para facilitar su análisis y definición.
3. Definir el significado de los conceptos de acuerdo con el contexto del deber ser.
4. Revisar el glosario de términos para identificar si el Ente Fiscalizable cuenta con definiciones que permitan la cuantificación o al menos la verificación empírica del objeto definido. Éste es el tipo de definiciones a las que el Equipo Auditor debe aspirar, por ser las que le permitirán un trabajo de evaluación.
5. Presentar los resultados del análisis que comprendan la revisión de los objetivos, el esquema de operación, el sistema de evaluación, y el sistema de control y seguimiento.

La identificación y presentación de referentes para comprender la política pública no se limita a una definición conceptual, sino que se amplía a un análisis e interpretación del deber ser.

### **2.2.6. Universales.**

La identificación de los universales permite definir el alcance de la política pública, en términos concretos y cuantificados. Los universales se refieren al todo del tema de estudio.

En la Auditoría sobre el Desempeño deben definirse los universales con base en el conjunto de referentes identificados. Para ello, es conveniente valorar el conjunto de elementos que por sus cualidades son posibles de cuantificar, como la población, la superficie, la producción, los operadores, el gasto gubernamental, los impuestos y los ingresos, entre otros.

La delimitación cuantitativa de los universales dependerá de los alcances de la política pública en revisión; si se trata de un programa presupuestario inserto en un conjunto de programas orientados a beneficiar a un determinado grupo social, el universal de interés para la auditoría corresponderá a la proporción que de dicho grupo pretende beneficiar el programa presupuestario sujeto a revisión.

Con la determinación del ámbito de la auditoría se facilita la formulación de objetivos, preguntas clave e hipótesis de trabajo.

### **2.2.7. Análisis de benchmarking.**

El *benchmarking*, también conocido como investigación referencial, es de gran ayuda para identificar las mejores prácticas en organizaciones de naturaleza similar; estas prácticas pueden ser regionales, nacionales o internacionales. La investigación referencial o *benchmarking* nos sirve:

- Para la identificación de indicadores útiles.
- Para el establecimiento de metas, considerando los estándares de otras instituciones similares.

Para establecer las metas que serán medidas por los indicadores es útil identificar la “meta ideal o estándar”, el valor numérico de las mejores prácticas. El valor ideal o estándar proviene del nivel de logro alcanzado en el área de competencia por los países desarrollados o por las instituciones líderes en el campo de especialidad.

Cuando no existe información, el valor ideal o estándar puede establecerse mediante un análisis del nivel de logro requerido para satisfacer las necesidades del ciudadano-usuario.

### **2.2.8. Resultados.**

Para la realización de la auditoría es necesario tener un panorama general de los resultados obtenidos por la acción del responsable de la política pública o programa en revisión, lo suficientemente claro como para generarse una expectativa, elemento clave para la formulación de hipótesis pertinentes y viables.

Durante la formulación de las propuestas se deben revisar los resultados del programa, principalmente los reportados en las Cuentas Públicas, Informes de Gobierno, informes institucionales y estadísticas publicadas por los Entes Fiscalizables sujetos a revisión. El Equipo Auditor debe valorar si, en conjunto (no individualmente), la información reportada en los documentos de rendición de cuentas es suficiente para poder evaluar el grado de avance en el cumplimiento de metas y objetivos, cuya confiabilidad será corroborada con los trabajos de auditoría. De no ser suficiente, será necesario identificar la información que se requeriría para la ejecución de la auditoría.

Tomando como punto de partida los apartados correspondientes a los Referentes y Universales, se deben identificar los indicadores, metas y datos relacionados con las acciones efectuadas por los Entes Fiscalizables. Asimismo, se deben retomar los resultados de auditorías previas (incluso si no han sido auditorías sobre el desempeño) relacionados con la materia.

Se deben conocer las evaluaciones del Ente Fiscalizable por parte de actores externos, teniendo en cuenta: los objetivos de dichas evaluaciones; los enfoques y alcances; los métodos aplicados; y valorar de qué manera se puede aportar información adicional a dichas evaluaciones.

De este apartado pueden desprenderse dos primeros resultados preliminares relacionados con la rendición de cuentas y el avance hacia los Sistemas de Evaluación del Desempeño.

La revisión de los resultados de la acción pública por auditar debe permitir precisar los componentes siguientes:

- ◉ **Antecedentes de revisión.** Se determinan las fortalezas y debilidades de la evaluación reciente de la intervención pública con los distintos enfoques de análisis.
- ◉ **Enfoques.** Se identifican los diferentes enfoques, metodologías y alcances de las investigaciones realizadas por organismos públicos, de educación superior y privados.
- ◉ **Objetivos.** Se detallan los propósitos de la revisión.
- ◉ **Hipótesis.** Se fundamentan las tesis por demostrar con argumentos cualitativos y cuantitativos.
- ◉ **Alcances.** Se especifican los temas objeto de la revisión por realizar.

Si bien, la investigación y el análisis de los resultados retroalimentan las diversas partes constitutivas del protocolo, en este apartado deben desarrollarse tres aspectos fundamentales: los resultados obtenidos en los procesos clave; el alcance de los indicadores estratégicos; y las fortalezas y debilidades observados en otros estudios recientes.

### 2.2.9. Busilis.

De acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, el busilis es el punto donde estriba la dificultad o problema. Para la Auditoría sobre el Desempeño, el busilis representa la expresión más sintética, directa y concreta de la razón de ser del programa o política pública en revisión; tiene relación con los objetivos, las preguntas de la auditoría, la hipótesis central, los resultados clave y finalmente con la opinión.

Idealmente, las decisiones de gobierno deberían quedar expresadas como los objetivos: nacionales, sectoriales, especiales, institucionales o de programa, y estatales y/o municipales si se trata de toda una política pública; especiales, institucionales y de programa si concierne a un programa. Para este ideal, se parte del supuesto que los objetivos van de lo general a lo particular; sin embargo, este ideal asume un modelo de administración por resultados que en México aún no está totalmente consolidado, por lo que, para algunas auditorías, será posible retomar como busilis prácticamente el enunciado de su objetivo programático presupuestario, mientras que para otras habrá que construir esta síntesis.

En todos los casos, el Equipo Auditor debe distinguir dos niveles de busilis:

- ◉ **Busilis del hacer.** Se trata de un enunciado que describe la operación concreta de la política pública, programa o conjunto de programas, según sea el alcance de la auditoría.

- ◉ **Busilis de la teoría del cambio.** Sintetiza el fin del programa o política pública, el aspecto y medida del estado de cosas en el que la decisión gubernamental busca injerir; este busilis se desglosa de acuerdo con la temporalidad del efecto esperado de la intervención gubernamental, clasificándose de la siguiente manera:
  - **Busilis de la Teoría del Cambio Inmediato.** Se trata del efecto esperado por la acción pública sobre el problema público en el corto plazo.
  - **Busilis de la Teoría del Cambio Mediato.** Se refiere a los efectos esperados por la intervención gubernamental sobre el problema público, bajo una visión de mediano plazo.

La correspondencia entre estos busilis es una relación de medios y fines: se hace algo con determinados medios buscando determinados fines; por supuesto una relación de medios a fines puede ser más o menos compleja; se pueden tener fines inmediatos y fines mediatos, relacionados con los mismos medios.

#### **Ejemplo: Becas Económicas a Estudiantes pertenecientes a Grupos Étnicos**

El marco jurídico, normativo y programático de un programa presupuestario que otorga becas económicas a estudiantes universitarios pertenecientes a algún grupo étnico indican lo siguiente:

- ◉ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: toda persona tiene derecho a recibir educación.
- ◉ Plan Nacional de Desarrollo: cerrar brechas entre sectores de la población en temas de educación.
- ◉ Objetivo Sectorial: elevar la calidad educativa.
- ◉ Objetivo MIR de Propósito: contribuir a que los estudiantes indígenas permanezcan y concluyan sus estudios universitarios.

A partir de la información anterior, se observa que los medios (que se refieren a las acciones y actividades concretas que realiza el programa) son las becas económicas que entrega a estudiantes universitarios que pertenezcan a algún grupo indígena.

Para este caso hipotético, si decidiéramos que el busilis de la teoría del cambio es elevar la calidad educativa, habríamos perdido la especificidad de que se trata de un sector de la población en particular. Muchas veces, los objetivos de los propios programas presupuestarios pierden de vista esta especificidad, pero es trabajo del Equipo Auditor retomarla.

La propuesta de busilis sería ésta:

- ◉ **Busilis del Hacer:** Otorgar becas económicas (se sobrentiende que se refiere a la población de estudiantes universitarios que pertenezcan a un grupo indígena).

◉ **Busilis de la Teoría del Cambio:**

- **Fin Inmediato:** Contribuir a que los beneficiarios permanezcan y concluyan sus estudios universitarios.
- **Fin Mediato:** Contribuir a cerrar brechas entre el sector indígena y el no indígena, respecto de la permanencia y conclusión de estudios universitarios.

Habiendo expuesto de este modo los busilis, el Equipo Auditor prácticamente cuenta con la definición de las principales preguntas de auditoría, e incluso con las principales variables que debe medir: la correcta definición e identificación de población objetivo; la entrega (en tiempo y forma) de las becas económicas; el seguimiento a los beneficiarios para cuantificar la permanencia y la conclusión de los estudios universitarios; y medidas análogas de referencia para población no indígena.

### 2.2.10. Consecuencia social esperada.

Para articular las Consecuencias Sociales, el Equipo Auditor identificará dos de sus componentes básicos, que son:

1. Los efectos que se busca generar con la implementación y operación de la política pública, y
2. Los sujetos sociales receptores de dichos efectos.

Las consecuencias sociales deben entenderse como el evento o conjunto de eventos circunscritos al plano de lo social, que tienen origen en la actuación del ejecutor de una política pública o programa orientados a atender un problema público.

El plano social es el contexto sociocultural concreto donde surten efecto la implementación y la operación de las políticas públicas y programas gubernamentales. En ese contexto se ubican los sujetos sociales concernidos en las actuaciones de política, cuyo referente genérico (sobre todo en el caso de programas sociales) es el de población potencial y población objetivo.

Como ejemplo de sujetos sociales pueden mencionarse: sectores de población delimitados por el espacio geográfico, la edad, el sexo, la ocupación, el rol, el nivel educativo o de ingreso, y los intereses comunes. Dicha interacción también puede tener un carácter jurídico formal, por lo que las organizaciones políticas, civiles y gubernamentales también son sujetos sociales.



Con base en la comprensión integral del programa o proyecto por auditar en el contexto de la política pública, y a efecto de que el Equipo Auditor disponga de los elementos básicos que le permitan determinar las consecuencias sociales de su operación al concluir la ejecución de la auditoría, será necesario:

1. Identificar los efectos esperados de la intervención gubernamental y sus condicionantes, en términos de:
  - Generación de condiciones para el desarrollo de procesos,
  - Aceleración, inhibición o reversión de tendencias, y
  - Conservación del estado de las cosas.
  
2. Identificar los sujetos sociales que en el marco de la política pública o programa tienen la calidad explícita de población objetivo, o que implícitamente son destinatarios de la intervención gubernamental, con referencia a:
  - La problemática, en términos de las demandas, necesidades o deficiencias que el agente executor tiene encomendado resolver, y
  - Los propósitos (busilis del hacer) y finalidades (busilis de la teoría del cambio) de la intervención gubernamental, en términos de los intereses y expectativas que se propone satisfacer.
  
3. Vincular los efectos esperados previstos con la población potencial y objetivo destinataria de la intervención gubernamental, especificando el significado de cada efecto para cada sujeto social afectado directa o indirectamente.

**Ejemplo: Programa de Capacitación y Estímulos al Desempeño para Docentes**

| PROGRAMA DE CAPACITACIÓN Y ESTÍMULOS AL DESEMPEÑO PARA DOCENTES          |                               |                                  |   |
|--|-------------------------------|----------------------------------|---|
| Efecto Esperado  | Sujeto Social                 |                                  | Consecuencias Sociales Esperadas<br>(Vinculación del Efecto Esperado con los Sujetos Sociales)  |
|  | Involucramiento Directo       | Involucramiento Indirecto        |   |
| Conocimientos y habilidades otorgados para mejorar el desempeño docente. | Docentes de educación básica. | Estudiantes de educación básica. | La capacitación y estímulos otorgados a docentes de educación básica indujeron la mejora de su desempeño, lo que contribuyó a elevar el aprovechamiento de los estudiantes. |
| Incentivos económicos otorgados para mejorar el desempeño docente.       | Docentes de educación básica. | Estudiantes de educación básica. |   |

En su versión final, las Consecuencias Sociales constituyen una opinión sobre el efecto de la actuación gubernamental, no sobre los datos particulares ni aislados; se debe construir siempre con miras a la teoría del cambio. Esta interpretación que requiere una visión integral de la auditoría y no una visión de resultados particulares.

**2.2.11. Hilos conductores.**

Los hilos conductores refieren a la acción gubernamental y representan las líneas de investigación de las auditorías; constituyen las partes naturales de la acción gubernamental y son la guía para realizar la evaluación.

Una vez que ha sido comprendida la problemática, el marco normativo, jurídico y programático del proyecto, programa o política pública por auditar, y que se tienen claros los busilis correspondientes, se debe identificar, separar y clasificar sus partes naturales a fin de determinar las líneas de investigación.

La auditoría permitirá argumentar cómo se cumple con el busilis del hacer y con el busilis de la teoría del cambio; por ello, se insiste en que el criterio que privilegia al identificar los hilos conductores es el de las partes naturales de la acción gubernamental, que se concretizan en los busilis, y no las vertientes teóricas de las auditorías sobre el desempeño (tres "E" y tres "C").

Es importante tener en cuenta que los busilis pueden tener más de un componente claramente diferenciado por el tipo de acciones y por la población objetivo a la que se dirige; en este caso, cada componente podría ser un hilo conductor.

**Ejemplo: Política Pública de Suministro de Agua Potable**

Supongamos que la política pública de suministro de agua potable tiene como objetivo, precisamente, garantizar el suministro del recurso bajo parámetros de cantidad y calidad determinados, para uso agrícola y para uso doméstico. ¿Cómo sabemos cuáles son las partes naturales de la política pública, que podamos usar como hilos conductores? Eso dependerá de la jerarquía entre conceptos: una opción es que los hilos conductores sean cantidad y calidad, y que la diferencia entre usos sirva para subdividir cada hilo; la otra opción es que los hilos conductores sean uso agrícola y uso doméstico, mientras que los parámetros de cantidad y calidad sean subdivisiones para cada uso. En este caso, lo que sucede es que los parámetros de cantidad y calidad se determinan obedeciendo el uso al que el agua se destine; por tanto, para el diseño de esta política pública, tienen mayor jerarquía los usos que los parámetros, lo cual se ilustra así:

| Hilos conductores | Subhilos conductores |
|-------------------|----------------------|
| Uso agrícola      | Cantidad<br>Calidad  |
| Uso doméstico     | Cantidad<br>Calidad  |

**2.2.12. Matriz de consistencia lógica.**

La identificación de las principales partes o hilos conductores de la política pública permitirá la esquematización de la síntesis de las relaciones de todos los elementos de la comprensión del programa o política pública en revisión. Dicho esquema se hará en forma de matriz, de tal manera que, para cada hilo conductor, se pueda identificar la especificidad de sus normas y objetivos, al tiempo que se aprecie el modo en el que todos los elementos se relacionan. Este esquema es denominado Matriz de Consistencia Lógica, la cual está conformada por:

- **Datos de identificación.** Es información que permite identificar el título de la auditoría, el Ente Fiscalizable y la Cuenta Pública que se revisa.
- **Aspectos generales.** Es información general de la política pública o programa por auditar; permite conocer cuál es el problema público, los busilis y las consecuencias sociales. Este apartado estará conformado por:
  - Problema público.
  - Busilis del hacer.
  - Busilis de la teoría del cambio (inmediato y mediato).
  - Consecuencias sociales esperadas.

- **Filas o renglones.** Por cada una de ellas se colocarán los hilos conductores identificados; en caso de que existan elementos comunes en los renglones (como puede suceder con la definición de la problemática), la columna puede atravesarlos, no es necesario repetir celdas.
- **Columnas.** Corresponden a los ordenamientos identificados en los documentos normativos y programáticos que fueron analizados, para cada uno de los hilos conductores definidos. Las columnas más comunes son:
  - Marco legal y normativo.
  - Documentos programáticos y presupuestarios.
  - Documentos de rendición de cuentas.

**Ejemplo: Sistema de Evaluación del Desempeño**

| PROBLEMA PÚBLICO  | BUSILIS  |   | CONSECUENCIAS SOCIALES   |
|---|--|---|--|
|   | DEL HACER  | DEL CAMBIO MEDIATO  |  |
| Falta de medición en los recursos públicos, basado en términos de la eficiencia, eficacia y economía. | Evaluar la eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez de la administración de los recursos públicos. | Vincular el resultado de la evaluación con el proceso presupuestario. | Los resultados de las evaluaciones del SED Estatal contribuyeron a la distribución y administración de los recursos públicos en términos de eficiencia, eficacia, economía, honradez y transparencia para mejorar la resolución de los problemas públicos. |

| HILOS CONDUCTORES  | MARCO LEGAL Y NORMATIVO                     |  |   |   |  |  |  |   |  | COMPONENTES PROGRAMÁTICO – PRESUPUESTARIOS  |   | DOCUMENTOS DE RENDICIÓN DE CUENTAS   |  |
|--|---|--|---|---|--|--|--|---|--|---|---|--|--|
|  | HILO  | Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos        | Ley de Coordinación Fiscal  | Ley Federal del Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria  | Ley General de Contabilidad Gubernamental  | Código Financiero para el Estado de Veracruz   | Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Veracruz                    | Lineamientos Generales para la Adopción del PbR y el SED del Estado de Veracruz               | Lineamientos para el Funcionamiento del SED del Estado de Veracruz | Reglamento Interior de la SEFIPLAN  | Presupuesto de egresos 2014               | Programa Sectorial SEFIPLAN  | Comparecencia del Secretario de la SEFIPLAN  |
| <b>Evaluaciones al Desempeño y Vinculación al Ciclo Presupuestal</b> | Art. 134 primero, segundo y cuarto párrafo. |  |   |   | Artículo 2   | Artículos 186 fracción VI; 289, fracción III quinto al séptimo párrafo; 289 Bis fracción I.      | Artículos 4 y Transitorio Segundo del Decreto 875 del 26 de agosto de 2013 | Artículo 11 y del Anexo único numerales 4.1, 4.2 y 4.3  | Artículos 1, 4, 5, y 8.  | Artículos 5, 14 fracción IV; 19 fracción XVII; 41 fracciones III y XV y 45 fracciones XIV y XV. | Artículos 1, 4, 5, 6, 8, 30, 54, 74 y 76. | Objetivo 2, Estrategia 2.2, líneas de acción 2.2.1 y 2.2.2 Objetivo 4, Estrategias 4.1, 4.2, 4.3 | "La Calidad y Eficiencia del Gasto Público en Veracruz mejoró, no solo por la aplicación de medidas de racionalidad, austeridad y disciplina presupuestal sino también por:<br>-Mejoras en el proceso de planeación, programación y presupuestación.<br>-Modernización del sistema Integral de Información para la planeación.<br>-Instauración integral del presupuesto basado en resultados y el Sistema de Evaluación del Desempeño". |
| <b>Evaluaciones al Desempeño</b>                                     |   | Artículo 49 cuarto párrafo Fracciones II y V y sexto párrafo | Artículos 1 segundo párrafo; 82 primer y segundo párrafo fracciones II; 85 fracciones I y II; 110 cuarto párrafo. | Artículos 54, 64, 68 segundo y tercer párrafo; 72 Párrafo primer y segundo párrafo, fracciones I, II y III; 79 primer y segundo párrafo y 80. | Artículos 289 Bis fracción. II a X, 289 Ter, 289 Quinquies, 289 Sexies segundo párrafo y 291 | Artículo 10 segundo párrafo; 19, 20 fracciones IV y LVIII; 33 Y 34 fracciones I, II, IX y XXXIII |  | Artículos 9, 10, 11, 12, 14, 16, 17, 18, 19, 22, 23, 24, 25, 26, 27, 30, 31, 32, 33, 34, y 35 |  |   |   |  |  |
| <b>Vinculación al Ciclo Presupuestal</b>                             |   |  |   | Artículos 61 primer párrafo fracción II y 63.   | Artículos 289 Ter Fracción VII, 292  |  |  | Artículos 29, 37 y 38   |  |   |   |  |  |

### 2.3. Abducción de la auditoría.

La abducción se entiende como el conjunto de los planteamientos, razonamientos o silogismos que inducen un conocimiento probable; ésta representa la elección de una hipótesis que sirve para explicar determinados hechos, sin que todavía se haya comprobado.

