

**ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

**GRUPO 600  
NORMAS Y CRITERIOS PARA  
LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN EL  
ESTADO DE TABASCO**

**SUBGRUPO 610**

**NORMAS DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR  
(NOFIS)**

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## NORMAS DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR

	<b>ÍNDICE</b>
610	NORMAS DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR
	Presentación
01	Base Legal
02	Criterio de Diseño
03	Normas Personales de Fiscalización Superior
04	Normas Relativas a la Planeación de la Fiscalización Superior
05	Normas Relativas a la Ejecución de la Fiscalización Superior
06	Normas Relativas al Informe de Fiscalización Superior
	Glosario

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## PRESENTACIÓN

El Órgano Superior de Fiscalización del Estado, (OSFE) presenta las Normas de Fiscalización Superior, dirigidas a proporcionar las bases conceptuales y metodológicas para el desarrollo de la Fiscalización Superior, como elemento básico para el Manual de Fiscalización Superior.

Las Normas de Fiscalización Superior para el Estado de Tabasco (NOFIS) determinan los requisitos de orden personal y profesional del auditor, dirigidos a uniformar el trabajo de la Fiscalización Superior y obtener resultados de calidad. Constituyen un medio técnico para fortalecer el ejercicio profesional del auditor y permiten la evaluación del desarrollo y de los resultados de su trabajo.

La importancia de la normatividad aplicable a la Fiscalización Superior se debe a que mediante ella se busca garantizar el correcto y adecuado ejercicio de las funciones de vigilancia y fiscalización de la gestión de la administración pública y de esta forma promover la economía, eficiencia, eficacia y transparencia en la gestión de la entidad auditada.

Para la formulación del presente documento se tomaron como referencia en el ámbito nacional, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas emitidas por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONPA), del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), las Normas Generales de Auditoría Pública emitidas por la otrora Secretaría Contraloría y Desarrollo Administrativo.

En el ámbito internacional se consultaron las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, emitidas en junio de 2003, por la Oficina del Contralor General de los Estados Unidos (General Accounting Office, GAO), en su traducción al español realizada por el Proyecto Atlatl en octubre de 2003, así como las Normas de Auditoría emitidas por el Comité de Normas de Auditoría de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI) en octubre de 1991, y tienen el carácter de directrices para las entidades de fiscalización superior.

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## 01 BASE LEGAL

Las Normas de Fiscalización Superior para el Estado de Tabasco (NOFIS) se fundamentan en lo siguiente:

1. La facultad otorgada al Órgano Superior de Fiscalización del Estado para llevar a cabo la fiscalización superior de la Cuenta Pública contenida en los artículos 40 y 41 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco, 2 fracción XIV, 3, 5, 13, 14, entre otros de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco.
2. La atribución de establecer los criterios para las auditorías, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la revisión y fiscalización de la Cuenta Pública establecida en el artículo 14, fracción II de la Ley de Fiscalización Superior de Estado de Tabasco.
3. La facultad de realizar visitas, supervisiones y auditorías, integrales, de tipo financiero, técnico, operacional, resultado de programas, de legalidad, de normatividad y del desempeño.
4. Las Obligaciones y Atribuciones del Fiscal Superior dispuestas en el artículo 76, fracción VIII de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, relativas a establecer oportunamente las normas, procedimientos, métodos y sistemas de contabilidad y de archivo de los libros y documentos justificativos y comprobatorios del ingreso y del gasto público, así como todos aquellos elementos que permitan la práctica idónea de las auditorías y revisiones, de conformidad con las propuestas que formulen los Poderes del Estado, los Ayuntamientos y los demás entes públicos sujetos de fiscalización, acorde a las funciones propias de su operación.

Las Normas de Fiscalización Superior, son de cumplimiento obligatorio, bajo responsabilidad, de los auditores del Órgano Superior de Fiscalización, de los Órganos de Control Interno de las entidades sujetas a fiscalización y rendición de cuentas, de acuerdo con la legislación de la materia. Asimismo, son de observancia, por los profesionales y/o especialistas de otras disciplinas que participen en el proceso de la Fiscalización Superior.