El Equipo Auditor diseña el esquema de la auditoría con base en el mandato legal del ORFIS y en el conocimiento de la materia por auditar; define el esquema metodológico y asigna recursos para realizarla. La abducción de la auditoría permite precisar los elementos que intervienen en la revisión de la política pública o programa que será evaluado.

El diseño de las auditorías sobre el desempeño debe considerar las tres "E" y las tres "C", como se muestra a continuación:



En razón de la comprensión de todos los elementos de la política pública, el Equipo Auditor está en posibilidad de definir los objetivos específicos, los alcances y la estructura del proyecto de auditoría donde se define lo que se pretende hacer.

### 2.3.1. Alcances.

Los alcances delimitan la operación concreta de la auditoría, mismos que se definen desde diversos enfoques: por la temporalidad de la revisión (Cuenta Pública concluida inmediata anterior al año de la fiscalización), por las unidades objeto de revisión, el monto del presupuesto ejercido, así como por la profundidad temática.

Para la abducción de las auditorías sobre el desempeño, en el protocolo debe definirse la profundidad o alcance temático de la revisión, el alcance temporal que se usará como referencia para dimensionar los resultados del año fiscalizable y el alcance respecto de las unidades administrativas directamente responsables de la operación del programa o política en revisión.

El **alcance temático** se define partiendo de los hilos conductores de la política pública; de ellos, se seleccionan los que correspondan específicamente al programa o política por auditar; si se tratara de una auditoría integral sobre el desempeño, es necesario abarcar todos los hilos conductores de la política pública. De los hilos conductores identificados como específicos para el programa o proyecto por auditar, aún se puede seleccionar un subconjunto, considerando la relevancia de los temas y la capacidad operativa del Equipo Auditor.

En las Auditorías sobre el Desempeño, conforme al tema por auditar, se podrán incluir resultados sobre el estado de la rendición de cuentas del Ente Fiscalizable, su avance hacia el SED y el estado de su control interno.

Los análisis, las interpretaciones y las conclusiones de la información de rendición de cuentas, del avance hacia el SED y del control interno podrán formar parte del protocolo pues son insumos que ayudan a definir el alcance de la auditoría, así como los objetivos específicos, las hipótesis y los procedimientos de pruebas de auditoría. Por ejemplo, haber identificado que los indicadores de la MIR de un programa presupuestario fueron incorrectamente contruidos es en sí un hallazgo de auditoría, pero a su vez da origen a otra línea de investigación para que, en la ejecución, se puedan encontrar las causas de la deficiente construcción de los indicadores, a fin de generar recomendaciones concretas, focalizadas y efectivas.

Para la definición del **alcance temporal**, el Equipo Auditor deberá estar consciente de que todas las revisiones deben referirse al año objeto de revisión de la Cuenta Pública. Ello no obstante, es posible y recomendable contar con datos de años anteriores, como referencia para dimensionar la magnitud de las acciones realizadas por el Ente Fiscalizable en el año fiscalizado.

En relación con el **alcance respecto de las unidades administrativas** del Ente Fiscalizable, es importante que se hayan determinado con precisión las atribuciones de cada área objeto de revisión, a efecto de tener certeza de la responsabilidad de esas unidades de los aspectos por revisar mediante el protocolo. Por lo anterior, el alcance deberá precisar las áreas objeto de revisión.

### **2.3.2. Objetivos.**

La formulación del objetivo consiste en precisar lo que se pretende realizar en la auditoría; expresar un enunciado claro y preciso de lo que se persigue en la investigación. Al final de la auditoría, los objetivos deben ser identificables con los resultados; deben estar respondiendo a los objetivos propuestos.

El objetivo general da origen a los objetivos específicos que indican lo que se pretende realizar en cada una de las etapas de la auditoría. Éstos deben ser evaluados en cada paso para conocer los distintos niveles de resultados.

El objetivo general de la auditoría se construye con la teoría del cambio, la cual debe construirse a partir del problema público que la política pública o programa pretende resolver; los objetivos específicos se arman con el hacer, el cual se desagrega en los hilos conductores.

Dado que el objetivo se plantea, normalmente, en términos abstractos, para alcanzarlo, es necesario un conjunto de pruebas de auditoría; el objetivo sirve, precisamente, para organizar procedimientos de auditoría concretos.



**Ejemplo: Programas Productivos para la Atención de la Población Indígena.**

- ◉ **Busilis del hacer:** otorgar subsidios, asistencia y capacitación a la población indígena.
- ◉ **Busilis de la teoría del cambio:**
  - **Inmediato:** lograr que los indígenas tengan como fuente de ingresos los proyectos productivos que generen.
  - **Mediato:** contribuir a mejorar los ingresos de la población indígena.

| Objetivo General de auditoría:   | Verificar si la Comisión Nacional para el Desarrollo de los Pueblos Indígenas (CDI) mediante este programa está logrando que la población indígena se haga de los medios para tener ingresos propios. |  |                       |
|--|---|--|-----------------------|
| Problema Público   | Hilo Conductor  | Objetivo Específico  | Vertiente de Revisión |
| Debido a la falta de capital de trabajo, capacitación y asistencia técnica los pueblos indígenas no tienen un medio para hacerse de ingresos propios, ocasionando que dichos pueblos no puedan cubrir con suficiencia los satisfactores básicos. | Desarrollo de proyectos productivos.  | Evaluar si los subsidios, la asistencia y la capacitación que otorga el programa están generando proyectos productivos sostenibles en el tiempo. | Eficacia              |
|  |   | Evaluar la capacidad de la CDI para atender a la población con el problema.  | Eficacia              |
|  |   | Determinar el costo-beneficio de la operación del programa.  | Economía              |
|  |   | Evaluar la contribución del programa para mitigar los efectos del problema.  | Eficacia              |
|  | Apoyos del programa.  | Verificar que la CDI tenga criterios para focalizar la atención del problema.  | Eficiencia            |
|  |   | Verificar el cumplimiento de las disposiciones en materia de subsidios.  | Eficiencia            |
|  |   | Evaluar la pertinencia del diseño del programa para atender las causas del problema identificadas.   | Eficiencia            |
|  |   | Evaluar la pertinencia de la capacitación, la asistencia y de los subsidiados otorgados para generar y operar proyectos productivos sostenibles. | Calidad               |
|  |   | Evaluar la capacidad de la CDI operar el programa.   | Competencia           |
|  | Mecanismos de seguimiento, evaluación y control.  | Determinar que en la operación del programa la CDI cumplió con las disposiciones en materia de rendición de cuentas.                             | Eficiencia            |
|  |   | Evaluar los mecanismos de control interno implementados en la operación del programa.  | Eficiencia            |
|  |   | Evaluar la pertinencia de los mecanismos de seguimiento y evaluación para conocer los resultados.  | Eficiencia            |

### 2.3.3. Vertientes.

Todo desempeño se mide por el resultado y se compara con los costos y otros elementos adversos que hacen improbable su realización.

Las vertientes son guías de investigación conceptuales que nos ayudan a calificar la acción gubernamental. Si en un hilo conductor asociado a la teoría del cambio los resultados muestran que se resolvió el problema, el calificativo sería que la acción gubernamental fue eficaz; si lo resolvió pero el costo supera los beneficios de resolver el problema, el calificativo es que no fue económico; si en un hilo conductor asociado al busilis del hacer se identifica que se hizo todo lo que debía hacer optimizando los recursos, el calificativo sería que fue eficiente, etc.

Las Auditorías sobre el Desempeño se fundamentan en tres vertientes principales, comúnmente denominadas “las tres e”: la eficacia, la eficiencia y la economía; asimismo se valoran tres vertientes secundarias llamadas las “las tres c”: la competencia de los actores, la calidad de los bienes y servicios públicos y la satisfacción del ciudadano-usuario.

#### 2.3.3.1. Las tres “E”.

El desempeño implica, en primer lugar, tres dimensiones:

- ◉ **La eficacia:** hacer que un resultado improbable ocurra.
- ◉ **La eficiencia:** ejecutar procesos con el mínimo necesario para lograr objetivos y metas.
- ◉ **La economía:** la razón entre el mínimo costo y el máximo de rendimiento.

Estas tres dimensiones responden a la pregunta de cuál es la probabilidad de que una política pública logre sus objetivos orientados a la solución del problema, con qué medios y a qué precio.

#### **Eficacia.**

La eficacia es un concepto ligado esencialmente con el logro de objetivos, los cuales habrían de estar ligados con un problema público que el gobierno seleccionó para atender.

La eficacia hace referencia a la relación existente entre los objetivos propuestos, los productos o recursos aportados y los objetivos alcanzados: ¿Se cumplieron los

objetivos de la política de acuerdo con los medios empleados y los recursos aportados?, ¿Los medios empleados y los resultados logrados son coherentes con los objetivos de la política aplicada?

La eficacia consta del análisis de los resultados obtenidos y de su imputabilidad para juzgar en qué medida los acontecimientos observados corresponden a la política pública, lo cual requiere una comparación. Los indicadores estratégicos o de resultados son los parámetros de comparación de la eficacia con la que se cumplieron los objetivos de la política pública.

Para evaluar la eficacia deben desarrollarse resultados que versen sobre el logro de los objetivos de una política pública y que, por tanto, aporten información para responder las preguntas: ¿Lo hecho resolvió el problema?, ¿Lo hecho administró el problema?, ¿Lo hecho está en camino de solucionar el problema?

La eficacia debe aportar los principales datos duros que den cuenta de la medida en que se avanzó en la solución del problema. Asimismo, deben señalar el vínculo de esos resultados con la acción gubernamental; la finalidad es determinar, si la evidencia lo posibilita, la imputabilidad de la acción gubernamental en el estado que guarda el problema.

Algunos aspectos a considerar para evaluar la eficacia en el cumplimiento de una política o programa pueden ser los siguientes puntos:

- Identificar los objetivos estratégicos de la política pública o programa; dichos objetivos deben ser congruentes con los señalados en los Planes de Desarrollo y los Programas de Mediano Plazo, y son los que reflejan el logro de sus objetivos.
- Identificar los indicadores estratégicos, los cuales deben estar referidos al logro de los objetivos de la política pública o programa, por lo que es indispensable elegir los indicadores que reflejen con mayor claridad el logro de esos objetivos. Cada política o programa tiene particularidades en su naturaleza, enfoque y alcance, y los parámetros de medición elegidos deben mostrar dichas características.
- Realizar un análisis hermenéutico del comportamiento de los indicadores estratégicos para validar el cumplimiento o no, de los objetivos definidos en la política o programa.

Un sistema de indicadores estratégicos bien diseñado requiere de un profundo ejercicio hermenéutico que permita interpretar, analizar y contextualizar la política

pública, lo cual implica conocer el problema público, las causas y los efectos así como las acciones del gobierno para atenderlo.

Cuando el Equipo Auditor no identifica indicadores estratégicos o considera que los existentes no son construidos correctamente, podrá diseñar sus propios criterios de evaluación.

**Ejemplo: Programa Nacional de Vacunación**

Para el programa nacional de vacunación, tendríamos el siguiente objetivo e indicador estratégico:

| OBJETIVO  | INDICADOR ESTRATÉGICO   |
|---|---|
| Disminuir la incidencia de enfermedades prevenibles por vacunación. | Diferencia entre la tasa de incidencia de enfermedades prevenibles por vacunación del año 1 y la tasa de incidencia de enfermedades prevenibles por vacunación del año 0. |

**Eficiencia.**

La eficiencia mide y califica el recorrido entre medios y fines; es la proporción entre la utilización de insumos, entre recursos, costos, tiempo y forma en la que se relacionan los fines con los medios. A mayor eficiencia, más racionalidad y optimización.

Cuando se evalúa la eficiencia de un proceso asociado con una política o programa. Se parte del conocimiento de los procesos y procedimientos existentes, así como de los insumos y productos que garantizan su funcionamiento.

Para evaluar la eficiencia de una política pública se deben tomar en cuenta las principales acciones que se desarrollaron para atender el problema de conformidad con los hilos conductores definidos con base en el busilis del hacer.

La información que resulte de evaluar la eficiencia debe permitir establecer la conexión con lo que está logrando la política pública en relación con la atención del problema.

Algunos aspectos a considerar para evaluar la eficiencia de un proceso asociado con la política pública o programa pueden ser los siguientes:

- Identificar las operaciones clave, todos los procesos y procedimientos que permiten que las políticas públicas se materialicen.
- Identificar los indicadores de gestión que permiten medir el cumplimiento o incumplimiento de los procesos y metas.
- Realizar un análisis hermenéutico de los insumos y productos, así como del comportamiento de los indicadores de gestión, para determinar la viabilidad y el cumplimiento de los procesos y procedimientos.

Los indicadores de gestión deben permitir evaluar la eficiencia, ya que se centran en los procesos clave mediante los cuales opera el Ente Fiscalizable para cumplir con los objetivos de la política o programa. En la ejecución de los procesos, los servidores públicos deben mantener el control de las variables clave para el logro de los resultados esperados, prevenir desviaciones o identificar las causas por las cuales no fueron logrados.

Al igual en la evaluación de la eficacia, cuando el Equipo Auditor no identifica indicadores de gestión o considera que los existentes no son construidos correctamente, podrá diseñar sus propios criterios de evaluación.

**Ejemplo: Programa Oportunidades**

| OBJETIVOS  | INDICADORES DE GESTIÓN  |
|--|---|
| Las familias en pobreza extrema beneficiarias de Oportunidades amplían sus capacidades en educación.       | Porcentaje de becarios de Oportunidades inscritos que transitaron a secundaria respecto de los becarios de Oportunidades activos en primaria en el cierre del ciclo escolar anterior. |
| Familias beneficiarias que cumplieron su corresponsabilidad en salud con apoyos alimentario y nutricional. | Porcentaje de familias beneficiarias a las que se les emitió apoyo monetario para alimentación.   |

### **Economía.**

La economía mide el costo o recursos aplicados en los objetivos de un programa o política pública contra los resultados obtenidos; implica racionalidad; es decir, elegir entre varias opciones la alternativa con el máximo cumplimiento de los objetivos con el menor gasto presupuestal posible. La principal interrogante es saber si, dentro del contexto político y social específico, los recursos han sido aplicados y utilizados con economía para lograr los fines. También se le conoce como valor por dinero.

La economía se puede determinar mediante la comparación del costo unitario real contra el costo unitario presupuestado; o el costo unitario real del Ente Fiscalizable auditado con el de empresas con servicios similares, como por ejemplo, servicios educativos o de salud; o el costo unitario real contra estándares internacionales, como es el caso del costo por barril de petróleo crudo.

La economía también se puede analizar desde el costo-beneficio del programa. Esto requiere la cuantificación monetaria de los dos elementos. Determinar cuál fue el costo para la obtención de los bienes y servicios puede ser relativamente fácil; lo difícil es contar con información sobre el beneficio cuantificado en unidades monetarias. Por ejemplo, en materia de salud ¿Cómo cuantificar las vidas que se salvan por aplicar exámenes oportunos para prevenir el cáncer cervicouterino?

#### **Ejemplo: Programa de Guarderías del Instituto Mexicano del Seguro Social**

Un ejemplo lo encontramos en el Programa de Guarderías, a cargo del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). En el reporte de los estados financieros se informó que para el año 2002 el instituto había erogado 8,350.6 millones de pesos en la atención de 142,136 niños; esto significó una erogación anual por niño de 58 mil 750 pesos y mensual de 4 mil 896 pesos. Con objeto de determinar la economía en el uso de los recursos, se examinaron los servicios subrogados y los que el IMSS proporcionó en forma directa. El resultado mostró que el Instituto no actuó con la economía debida, ya que el gasto por niño fue 10 veces mayor respecto de los servicios subrogados.

| Concepto         | Gasto Ejercido<br>(Millones de Pesos) | Niños<br>Atendidos | Costo Anual<br>por Niño<br>(Pesos) | Costo Mensual<br>Por Niño<br>(Pesos) |
|------------------|---------------------------------------|--------------------|------------------------------------|--------------------------------------|
| TOTAL            | 8,350.6                               | 142,136            | 58,750.8                           | 4,895.9                              |
| 1. Propias       | 6,193.5                               | 31,623             | 195,854.3                          | 16,321.2                             |
| 2. Subrogadas    | 2,157.1                               | 110,513            | 19,519.0                           | 1,626.6                              |
| Diferencia (1-2) | 4,036.4                               | (78,890)           | 176,335.3                          | 14,694.6                             |

#### **3.3.3.2. Las tres "C".**

Se refieren a la competencia de los actores públicos, a la calidad del bien o servicio ofrecido y a la satisfacción del ciudadano-usuario.

#### **Competencia de los actores.**

Cuando hablamos de la competencia de los actores, nos referimos a quienes realizan las tareas en el sector público: las instituciones y los servidores públicos.

Para analizar la competencia de los actores, se formulan preguntas tales como: ¿el Ente Fiscalizable cuenta con un fundamento jurídico que señale de manera clara su mandato y los objetivos?, ¿El Ente Fiscalizable cuenta con normas y manuales o reglas de operación?, ¿Tiene una estructura orgánica adecuada a su mandato?, ¿El servidor público es competente para realizar su función?, ¿Sabe hacer su función?, ¿Es el mejor?

Las auditorías ayudan a formular recomendaciones sobre la congruencia de los objetivos del Ente Fiscalizable con su marco legal y determinar la existencia de instrumentos jurídicos e institucionales para alcanzar los objetivos; así como, si el Ente Fiscalizable ha buscado establecer mecanismos que permitan medir y determinar cuáles deben ser las características y habilidades de las personas en los cargos públicos, para fortalecer la organización interna y consolidar un proceso de mejora constante del quehacer institucional.

El Servicio Profesional de Carrera es uno de los elementos que se debe valorar cuando se efectúa una auditoría sobre la competencia de actores. Este servicio de carrera parte de una planeación estratégica que fija objetivos claros, realizables y retadores; fundamenta el ingreso y la permanencia del personal en la administración pública según evaluaciones objetivas y transparentes de sus capacidades, competencias y desempeño, tanto personal como organizacional; es una herramienta que ayuda al gobierno a ser más eficiente, más profesional y contribuye a elevar la calidad de los servicios públicos que recibe la ciudadanía.

El perfil del puesto es fundamental en el Servicio Profesional de Carrera o Servicio Civil, pues establece un conjunto de características o rasgos peculiares del servidor público que desempeña determinado puesto o cargo. La comparación del perfil del puesto con las características del servidor público que lo ocupa puede dar las medidas sobre la competencia de éste.

**Ejemplo: Servicio Público de la Carrera de la Secretaría de Seguridad Pública Federal**

El Reglamento Interior de la Secretaría de Seguridad Pública establece que corresponde a la Dirección General de Administración y Formación de Recursos Humanos formular y mantener actualizado el Catálogo Institucional de Puestos de la Secretaría.

El mapa de puestos incluye los requisitos mínimos para los puestos del Secretariado Ejecutivo del Sistema Nacional de Seguridad Pública (SESNSP), entre los que se encuentran el objetivo del cargo, las principales funciones y actividades, así como los requisitos que deben cubrir los aspirantes, tales como escolaridad y experiencia.

Para verificar el cumplimiento de los requisitos del puesto se tomó una muestra de 93 expedientes de un total de 495 plazas. Del total de plazas revisadas 88 estuvieron ocupadas y 5 vacantes.

De las 88 plazas ocupadas seleccionadas para revisión, en 13 casos el nivel académico del servidor público no se correspondió con el perfil establecido. De estos 13 casos, en 8 se requirió contar con un título profesional y solo acreditaron a 1 como pasante, 3 con bachillerato, 2 con carrera técnica y 2 con secundaria; y en 5 casos que se requería como mínimo ser pasante de una carrera profesional se otorgó a 1 persona con nivel de bachillerato, 2 de secundaria y 2 de primaria.