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## 02 CRITERIO DE DISEÑO

Estas Normas constituyen el principal estándar de calidad para el desarrollo de la práctica de los trabajos auditoría comprendidos en la fiscalización superior. Se elaboraron considerando distintas fuentes, enriquecidas por la experiencia y conjugan los requerimientos propios del Estado para el momento en que son emitidas y prevé los ajustes de acuerdo con la dinámica de la gestión pública, por ello se caracterizan por ser flexibles, permitiendo su adaptabilidad y actualización.

Se presentan clasificadas en cuatro grupos:

1. Normas Personales de la Fiscalización Superior:
2. Normas Relativas a la Planeación de la Fiscalización Superior:
3. Normas Relativas a la Ejecución de la Fiscalización Superior
4. Normas Relativas a Informes de Fiscalización Superior

La estructura es la siguiente:

1. Código, son los numerales que referencian al grupo de las normas y el orden que tienen dentro de cada grupo.
2. Título, es la denominación de la norma.
3. Enunciado, es la exposición breve de la norma.
4. Detalle del enunciado, es la parte de la norma que facilita su interpretación y correcta aplicación.
5. Limitación al alcance, es la parte de la norma que precisa las excepciones a su cumplimiento.

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## 03 NORMAS PERSONALES DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Las normas que conforman este grupo se relacionan con las cualidades y calificaciones del auditor y la calidad de su trabajo, tiene relación con los requerimientos fundamentales para garantizar la credibilidad de los resultados de los auditores.

Estas normas que se aplican también para la ejecución del trabajo y la preparación del informe, se refieren al entrenamiento técnico y capacidad profesional incluyendo la necesidad de su educación profesional continua, independencia, cuidado y esmero profesional, confidencialidad, participación de profesionales y/o especialistas, y la existencia de control de calidad.

Estas normas deben ser seguidas por todos los auditores y organizaciones de auditoría que realizan trabajos de Fiscalización Superior según las Normas de Fiscalización Superior (NOFIS).

### 3.1 Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional

El auditor debe poseer un adecuado entrenamiento técnico, la experiencia y competencia profesional necesarios para la ejecución de su trabajo.

El entrenamiento técnico constituye la preparación en las técnicas de auditoría y la constante actualización profesional, así como el desarrollo de habilidades necesarias para asegurar la calidad del trabajo de auditoría.

A fin de lograr el cumplimiento de esta Norma, el Órgano Superior de Fiscalización del Estado, los Órganos de Control Interno, o Vigilancia, deben promover y realizar programas de capacitación en técnicas necesarias para garantizar la capacidad e idoneidad profesional del personal que participa en el proceso de la Fiscalización Superior.

La competencia profesional es la cualidad que caracteriza al auditor por el nivel de idoneidad y habilidad profesional que ostenta para efectuar su labor, acorde con los requerimientos y exigencias que demanda el trabajo de auditoría.

Los auditores asignados para realizar trabajos de auditoría deben tener colectivamente los conocimientos técnicos, las destrezas y la experiencia necesarias para ser competentes en el tipo de trabajo a realizar. Los requerimientos básicos son los siguientes:

- a) Conocimientos de la normatividad aplicable a la contabilidad e información financiera del sector público y las Normas de Fiscalización Superior (NOFIS), aplicables al tipo de trabajo a los que estén asignados, así como la educación, destrezas y pericia para aplicar dichos conocimientos en el trabajo a realizar.
- b) Conocimientos generales del ambiente en que opera el ente auditado y el tema (áreas, programas, operaciones, etc.) sujeto a revisión.

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

- c) Destreza para comunicarse clara y eficazmente, tanto en forma oral como escrita, y
- d) Destrezas apropiadas para el trabajo a realizar. Por ejemplo:
  - Si el trabajo requiere el uso de muestreos estadísticos, el personal o los especialistas deben incluir a personas que tengan destrezas en muestreos estadísticos.
  - Si el trabajo requiere revisar sistemas informáticos, se deben incluir a personas que tengan destrezas en tecnología informática.
  - Si el trabajo implica revisar complejos datos de ingeniería, el personal o los especialistas deberán incluir a personas que tengan destrezas en ingeniería.

### 3.2 Independencia

El auditor debe adoptar una actitud de independencia de criterio respecto de la entidad examinada y se mantendrá libre de cualquier situación que pudiera señalarse como incompatible con su integridad y objetividad.

La independencia de criterio es la cualidad que permite apreciar que los juicios formulados por el auditor estén fundados en elementos objetivos de los aspectos examinados.

El auditor deberá considerar no solamente si es independiente y si sus actitudes y actividades le permiten proceder de acuerdo con ello, sino también si existe motivo que pudiera dar lugar a que otros cuestionaran su independencia.

Deberá abstenerse de participar en la realización de actividades de fiscalización en caso de incompatibilidad o conflictos de interés manifiestos con el ente a fiscalizar.

El auditor actuará libre de impedimentos personales y profesionales para garantizar una labor imparcial y objetiva en la entidad examinada. Estará impedido de participar en la ejecución de acciones de control en la entidad donde haya laborado anteriormente y que comprendan áreas y/o aspectos en los cuales intervino o participó directa o indirectamente.

El auditor se encuentra impedido de recibir beneficios en cualquier forma, para sí o para otro, proveniente de personas físicas o jurídicas colectivas vinculadas a la entidad en la cual se efectúa la acción de fiscalización.

Tampoco deberá realizar actividad política partidaria durante el ejercicio funcional del cargo ni emitir opinión, intervenir o participar en actos de decisión, gestión o administración de la entidad donde realice su examen.

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

En lo posible se promoverá el establecimiento de los mecanismos adecuados que compruebe debidamente la independencia del auditor, que incluyan la presentación de una manifestación personal de independencia.

### **3.3 Cuidado y Esmero Profesional**

El auditor debe actuar con el debido cuidado profesional a efectos de cumplir con estas normas durante la ejecución de su trabajo y en la elaboración del informe correspondiente.

El debido cuidado y esmero profesional significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y demás actividades de fiscalización, así como para seleccionar los métodos, técnicas y procedimientos de auditoría que habrá de aplicarse en ella.

Implica también que basándose en su buen juicio, aplique correctamente las pruebas y demás procedimientos de auditoría y evalúe los resultados para la preparación del informe correspondiente.

El auditor adquiere la capacidad, madurez de juicio y habilidad necesaria a base de la práctica constante, bajo supervisión adecuada y entrenamiento permanente.

Los niveles jerárquicos superiores promoverán que el personal a su cargo mantenga un desempeño y conducta funcional acorde con las normas. En caso de apreciar incumplimiento o trasgresión deberán informar al servidor público competentes a fin que se apliquen las medidas señaladas en las disposiciones legales y normativas correspondientes.

### **3.4 Confidencialidad**

El auditor debe mantener absoluta reserva respecto a la información que conozca en el transcurso de su trabajo.

La confidencialidad conlleva mantener estricta reserva respecto al proceso y los resultados de la auditoría, no revelando los hechos, datos y situaciones que sean de conocimiento del auditor por el ejercicio de su actividad profesional.

Sólo podrá acceder a la información relacionada con el examen, el personal vinculado directamente con la dirección y ejecución del trabajo de auditoría, respetando las políticas que el OSFE haya establecido dentro del ámbito de su competencia, orientadas a asegurar la debida confidencialidad.

El auditor debe desarrollar sus actividades profesionales de acuerdo con el Código de Ética específico de su profesión, así como con el Código de Ética Profesional de los Servidores Públicos del Órgano Superior de Fiscalización del

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

Estado y en su caso el Código de Conducta de los Servidores Públicos del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.

### **3.5 Participación de Profesionales y/o Especialistas**

Integrarán el equipo de auditoría, en calidad de apoyo, los profesionales y/o especialistas que ejercen sus actividades en campos diferentes a la fiscalización superior, cuando sus servicios se consideren necesarios para el desarrollo de los exámenes. De ser pertinente, los resultados de sus labores se incluirán en el Informe o como anexos al mismo.