Además, se constató que el SESNSP no contó con procedimientos de control para verificar la experiencia laboral de los aspirantes.

**Calidad del bien o servicio y el ciudadano–usuario.**

La corriente contemporánea denominada Calidad en el Servicio tiene como objetivo implementar reformas en la administración pública para mejorar la capacidad de respuesta y sensibilidad de las organizaciones del sector público, al requerir y alentar un mayor énfasis en el rendimiento. La teoría se orienta hacia los resultados en general, de los cuales las necesidades del Ciudadano-Usuario son un aspecto importante.

La publicación del Servicio de Administración Pública de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos titulada “La Administración como Servicio: el Público como Cliente” sugiere que los componentes de una prestación de servicio se hacen conforme a los requerimientos del cliente o ciudadano-usuario, los cuales son:

- **Transparencia.** Los ciudadanos-usuarios deben saber cómo trabaja la administración, quién es responsable de qué cosa y con qué remedios se cuenta en caso necesario.



- ❖ **Participación del ciudadano-usuario.** Los ciudadanos se resisten a ser tratados como receptores pasivos de aquello que la administración pone en sus manos.
- ❖ **Satisfacción de los requerimientos del ciudadano-usuario.** En la medida en que sea posible, se debe ofrecer a los ciudadanos servicios para su particular situación. Los servicios del tipo “una talla le queda a todos” ya no son apropiados.
- ❖ **Disponibilidad.** Los ciudadanos deben tener facilidad de acceso físico a la administración en horas convenientes y se les debe ofrecer información en lenguaje simple y llano.
- ❖ **Oportunidad.** Significa que el bien o servicio debe estar disponible cuando lo requiera el ciudadano.
- ❖ **Precio.** Significa que los bienes o servicios deben ser competitivos.
- ❖ **Alternativas para el ciudadano.** Éste debe tener la oportunidad de elegir.

Para medir la satisfacción del ciudadano-usuario las encuestas son un medio idóneo para conocer diversos aspectos relacionados con la prestación de servicios públicos, y la percepción de los beneficiarios; pues además de conocer la satisfacción del ciudadano, permiten formular recomendaciones para mejorar la prestación de los servicios.

#### 2.3.4. Preguntas clave.

Las preguntas constituyen el primer eslabón entre la generalidad y abstracción de los objetivos planteados, y la concreción necesaria para operacionalizar la auditoría.

El primer paso para concretar un objetivo planteado en términos abstractos es encontrar el significado del concepto principal del mismo, para lo cual el Equipo Auditor se vale de los referentes identificados durante la comprensión del deber ser. Es importante tener presente que un sólo concepto, regularmente, se descompone en varias notas o características que conforman su significado, que una vez identificadas, se presentan en forma de pregunta.

Las preguntas constituirán la guía de trabajo que nos acercará a la concreción de la operación. Tendremos tantas preguntas cuantas características compongan el significado del concepto principal. Si planteamos preguntas muy concretas, aunque las respuestas que obtengamos sí aporten información relacionada con la revisión, serán respuestas con datos inconexos; las preguntas de auditoría deben permitirnos organizar distintos datos bajo un mismo aspecto.

**Ejemplo: Programa de Becas Escolares.**

Nuestro objetivo general de auditoría, asociado al hilo conductor de la vertiente de eficacia, puede ser "Fiscalizar la mejora en el logro educativo de los estudiantes como resultado del programa de becas escolares". De este objetivo, el concepto principal es "logro educativo". Para pasar a la(s) pregunta(s) de auditoría, necesitamos saber qué significa logro educativo.

Durante la construcción de los referentes, identificamos que el concepto logro educativo cuantifica el aprendizaje alcanzado por un estudiante en un nivel o grado educativo. En este caso, el concepto logro educativo no se descompone en más conceptos, por lo que lo tomamos así para plantear la pregunta de auditoría: ¿El otorgamiento de becas escolares ha tenido impacto en el logro educativo de los beneficiarios?

Si logro educativo significara, por ejemplo, la cuantificación de su aprendizaje y el avance en grados y niveles escolares, entonces tendríamos que plantear dos preguntas de auditoría, una para cada nota que compone el significado del concepto.

Si logro educativo significara, por ejemplo, la cuantificación de su aprendizaje, el avance en grados y niveles escolares y el ingreso a una institución de educación superior, entonces tendríamos que plantear tres preguntas de auditoría, una para cada nota que compone el significado del concepto.

Si planteamos preguntas muy concretas como ¿Cuántos estudiantes beneficiarios del nivel educativo primaria obtuvieron mejores calificaciones este año respecto del anterior?, aunque sí es un dato útil y relevante para la revisión, nos dificultará organizar todos los datos semejantes que, en conjunto, integran un solo aspecto del concepto logro educativo.

### 2.3.5. Formulación y comprobación de hipótesis.

La palabra hipótesis se deriva del griego *hypo* que significa debajo, y *thesis* postura, proposición. Por tanto, la hipótesis es un supuesto, una conjetura que se usa como punto de partida en la investigación.

La hipótesis es la respuesta anticipada, provisional, explicativa y fundamentada al problema planteado en un trabajo de investigación, su función es organizar las

variables y las relaciones entre variables que el investigador someterá a prueba; en este sentido, decimos que es una respuesta anticipada; es provisional, en tanto no se someta a prueba, luego de lo cual la hipótesis se confirma como hipótesis, se verifica como tesis o conclusión, o bien, se refuta; es explicativa porque responde a la pregunta ¿Por qué sucede esto?; y tiene fundamento teórico, empírico o ambos, de lo contrario se constituiría en una mera opinión subjetiva.

La hipótesis es el eje fundamental en el proceso de la auditoría; en ella se condensa el contenido lógico y el conocimiento que aporta el marco conceptual para la interpretación del problema objeto de revisión.

La hipótesis es el punto del protocolo en el que buscamos operacionalizar el objetivo de la auditoría: si es un objetivo general, será una hipótesis general; a objetivos específicos corresponden hipótesis específicas. La construcción de hipótesis, por tanto, se logra teniendo como referencia:

- a) Qué es aquello que queremos conocer, cuál es el objetivo planteado;
- b) La viabilidad de someter a prueba la hipótesis mediante la información que estimamos que estará disponible (ya sea de manera directa o mediante un estudio independiente que contrate el ORFIS); y
- c) Que, al identificar las variables y los datos con referencia empírica que están involucrados en la concreción del concepto principal del objetivo, dichas variables y datos correspondan al significado identificado en los referentes consensuados con el Ente Fiscalizable.

#### **Ejemplo: Programa de Becas Escolares**

Si nuestra pregunta de auditoría es: ¿El otorgamiento de becas escolares ha tenido impacto en el logro educativo de los beneficiarios?, no tiene sentido que lancemos una hipótesis como la siguiente: El programa de becas escolares no ha tenido impacto en el logro educativo, porque no nos dice con qué revisamos el logro educativo.

Una hipótesis adecuada debe decirnos con qué vamos a conocer lo que nos estamos preguntando. En este caso, si nos preguntamos por el logro educativo, y sabemos que fue definido como la cuantificación del aprendizaje alcanzado por un estudiante, nuestra hipótesis debe hacer referencia a los datos de dicha cuantificación. La hipótesis debe decirnos también el criterio con el que revisaremos los datos. En este caso, podemos comparar los datos que corresponden a los beneficiarios del programa con los que corresponden a los no beneficiarios. La hipótesis quedaría como sigue: El promedio de calificaciones de los estudiantes becarios mejora más rápido que el de los no becarios.

Las hipótesis pueden referirse a una población abierta o a un grupo social determinado, también pueden comprender uno o varios periodos, o abarcar un territorio concreto o no tener límites espaciales.

**a)** Elementos estructurales de las hipótesis:

- Las unidades de análisis: individuos, grupos, viviendas, instituciones.
- Las variables, o sea, las características o propiedades cualitativas o cuantitativas de las unidades de análisis.
- Los elementos lógicos que relacionan las unidades de análisis con las variables y éstas entre sí.

**b)** En la formulación de las hipótesis deben considerarse:

- Los objetivos y las preguntas clave.
- El marco conceptual e histórico de la política pública.
- La comparación entre el deber ser y los resultados observables.
- La identificación clara de las variables a incluir y las utilizadas por los Entes Públicos o en otros estudios.
- Evitar incluir juicios de valor.

**c)** Para que las hipótesis puedan ser verificadas empíricamente deben reunir los requisitos siguientes:

- Referirse sólo a un ámbito de la realidad social.
- Los conceptos deben ser claros, precisos y deben contar con realidades o referentes empíricos u observables.
- El planteamiento debe prever las técnicas para probarlas.

Para plantear la abducción de la auditoría es necesario establecer mediante qué método someteremos a prueba las hipótesis, señalando los procedimientos de auditoría que nos permitirán hacer las observaciones empíricas necesarias. Una vez autorizada y aperturada la auditoría, lo óptimo es que nuestros requerimientos de información al Ente Fiscalizable nos aporten precisamente la información proyectada en la sección del método de prueba de la hipótesis.

Algunas ideas generales de cómo seleccionar el tipo de método adecuado para la hipótesis propuesta serían:

1. Para revisar la alineación de objetivos, se emplea un análisis conceptual (método del tipo cualitativo) y se analiza si unos conceptos se comprenden

en otros, si unos equivalen a otros, si términos diferentes están siendo empleados para nombrar el mismo concepto, etcétera.

2. Para revisar control interno, se utilizan métodos y técnicas de evaluación de control interno (método del tipo cualitativo).
3. Si en una prueba de auditoría se necesita contar cuántos individuos cumplen con determinada característica, se emplea un análisis estadístico (asignando valores cuantificables a los aspectos cualitativos, y luego contándolos).
4. Si se quiere saber si 2 variables actúan simultáneamente, se emplea un análisis de correlación o regresión lineal simple.
5. Si se busca conocer la trayectoria de una variable en el tiempo y su tendencia, se utiliza una gráfica de serie de tiempo y se calcula la tasa media de crecimiento.
6. Si se pretende saber si una variable o un conjunto de variables están asociadas a otra variable de interés particular, se emplea un análisis de regresión: simple, múltiple o logística
7. Si se revisa la factibilidad de que se cumplan metas de mediano plazo, se realizan:
  - a. Proyecciones, si se analiza el comportamiento de una sola variable a lo largo del tiempo.
  - b. Análisis prospectivos, si se analiza el comportamiento de una variable como función de otras variables también proyectadas.
8. Cuando se revisa la MIR se emplea la Metodología de Marco Lógico.

### 2.3.6. Tabla del onus probandi.

Una vez que se tienen definidos los hilos y subhilos conductores, los objetivos específicos, las preguntas de auditoría, las hipótesis y el área de impacto de la consecuencia social, se ordenan en una tabla que haga manifiesta su congruencia pero sobre todo, la pertinencia y viabilidad de las hipótesis propuestas para las preguntas y objetivos definidos.

Para el diseño de la abducción, nos apoyaremos en el esquema denominado Tabla de Onus Probandi, que es un plano en el que se propone la carga de la prueba que habrá de sustentarse.

En ocasiones, el Equipo Auditor puede idear buenas hipótesis, pero para cuya prueba se carecerá de información durante la auditoría, con lo que la hipótesis pierde viabilidad. Para cerciorarse de que esto no suceda, además de los elementos ya señalados, es necesario que la Tabla del Onus Probandi indique el modo en el que se someterá a prueba cada hipótesis.

Lo concerniente al planteamiento de los busilis, del alcance de auditoría asociado a los hilos conductores y de los objetivos, así como de la construcción de referentes, ya ha sido expuesto. Ahora veamos cómo se utiliza todo ello para el planteamiento de preguntas de auditoría, hipótesis de trabajo y diseño de métodos de prueba.

**Ejemplo: Programa de Becas Escolares**

|   |   |
|---|---|
| <b>Nombre de la Auditoría</b>                                       | Programa de Becas Escolares   |
| <b>Ente Fiscalizable</b>  | Secretaría de Educación Pública   |
| <b>Cuenta Pública</b>   | 2010  |
| <b>Busilis del Hacer</b>  | Otorgar becas escolares   |
| <b>Busilis de la Teoría del Cambio:</b><br>- Inmediato<br>- Mediato | Mejorar el desempeño académico de los becados<br>Incrementar la calidad de la educación   |
| <b>Objetivo General</b>   | Fiscalizar el Programa de Becas Escolares, en el cumplimiento de su objetivo de coadyuvar a la mejora de la calidad de la educación |
| <b>Hipótesis General</b>  | El promedio de calificaciones de los estudiantes becarios mejora más rápido que el de los no becarios                               |
| <b>Consecuencias Sociales</b>                                       | Los estímulos otorgados por el Programa de Becas Escolares incrementaron el logro educativo de los estudiantes becados              |

| <b>Delimitación de la Auditoría</b><br>(Asociado a los hilos conductores) | <b>Objetivo Específico</b>  | <b>Pregunta de Auditoría</b>   | <b>Hipótesis Específica</b>  | <b>Métodos de Prueba de Hipótesis y Procedimiento de Auditoría</b>   |
|---|---|--|--|--|
| <b>EFICACIA.</b> Mejora en el logro educativo de los estudiantes.         | Fiscalizar la mejora en el logro educativo de los estudiantes como resultado del programa de becas escolares. | ¿Cuál ha sido el impacto del otorgamiento de becas escolares en el logro educativo de los beneficiarios? | El promedio de calificaciones de los estudiantes becarios mejora más rápido que el de los no becarios. | <b>Método:</b> análisis comparativo de la trayectoria del promedio de calificaciones de beneficiarios contra el análisis de la trayectoria del promedio de calificaciones de no beneficiarios.<br><br><b>Procedimientos de auditoría:</b> análisis de la base de datos que concentra información de las evaluaciones del logro educativo (por ejemplo, Enlace) de becarios y no becarios de los ciclos escolares 2005-2006 a 2009-2010; la construcción de la base de datos será contratada con un especialista en manejo de bases de datos. |

|                     |   |
|---------------------|---|
| <b>Referente 1:</b> | El logro educativo será medido como el promedio de calificaciones de una prueba estandarizada. Dentro de la información que sabemos disponible, identificamos la existencia de pruebas estandarizadas (Enlace, Excale, Pisa). |
|---------------------|---|

## 2.4. Metodología para ejecutar la auditoría.

El siguiente tema hace referencia a la metodología para ejecutar la auditoría dentro del proceso del protocolo, el cual, será aplicado en la ejecución, considerado en el capítulo siguiente.

### 2.4.1. Método cualitativo o cuantitativo por aplicar.

Una Auditoría sobre el Desempeño integra el método cualitativo y el método cuantitativo en su método de conocimiento. En este caso, no se trata de elegir uno u otro, sino de entender a qué se refiere cada uno y usarlos conjuntamente para buscar la evidencia, analizarla, interpretarla, sintetizarla y comprobar la verdad de lo aprendido, de acuerdo con el método de conocimiento.

#### **Método cualitativo.**

Hace énfasis en la elaboración del protocolo de auditoría. Es de extrema importancia la elaboración de hipótesis apropiadas, pues han sido el vehículo principal para vincular la información y la generación de conocimiento mediante la hermenéutica. Se refiere también a la codificación de datos y su resguardo.

Las técnicas de recopilación de información de acuerdo con los conceptos relevantes para someter a prueba las hipótesis son parte del método cualitativo. La generación de datos parte del método cualitativo mediante el diseño de un plan y una estrategia para medir y recopilar o generar datos.

#### **Método cuantitativo.**

Se refiere al uso de las distintas áreas de las matemáticas para facilitar el análisis y la síntesis. En la investigación aplicada, es de particular relevancia la estadística como disciplina matemática, y se refiere a los métodos para el análisis de datos en una escala continua y datos discretos, así como a la inferencia a partir del análisis.

Las técnicas estadísticas permiten al Equipo Auditor resumir y describir una colección de datos; identificar patrones y relaciones entre variables; modelar estos patrones y relaciones para explicar la aleatoriedad en los datos, y hacer inferencias sobre el proceso o la población bajo estudio. En contraste, el análisis cualitativo es una obra cuidadosa cuyos pasos requieren ser sistematizados con métodos rigurosos.



### 2.4.2. Sistemas de medición.

Para conocer es necesario medir. La ciencia se dedica, en buena medida, a crear instrumentos de medición para comprender los fenómenos. Todas las disciplinas académicas (entre ellas, la auditoría) desarrollan métodos y técnicas para medir los fenómenos de estudio. Las políticas públicas no se conciben bien diseñadas, si no cuentan con sistemas de evaluación y control, con sistemas de medición.

Para la construcción del sistema de medición son cuatro los conceptos por manejar: variable o concepto referencial, dato, indicador e índice.

- ◉ **Concepto referencial o variable.** En las auditorías sobre el desempeño las "variables" corresponden a los principales referentes de la política pública o programa en revisión. Una variable, una dimensión o un referente conceptual designan un aspecto discernible de la política pública o programa.
- ◉ **Datos.** Uno de los fundamentos sobre los que descansa la rigurosidad metodológica de la auditoría es la recolección de datos sobre dimensiones atributivas que son obtenidas y analizadas mediante una pluralidad de métodos.
- ◉ **Indicadores.** Un indicador es la relación entre las dimensiones teóricamente definidas en el deber ser contra sus equivalentes empíricos respectivos.
- ◉ **Índices.** Un índice es un valor numérico que expresa la relación entre varios referentes conceptuales o variables, correspondientes a un mismo fenómeno de estudio. El índice provee de información que permite valorar las características y la intensidad de un hecho o para determinar su evolución futura. En las políticas públicas, los conceptos aluden a propiedades o atributos latentes en el fenómeno por auditar no unidimensionales, sino pluridimensionales. Ejemplos: pobreza, marginación social, cohesión social de las comunidades, salud.

Las características de un buen sistema de medición son:

- ◉ **Validez.** La medición de un fenómeno se considera válida si logra captar el fenómeno. La validez es la propiedad de un indicador de demostrar lo que dice que mide.

- ◉ **Confiabledad.** Implica las cualidades de estabilidad, consistencia y exactitud, tanto de los datos como de los instrumentos y las técnicas de la auditoría.
- ◉ **Precisión.** La capacidad de limitación de los objetivos y del alcance de la revisión; además también se alude a la exactitud.
- ◉ **Control.** Es el ejercicio de una influencia directa o regulativa sobre algo: restringe y guía, vigila, regula y verifica mediante procesos específicos. El Equipo Auditor ejerce control sobre y dentro de su revisión, a fin de dirigir su labor hacia su objetivo: la revisión de una política o programa. El control se integra de procedimientos para asegurar la eficiencia y el cumplimiento de sus objetivos de auditoría.
- ◉ **Interacción.** Se refiere a todo proceso en el que la acción de una entidad causa otra acción o un cambio en otra distinta. La interacción es por definición recíproca. El Ente Fiscalizable puede influir sobre el Equipo Auditor y viceversa, lo que puede afectar el registro y la interpretación que el último realiza respecto del fenómeno auditado, en algunos casos invalidando el proceso total.
- ◉ **Objetividad.** Es la capacidad para desprenderse de situaciones con las que se está implicado personalmente y para examinar los hechos basándose en las evidencias y las razones y no en el prejuicio.
- ◉ **Error y sesgo.** Son las equivocaciones o desviaciones de lo correcto y verdadero en el proceso de auditoría, así como en sus resultados, tanto en datos indicados o índices como en condiciones. El sesgo resulta de la recolección de evidencias de tal forma que una respuesta alternativa a la pregunta del Equipo Auditor resulta favorecida sobre todas las demás.

### 2.4.3. Poblaciones y muestras.

En estadística, se usa la palabra población para referirse no sólo a personas sino a todos los elementos que han sido escogidos para su estudio, por ejemplo: expedientes, mediciones, requisitos, etc. El término muestra se usa para describir a una porción escogida de la población.

En ocasiones no es conveniente o posible realizar un análisis de todos los elementos de una población, especialmente por la limitación de recursos (financieros,

humanos, materiales, etc.). Por ello, se selecciona una muestra, entendiendo por tal una parte representativa de la población.

La muestra debe lograr una representación adecuada de la población, en la que se reproduzcan, de la mejor manera posible, los rasgos esenciales de la población que son importantes para la investigación, en este caso la auditoría.