Los profesionales y/o especialistas, son personas físicas o jurídicas colectivas, que poseen idoneidad, conocimiento y experiencia en determinado campo técnico distinto o relacionado con el ejercicio de los diversos tipos de auditoría o trabajos requeridos para la Fiscalización Superior cuyos servicios podrán ser utilizados de acuerdo con los objetivos y alcance del examen.

Cuando se requiera el trabajo del personal de apoyo especializado, el auditor, previamente a su incorporación, debe cerciorarse de su competencia y habilidad en sus respectivas especialidades.

Ejercerán su labor bajo la dirección del auditor encargado, estando obligados, bajo responsabilidad, a sujetar su trabajo a las presentes Normas y al Manual de Fiscalización Superior emitidos por el OSFE, en lo que resulte aplicable.

Periódicamente presentarán avances de su trabajo, debiendo al término del mismo alcanzar un Informe documentado, que incluya las respectivas conclusiones, observaciones y recomendaciones, en concordancia con los objetivos del examen y la normativa vigente.

### **3.6 Control de Calidad**

El Órgano Superior de Fiscalización del Estado y demás Órganos de Control Interno, deben establecer y mantener un adecuado sistema interno de control de calidad que permita ofrecer seguridad razonable de que la auditoría se ejecuta en concordancia con los objetivos, políticas, normas y procedimientos de la Fiscalización Superior.

El control de calidad es el conjunto de políticas y procedimientos, así como los recursos técnicos especializados para cerciorarse que las auditorías y demás actividades de fiscalización, se realizan de acuerdo con estas Normas.

Un apropiado sistema interno de control de calidad debe permitir obtener una razonable seguridad de que:

- Se cumplen las Normas de Fiscalización Superior,
- Se han establecido políticas y procedimientos de auditoría adecuados,
- Se cumplen con requisitos de calidad profesional y,

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

- Se lleva a cabo una capacitación y supervisión documentada.

Un sistema interno de control de calidad comprende el establecimiento de políticas y procedimientos respecto a:

- a) Controles generales de calidad, relativos al desarrollo de instrumentos técnicos normativos básicos para la ejecución de la Fiscalización Superior, selección, capacitación y entrenamiento de los auditores, y cualidades personales.
- b) Controles durante el desarrollo de la auditoría, relativos a la supervisión sobre el trabajo delegado en personal idóneo, dirección sobre el equipo de trabajo, con instrucciones adecuadas, e inspección respecto al grado de aplicación de los procedimientos diseñados para mantener la calidad de los trabajos de auditoría.
- c) Controles después de culminada la auditoría, relativos al establecimiento de políticas y procedimientos para confirmar que los procedimientos de control de calidad han funcionado en forma satisfactoria y asegurar la calidad de los informes.

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

### 04 NORMAS RELATIVAS A LA PLANEACIÓN DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR

Este grupo de normas tiene por objeto establecer los criterios técnicos generales que permitan una apropiada planeación de la auditoría en entidades sujetas a fiscalización, fin de alcanzar los objetivos propuestos.

Las normas que se presentan en los apartados siguientes, se refieren a: planeación general, planeación específica, Programas y Memorandum de Planeación de Auditoría y Archivo permanente.

#### 4.1 Planeación General

El Órgano Superior de Fiscalización del Estado y los Órganos de Control Interno o vigilancia, planificarán sus actividades de auditoría por medio de sus Programas Anuales, aplicando criterios de materialidad, economía, objetividad y oportunidad, y evaluarán periódicamente la ejecución de sus planes.

El Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones (PAAVI), es el documento que contiene el conjunto de actividades de Fiscalización Superior y conjunto de entidades seleccionadas, dentro del universo entes a fiscalizar y/o áreas, según corresponda, a examinar durante el período de un año y será elaborado en concordancia con las políticas y disposiciones establecidas por las disposiciones legales y normativas correspondientes.

El citado Programa es de naturaleza reservada, para cuyo efecto los niveles pertinentes adoptarán medidas preventivas siendo obligación del personal vinculado con las acciones de fiscalización, mantener una absoluta confidencialidad de su contenido.