El muestreo es parte de la estadística aplicada y una herramienta de la investigación científica que se encarga de la selección de un subconjunto de elementos dentro de una población o universo (muestra), con el propósito de obtener cierto conocimiento del total de la población.

Visto desde la fiscalización, el muestreo es una herramienta para seleccionar un subconjunto representativo de lo que se debe examinar, evitando selecciones viciadas.

Para diseñar cada procedimiento de auditoría, que pondrá a prueba la hipótesis, el Equipo Auditor deberá identificar de forma clara la población que se desea observar, así como sus estratos, racimos o subconjuntos; y a partir de ella, definir una muestra que será sobre la que se aplicará el procedimiento de auditoría que corresponda. El Equipo Auditor emitirá su opinión sobre los resultados obtenidos, reconociendo que dichos resultados provienen de un análisis muestral.

Para seleccionar las muestras para la prueba de hipótesis y aplicación de procedimientos de auditoría, el mecanismo a realizar será el muestreo estadístico, que, dependiendo de las características de la población, podrá ser probabilístico o no probabilístico.

#### **2.4.4. Tipos de muestreo.**

El muestreo utiliza métodos probabilísticos y no probabilísticos para construir conclusiones sobre la población. Para las auditorías sobre el desempeño se utiliza el método probabilístico para el manejo de datos numéricos; mientras que el método no probabilístico tiende a utilizarse en casos donde la muestra no se selecciona de manera aleatoria.

##### **2.4.4.1 Muestreo probabilístico.**

Los métodos de muestreo probabilístico son aquellos que se basan en el principio de equiprobabilidad. Es decir, aquellos en los que todos los individuos tienen la

misma probabilidad de ser elegidos para formar parte de una muestra y, consiguientemente, todas las posibles muestras tienen la misma probabilidad de ser seleccionadas. Sólo estos métodos de muestreo nos aseguran la representatividad de la muestra extraída y son, por tanto, los más recomendables.

### **Muestreo simple.**

En este procedimiento los elementos se seleccionan individualmente de la población con base en el azar. Esta selección al azar es semejante a la extracción aleatoria de números en un sorteo. Sin embargo, suele emplearse una tabla de números aleatorios o un programa generador de números aleatorios. Este procedimiento, atractivo por su simpleza, tiene poca o nula utilidad práctica cuando la población que estamos manejando es muy grande.

### **Muestreo sistemático.**

En este procedimiento, los elementos de la población se seleccionan de la población a un intervalo uniforme en una lista ordenada. El riesgo de este tipo de muestreo está en los casos en que se dan periodicidades en la población ya que al elegir a los miembros de la muestra con una periodicidad constante se puede introducir una homogeneidad que no se da en la población.

### **Muestreo por estratos.**

Es aquel en que los elementos de la población son primeramente clasificados en distintos subgrupos, o estratos, sobre la base de una o más características importantes. Después, de cada estrato se toma por separado una muestra aleatoria simple o sistemática. Este plan de muestreo puede servir para la representación proporcional de la muestra de varios subgrupos de la población.

Trata de obviar las dificultades que presentan los anteriores ya que simplifican los procesos y suelen reducir el error muestral para un tamaño dado de la muestra. Consiste en considerar categorías típicas diferentes entre sí (estratos), que poseen gran homogeneidad respecto a alguna característica (se puede estratificar, por ejemplo, según la profesión, el municipio de residencia, el sexo, el estado civil, etc.).

Lo que se pretende con este tipo de muestreo es asegurarse de que todos los estratos de interés estarán representados adecuadamente en la muestra. Cada estrato funciona independientemente, pudiendo aplicarse dentro de ellos el

muestreo aleatorio simple o el estratificado para elegir los elementos concretos que formarán parte de la muestra. En ocasiones las dificultades que plantean son demasiado grandes, pues exige un conocimiento detallado de la población (tamaño geográfico, sexos, edades, etc.).

### **Muestreo por conglomerados.**

Los métodos presentados hasta ahora están pensados para seleccionar directamente los elementos de la población, es decir, que las unidades muestrales son los elementos de la población.

En el muestreo por conglomerados la unidad muestral es un grupo de elementos de la población que forman una unidad, a la que llamamos conglomerado. Es un tipo de muestreo aleatorio en el que los elementos de la población ocurren naturalmente en subgrupos.

Las unidades hospitalarias, los departamentos de una organización, una caja de determinado producto, etc., son conglomerados naturales. Cuando los conglomerados son áreas geográficas suele hablarse de "muestreo por áreas".

El muestreo por conglomerados consiste en seleccionar aleatoriamente un cierto número de conglomerados (el necesario para alcanzar el tamaño muestral establecido), y en investigar después todos los elementos que pertenecen a los conglomerados elegidos.

#### **2.4.4.2 Muestreo no probabilístico.**

A veces, para estudios exploratorios, el muestreo probabilístico resulta excesivamente costoso y se acude a métodos no probabilísticos, aun siendo conscientes de que no sirven para realizar generalizaciones (estimaciones sobre la población), pues no se tiene certeza de que la muestra extraída sea representativa, ya que no todos los sujetos de la población tienen la misma probabilidad de ser elegidos.

En general se seleccionan a los sujetos siguiendo determinados criterios procurando, en la medida de lo posible, que la muestra sea representativa. En algunas circunstancias los métodos estadísticos permiten resolver los problemas de representatividad aun en situaciones de muestreo no probabilístico, por ejemplo,

los estudios de caso, donde los casos no son seleccionados de manera aleatoria de la población de estudio.

### **Muestreo por cuotas.**

También denominado accidental, se asienta generalmente sobre la base de un buen conocimiento de los estratos de la población y/o de los individuos más representativos o adecuados para los fines de la investigación. Mantiene, por tanto, semejanzas con el muestreo aleatorio estratificado, pero no tiene el carácter de aleatoriedad.

Se fijan unas cuotas que consisten en un número de individuos que reúnen unas determinadas condiciones; por ejemplo: 20 mujeres de 25 a 40 años, residentes en México. Una vez determinada la cuota se eligen los primeros que se encuentren que cumplan esas características. Este método se utiliza mucho en las encuestas de opinión.

### **Muestreo intencional.**

Este tipo de muestreo se caracteriza por un esfuerzo deliberado de obtener muestras representativas mediante la inclusión en la muestra de grupos supuestamente típicos. Es muy frecuente su utilización en sondeos de zonas que han marcado tendencias o preferencias. También puede ser que el investigador seleccione directa e intencionadamente los individuos de la población. El caso más frecuente de este procedimiento es utilizar como muestra los individuos a los que se tiene fácil acceso.

### **Muestreo bola de nieve.**

Se localiza a algunos individuos, los cuales conducen a otros, y estos a otros, y así hasta conseguir una muestra suficiente. Este tipo se emplea muy frecuentemente cuando se hacen estudios con poblaciones marginales.

#### **2.4.5. Tamaño de la muestra.**

Para el cálculo del tamaño de la muestra en cada tipo de estudio existe una fórmula estadística; normalmente esta fórmula se basa en el error estándar, que mide el intervalo de confianza de cada parámetro que se analiza (media aritmética, porcentaje, diferencia de medias, etc.), así como en la teoría de la distribución normal de probabilidad.

Algo fundamental para comprender el cálculo del tamaño de la muestra es que en tanto la precisión estadística aumenta y el error estándar disminuye, el tamaño muestral crece. Eso significa que entre más grande sea la muestra existen menos posibilidades de equivocarse, siendo lo contrario cuando la muestra es más pequeña.

El tamaño de la muestra depende cuatro parámetros fundamentales:

- **Tamaño de la población.** Se trata del número total de elementos que conforman la población. En ocasiones no es posible identificarlo porque se trata de poblaciones excesivamente grandes. Sin embargo, hay que saber que el tamaño de la muestra no se altera significativamente para poblaciones mayores de 20,000, por lo que en caso de no saberlo se puede suponer una población de 20,000 elementos.
- **Margen de error.** Es el nivel de error que se puede tolerar al estimar el tamaño de la muestra. Una manera de verlo es pensar en las encuestas de opinión, este porcentaje se refiere al margen de error que el resultado que obtenga debería tener, mientras más bajo es mejor y más exacto.
- **Nivel de confianza.** Es el nivel de incertidumbre que se está dispuesto a tolerar, por lo tanto mientras mayor sea el nivel de certeza más alto deberá ser este número, por ejemplo 99%, y por tanto más alta será la muestra requerida.
- **Proporción de la población de interés.** Se trata de la proporción de individuos que poseen en la población la característica de estudio. Este dato es generalmente desconocido y se suele suponer que es del 50%

Para el desarrollo de auditorías sobre el desempeño, el ORFIS ha establecido un nivel de confianza mayor o igual al 95%, un margen de error menor o igual al 5% y una proporción de la población de interés del 50% cuando se desconozca. Para determinar el tamaño de la muestra el Equipo Auditor utilizará el "Auxiliar para Calcular el Tamaño de la Muestra" (disponible en versión electrónica); se trata de una hoja de cálculo en la que se introducen los parámetros del cálculo de la muestra y de manera simplificada se determina el tamaño de la muestra.

#### 2.4.6. Identificación de las poblaciones y muestras en el protocolo de auditoría.

En el protocolo se especificará la población de estudio para cada uno de los procedimientos que haya definido en la abducción de la auditoría. Se debe determinar el tamaño de la muestra, así como su distribución por los estratos, conglomerados o subconjuntos que la conforman; o en su caso la no aplicación de una muestra debido a que no se reúnen las características necesarias, con la finalidad de que en la ejecución de la auditoría se formalice la cédula correspondiente.

Una vez determinado, deberá indicarse el tamaño de la muestra para cada procedimiento, así como la distribución de la misma de acuerdo con los estratos, conglomerados o subconjuntos identificados en la población.

##### Ejemplo. Identificación de poblaciones y muestras.

| Procedimiento de Auditoría   | Conceptos de la Población/Muestra | Población    | Proporción por Estrato | Muestra    |
|--|-----------------------------------|--------------|------------------------|------------|
| Revisar el cumplimiento de los requisitos de permanencia en el Servicio Público de Carrera de servidores públicos del ente fiscalizable. | <b>Expedientes</b>                | <b>1,716</b> | <b>100%</b>            | <b>562</b> |
|  | Estrato A: Expedientes Zona 1     | 429          | 25%                    | 140        |
|  | Estrato B: Expedientes Zona 2     | 343          | 20%                    | 112        |
|  | Estrato C: Expedientes Zona 3     | 171          | 10%                    | 56         |
|  | Estrato D: Expedientes Zona 4     | 258          | 15%                    | 85         |
|  | Estrato E: Expedientes Zona 5     | 515          | 30%                    | 169        |

Puede suceder que al momento de desarrollar el protocolo, el Equipo Auditor no esté en posibilidades de identificar el tamaño de la población y, en consecuencia, el tamaño de la muestra, esto sucede debido a insuficiencias en la información disponible.

En este caso, en el protocolo se deberán explicar los motivos por los cuáles no fue posible identificar una población y su muestra. Idealmente, el Equipo Auditor debe describir los posibles estratos, conglomerados o subconjuntos que conforman a la población no identificada.

#### 2.4.7. Herramientas de recolección de datos.

Las auditorías sobre el desempeño pueden hacer uso de una amplia variedad de técnicas para la recopilación de datos, tales como:



- Encuestas.
- Entrevistas.
- Grupos de enfoque.
- Observaciones.
- Análisis de documentos.
- Prueba de transacción.
- Análisis de los datos económicos, financieros y de desempeño.
- En general, cualquier otra técnica de recopilación de datos.

## 2.5. Documentos de programación.

### 2.5.1. Programa de trabajo.

En el Programa de Trabajo el Equipo Auditor detallará el método o conjunto de métodos que utilizará, la utilidad de cada uno de ellos en la revisión documental y, en su caso, estadística prevista a solicitar para obtener la evidencia suficiente, pertinente y competente de los resultados de la política pública o programa, así como los resultados esperados.

### 2.5.2. Guía de auditoría.

El Equipo Auditor debe elaborar una Guía de Auditoría, la cual especificará los procedimientos, las fechas de inicio y término previstas, el alcance de la revisión y la identificación de las áreas por evaluar.

- **Procedimientos.** Estos deben establecer con claridad las técnicas aplicadas para la obtención y revisión de la evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante. Asimismo deben estar asociados a los objetivos específicos de la auditoría y la estructura del árbol definida para la revisión del programa o proyecto.
- **Fechas de inicio y término.** Se debe establecer en cada procedimiento las fechas de inicio y término, ya que la auditoría debe realizarse en los tiempos establecidos, a fin de garantizar que los resultados se entreguen con oportunidad; además de que permite realizar el control de la ejecución de los trabajos y, en su caso, corregir posibles desviaciones.

- **Alcance de la revisión.** Se debe establecer la extensión y profundidad de la revisión, así como la representatividad de las operaciones y de los recursos que serán analizados para obtener conclusiones irrefutables conforme a los objetivos definidos.
- **Identificación de las áreas.** Se deben tener plenamente identificadas las áreas que serán objeto de fiscalización, por su importancia dentro de la estructura organizacional, sus operaciones y transacciones y su representatividad en el ejercicio y aplicación de los recursos financieros.

### **2.5.3. Orden de auditoría y acta circunstanciada de auditoría.**

Como parte de la elaboración del Protocolo, el Equipo Auditor diseñará un proyecto de Orden de Auditoría. En esta orden se incluirá el requerimiento de información para la ejecución de la auditoría, así como de la solicitud de designación de un enlace para el desarrollo de los trabajos correspondientes.

El Equipo Auditor diseñará un proyecto de Acta Circunstanciada de Auditoría conforme a lo establecido en el formato que corresponda.

## 2.6. Integración y aprobación.

El protocolo estará integrado por una introducción y cuatro capítulos elaborados en formato libre. El contenido mínimo del protocolo es el siguiente:

Introducción.

Capítulo 1. Comprensión de la Política Pública o Programa por Auditar.

- 1.1. Contexto en la planeación y en la rendición de cuentas.
- 1.2. Problema público.
- 1.3. Historia.
- 1.4. Deber ser.
- 1.5. Referentes.
- 1.6. Universales.
- 1.7. Análisis de Benchmarking.
- 1.8. Resultados.
- 1.9. Busilis.
- 1.10. Consecuencia social esperada.
- 1.11. Matriz de consistencia lógica.

Capítulo 2. Abducción de la Auditoría.

- 2.1. Alcances.
- 2.2. Objetivos.
- 2.3. Tablas del onus probandi.

Capítulo 3. Metodología.

- 3.1. Metodología cualitativa y cuantitativa por aplicar.
- 3.2. Poblaciones y muestras.
- 3.3. Herramientas de recolección de datos.

Capítulo 4. Programación.

- 4.1. Programa de trabajo.
- 4.2. Guía de auditoría.
- 4.3. Proyecto de orden de auditoría.
- 4.4. Proyecto de acta circunstanciada de auditoría.

Cabe señalar que de acuerdo con las características propias de la política pública o programa por auditar, o por la inexistencia de información, en ocasiones, no se desarrollarán algunos apartados del protocolo, en cuyo caso, el Equipo Auditor deberá justificar en la Introducción las causas por los cuales no fue posible desarrollar los apartados omitidos.

Concluida la elaboración del protocolo, éste debe ser revisado por el Director de Auditoría quien podrá indicar al Equipo Auditor que realice adecuaciones o modificaciones al mismo; una vez que se hayan realizado las modificaciones, o que no fuera necesario, el Director de Auditoría proporcionará el protocolo al Auditor Especial, quien lo aprobará en caso de no requerir adaptaciones finales.

The background of the slide features an abstract, layered geometric pattern in various shades of green. The pattern consists of overlapping triangles, squares, and lines, creating a complex, crystalline structure. The colors range from light, almost white-green to a darker, forest green. The overall effect is modern and professional.

# **Ejecución de la Auditoría**

Capítulo 3



## Capítulo 3

### Ejecución de la Auditoría

---

#### 3.1. Aspectos generales.

Una vez aprobado el Protocolo y notificada la Orden de Auditoría, el Equipo Auditor tiene como interés principal comprobar o desechar sus hipótesis, mismas que estableció para orientar su labor y comparar con toda certidumbre el deber ser de la operación y de los objetivos de una política o programa, con lo que realmente ha sido.

Los hallazgos y conclusiones de la auditoría conformarán los resultados que buscan explicar, comprobar, acreditar, demostrar el estado de las cosas frente a cómo deberían estar; y para llegar a ese punto, el Equipo Auditor habrá investigado los hechos o acontecimientos del pasado que sirvan como evidencia al momento de realizar la auditoría; y si es conveniente y está en el objetivo de la auditoría, se puede elaborar la predicción siempre y cuando existan los datos suficientes.

El obtener evidencias de irregularidades existentes en el pasado permite prevenir sucesos irregulares en el futuro y mejorar el funcionamiento del Ente Fiscalizable, con ello se realizará una labor proactiva previniendo irregularidades.

Para entender por qué se diseñó de tal forma la política pública o programa y qué pretende lograr, es un esfuerzo hermenéutico llamado explicación; mirar cómo se comportó la política pública o programa se denomina retrodicción; y ver las tendencias y consecuencias de la acción se llama predicción. El Equipo Auditor, en la ejecución de la auditoría, buscará la explicación, la retrodicción y la predicción, para demostrar el estado actual de la realidad contra el deber ser.

Este Capítulo tiene por objetivo exponer la metodología que el Equipo Auditor debe utilizar para aplicar los procedimientos de auditoría y obtener la evidencia necesaria, con la cual se podrán determinar los resultados y recomendaciones al desempeño pertinentes; Cabe señalar que una vez discutidos y aprobados por el Director de Auditoría y el Auditor Especial, los resultados y recomendaciones al desempeño, tendrán el carácter de preliminares.

Para la ejecución de la auditoría se podrá considerar de acuerdo a la disponibilidad presupuestal, la contratación de un experto con habilidades especiales, conocimiento y experiencia en un campo en particular, para la

realización de alguna auditoría, con el fin de aumentar los conocimientos adecuados en relación a algún tema en específico. Será necesario asegurarse de que el experto cuente con la competencia necesaria requerida para los fines de auditoría.



### 3.2. Formalización de los trabajos de auditoría.

El procedimiento de fiscalización inicia cuando el ORFIS recibe las Cuentas Públicas por parte del H. Congreso del Estado de Veracruz, por conducto de la Comisión de Vigilancia; a partir de ese momento, comienza la fase de comprobación en la que el Equipo Auditor podrá comenzar con los trabajos de ejecución de las auditorías sobre el desempeño programadas.

El ORFIS podrá realizar las auditorías en las modalidades siguientes:

- **Revisión de Gabinete**, mediante solicitud a los Entes Fiscalizables para el fin de que exhiban, en el domicilio del ORFIS, la información y documentación comprobatoria que corresponda.
- **Visita Domiciliaria o de Campo**, a realizarse en el domicilio legal de los Entes Fiscalizables, en el lugar donde se encuentren sus archivos o en el sitio de la obra pública a fiscalizar.

La formalización de los trabajos de auditoría inicia con la Orden de Auditoría firmada por Auditor General; cuando la auditoría se lleve a cabo mediante visita domiciliaria o de campo, será necesaria la apertura de un Acta Circunstanciada.

El Equipo Auditor es responsable de requisitar el formato de Orden de Auditoría, al finalizarla deberá turnarla al Director de Auditoría para su revisión; posteriormente, se presentará al Auditor Especial para su aprobación, quien enviará el documento al Auditor General para su firma de autorización.

Una vez firmada la Orden de Auditoría por el Auditor General y rubricada por el Director de Auditoría y el Auditor Especial, esta deberá ser preparada para su notificación.

En caso de que se trate de una visita domiciliaria o de campo, el Equipo Auditor deberá requisitar el Acta Circunstanciada, mientras que el Director de Auditoría deberá confirmar con los titulares del Ente Fiscalizable la reunión para dar inicio a los trabajos de auditoría y firma del acta; es importante dejar constancia de la designación de un funcionario que fungirá como enlace por parte del Ente Fiscalizable, mismo que será el encargado de atender la auditoría.

Durante la etapa de ejecución el Equipo Auditor llevará a cabo los procedimientos definidos en la etapa de planeación, los cuales serán supervisados por el Director de Auditoría con base en la Guía de Auditoría; si derivado del desarrollo de los

procedimientos existiera la necesidad de requerir información adicional, el Equipo Auditor deberá realizar las solicitudes correspondientes.