El Fiscal Superior, en uso de las atribuciones conferidas por la Ley de Fiscalización Superior del Estado, dictará los lineamientos de política que rigen la planeación de los trabajos de fiscalización y Fiscalización Superiores.

Los Programas Anuales antes referidos serán flexibles a fin de permitir cambios que, previa autorización, se considere necesario efectuar de acuerdo con las circunstancias.

#### 4.2 Planeación Específica

El trabajo del auditor debe ser adecuadamente planeado a fin de asegurar la realización de una auditoría de alta calidad y debe estar basado tanto en el conocimiento de la actividad que desarrolla la entidad a examinar como de las disposiciones legales que la afectan.

La planeación de una auditoría implica desarrollar una estrategia general para su conducción a fin de asegurar que el auditor tenga un cabal conocimiento y comprensión de las actividades, sistemas de control e información y

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

disposiciones legales aplicables a la entidad que le permitan evaluar el nivel de riesgo de auditoría así como determinar y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

La planeación de la auditoría debe incluir la evaluación de los resultados de la gestión de la entidad a examinar, en relación a los objetivos, metas y programas previstos.

La información que necesita el auditor para planear la auditoría varía de acuerdo con los objetivos de la misma y con la entidad sujeta a examen. En determinados casos se puede realizar un estudio preliminar de la entidad antes de preparar el plan para ejecutar el trabajo de campo. El estudio preliminar constituye un método de apoyo eficaz para seleccionar las áreas específicas donde se va a practicar la auditoría y para obtener información que habrá de utilizarse en la planeación. Es un proceso que permite conseguir rápidamente información sobre la organización, programas, actividades y funciones de la entidad, aunque sin someterla a una verificación detallada.

Al concluir la recolección y estudio de información el auditor documentará su trabajo mediante:

- a. Descripción de las actividades de la entidad, resumidas en los papeles de trabajo, sustentadas con la documentación obtenida de la entidad, como flujogramas sobre los procedimientos de las áreas más significativas, etc.
- b. Emisión de un Memorándum de Planeación de Auditoría conforme la estructura básica establecida en el Manual de Fiscalización Superior.

La responsabilidad por la preparación del Memorándum de Planeación de Auditoría corresponde al auditor encargado y al supervisor, la revisión y aprobación a los niveles jerárquicos competentes, teniendo el mismo carácter de reserva que el Programa Anual de Auditoría, Visita e Inspecciones

### **4.3 Programas de Auditoría**

Para cada Auditoría programada deben prepararse programas específicos que incluyan objetivos, alcance de la muestra, procedimientos detallados y oportunidad de su aplicación, así como el personal encargado de su desarrollo.

Los programas de auditoría comprenden una relación ordenada de procedimientos a ser aplicados en el proceso de la auditoría, que permitan obtener las evidencias competentes y suficientes para alcanzar el logro de los objetivos establecidos.

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

Se desarrollan a partir del conocimiento de la entidad y sus sistemas. El auditor se apoya en este conocimiento para establecer la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

Su flexibilidad debe permitir modificaciones, mejoras y ajustes que a juicio del auditor encargado y supervisor se consideren pertinentes durante el curso de la auditoría.

Los programas de auditoría guían la acción del auditor y sirven como elemento para el control de la labor realizada. Deben también permitir la evaluación del avance del examen y la correcta aplicación de los procedimientos, cautelando que la consecución de los resultados esté de acuerdo con los objetivos propuestos.

El programa de auditoría debe ser lo suficientemente detallado de manera que sirva de guía y como medio para controlar la adecuada ejecución del trabajo.

La responsabilidad de la elaboración de los programas se define en el Manual de Fiscalización Superior y tienen el mismo carácter de reserva que el Programa Anual de Auditoría, Visita e Inspecciones.

### **4.4 Archivo Permanente**

Para cada entidad sujeta a control se debe implantar, organizar y mantener actualizado el archivo permanente.

El Archivo Permanente está conformado por un conjunto orgánico de documentos que contienen copias y/o extractos de información de interés, de utilización continúa o necesaria para futuros exámenes, por su importancia y amplitud, este aspecto es abordado a mayor detalle en el Instructivo de Papeles de Trabajo, del Manual de Fiscalización Superior.