El Acta Circunstanciada podrá reanudarse cuantas veces sea necesario para asentar hechos relevantes o, en su caso, para requerir información adicional a los Entes Fiscalizables; asimismo, esta acta deberá cerrarse una vez que se hayan concluido los trabajos de auditoría.

### 3.3. Estudio y evaluación del control interno.

El estudio y evaluación del control interno de los Entes Fiscalizables son instrumentos relevantes al inicio de los trabajos de auditoría, ya que con ellos es posible conocer la organización del Ente Fiscalizable y los métodos y procedimientos que adopta para cumplir sus objetivos, realizar con eficiencia sus actividades de gestión y verificar la razonabilidad y confiabilidad de sus sistemas de información financiera, presupuestaria y, de consecución de metas e indicadores.

La evaluación del control interno podrá basarse en los antecedentes, los objetivos y al alcance de la auditoría; en este sentido, el Equipo Auditor podrá realizar un análisis sobre la eficacia y eficiencia de los mecanismos de control, la confiabilidad de la información, el cumplimiento del marco normativo, la operación uniforme y sistemática del sistema de control, así como la actuación de los servidores públicos encargados de llevarlos a cabo, para concluir que operan adecuadamente para documentar las deficiencias detectadas, entre otros elementos de interés.

Para la evaluación del control interno el Equipo Auditor podrá utilizar criterios y técnicas basadas en los Modelos de Evaluación de Control Interno en las Administraciones Públicas Estatal y Municipal, emitidos por la ASF, las cuales toman como referencia el Modelo Integral de Control Interno, documento elaborado conjuntamente por la ASF y la Secretaría de la Función Pública del Poder Ejecutivo Federal, el cual está basado, entre otras, en las normas denominadas "Standards for Internal Control in the Federal Government" (Green Book) actualizadas por la "United States Government Accountability Office" (GAO) en septiembre de 2014, así como el informe COSO actualizado por el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission en mayo de 2013.

El Equipo Auditor, de acuerdo con el tema por auditar, podrá aplicar los criterios y técnicas de evaluación de control interno que estime necesarias, para obtener un diagnóstico y determinar si éste cuenta con áreas de riesgo.

### **3.4. Procedimientos de auditoría y obtención de evidencia.**

El Equipo Auditor es responsable de aplicar los procedimientos de auditoría para obtener la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente con el fin de sustentar los resultados de auditoría.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a un grupo de hechos y circunstancias relativas al objeto de la revisión, mediante los cuales, es posible obtener las bases para fundamentar su opinión.

Las actividades que el Equipo Auditor desarrolle, deberán ser supervisadas por el Director de Auditoría, con el fin de que la auditoría logre en tiempo y forma los objetivos de la revisión, conforme a la Guía de Auditoría, que será el documento fuente para la supervisión.

#### **3.4.1. Pruebas de auditoría.**

Los procedimientos que hayan sido diseñados en la etapa de planeación y que fueron asentados en la Guía de Auditoría, con el objetivo de recopilar, procesar y analizar las evidencias con las que se intenta comprobar una hipótesis, pueden estar conformados por una o varias pruebas de auditoría.

Una prueba de auditoría es una demostración del pronunciamiento que se emita, respecto de si el Ente Fiscalizable cumple o no sus objetivos, si sus procedimientos son eficientes, en qué grado lo son y en qué etapas presentan fallas u oportunidades de mejora; si el ejercicio de los recursos se hace bajo criterios de economía o no, etc.

Las pruebas de auditoría son la información recogida y utilizada que apoya los resultados de una revisión, así como las conclusiones y recomendaciones que aparecen en el Informe. De esta manera, se enfatiza la necesidad de que el Equipo Auditor deba reflexionar cuidadosamente acerca de la naturaleza y la calidad de las pruebas que obtengan.

#### **3.4.2. La evidencia.**

La evidencia es el conjunto de elementos lógicos, sistemáticos y argumentativos que aportan las pruebas obtenidas mediante el proceso de la auditoría, que proporcionan el sustento suficiente, competente, relevante y pertinente para que

el Equipo Auditor esté en posibilidad de emitir una opinión motivada y fundamentada sobre el asunto auditado.

El Equipo Auditor debe ser creativo, flexible y cuidadoso, trabajando en todos los ámbitos en la búsqueda de evidencias que propicien argumentos convincentes y concluyentes; a veces resulta útil debatir previamente con el Ente Fiscalizable la naturaleza de la prueba y la forma en que el Equipo Auditor la analizará e interpretará.

### 3.4.2.1. Características de la Evidencia.

El Equipo Auditor deberá sustentar sus hallazgos en evidencia que tenga las siguientes características:

- ◉ **Suficiente:** es cuando se obtiene en la cantidad necesaria para sustentar los hechos observados, los resultados y las conclusiones de las auditorías. Por consiguiente, debe obtenerse la mejor evidencia disponible de acuerdo con el costo de su obtención. Ello implica que sólo debe obtenerse lo necesario para cumplir con cada uno de los objetivos de la auditoría.
- ◉ **Competente:** es cuando por sus características es capaz de persuadir su validez para apoyar las conclusiones y recomendaciones. El Equipo Auditor debe considerar cualquier razón que ponga en duda la integridad de su evidencia para en su caso, obtener mayor o mejor información o reflejar la duda de su informe. Una evidencia es competente cuando otorga las características de validez y/o confiabilidad. La evidencia es válida cuando las fuentes, las pruebas y la interpretación que de ellas se desprenden pueden otorgar la certidumbre de la aceptabilidad, la oficialidad de los documentos prueba, la confirmación de los hechos y una interpretación correcta y acorde con los objetivos, las leyes, las normas y las prácticas de la administración pública.
- ◉ **Confiable:** al realizar muestras y pruebas adicionales se llega a la misma conclusión; o sí, con el mismo método, otro Equipo Auditor podría llegar también a una conclusión similar.
- ◉ **Pertinente:** es cuando se exige que la prueba posea una relación clara y lógica con los objetivos y los criterios de la auditoría. Un enfoque de la planificación, de la recolección de datos consiste en enumerar, para cada tema y cada criterio, la naturaleza y la localización de la prueba que se necesita, así como el procedimiento que va a ejecutarse.

### **3.4.2.2. Tipos de evidencia.**

Cuando el Equipo Auditor, derivado de la ejecución de la auditoría, haya determinado una conclusión, se espera que presente las evidencias a través de documentación, inspección, testimonios o análisis que soporten su aseveración; las evidencias pueden ser: materiales, orales, documentales, analíticas, directas e indirectas.

#### **Evidencias materiales.**

La observación de personas y acontecimientos, o el examen de bienes, son formas de obtener pruebas materiales. Pueden consistir en fotografías, tablas, mapas, gráficos u otras representaciones mediante imágenes.

Cuando la observación de un estado material es decisiva para lograr los objetivos de la auditoría, tendrá que ser confirmada. Esto puede lograrse haciendo que dos o más auditores lleven a cabo la observación, acompañados, si es posible, por representantes del Ente Fiscalizable.

#### **Evidencias orales.**

Las pruebas orales asumen la forma de manifestaciones que, por lo general, proceden de encuestas o entrevistas. Estas manifestaciones pueden proporcionar importantes indicios que no siempre cabe obtener mediante otras formas de trabajo de auditoría. Son efectuadas por colaboradores del Ente Fiscalizable, beneficiarios y clientes del programa que se fiscaliza, expertos y consultores contactados para que aporten pruebas que confirmen la prueba en relación con una fiscalización, y miembros del público en general.

La confirmación de las pruebas orales puede efectuarse mediante confirmación por escrito del entrevistado, por el análisis de múltiples fuentes independientes que revelen los mismos hechos, o por comprobación posterior de los registros.

#### **Evidencias documentales.**

La forma más común de pruebas son las documentales de carácter material o electrónico. Pueden ser externas o internas al Ente Fiscalizable. Las primeras abarcan cartas o memorandums recibidas por el Ente Fiscalizable, facturas, arrendamientos, contratos, auditorías externas e internas y otros informes, y confirmaciones de terceros. En tanto que las segundas tienen su origen en el Ente Fiscalizable, tales como registros contables, copias de la correspondencia,

descripciones de puestos de trabajo, planes, presupuestos, informes y memorandas internas, y políticas y procedimientos.

### **Evidencias analíticas.**

Surgen del análisis y verificación de los datos. El análisis puede realizarse sobre cálculos, razones aritméticas, tendencias y patrones de datos procedentes del Ente Fiscalizable u otras fuentes pertinentes. También pueden efectuarse comparaciones con las normas obligatorias o con las evaluaciones comparativas propias del sector. El análisis suele ser numérico, y toma en consideración las razones matemáticas entre productos y recursos, o el porcentaje del presupuesto que se ha gastado. Puede tener, asimismo, un carácter no numérico; como cuando se observa una tendencia coherente en la naturaleza de las reclamaciones realizadas respecto de un Ente Fiscalizable.

### **Evidencias directas e indirectas.**

Pueden ser directas o indirectas, tanto en sentido metodológico como en el sentido de las pruebas de auditoría. Una evidencia lógicamente directa sobre una proposición o hallazgo es un dato que puede compararse contra dicha proposición, o con un caso o ejemplo de ello, si es general; por ejemplo, todo oficio de la autoridad o acta del Órgano de Gobierno da evidencia directa a favor o en contra de los hallazgos, y también son evidencias a favor de la hipótesis general de cómo se están haciendo las cosas.

**Ejemplo: Programa para Proteger los Procesos de Competencia y Libre Concurrencia (evidencia directa)**

Se auditó a la Comisión Federal de Competencia en su Programa para Proteger los procesos de Competencia y Libre Concurrencia, las Actas del Consejo de Administración para verificar que las resoluciones emitidas por este órgano de Gobierno correspondieran con lo reportado por este organismo.

Una evidencia indirecta a favor de una proposición o conclusión (hallazgo) es aquella que coincide con ella, sin ser comparable.

**Ejemplo: Política Pública contra las Drogas (evidencia indirecta)**

Si se auditara la política pública contra las drogas, podemos encontrar evidencias lógicamente directas; pero si nada de todo eso nos describe qué tan bien está funcionando la lucha contra las drogas podremos buscar evidencias indirectas, llamadas también colaterales a favor o en contra de la hipótesis planteada. El Ente Fiscalizable nos puede decir que aumentó el presupuesto, se contrató más personal, pero todo ello no nos explica si hay éxito o fracaso en la acción pública, por lo que podemos tener datos como el precio de la droga en el mercado, las estimaciones de producción de droga, el número de drogadictos delincuentes y en tratamiento, todo esto es evidencia indirecta conectada con la política pública.

**3.4.2.3. Obtención de la evidencia.**

Para hacer que la revisión sea objetiva, clara, convincente y exenta de interpretaciones erróneas, ésta debe estar respaldada por evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente. Para obtener este tipo de evidencia se aplican las técnicas de auditoría definidas como los métodos prácticos de investigación y prueba.

Las técnicas de auditoría, dependiendo de sus características y condiciones de aplicación, se clasifican en:

- **Documentales:** Son las que requieren del análisis y evaluación de documentos e informes redactados por el Ente Fiscalizable en el desarrollo de sus actividades.
- **Verbales:** Se aplican por medio de una relación directa con el servidor público del Ente Fiscalizable, el tercero responsable o el relacionado con la operación sujeta a revisión.
- **Visuales:** Se realizan en presencia física dentro del área de operación de las actividades sujetas a revisión.
- **Informáticas:** Se realizan en un entorno de sistemas de información o relativas al procesamiento de datos e información.

**3.4.2.4. Confiabilidad de la evidencia.**

Son evidencias los datos que son relevantes para comprobar o refutar postulados o para estructurar conexiones de sentido. Se admite que un dato constituye una evidencia a favor de un postulado y se le atribuye credibilidad porque ésta explica o hasta predice.



Para medir que la información y los datos que respalden los hallazgos identificados efectivamente se sustentan en evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente es preciso desarrollar las siguientes pruebas:

1. El proceso de refinamiento de los datos (suficiencia).
2. La relación triádica (competencia y relevancia entre el deber ser, los hallazgos y las conclusiones).
3. La potencia explicativa (pertinencia).

La prueba, consiste en depurar los datos y la información disponible hasta incorporar al análisis solamente aquellos datos que son adecuados, suficientes y necesarios para corroborar o desechar las hipótesis planteadas.

La evidencia (dato) es un concepto complejo, que tiene que alinearse con las particularidades de la hipótesis, y con el trasfondo del conocimiento de la política pública y tiene la estructura de una relación triádica: un dato relativo a alguna hipótesis en virtud de un cuerpo de conocimiento teórico.

La auditoría no puede producir sólo una serie de recomendaciones que únicamente apunten al casualismo, a la coyuntura, al hecho aislado y que finalmente, sólo son reactivos, correctivos, sancionatorios.

#### **3.4.2.5. Estrategia y táctica para la obtención de la evidencia.**

La Guía de Auditoría considera la estrategia y la táctica; la estrategia comprende el método o conjunto de métodos que se aplicarán para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría, responder a las preguntas clave y comprobar las hipótesis de trabajo. El método o conjunto de métodos son relevantes para el desarrollo de la auditoría, su utilidad es fundamental tanto para la revisión documental y estadística como para la obtención de la evidencia, así como los resultados que se esperan lograr con su aplicación.

La táctica corresponde a las técnicas y procedimientos de auditoría por aplicar, su utilidad en el proceso de revisión y los resultados que se estiman obtener. Aquí se precisarán los documentos derivados de la aplicación de las técnicas, como son los cuestionarios.

Las técnicas de auditoría son también métodos prácticos de investigación y de prueba que el Equipo Auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional.

Debido a que el Equipo Auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en una sola prueba, es necesario que aplique varias técnicas sobre los hechos para llegar a sus conclusiones. Por lo tanto, se deduce que la combinación de dos o más técnicas de auditoría origina los procedimientos de auditoría.

En el acopio de evidencia realizado durante la ejecución de una auditoría, los auditores deberán:

- Examinar las características de los datos requeridos.
- Recoger datos pertinentes para el logro de los objetivos de la auditoría.
- Recoger datos basados en los criterios de auditoría expuestos en el Programa de Auditoría.
- Recoger información suficiente y convincente que fundamente lógicamente el análisis, conclusiones y recomendaciones.

### **3.4.3. Utilización de muestras.**

En la aplicación de procedimientos de revisión el Equipo Auditor podrá hacer uso de técnicas de muestreo estadístico, entendiendo éstas como el proceso de inferir conclusiones a partir del estudio de una parte de un todo denominado universo.

De tal forma que, los elementos seleccionados como muestra de ese universo puedan proporcionar información del universo al que pertenecen, sin necesidad de tener que evaluarlo exhaustivamente.

La decisión sobre si se debe usar o no un enfoque de muestreo estadístico es un asunto que se deja a juicio del Equipo Auditor, que debe buscar la manera más eficiente de obtener evidencia suficiente competente, relevante y pertinente, en las circunstancias particulares del caso.

El Equipo Auditor determinará, según sea el caso, la utilización de muestras, además de realizar un análisis de la población; en la etapa de ejecución tendrá que elaborar la Cédula de Determinación de Muestra de Auditoría en el que señale:

- El objetivo de la muestra.
- Los procedimientos para analizar la muestra.
- La hipótesis que se quiere someter a prueba haciendo uso de la muestra.
- El tamaño total de la muestra a revisar.
- La muestra de la población por estratos a revisar.

La Cédula de Determinación de Muestra de Auditoría formará parte de los papeles de trabajo.

El Equipo Auditor deberá considerar que para que un conjunto de elementos pueda ser tratado estadísticamente, deberá presentar las siguientes características:

- ◉ **Masividad:** que el universo por revisar sea extenso, es decir, que por el tiempo y recursos no sea posible revisar la totalidad.
- ◉ **Homogeneidad:** que los elementos por revisar no presenten diferencias notables del resto con respecto a las características por revisar, debido a que esto puede distorsionar el resultado, si ello sucediese, será necesario subdividir el universo en grupos de elementos homogéneos.
- ◉ **Probabilidad:** los elementos del universo deben tener las mismas probabilidades de pertenecer a la muestra.

Para los procesos de la determinación de la muestra y selección de pruebas se debe considerar lo siguiente:

1. El Equipo Auditor deberá presentar la Cédula de Determinación de Muestra de Auditoría para aplicar las pruebas de muestreo, así como el alcance previsto.
2. El Director de Auditoría efectuará la supervisión sistemática y oportuna del trabajo realizado en el muestreo por el Equipo Auditor, además de revisar el contenido del resultado de la aplicación de las técnicas de muestreo en los papeles de trabajo y, con base en el resultado, podrá solicitar que se aumente el tamaño de la muestra para su revisión.

Cuando el Equipo Auditor construya un resultado que se fundamente en el análisis de los hallazgos de una prueba de auditoría aplicada a una muestra, será necesario que en la redacción del hallazgo y/o de la conclusión se señale un párrafo cuya redacción se apegue a la redacción que se indica a continuación:

*Para verificar <<objetivo de la prueba de auditoría>>, de un universo de <<unidades de la población (N)>> se seleccionó una muestra de <<unidades de la muestra (n)>> con el método <<esquema de muestreo>>, un nivel de confianza del <<porcentaje del nivel de confianza>> y un margen de error del <<porcentaje del margen de error>>; con el análisis se detectó que <<hallazgo o conclusión>>.*

**Ejemplo: Verificación de Expedientes de las Visitas de Supervisión.**

Con el objeto de verificar la **confiabilidad** en la integración de los expedientes de las visitas de supervisión ordinarias directas realizadas por los supervisores del Instituto Federal de Defensoría Pública en 2012, del universo de **914 revisiones**, se seleccionó una muestra de **225 expedientes de supervisión en Defensa Penal, y 46 en materia de Asesoría Jurídica**, con base en el método **aleatorio estratificado**, con un nivel de confianza de **95.0%**, y un margen de error de **5.0%**.

De los **225 expedientes** de las visitas de supervisión directa ordinaria en Defensa Penal, se constató que el **100.0%** de los expedientes cumplió con los requisitos establecidos, lo que representó que el ámbito administrativo con la integración de expedientes y el ámbito sustantivo con la verificación de documentos procedimentales de carácter técnico, se haya realizado conforme a la norma aplicable en la materia, contribuyendo así, con el fortalecimiento en el acceso a la justicia entre la población menos favorecida del país, mediante la prestación de servicios de defensa penal.

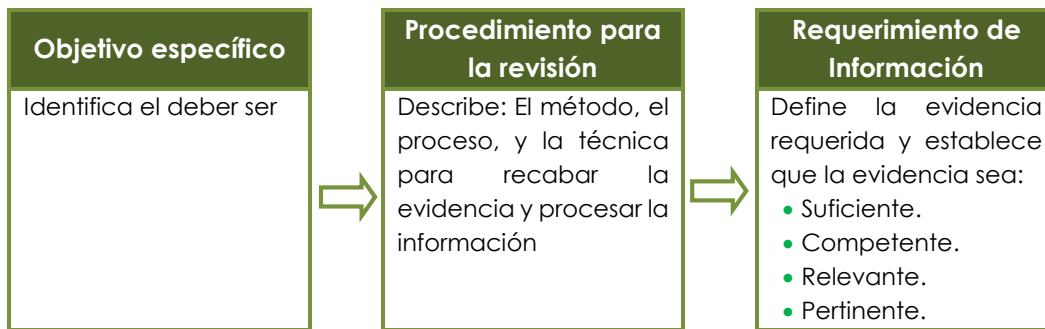
### 3.5. Determinación y construcción de los resultados.

Los resultados de la auditoría deben contener todos los argumentos e información necesaria para cumplir con los objetivos de la fiscalización y una comprensión adecuada y correcta de la materia que se informa. Cada resultado se conforma de una estructura triádica que muestra: **el deber ser, el hallazgo y la conclusión** que califica el cumplimiento o no de lo mandatado, así como las causas que lo originan y los efectos que provocan en el cumplimiento de los objetivos, metas, operación y ejercicio de los recursos.