## **05. NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DE LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR**

Este grupo está integrado esencialmente por normas utilizadas en la realización de las auditorías y demás actividades de fiscalización. Tienen el propósito que las pruebas y demás procedimientos que se seleccionen, según el criterio profesional del auditor, sean apropiados en las circunstancias para cumplir los objetivos de cada auditoría.

Las normas que se establecen a continuación, están referidas a: Estudio y Evaluación del Control Interno, evaluación del cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, supervisión del trabajo de auditoría, evidencia suficiente, competente y relevante, papeles de trabajo, comunicación de observaciones e informe.

### **5.1 Estudio y Evaluación del Control Interno**

Se debe efectuar un apropiado estudio y evaluación del control interno para identificar las áreas críticas que requieren un examen profundo, determinar su grado de confiabilidad a fin de establecer la naturaleza, alcance, oportunidad y selectividad de la aplicación de procedimientos de auditoría.

El sistema de control interno comprende el plan de organización, los métodos, procedimientos y la función de auditoría interna establecidos dentro de una entidad pública, para salvaguardar su patrimonio contra el derroche, pérdida y uso indebido, verificar la exactitud y veracidad de la información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones y, comprobar el cumplimiento de los objetivos y políticas institucionales, así como de la normativa aplicable. Un apropiado sistema de control interno, también permite detectar posibles deficiencias y aquellos aspectos relacionados con la existencia de delitos, de ser el caso.

Conforme al Marco Integrado de Control Interno para el Sector Público del Estado de Tabasco (MICI-TAB), la administración de las entidades son responsables de implantar y mantener un sistema eficaz de control interno, cuya estructura comprende:

- a) Ambiente de control, que se refiere a la disposición general, actitud vigilante y acciones adoptadas por parte de la administración con respecto al control y su importancia para la entidad.
- b) Evaluación de riesgos para obtener los objetivos, consiste en la identificación y el análisis de los riesgos importantes relacionados directamente con la consecución de los objetivos de la organización y es la base para determinar como han de ser administrados o gestionados los riesgos.
- c) Actividades de control para evitar riesgos, están constituidas por las políticas y los procedimientos que contribuyen a

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

asegurar la culminación de los objetivos de la organización evitando los riesgos, tanto internos como externos oportunamente. Además promueve la toma de medidas necesarias y oportunas para controlar o evitar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la entidad.

- d) Información y Comunicación consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad.
- e) Supervisión Continúa, consisten en las políticas y procedimientos adicionales establecidos por la administración para lograr una razonable seguridad de que los objetivos específicos de la entidad serán alcanzados, se presenta en el proceso de ejecución de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión de los niveles superiores, como las actividades llevadas a cabo por el personal al realizar sus funciones.

El estudio y evaluación del sistema de control interno tiene por objeto conocer con mayor precisión aquellos aspectos de importancia de la organización y funcionamiento de la entidad, así como, efectuar los ajustes de los programas y la aplicación detallada de procedimientos de auditoría, especialmente en las áreas críticas, que servirán como base para el establecimiento de los objetivos y alcance de la auditoría, la formulación de recomendaciones a considerarse en el informe y la determinación del grado de confianza de los controles implantados por la entidad.

El estudio y evaluación del sistema de control interno debe ser llevado a cabo de acuerdo con el tipo de auditoría o actividad de fiscalización que se ejecute. Los auditores podrán evaluar, hasta donde sea necesario para cumplir los objetivos de la auditoría, aquellas políticas, procedimientos, prácticas y controles que sean aplicables a los programas, funciones y actividades que sean materia de la auditoría.

La evaluación del sistema de control interno comprende dos etapas:

1. Obtención de información acerca de su funcionamiento.
2. Comprobación de que los controles identificados funcionan efectivamente y logran sus objetivos.

En caso de encontrarse computarizados los sistemas de información y registro, el auditor debe establecer si los controles internos están funcionando apropiadamente, a fin de brindarle confianza respecto a la integridad de los datos procesados mediante medios informáticos.