#### 3.5.1. Construcción del resultado y su vínculo con la evidencia.

El proceso para lograr la construcción requiere que el Equipo Auditor interactúe constantemente entre los objetivos de la auditoría, los métodos, los procedimientos y técnicas de auditoría para recabar la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente y para realizar el análisis hermenéutico sobre la correcta interpretación de la información.

Con todos los elementos considerados para el diseño de la auditoría, el Equipo Auditor formuló la Guía de Auditoría, en la cual registró los objetivos, métodos, procedimientos y técnicas para recabar la evidencia y procesar y analizar la información, así como las características de la evidencia para cumplir cada propósito de la revisión. A continuación, se muestra el proceso para desarrollar los resultados con el soporte fiable que requiere su elaboración:



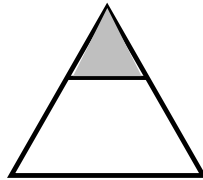
La Guía de Auditoría define la relación triádica que debe contener el resultado y que está conformada por: el deber ser; el hallazgo que resulta de captar, procesar y analizar la evidencia; y la conclusión del Equipo Auditor que se obtiene mediante un ejercicio hermenéutico de análisis, interpretación y contraste entre el deber ser y el hallazgo.

Para cumplir con todos los objetivos de la auditoría y construir los resultados de la revisión, el Equipo Auditor aplicará el mismo procedimiento. Para cada objetivo existe un deber ser previamente determinado y los métodos, procesos y técnicas variarán según corresponda, al igual que la evidencia.

### 3.5.2. La estructura triádica.

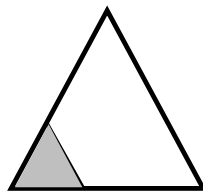
Los resultados deben estar vinculados con los objetivos de la auditoría y sustentados con evidencias; deben ser explicables por sus causas, con base en las hipótesis que se hayan planteado y deben ser escritos verdaderos; deben ser relevantes y de utilidad. Además deberán tener una estructura triádica, la cual se detalla a continuación:

1. **El deber ser:** que estará contenido en el mandato legal, programático o normativo. El Equipo Auditor debe constatar que el documento que contiene el deber ser, fue autorizado por la autoridad competente y que es vigente para el periodo revisado. El deber ser tiene que quedar evidenciado en el ángulo superior de la Tríada:



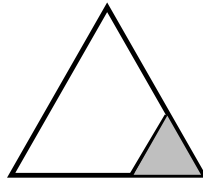
Criterios establecidos para la auditoría  
El deber ser

2. **Los hallazgos:** Es la descripción de los hechos encontrados con base en lo que se señala en el deber ser; ellos se demuestran con base en la evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, respecto del mandato legal, normativo y/o los estándares utilizados. Esta parte corresponde con el ángulo inferior izquierdo de la Tríada.



Hallazgos (lo que es, los hechos)

- 3. Conclusión:** señalará el pronunciamiento del Equipo Auditor, en el que se debe indicar de manera explícita si se cumplió o no con el mandato. En todos los casos debe hacerse el pronunciamiento respecto del deber ser, que se señaló al iniciar el resultado. Esta parte corresponde con el ángulo inferior derecho de la tríada.



Conclusión

El deber ser estará sustentado en las funciones, atribuciones y obligaciones del ente, conforme a sus objetivos y metas establecidas en los documentos oficiales.

El Equipo Auditor evitará presentar tríadas débiles, en las que el deber ser se defina con base en un enunciado general, o en un buen propósito. Una tríada será sólida en la medida en que se sustente en un mandato, norma concreta o un referente de aceptación universal, no en una generalidad.

Vaciar datos en un resultado sin un deber ser, lo convierte en un informe de labores, sin potencia explicativa.

El deber ser tiene dos categorías:

- a) El natural, que se encuentra establecido en los documentos legales o normativos; y
- b) El construido por el Equipo Auditor, con base en estándares o en sanas prácticas de gobierno generalmente aceptadas. Esta categoría se utiliza cuando no existe ningún mandato.

Es más fuerte y contundente que un resultado afirme que no se contó con información para evaluar, que tratar de realizar la auditoría sin un deber ser.

El Director de Auditoría, deberá supervisar la estructura triádica de los resultados de auditoría y el cumplimiento de las normas internas.

### **3.5.3. Registro y sustento de los resultados.**

Los resultados de auditoría se elaborarán con base en la estructura triádica antes definida, incluyendo en su redacción el deber ser, los hallazgos y las conclusiones, mismos que deberán asentarse en la Cédula de Resultados y Recomendaciones correspondiente.

Los resultados deberán estar sustentados en los papeles de trabajo, los cuales documentan de manera detallada la ejecución de los procedimientos de auditoría, así como el análisis de las pruebas y evidencia. Los papeles de trabajo tienen tres propósitos:

1. Proporcionar sustento al resultado que formula el Equipo Auditor.
2. Efectuar la supervisión de la ejecución de los trabajos de auditoría.
3. Demostrar la calidad de la misma.

### **3.5.4. Tratamiento de irregularidades.**

El Equipo Auditor, en el curso de cualquier auditoría, deberá prestar atención especial a aquellas situaciones, operaciones y/o transacciones que denoten indicios de irregularidad, aun cuando éstas sean ajenas a los objetivos de la auditoría; y en cuanto tenga evidencia de ello, las hará del conocimiento de sus superiores para que éstos las notifiquen a las autoridades competentes.

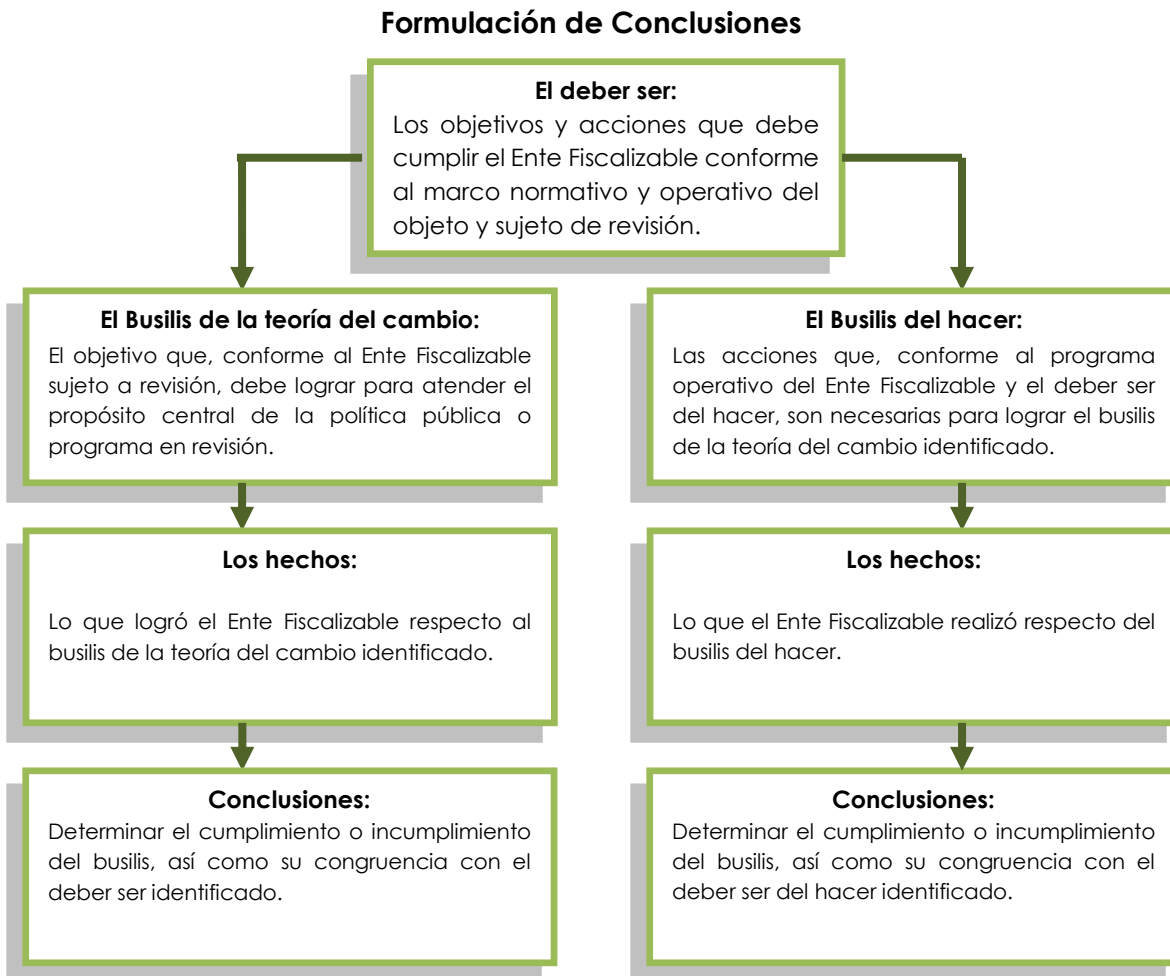


### 3.6. Consideraciones para la formulación de conclusiones.

Las conclusiones representan un punto fundamental en la construcción de los resultados de auditoría, pues estas constituyen una determinación que el Equipo Auditor sustenta con base en el análisis de evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente, obtenida como resultado de la aplicación de los procedimientos y pruebas de auditoría.

En auditorías sobre el desempleo, la conclusión es una comparación objetiva entre el desempeño mostrado por el Ente Fiscalizable en cuanto al logro de los objetivos señalados en sus planes y programas, así como en el cumplimiento los criterios y requisitos señalados en los cuerpos normativos y operativos a los que estará sujeto (deber ser).

Debido a su importancia, las conclusiones deben seguir un proceso de formulación que se sintetiza a continuación:



Como ya se había mencionado, la formulación de las conclusiones responde al método de análisis triádico, en el que, el vértice superior de la Tríada se compone por el marco jurídico que regula las políticas públicas o programas del Ente Fiscalizable sujeto a revisión, el deber ser y sus busilis; el segundo vértice, se refiere a los hallazgos encontrados una vez que se han ejecutado los procedimientos y pruebas de auditoría, mismos que fueron aplicados con la intención de comprobar las hipótesis formuladas; el tercer vértice, corresponde a las conclusiones.

En su formulación, las conclusiones deben ser:

- Puntuales, evitando mezclar varios asuntos;
- Concisas, contundentes y breves en función de la evidencia obtenida; y
- Claras, sintetizando cuando sea necesario lo asentado en el apartado de resultados.

Las conclusiones deben ser importantes e imparciales, deben servir para propiciar las acciones que contribuyan al cumplimiento de los objetivos y metas, para mejorar la eficiencia en la operación de los procesos, para lograr la economía en el uso de los recursos ejercidos, para obtener la calidad de los bienes y servicios conforme a la normativa y a los estándares existentes, y para promover la competencia de los actores, mejorar el desempeño y la rendición de cuentas, entre otros. De ahí que deban derivar exclusivamente de la evidencia obtenida en la auditoría y que por ello constituyan la base para señalar las recomendaciones al desempeño necesarias para lograr los cometidos antes descritos, así como para establecer, finalmente, la opinión de la auditoría.

### 3.7. Formulación de recomendaciones al desempeño.

El principal objetivo de las recomendaciones al desempeño es proporcionar al Ente Fiscalizable elementos que le permitan implementar mecanismos que propicien mejores prácticas gubernamentales; para lograrlo, es necesario que los servidores públicos acepten y se comprometan a instrumentar y realizar las acciones que correspondan, por lo que los resultados deben de ser convincentes al responder a los objetivos de la auditoría.

Para que las recomendaciones al desempeño tengan efectos de resultados en el Ente Fiscalizable, así como determinar las ventajas que se obtendrían con su implementación, se debe considerar que las recomendaciones estén derivadas de los resultados de la fiscalización, y que reflejen de manera adecuada las causas y efectos de las conclusiones.

Así como su presentación debe ser clara y persuasiva, la información presentada debe ser suficiente para inducir al lector a aceptar la validez de los resultados, la justificación de las conclusiones y el beneficio de poner en práctica dichas acciones.

Las recomendaciones al desempeño deben ser viables y aportar valor al Ente Fiscalizable, por lo cual en su formulación deberán:

- Ser de carácter indicativo, destinadas a superar irregularidades, corregir desviaciones, promover cambios en la orientación y aplicación de la política pública, con criterios de eficacia, eficiencia y economía.
- Utilizar conceptos y lenguaje preciso, así como una redacción clara y directa; ya que esto condiciona la forma en que responden los Entes Fiscalizables.

Las recomendaciones al desempeño se traducen en importantes instrumentos para que el ejecutor o los tomadores de decisiones puedan corregir, modificar, adicionar, reorientar o suspender total o parcialmente sus programas y políticas, por lo que permiten inducir el manejo eficaz, productivo y honesto de los recursos públicos, y promover la transparencia y la rendición de cuentas.

Por sus características, las recomendaciones al desempeño permiten mejorar las formas de hacer las cosas, proponer cambios, eliminar lo que obstruye, mejorar lo perfectible; asimismo, obtener mejores resultados en cuanto a la aplicación de los recursos y la prestación adecuada de los servicios públicos.

### 3.7.1. Criterios de formulación.

La principal utilidad de las auditorías sobre el desempeño se traduce en acciones correctivas y preventivas, que consisten en:

- ◉ **Verificar, ratificar o corregir el rumbo de la acción gubernamental.** Se refiere al énfasis en las metas que tienen sanción oficial con el objetivo de que los implementadores conecten lo que están tratando de cumplir con sus actividades diarias. Este ejercicio de la racionalidad medios-fines es de una gran utilidad para corregir desviaciones de las políticas públicas.
- ◉ **Aprender de la experiencia y tomar decisiones sobre bases más sólidas.** Se refiere a la extracción del conocimiento de lo ya hecho para mejorar el diseño y la implementación de las políticas públicas. La historia proporciona lecciones sobre lo que ha funcionado bien y lo que ha fallado, y las razones de éxitos y fracasos, propios y ajenos, de ahí la relevancia de retomarla.
- ◉ **Negociaciones presupuestales.** En un sistema de administración por resultados, la evaluación facilita las negociaciones con los ministerios de finanzas. Es más sencillo demandar incrementos presupuestales cuando se pueden mostrar resultados tangibles de las asignaciones recibidas y gastadas, que en el caso contrario.
- ◉ **Las sanas prácticas gubernamentales.** Un compromiso normal de la evaluación realizada por las auditorías sobre el desempeño está basado en la esperanza de que las prácticas inefectivas puedan ser identificadas mucho antes de que el error se vuelva una pandemia. La evaluación de los procesos del programa puede mandar señales tempranas acerca de lo que necesita atención. Una razón importante para emprender la evaluación es hallar pronto qué está sucediendo para hacer cambios correctivos hacia las mejores prácticas.
- ◉ **Ejercicio democrático de rendición de cuentas.** Las acciones preventivas y correctivas deben servir como instrumento que permita, en los diferentes niveles de responsabilidad, rendir cuentas sobre la gestión y los resultados de un programa. El ciudadano tiene derecho a saber no sólo en qué se están empleando los fondos públicos, sino también con qué grado de idoneidad, eficacia y eficiencia se están asignando, gestionando y empleando dichos fondos.

La efectividad de las recomendaciones al desempeño inicia cuando se logra su implementación por parte del Ente Fiscalizable. Para ello, es necesario que los

servidores públicos acepten y se comprometan a instrumentar y llevar a cabo las acciones pertinentes, por lo que los resultados deben ser convincentes al responder a los objetivos de la auditoría.

En el proceso de elaboración de las recomendaciones al desempeño se deberán indicar las medidas para corregir las deficiencias, especificando la forma en que deben aplicarse.

Al formular las recomendaciones el Equipo Auditor deberá:

1. Considerar el costo y la factibilidad de las acciones que se proponen, así como medidas correctivas alternativas para su realización, en el caso que hubiese algún impedimento para operar las inicialmente sugeridas.
2. Prever los efectos que tendrán las acciones en los resultados del Ente y exponer las ventajas que se obtendrían con su implementación.

Asimismo, al formular las recomendaciones se debe considerar que éstas se derivan de los resultados de la fiscalización, y que deben reflejar de manera adecuada las explicaciones causales y los posibles efectos de las conclusiones.

Las recomendaciones son sugerencias de carácter preventivo para fortalecer el desempeño de los Entes Fiscalizables mejorando la eficacia, eficiencia, economía, calidad de los servicios, satisfacción del ciudadano-usuario y la competencia de los actores; así como promover la creación y operación de indicadores estratégicos, de gestión y de servicios, para calificar el grado y forma en que se cumplen los objetivos, con el fin de fomentar las mejores prácticas de gobierno.

### **3.7.2. Efecto esperado e impacto de las recomendaciones.**

El efecto esperado para las recomendaciones se clasifica en:

- Fortalecer los mecanismos de operación en términos de eficacia, eficiencia y economía.
- Alentar la implantación y utilización de sistemas de medición del desempeño.
- Fomentar el óptimo aprovechamiento y aumentar la calidad de los bienes y la prestación de los servicios.
- Promover la elaboración, actualización o simplificación de la normativa.
- Fortalecer los mecanismos de operación y control.
- Impulsar reformas a la legislación.

Con la emisión de las recomendaciones al desempeño, el Equipo Auditor determinará los impactos en el sentido siguiente:

- 1. Repercusión en el control:** si se detectan deficiencias en los procedimientos de control interno o en el desempeño del Ente Fiscalizable se emitirán acciones para el fortalecimiento de los mecanismos de control y mejora del desempeño de la entidad. Debe ser redactado en presente, con la descripción de la situación observada consecuencia de la irregularidad.
- 2. Errores y omisiones:** se refiere a la cuantificación monetaria de las omisiones, errores numéricos y de cálculo, revelación insuficiente y aplicación de criterios divergentes para el registro contable, presupuestario, de las operaciones en incumplimiento, entre otros.
- 3. Consecuencias Sociales:** éstas deben ser entendidas como el evento o conjunto de eventos que tengan su origen en la actuación del ejecutor de una política pública o un componente o programa que se oriente a la atención de un problema público, circunscribiendo dicho evento o conjunto de eventos al plano social.

### 3.7.3. Registro de las recomendaciones.

Las recomendaciones al desempeño se elaborarán con base en los criterios de formulación antes expuestos y deberán asentarse en la Cédula de Resultados y Recomendaciones correspondiente.

### 3.8. Elaboración y notificación del Pliego de Recomendaciones.

El Pliego de Recomendaciones es el documento mediante el cual se notifican los resultados y recomendaciones al Ente Fiscalizable determinados en el proceso de ejecución de las auditorías sobre el desempeño. Cuando las auditorías sobre el desempeño se ejecuten de manera conjunta con auditorías de distinto alcance (financiero-presupuestal, legalidad, a la obra pública, etc.), o formen parte de una auditoría integral, las recomendaciones al desempeño podrán ser incluidas en el Pliego de Observaciones correspondiente.

Una vez que el Equipo Auditor ha determinado los resultados y recomendaciones, como consecuencia de la aplicación de los procedimientos y que el Director de Auditoría los ha revisado, evaluado y validado, deberá integrarse el Pliego de Recomendaciones, mismo que será presentado al Auditor Especial quien, de no indicar precisiones, lo pondrá a consideración del Auditor General para que, en su caso, lo autorice.

El Pliego de Recomendaciones será notificado al titular del Ente Fiscalizable mediante un oficio institucional signado por el Auditor General, el cual se elaborará de acuerdo con el oficio proforma diseñado para tales efectos, mismo que, independientemente de las formalidades de un oficio, deberá contener como mínimo los siguientes elementos:

- ❖ **Información del titular del Ente Fiscalizable** al que se dirige el pliego.
- ❖ **Fundamento legal** por el que el ORFIS se encuentra facultado para realizar auditorías sobre el desempeño y con base en ella emitir y notificar las recomendaciones resultantes.
- ❖ **Apartado de recomendaciones al desempeño**, en el cual se describirán de manera pormenorizada cada uno de los resultados de la auditoría, así como las recomendaciones consecuentes, los cuales que deberán retomarse de las Cédulas de Resultados y Recomendaciones autorizadas.
- ❖ **Resumen de recomendaciones al desempeño**, en el que por medio de un cuadro de resumen se identificarán el número de resultados y recomendaciones incluidas en el Pliego, clasificados por las vertientes de auditoría aplicadas (eficacia, eficiencia, economía, competencia de los actores, calidad del bien o servicio y satisfacción del ciudadano).
- ❖ **Indicaciones sobre el seguimiento a las recomendaciones**, en donde se le especificará al Ente Fiscalizable las condiciones y plazos para presentar al ORFIS las mejoras efectuadas, las acciones a realizar o, en su caso, justificar la improcedencia de las recomendaciones que le son notificadas.
- ❖ **Firma del Auditor General.**

Una vez que el Auditor General ha autorizado y firmado el Pliego de Recomendaciones, el Director de Auditoría deberá turnarlo para que sea notificado al Ente Fiscalizable.