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

### **5.2 Evaluación del Cumplimiento de Disposiciones Legales y Reglamentarias**

En la ejecución de la Fiscalización Superior debe evaluarse el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables cuando sea necesario para los objetivos de la auditoría.

En el desarrollo de la Fiscalización Superior, la evaluación del cumplimiento de las leyes y reglamentos es también importante debido a que los organismos, programas, servicios, actividades y funciones gubernamentales se crean generalmente por ley y están sujetos a disposiciones legales y reglamentarias más específicas que las que rigen en el sector privado. Dicha normativa establece, entre otros aspectos, qué debe hacerse, quién debe hacerlo, las metas y objetivos por alcanzar, la población que se va a beneficiar, cuánto y en qué deberá gastarse.

Las fuentes de información sobre las disposiciones legales son diversas. Una adecuada fuente primaria constituye la entidad auditada, dado que conoce la legislación aplicable. Cuando la citada entidad reciba financiamiento de otro nivel gubernamental y se conozca su fuente, los auditores podrán recurrir a la organización que suministre los fondos para obtener y/o verificar información relacionada con las normas pertinentes.

Cuando sea necesario evaluar el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables, el auditor debe planear la auditoría en tal forma que tenga una razonable seguridad de que se descubrirán posibles abusos o actos ilícitos que puedan influir significativamente en los resultados de los trabajos de fiscalización.

El auditor no necesariamente está capacitado para investigar determinados actos ilícitos que por su especialización o complejidad competen a las autoridades responsables de investigar esa clase de hechos o de aplicar las leyes correspondientes. No obstante, está obligado a conocer las características y tipos de los riesgos potenciales del área auditada y de los actos ilícitos que puedan ocurrir en ella, para que esté en posibilidad de identificar los indicios de que esos actos puedan haber ocurrido.

La ejecución de una auditoría y demás actividades de fiscalización, de conformidad con las Normas de Fiscalización Superior no será garantía que habrá de descubrirse todos los abusos o actos ilícitos. El descubrimiento posterior de tales actos ocurridos durante el período que haya sido objeto de la auditoría, tampoco significará, necesariamente, que el desempeño del auditor fue inadecuado, a condición de que la auditoría se haya efectuado de acuerdo con las Normas de Fiscalización Superior establecidas.

### **5.3 Supervisión del Trabajo de Auditoría**

El trabajo de auditoría debe ser apropiadamente supervisado para mejorar su calidad y cumplir los objetivos propuestos.

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

La supervisión es un proceso técnico que consiste en dirigir y controlar la auditoría desde su inicio hasta la aprobación del informe por el nivel competente.

En la Fiscalización Superior, la supervisión será ejercida por el auditor encargado, el supervisor y los niveles inmediatos superiores vinculados directamente con el proceso del examen.

Se debe dejar evidencia de la labor de supervisión que permita establecer la oportunidad y el aporte técnico al trabajo de auditoría.

La cantidad de trabajos de auditoría a supervisar dependerá de los objetivos y alcance de la auditoría, complejidad del trabajo, y condiciones externas, como la distancia de las entidades a examinar.

La supervisión se aplicará al planear, ejecutar y elaborar el correspondiente informe, de acuerdo a lo establecido en el Manual de Fiscalización Superior.

### **5.4 Evidencia Suficiente, Competente y Relevante**

El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto al organismo, programa, actividad o función que sea objeto de la auditoría.

La evidencia deberá someterse a prueba para asegurarse que cumpla los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia. Los papeles de trabajo deberán mostrar los detalles de la evidencia y revelar la forma en que se obtuvo.

#### Características de la Evidencia

##### a. Suficiencia

Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor. La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de una o varias pruebas, el auditor podrá adquirir certeza razonable que los hechos revelados se encuentran satisfactoriamente comprobados. Para determinar si la evidencia es suficiente se requiere aplicar el criterio profesional. Cuando sea conveniente, se podrá emplear métodos estadísticos con ese propósito.

##### b. Competencia

Para que sea competente, la evidencia debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, el auditor deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de su validez o de su integridad.

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

De ser así, deberá obtener evidencia adicional o revelar esa situación en su informe.