Durante la notificación del Pliego de Recomendaciones, el equipo auditor podrá dar, en caso de que así se le solicite, una breve explicación de cuáles fueron los hallazgos que motivaron las recomendaciones emitidas y las razones por las cuales, su atención, ayudará a la mejora de la gestión del Ente Fiscalizable. Durante este proceso, se expondrá, de manera proactiva, qué acciones pueden ser emprendidas por el Ente auditado, que eventualmente atiendan las recomendaciones notificadas. Así mismo, se podrán asentar los desacuerdos del Ente Auditado respecto a los criterios, métodos, hallazgos de auditoría etc., con la finalidad de que los resultados de la auditoría sean imparciales y veraces.

Para dejar testimonio de lo anterior, se elaborará la **Minuta Cédula de Precisiones**.





◉ **Recomendación Atendida Sujeta a Seguimiento:**

Aquellas recomendaciones notificadas en el Pliego de Recomendaciones y cuyas precisiones, presentadas por el Ente Fiscalizable, son propuestas, proyectos y/o compromisos de acciones de mejora que se realizarán en el futuro, con las que se pretenden subsanar las recomendaciones.

◉ **Recomendación Improcedente:**

Aquellas recomendaciones, que hubieren sido refutadas y desvirtuadas por el Ente Fiscalizable, mediante la presentación de evidencia suficiente, pertinente y competente.

Para realizar el análisis de las precisiones del Ente Fiscalizable, el Equipo Auditor se apoyará en la Cédula de Análisis de las Precisiones del Ente Fiscalizable, la cual tiene por objetivo recopilar y analizar la información presentada por el Ente Fiscalizable para atender las recomendaciones al desempeño notificadas, así como sustentar las conclusiones del ORFIS con respecto de si las recomendaciones al desempeño se estiman atendidas o no.

Una vez que esta cédula sea generada será revisada por el Director de Auditoría, quien de no indiciar mejoras la validará y la presentará a consideración del Auditor Especial quien en su caso la autorizará.

La Cédula de Análisis de las Precisiones del Ente Fiscalizable que haya sido autorizada por el Auditor Especial, deberá utilizarse como base para la elaboración del Informe de Auditoría, pues en razón de si las recomendaciones al desempeño son consideradas como atendidas o no atendidas, se determinará su asentamiento el Informe de Auditoría.

The background features an abstract, layered geometric pattern in various shades of green. The pattern consists of overlapping shapes, including triangles, squares, and polygons, some of which are semi-transparent, creating a complex, crystalline effect. The colors range from light lime green to a darker forest green.

# **Informe de Auditoría**

Capítulo 4



## Capítulo 4

### Informe de Auditoría

---

#### 4.1. Aspectos generales.

En el presente capítulo se exponen las consideraciones a las que el Equipo Auditor deberá sujetarse para la elaboración de los Informes de Auditoría sobre el Desempeño, mismos que deberán ser claros, objetivos, concisos y de calidad, los resultados que se presenten deben ser relevantes y de utilidad.

Para su elaboración, se llevan a cabo una serie de actividades que consideran la participación del Equipo Auditor, del Director de Auditoría, del Auditor Especial y del Auditor General.

De acuerdo con el Artículo 19, Fracciones XIX y XX del Reglamento Interior del Órgano, será la Secretaría Técnica, la instancia que establezca los términos en que se elaborarán los informes de seguimiento a los que se refiere el artículo 61 de la Ley, para lo cual, la Dirección de Auditoría de Desempeño y Evaluación de Transparencia proporcionarán la documentación que le solicite.

Cabe señalar que el informe debe integrarse una vez que se ha analizado la procedencia de las precisiones del Ente Fiscalizable sobre las recomendaciones notificadas; esto, debido a que el informe incluirá aquellas recomendaciones que el Equipo de Auditoría, con la validación del Director de Auditoría y la autorización del Auditor Especial, haya considerado no atendidas y como atendidas sujetas a seguimiento.

Los informes de auditoría generados por el Equipo Auditor, deberán incluir la referencia a las NPASNf indicando:

*... Realizamos nuestra auditoría(s) de conformidad con (las normas) basadas en (o congruentes con) los Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.*

## 4.2. Características del Informe de Auditoría.

El Informe es un documento técnico donde se presentan los datos e información que identifican la revisión, las conclusiones obtenidas por el Equipo Auditor y las recomendaciones al desempeño que se propondrán al Ente Fiscalizable.

El contenido del Informe debe presentar las características siguientes:

- **Claridad:** El contenido del Informe debe expresarse en términos accesibles y lenguaje sencillo, sin ambigüedades y conforme al formato aprobado para tal efecto. La organización lógica, la evidencia de los hechos y la precisión del deber ser.
- **Objetividad:** Los resultados del Informe deben ser puntuales e imparciales, sin magnificar los hechos y los resultados.
- **Concisión:** El contenido del Informe debe ser breve, sin detalles en exceso. Ser conciso exige que no sea más extenso de lo necesario para transmitir y apoyar la opinión.
- **Calidad:** El Informe debe cubrir las características de:
  - Objetividad: Concordancia entre el concepto y el hecho.
  - Imparcialidad: Ser neutral.
  - Confiabilidad: Certeza y seguridad de su contenido.
  - Integralidad: Inclusión de todas sus partes.
  - Competencia: Ser de calidad en sus componentes conceptuales que conforman el todo y con ello tener conocimiento puntual del objeto y sujeto de la revisión.
  - Convicción: Probar los hechos de manera que no se puedan negar racionalmente.
  - Utilidad: Que los resultados sirvan y se aprovechen para mejorar la acción pública.

Los resultados que se presenten deben ser precisos e imparciales, deben mostrar los datos duros a fin de mostrar la importancia que tienen dentro del contexto, deben ser breves y sin detalles en exceso.

La redacción del Informe deberá ser clara, objetiva, concisa y de calidad; debe realizarse de manera sencilla, sin tecnicismos y con un lenguaje directo.

### 4.3. Estructura y contenido.

El Informe se formulará de acuerdo con los criterios de calidad establecidos y estará integrado por los elementos siguientes:

1. **Datos de identificación (Portada).** Se debe especificar el título de la auditoría, el Ente Fiscalizable y la Cuenta Pública que se revisa, en función de lo definido en la propuesta y autorizado en el PAA.
2. **Introducción.** Es una explicación, a grandes rasgos, de lo que trata el documento; debe describir la motivación, el objetivo general y el alcance de la auditoría.
3. **Criterios de selección.** Es la justificación del por qué se programó y ejecutó la auditoría, este apartado contiene el objetivo del programa a auditar.
4. **Antecedentes.** Se describe a grandes rasgos los aspectos y elementos más significativos de la política pública o programa auditado, con respecto de su creación, existencia y evolución.
5. **Objetivo de la Evaluación.** Se refiere al objetivo general de la auditoría que fue establecido en la etapa de la planeación, en el que se describe la forma en que la revisión buscó verificar el cumplimiento del objetivo principal de la política o programa auditada.
6. **Alcance.** Se refiere a los criterios que delimitaron la auditoría; de manera breve y concisa se especifica la temporalidad de la revisión, las unidades objeto de revisión, la profundidad temática y, en su caso, el monto del presupuesto ejercido de la política pública o programa auditada.
7. **Áreas revisadas.** Se enlistan las unidades o áreas administrativas que se revisaron en la ejecución de la auditoría practicada.
8. **Fuentes de información.** Se menciona de manera breve las fuentes por medio de las cuales se obtuvo la información para el desarrollo de la auditoría; se puede hacer referencia a los oficios que el Ente Fiscalizable presentó para atender los requerimientos de información realizados por el Equipo Auditor.
9. **Universal conceptual.** Incluirá una tabla en la que se relacionen los procedimientos de auditoría aplicados, así como los resultados y

recomendaciones determinadas, de acuerdo con las vertientes de auditoría (tres e y tres c) correspondientes.

**Ejemplo: Sistema de Evaluación del Desempeño**

| Resumen de Procedimientos, Resultados y Recomendaciones<br>SED del Estado de Veracruz |                |             |                 |
|---|----------------|-------------|-----------------|
| Vertiente   | Procedimientos | Resultados  | Recomendaciones |
| Eficacia  | 1              | 1           | 1 y 2           |
|   | 2              | 13          | 17              |
| Eficiencia  | 3              | 3           | 3               |
|   | 4              | 3, 4, 5 y 6 | 4, 5, 6 y 7     |
|   | 5              | 7           | 8 y 9           |
|   | 6              | 7           | 8 y 9           |
|   | 7              | 8           | 10 y 11         |
|   | 8              | 9           | 12              |
|   | 9              | 10          | 13              |
|   | 10             | 11          | 14              |
| Transparencia   | 11             | 12          | 15 y 16         |
|   | 12             | 14          | 18              |
| <b>Totales</b>  | <b>12</b>      | <b>14</b>   | <b>18</b>       |

- 10. Resultados y Recomendaciones.** Los resultados deben expresar los hechos, evidencias y conclusiones obtenidas de la aplicación de los procedimientos y pruebas de auditoría e invariablemente deben contener la estructura tríadica. Se redactarán los resultados señalando lo alcanzado de la meta y evitar decir cumplió o no cumplió. Al final de cada resultado, de acuerdo con las conclusiones obtenidas, se especificarán las recomendaciones al desempeño resultantes.
- 11. Opinión.** Se refiere a una descripción en general de los resultados de la auditoría practicada, en términos de eficacia, eficiencia y economía de la política pública o programa revisado.
- 12. Consecuencias sociales.** Se describen los efectos positivos y/o negativos que tendrían las personas directamente beneficiadas del programa o política a auditar, con respecto de la eficacia, eficiencia y economía de la política pública o programa revisado.



#### 4.4 Elaboración y autorización.

La Cédula de Análisis de las Precisiones del Ente Fiscalizable que haya sido autorizada por el Auditor Especial deberá ser utilizada para la construcción del Informe de Auditoría, en razón de que el informe sólo deberá incluir aquellas recomendaciones que fueron consideradas como atendidas, sujetas a seguimiento y no atendidas, omitiendo del mismo las recomendaciones consideradas como atendidas o improcedentes.

El Equipo Auditor es el responsable de elaborar el Informe de acuerdo con las características definidas en este capítulo, o en su defecto, de acuerdo a las disposiciones y formatos que se emitan de manera general por parte del Órgano para la elaboración de los Informes; así como de integrarlo al Expediente una vez que haya sido autorizado.

El Informe será revisado por el Director de Auditoría quien de no tener recomendaciones lo pondrá a consideración del Auditor Especial. El Auditor Especial revisará el Informe y de no requerir adaptaciones o recomendaciones procederá a aprobarlo; una vez aprobado, el Informe será puesto a consideración del Auditor General quien, en su caso, lo autorizará.



An abstract background on the right side of the page, featuring overlapping translucent green shapes in various shades (from light lime to dark forest green). These shapes include triangles, squares, and irregular polygons, some with white outlines, creating a complex, layered geometric pattern.

# **Expediente de Auditoría**

Capítulo 5



## Capítulo 5

### Expediente de Auditoría

#### 5.1. Importancia del Expediente de Auditoría.

El Expediente de Auditoría es un instrumento imprescindible que recopila la información de la revisión, los resultados de los procedimientos y pruebas de auditoría aplicados. Integra la información suficiente, competente, pertinente y relevante de las conclusiones y hallazgos; asimismo sustenta y apoya las conclusiones, recomendaciones y opiniones.

El expediente constituye una evidencia documental ante cualquier instancia administrativa o legal, de la aplicación de los procedimientos de auditoría que soportan el objetivo y los resultados de la revisión, así como de las conclusiones y recomendaciones al desempeño determinadas e incluidas en el Pliego de Recomendaciones correspondiente; asimismo, compila las precisiones que los Entes Fiscalizables realizan con respecto de las mejoras efectuadas, las acciones por realizar y/o las justificaciones de improcedencia de las recomendaciones que le fueron notificadas, así como el análisis que el Equipo Auditor realiza con respecto de dichas precisiones, situación que determina la elaboración definitiva del Informe de Auditoría, que también es incluido en el expediente. La documentación que el Ente Fiscalizable proporcione para su revisión, análisis y evaluación, y cualquier otra evidencia obtenida durante el proceso de la auditoría forman parte del expediente.

El expediente se conformará y se identificará con una portada y contará con el índice general de su contenido, marcas, fechas de elaboración, firmas del servidor público que los elaboró y de quien supervisó el trabajo de acuerdo con la normativa institucional.

El expediente incluirá la documentación relativa a la planeación, ejecución y elaboración del Informe. Asimismo, debe contener la información suficiente con la finalidad de permitir al Equipo Auditor, que no ha tenido ninguna conexión con la auditoría en cuestión, relacionar la evidencia que respalda sus conclusiones.

El objetivo del expediente es controlar y conservar los documentos generados durante la fiscalización para su resguardo, identificación y accesibilidad. El Expediente es propiedad del ORFIS y su contenido podrá ser de carácter reservado y/o confidencial.

## 5.2. Estructura e integración.

Por cada auditoría realizada el Equipo Auditor ordenará e integrará los expedientes; una vez integrados el Director de Auditoría los revisará y, en su caso, los autorizará.

Existen dos tipos de expedientes: el del Proceso de Fiscalización y el de los Papeles de Trabajo.

1. El Expediente del Proceso de Fiscalización contendrá la información de comunicados formales que se generaron para el desarrollo de la auditoría, correspondientes a la planeación, la ejecución, las precisiones del Ente Fiscalizable y la integración del informe; este expediente incluirá la siguiente documentación:
  - 1.1. Requerimiento de información para la Planeación.
  - 1.2. Oficio emitido por el Ente Fiscalizable, que contesta o envía la información de planeación.
  - 1.3. Protocolo de Auditoría
  - 1.4. Oficio de la Orden de Auditoría.
  - 1.5. Acta Circunstanciada: Inicio, Reanudación y Cierre de auditoría
  - 1.6. Oficio de aumento, disminución del personal habilitado.
  - 1.7. Oficio de solicitud de documentación complementaria.
  - 1.8. Oficios relacionados con prórroga.
  - 1.9. Oficios emitidos por el Ente Fiscalizable, en la etapa de ejecución.
  - 1.10. Oficio de solicitud de información a terceros.
  - 1.11. Oficio de intervención del Órgano Interno de Control.
  - 1.12. Otros documentos relevantes, actas, informes, etc.
  - 1.13. Pliego de recomendaciones.
  - 1.14. Oficio del Ente Fiscalizable correspondiente a las precisiones sobre el Pliego de Recomendaciones.
  - 1.15. Informe de Auditoría sobre el Desempeño.
  - 1.16. Otros documentos: (especificar).
  
2. El Expediente de los Papeles de Trabajo contendrá la documentación que el Equipo Auditor desarrolló en las etapas planeación, la ejecución y las precisiones del Ente Fiscalizable, con el soporte documental que corresponda; el expediente incluirá la siguiente documentación:

## 2.1. Documentos de la Etapa de Planeación.

- 2.1.1. Cédula de análisis-resumen de fuentes.
- 2.1.2. Ficha básica de programación.
- 2.1.3. Comparativo de información solicitada y entregada.
- 2.1.4. Documentación presentada por el Ente Fiscalizable en la etapa de planeación.
- 2.1.5. Marco Jurídico del Ente Fiscalizable que incluya, entre otros, leyes, reglamentos, normas y acuerdos aplicables a los programas bajo la responsabilidad del Ente Fiscalizable.
- 2.1.6. Otros documentos relevantes derivados de la planeación.

## 2.2. Documentos de la Etapa Ejecución.

- 2.2.1. Evaluación de control interno.
- 2.2.2. Guía de auditoría.
- 2.2.3. Cédula de determinación de muestra de auditoría.
- 2.2.4. Cédulas de resultados y recomendaciones.
- 2.2.5. Otros documentos.

## 2.3. Documentos de las Precisiones del Ente Fiscalizable.

- 2.3.1. Cédula de análisis de las precisiones del Ente Fiscalizable.
- 2.3.2. Documentación soporte de las precisiones del Ente Fiscalizable.
- 2.3.3. Otros documentos (especificar).

El archivo contiene información de interés permanente que se extiende más allá de cualquier periodo de auditoría. Se integra de documentación importante para la auditoría y para las que en lo sucesivo se practiquen. El archivo deberá incorporar el formato del índice señalando el contenido de los documentos incluidos.

### 5.3. Características de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo deben tener las siguientes características:

- Claridad.
- Pulcritud.
- Exactitud.
- Consignar los datos relativos al análisis.
- Comprobación.
- Conclusiones

Los papeles de trabajo contenidos en el Expediente deberán cumplir con los requisitos siguientes:

- Ser completos, exactos, claros, limpios, comprensibles y técnicamente elaborados.
- Ser detallados en su lectura para que cualquier otro auditor ajeno a la auditoría esté en posibilidades de fundamentar las conclusiones.
- Ser legibles y ordenados, y estar organizados adecuadamente para determinar su valor como evidencia.
- Contener información relevante, esto es, limitarse a los asuntos pertinentes y competentes en cumplimiento del objetivo de la revisión.
- Ser suficiente la evidencia para soportar los resultados de la revisión.
- Incluir la opinión del Equipo Auditor como consecuencia del resultado del procedimiento aplicado.
- Contener la evidencia de la supervisión realizada en la Guía de Auditoría, mediante la firma y, en su caso, los comentarios del Director de Auditoría.
- La utilización, manejo y custodia de los datos e información recibida del Ente Fiscalizable en forma impresa, en medios electrónicos, magnéticos y ópticos, es propiedad del ORFIS. Una vez analizados, deberán formar parte del expediente.

Para la guarda y custodia de los datos e información, contenidos en medios electrónicos, magnéticos u ópticos (CD, DVD, etc.) deberán tener los siguientes datos:

- Nombre del archivo,
- Título del documento,
- Los datos generales de la revisión.



Se debe asegurar que la información en medios electrónicos sea accesible durante el tiempo de guarda y custodia.

#### 5.4. Marcas de auditoría.

En los papeles de trabajo durante el desarrollo de la revisión, las marcas de auditoría utilizadas deberán ajustarse al catálogo siguiente:

| MARCAS | NOMBRE                                 |
|--------|--|
| +      | Suma correcta                          |
| ≠      | Diferencia verificada                  |
| ↙      | Verificado contra evidencia documental |
| ©      | Conciliado con Cuenta Pública          |
| ∧      | No cuadra con Cuenta Pública           |
| ✓✓     | Dato correcto                          |
| €      | Papel de trabajo preparado por el Ente |
| ↔      | Ajuste                                 |
| Φ      | Pendiente                              |
| n/a    | No aplicable                           |
| n...   | Anotaciones específicas                |
| ≈      | Documentación en copia fotostática     |
| ∅      | Documentación Parcial                  |
| n/p    | No presentó                            |

Las marcas de auditoría se señalarán en color rojo para lograr una identificación en los papeles de trabajo.

The background of the page features a complex, abstract pattern of overlapping green and white geometric shapes, including triangles, squares, and lines, creating a dynamic and modern aesthetic. The colors range from light lime green to a darker forest green.

# **Glosario y Bibliografía**



## Glosario

| CONCEPTO   | DEFINICIÓN   |
|--|--|
| <b>Abducción</b>                                 | Conjunto de planteamientos, razonamientos o silogismos que inducen un conocimiento probable. Elección de una hipótesis para explicar determinados hechos, sin haber sido comprobados.  |
| <b>Auditor General</b>                           | Titular de la Auditoría General del ORFIS.   |
| <b>Auditor Especial</b>                          | Titular de la Auditoría Especial de Legalidad y de Desempeño del ORFIS.  |
| <b>Auditoría sobre el Desempeño</b>              | Revisión independiente, objetiva, confiable, sistemática, interdisciplinaria, propositiva y comparativa de la eficacia, eficiencia, economía, competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio ofrecido y la satisfacción del beneficiario-usuario, así como el impacto social, económico y ambiental de la actuación de la administración pública y de los resultados obtenidos por los entes públicos.  |
| <b>Busilis</b>                                   | Punto en que estriba la dificultad del asunto que se trata. Para los efectos de la fiscalización, el busilis es el referente de todo el proceso de revisión. Existen dos aplicaciones del término: busilis del hacer y busilis de la teoría del cambio.  |
| <b>Busilis de la Teoría del Cambio</b>           | Simple de lo que la política pública o programa pretende resolver en el mediano plazo.   |
| <b>Busilis de la Teoría del Cambio Inmediato</b> | Efecto esperado por la acción pública sobre el problema público en el corto plazo.   |
| <b>Busilis de la Teoría del Cambio Mediato</b>   | Efectos esperados por la intervención gubernamental sobre el problema público, bajo una visión de mediano plazo.   |
| <b>Busilis del Hacer</b>                         | Simple de lo que la política pública o programa precisa que se debe hacer.   |
| <b>Calidad del Bien o Servicio</b>               | Tiene como objetivo ofrecer a los ciudadanos servicios que correspondan a su particular situación cuando estos los requieran, así como generar reformas en la administración del sector público para mejorar la capacidad de respuesta y sensibilidad de las instituciones del sector público, requiriendo y alentando un mayor énfasis en el rendimiento. La teoría propone una orientación hacia los resultados en general, de los cuales las necesidades del "ciudadano-usuario" son un aspecto importante. |
| <b>Ciudadano-Usuario</b>                         | Persona que hace uso de los bienes y servicios que genera la Administración Pública. Se refiere a los componentes que la prestación de un bien o servicio público debe considerar respecto de los requerimientos del ciudadano-usuario: transparencia, participación, satisfacción, disponibilidad, oportunidad, precio y alternativas.  |

| CONCEPTO                          | DEFINICIÓN  |
|-----------------------------------|---|
| <b>Claridad</b>                   | El contenido del resumen de auditoría debe expresarse en términos accesibles y lenguaje sencillo, sin ambigüedades ni tecnicismos.  |
| <b>Competencia de los Actores</b> | Se refiere a la competencia de quienes efectúan las tareas en el sector público: las instituciones y los servidores públicos.   |
| <b>Conclusión</b>                 | Pronunciamiento del Equipo Auditor en el Informe de Auditoría de Desempeño, en el que se debe indicar de manera explícita si se cumplió o no el mandato.  |
| <b>Consecuencias Sociales</b>     | Evento o conjunto de eventos que tengan su origen en la actuación del ejecutor de una política pública o un componente o programa que se oriente a la atención de un problema público, circunscribiendo dicho evento o conjunto de eventos al plano social.   |
| <b>Control Interno</b>            | Conjunto de medios, mecanismos o procedimientos implementados por los titulares de los Entes Fiscalizables, así como por los demás servidores públicos en el ámbito de sus respectivas competencias, con el propósito de conducir las actividades correspondientes hacia el logro de los objetivos y metas institucionales; obtener información confiable y oportuna, y cumplir con el marco jurídico aplicable a las mismas. |
| <b>Criterios de Selección</b>     | Conjunto de atributos de carácter cuantitativo y cualitativo, cuyo peso ponderado sustenta la importancia de la revisión. Su aplicación constituye el sustento metodológico fundamental de las propuestas y será la evidencia de su selección objetiva.   |
| <b>Criterios Generales</b>        | Orientación normativa y referencial para la identificación de los potenciales sujetos y objetos de revisión, así como para la determinación, la selección y el registro de las propuestas de revisión que determina el PAA.   |
| <b>Cuenta Pública</b>             | Es el documento que presentan los Entes Fiscalizables al Congreso, a fin de darle a conocer los resultados de su Gestión Financiera respecto del ejercicio presupuestal comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre del año anterior al de su presentación.  |
| <b>Descripción Teórica</b>        | Definición de algo por medio del lenguaje, refiriendo o explicando sus distintas partes y cualidades desde el punto de vista del conocimiento científico y no de la acción ni de la práctica.   |
| <b>Director de Auditoría</b>      | Titular de la Dirección de Auditoría de Desempeño y Evaluación de Transparencia del ORFIS.  |
| <b>Economía</b>                   | Medición del costo o recursos aplicados para lograr los objetivos de un programa o política pública contra los resultados obtenidos; implica racionalidad. Elegir entre varias opciones la alternativa que conduzca al máximo cumplimiento de los objetivos con el menor gasto presupuestal posible.  |

| CONCEPTO                              | DEFINICIÓN  |
|---------------------------------------|---|
| <b>Eficacia</b>                       | Concepto ligado esencialmente con el logro de objetivos. Hace referencia a la relación existente entre los objetivos propuestos, los productos o recursos aportados y los objetivos alcanzados. Capacidad de lograr los objetivos y metas programadas con los recursos disponibles en un tiempo predeterminado. Capacidad para cumplir en el lugar, tiempo, calidad y cantidad las metas y objetivos establecidos. Grado en que se realizan las actividades planificadas y se alcanzan los resultados planificados.                                   |
| <b>Eficiencia</b>                     | Proporción entre la utilización de insumos, (recursos, costos, tiempo) y la forma en la que se relacionan los fines con los medios. A mayor eficiencia más racionalidad y optimización. La eficiencia mide (con indicadores de gestión) y califica el recorrido entre medios y fines. Relación entre los bienes y servicios producidos y los recursos usados para producirlos. Una operación eficiente produce un máximo de resultados con un mínimo de gastos o tiene el mínimo de entradas para cualquier cantidad y calidad de servicio producido. |
| <b>Entes Fiscalizables</b>            | El Poder Público, los Organismos, la Universidad Veracruzana, los Ayuntamientos, Entidades Paraestatales, Paramunicipales, Organismos Descentralizados, Fideicomisos y Empresas de Participación Estatal o Municipal, así como mandatos, fondos o cualquier otra figura jurídica; y, en general, cualquier persona física o moral, pública o privada, que recaude, administre, ministre, maneje o ejerza recursos públicos.   |
| <b>Equipo Auditor</b>                 | Grupo de auditores de desempeño que son asignados y habilitados por el ORFIS para llevar a cabo los procedimientos de auditorías.   |
| <b>Estrategias</b>                    | Comprende el método o conjunto de métodos aplicables para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría, responder a las preguntas clave y comprobar las hipótesis de trabajo.   |
| <b>Estratégico</b>                    | Conjunto de actividades que suelen tener gran impacto para incidir en forma profunda y significativa en el entorno en el cual opera una organización, siempre se relacionan los recursos y capacidades de que se disponen para lograr los fines.  |
| <b>Estructura Triádica</b>            | Planteamiento analítico, sistemático y razonable que muestra los elementos fundamentales de un resultado de auditoría: el deber ser; el hecho que resulta de captar, procesar y analizar la evidencia, y la emisión de la opinión del Equipo Auditor.   |
| <b>Evaluación de Política Pública</b> | Las políticas públicas son decisiones de Estado que involucran utilizar ciertos recursos públicos para atender problemáticas determinadas. Evaluar una política pública significa, en este sentido, analizar, reflexionar y valorar si las decisiones tomadas han tenido como resultado, efectivamente, la atención del problema que las justifica.   |

| CONCEPTO                       | DEFINICIÓN   |
|--------------------------------|--|
| <b>Evidencia</b>               | Es el conjunto de elementos lógicos, sistemáticos y argumentativos que aportan las pruebas obtenidas mediante el proceso metodológico de la auditoría, y proporcionan el sustento para que un auditor esté en posibilidad razonable y convincente de emitir una opinión motivada y fundamentada sobre el asunto auditado. Por extensión es producir un estado de certidumbre en la mente de una o varias personas de la existencia de un hecho, o de la verdad o falsedad de una proposición. Del latín <i>evidentia</i> “prueba clara, demostración”.                                     |
| <b>Expediente de Auditoría</b> | Instrumento que recopila la información de la revisión, los resultados de los procedimientos y pruebas de auditoría aplicados. Integra la información suficiente, competente, pertinente y relevante de las conclusiones y hallazgos. Sustenta y apoya las conclusiones, recomendaciones y opiniones. Constituye una evidencia documental ante cualquier instancia administrativa o legal, de la aplicación de los procedimientos de auditoría que soportan el objetivo y el resultado de la revisión, el informe emitido y el alcance del objetivo propuesto.                             |
| <b>Factibilidad</b>            | Consiste en valorar la viabilidad de una revisión en función de los recursos disponibles y su posibilidad de realización respecto de las condiciones operativas del Ente Fiscalizable.   |
| <b>Fiscalización Superior</b>  | Facultad que ejerce el ORFIS para la revisión de las Cuentas Públicas a cargo del Congreso y que se cumple con el procedimiento administrativo de revisión, comprobación y evaluación de los informes de la gestión financiera que los Entes Fiscalizables presentan anualmente para dar cuenta del cumplimiento de los objetivos contenidos en sus planes y programas; de esta revisión puede derivarse la determinación de responsabilidades y/o el fincamiento de indemnizaciones y sanciones pecuniarias, por las irregularidades o conductas ilícitas que impliquen daño patrimonial. |
| <b>Fuentes Primarias</b>       | Para los fines de las auditorías de desempeño, son aquellos documentos originarios que en general contienen objetivos, metas, estrategias, políticas y medidas operativas que serán aplicadas para la atención de las prioridades de la planeación, y que históricamente son los primeros en abordar los temas que nos ocupan.   |
| <b>Fuentes Secundarias</b>     | Para los fines de las auditorías de desempeño, son aquellas que analizan, estudian, evalúan o critican las fuentes primarias. Estas fuentes se generan en el medio académico, o, por ser motivo de noticia, en los medios impresos, radiofónicos y televisivos.  |
| <b>Guía de Auditoría</b>       | Documento en el que se determinan los procedimientos para llevar a cabo la revisión, con base en el resultado del análisis de la información proporcionada por la entidad fiscalizada y de las auditorías practicadas en ejercicios anteriores.  |



| CONCEPTO                                 | DEFINICIÓN  |
|--|---|
| <b>Hermenéutica</b>                      | Disciplina que enseña con rigor técnico y metodológico a comprender, interpretar y explicar la información descubierta.   |
| <b>Heurística</b>                        | Técnica de la indagación y el descubrimiento; búsqueda o investigación de documentos, datos, hechos, fuentes históricas.  |
| <b>Hilo Conductor</b>                    | Mensajes o conceptos que van a articular el relato de la auditoría. Elementos que guiarán la exposición hacia el objetivo deseado. Serie de conceptos que suceden y se mencionan por su orden.  |
| <b>Hipótesis</b>                         | Se deriva del griego hypo que significa debajo y thesis que etimológicamente es conclusión. Según su definición semántica, la hipótesis tiene los significados siguientes: debajo, base, fundamento y principio de la conclusión.   |
| <b>Imparcial</b>                         | Condición neutral en la redacción de los resultados.  |
| <b>Indicadores</b>                       | Magnitud utilizada para medir o comparar los resultados efectivamente obtenidos, en la ejecución de un proyecto, programa o actividad.  |
| <b>Indicadores de Desempeño</b>          | Parámetros que miden el comportamiento de un fenómeno o un proceso. En el contexto de la Administración Pública, los indicadores de desempeño son los que miden el logro de los objetivos de los programas gubernamentales o actividades institucionales, mediante los cuales los Entes Fiscalizables dan cumplimiento a su misión y objetivos.         |
| <b>Indicadores de Resultados</b>         | Parámetros que permiten cuantificar el logro del objetivo estratégico sobre la población o universo, identificando el producto o servicio. También, miden el grado de cumplimiento de las metas y prioridades en el contexto externo.   |
| <b>Informe de Auditoría de Desempeño</b> | Documento técnico mediante el cual se presentan los datos e información que identifican una revisión, las conclusiones con y sin recomendaciones.   |
| <b>Matriz de Consistencia Lógica</b>     | Es una herramienta de planeación que permite analizar la lógica y consistencia de la política pública. La matriz se estructura después del proceso heurístico y hermenéutico realizado a la política pública, su utilidad es la consignación en un mapa mental de todos los aspectos que se interrelacionan en la conformación de una política pública. |
| <b>Meta</b>                              | Expresión cuantificada de los objetivos por alcanzar.   |
| <b>Metodología</b>                       | Cuerpo de conocimientos que describe y analiza los métodos, indicando sus limitaciones y recursos, clarificando sus supuestos y consecuencias, y considerando sus potencialidades para los avances en la investigación.   |

| CONCEPTO                                 | DEFINICIÓN  |
|--|---|
| <b>Muestreo</b>                          | Acción de seleccionar una parte o un subconjunto de elementos de un grupo mayor, denominado población o universo. El grupo seleccionado se denomina "muestra".  |
| <b>Objetividad</b>                       | Actitud mental imparcial que permite al Equipo Auditor cumplir con sus compromisos de tal forma que tengan una fuerte creencia en la honestidad de su trabajo final y que la calidad de éste no se vea comprometida de ninguna manera.  |
| <b>Objetivo</b>                          | Expresión cualitativa de un propósito en un periodo determinado; el objetivo debe responder a la pregunta "qué" y "para qué". Elemento programático que identifica la finalidad hacia la cual deben dirigirse los recursos y esfuerzos para dar cumplimiento a la misión, tratándose de una organización o a los propósitos institucionales si se trata de categorías programáticas. En programación, es el conjunto de resultados cualitativos que el programa se propone alcanzar mediante determinadas acciones. |
| <b>Órgano u ORFIS</b>                    | El Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave.  |
| <b>Planeación genérica</b>               | Son las actividades relacionadas con la declaración de los procedimientos y requisitos para la elaboración y diseño del PAA.  |
| <b>Pliego de Recomendaciones</b>         | Documento mediante el cual se notifican los resultados y recomendaciones al Ente Fiscalizable determinados en el proceso de ejecución de las auditorías sobre el desempeño.   |
| <b>Políticas Públicas</b>                | Son una selección y una definición de problemas; consisten, en rigor, en la utilización de los medios que tiene a su alcance el Estado para decidir en qué asuntos intervendrá y hasta qué punto lo hará.   |
| <b>Precisiones del Ente Fiscalizable</b> | Son las especificaciones que el Ente Fiscalizable realiza con respecto de las recomendaciones al desempeño notificadas a través del Pliego de Recomendaciones. Las precisiones del Ente Fiscalizable pueden corresponder a mejoras efectuadas, acciones a realizar o, en su caso, justificaciones de improcedencia.   |
| <b>Procedimientos de Auditoría</b>       | Es un conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas al sistema sujeto a examen, con las cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión.   |
| <b>Programa Anual de Auditorías</b>      | Es el documento en el que se determinan los Entes Fiscalizables y las auditorías programadas a realizar por el ORFIS en un ejercicio fiscal, teniendo como base para su elaboración la información financiera, identificando los ordenamientos legales que regulan al procedimiento de fiscalización y sus principios constitucionales.   |

| CONCEPTO                                   | DEFINICIÓN  |
|--|---|
| <b>Programa Presupuestario</b>             | Categoría incluida en la estructura programática del Presupuesto de Egresos que permite la identificación directa de los programas y actividades específicos de cada dependencia o entidad, las unidades responsables que participan de la ejecución de los mismos y los recursos presupuestarios asignados para tal efecto.  |
| <b>Protocolo de Auditoría</b>              | Documento que estructura de manera ordenada y con rigor metodológico el proyecto de investigación para llevar a cabo una o varias auditorías de manera simultánea para abordar una política pública, programas o temas específicos.   |
| <b>Proyecto</b>                            | Conjunto de acciones del sector público necesarias para alcanzar los objetivos y metas de un programa o subprograma.  |
| <b>Recomendación al Desempeño</b>          | Sugerencia de carácter preventivo que formula el ORFIS al Ente Fiscalizable para fortalecer el desempeño, la actuación de los servidores públicos y el cumplimiento de objetivos y metas, y la elaboración de indicadores estratégicos, de gestión y servicios.   |
| <b>Referentes</b>                          | Corresponde a todos y cada uno de los conceptos o aspectos cualitativos que, interrelacionados en forma lógica, constituyen y definen el mandato y los objetivos de un Ente Fiscalizable, de un programa gubernamental o de una política pública.   |
| <b>Relevante</b>                           | Significa que tiene relieve, que sobresale de todo aquello que es plano, normal, regular, ordinario y rutinario. El relieve puede ser bajo "bajorrelieve" cuando los resultados son negativos o alto "altorrelieve" cuando los resultados son positivos en un grado significativo.  |
| <b>Resultados</b>                          | Son cada uno de las conclusiones, hechos presentados y enumerados en el informe, los cuales deben estar vinculados con los objetivos de la auditoría, visita o inspección y sustentados con evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.   |
| <b>Sistema de Evaluación del Desempeño</b> | Conjunto de elementos metodológicos para realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores estratégicos y de gestión que permitan conocer el impacto social de los programas y de los proyectos; así como la eficiencia, economía, eficacia y la calidad de la Administración Pública. |
| <b>Técnica de Auditoría</b>                | Conjunto de instrumentos (métodos, procedimientos, programas, bases de datos) y de habilidades que permiten obtener determinados resultados en las auditorías. Por medio de ellos, se obtiene la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente que sustente el resultado de la auditoría y la opinión profesional que emite el ORFIS.  |
| <b>Universales</b>                         | Es aquello que comprende todo en la especie de que se trata.  |



## Bibliografía

---

- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 1, La Planeación, versión 11, México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 2, La Auditiva, versión 12, México, D.F. 2015.
- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 3, El Resultado: el Onus Probandi, versión 10, México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 5 Formulación de Observaciones y Recomendaciones al Desempeño, versión 9, México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 6, El Dictamen, versión 8 México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 7, El Informe de Auditoría, versión 8, México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 8, El Expediente de Auditoría, versión 8, México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño 9, El Resumen de Auditoría, versión 7, México, D.F. 2014.
- Auditoría Superior de la Federación, Auditoría Especial de Desempeño, Marco Operativo 2011, Tercera Edición, México, D.F.
- Auditoría Superior de la Federación, Normativa Institucional para la Fiscalización de la Gestión Gubernamental, Lineamientos Técnicos de la Auditoría Especial de Desempeño Tomos I y II, Primera Edición, México, D.F. 2012.
- Auditoría Superior de la Federación, Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, No. 300 Principios Fundamentales de la Auditoría del Desempeño. Primera Edición, México, D.F. 2014.

- Ley 364 de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas del Estado de Veracruz de Ignacio de la Llave, Gaceta Oficial del Estado, 18 de diciembre de 2017.
- ISSAI 300 Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Localizado en: <http://www.intosai.org>.
- ISSAI 3000 Normas y directrices para la auditoría del rendimiento basadas en las Normas de Auditoría y la experiencia práctica de la INTOSAI Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Localizado en: <http://www.intosai.org>.
- ISSAI 3100 Directrices para la auditoría de desempeño: Principios clave Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Localizado en: <http://www.intosai.org>.
- ISSAI 3100 Anexo Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). Localizado en: <http://www.intosai.org>

Con fundamento en lo establecido por el artículo 168 de la Ley Federal del Derecho de Autor, las inscripciones en el registro establecen la presunción de ser ciertos los hechos y actos que en ellas consten, salvo prueba en contrario. Toda inscripción deja a salvo los derechos de terceros. Si surge controversia, los efectos de la inscripción quedarán suspendidos en tanto se pronuncie firme por autoridad competente.

Con fundamento en los artículos 2, 208, 209 fracción III y 211 de la Ley Federal del Derecho de Autor; artículos 64, 103 fracción N y 104 del Reglamento de la Ley Federal del Derecho de Autor, artículos 1, 3 fracción I, 4, 8 fracción I y 9 del Reglamento Interior del Instituto Nacional del Derecho de Autor, se expide el presente certificado.

**TITULAR:** ÓRGANO DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DEL ESTADO DE VERACRUZ.

SECRETARÍA DE CULTURA – INSTITUTO NACIONAL DEL DERECHO DE AUTOR  
NÚMERO DE REGISTRO PÚBLICO: **03-2019-070910292700-01**  
MÉXICO, D.F., A 09 DE JULIO DE 2019