Los siguientes supuestos constituyen criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente, si bien no deberán considerarse suficientes para determinar la competencia:

- La evidencia que se obtiene de fuentes independientes es más confiable que la obtenida del propio organismo auditado.
- La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado es más confiable que aquella que se obtiene cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido.
- La evidencia que se obtiene físicamente mediante un examen, observación, cálculo o inspección es más confiable que la que se obtiene en forma indirecta.
- Los documentos originales son más confiables que sus copias.
- La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permite a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados).

### c. Relevancia

Se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho. Si no lo hace, será irrelevante y, por consiguiente, no deberá incluirse como evidencia.

Cuando lo estime conveniente, el auditor deberá obtener de los funcionarios de la entidad auditada declaraciones por escrito respecto a la relevancia y competencia de la evidencia que haya obtenido.

## 5.5 Papeles de Trabajo

El auditor debe organizar un registro completo y detallado de la labor efectuada y las conclusiones alcanzadas, en forma de papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo constituyen el vínculo entre el trabajo de planeación, ejecución, y el informe de auditoría. Por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe. Podrán incluirse si es el caso cintas, fotos, películas y discos.

Nada sustituye la comprensión adecuada de los objetivos de la auditoría, las razones por las cuales se emprenderá determinada tarea y la forma en que esa tarea contribuirá al cumplimiento de los objetivos. Esa comprensión se logra

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

cuando el auditor dispone de papeles de trabajo debidamente planeados y organizados y, reciben instrucciones idóneas de sus supervisores. La práctica de indicar claramente en los papeles de trabajo los fines que se persigan será muy útil para asegurarse que la información obtenida estará relacionada directamente con los objetivos de la auditoría y del informe correspondiente.

Por su importancia y amplitud de los temas, los aspectos de características, propósitos, requisitos, contenido, propiedad y custodia son abordados a mayor detalle en el Instructivo de Papeles de Trabajo.

### 5.6 Informe de fiscalización

Durante el proceso de las actividades de fiscalización, el auditor encargado debe comentar oportunamente los hallazgos a los funcionarios y servidores públicos del ente fiscalizado, comprendidos en los hechos observados, a fin que presenten sus descargos o solventaciones sustentadas documentalmente, para su oportuna evaluación y consideración para efectos del informe de la revisión o de seguimiento correspondiente.

Los hallazgos se refieren a las observaciones y en su caso recomendaciones determinadas como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría en armonía con los objetivos establecidos, y constituyen los errores o irregularidades evidenciadas técnicamente en el ente fiscalizado.

Las observaciones fundamentan las conclusiones y recomendaciones del informe, y deben cumplir los siguientes requisitos:

- a. Estar basadas en hechos y respaldadas con evidencias.
- b. Ser objetivas.
- c. Estar fundamentadas en una labor suficiente que sirva de soporte para las conclusiones y recomendaciones.

Para revelar completa y claramente los hallazgos, éstos contarán necesariamente con los elementos o atributos de: Criterio, Condición, Causa y Efecto

El auditor debe desarrollar sus hallazgos y constarán en los papeles de trabajo, debidamente referenciados y documentados, toda vez que son el sustento del Pliego de Observaciones y posteriormente del Pliego de Cargos, conforme a lo señalado en el Manual de Fiscalización Superior y las disposiciones legales aplicables.

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## 6. NORMAS RELATIVAS A INFORMES DE AUDITORÍA SUPERIOR

Este grupo de normas establecen los criterios técnicos para el contenido, elaboración y presentación del Informe de Auditoría.

Las normas que se mencionan a continuación regulan la formulación del informe, estableciendo la forma escrita, la oportunidad, presentación y contenido del informe, y el informe especial.

### 6.1 Forma Escrita

Los auditores deben preparar informes por escrito para comunicar los resultados de cada actividad de fiscalización.

No es propósito de esta norma limitar o evitar la discusión de los hallazgos, juicios, conclusiones y recomendaciones con personas responsables de la entidad o del área auditada. Por el contrario, se recomienda ampliamente las discusiones de esa naturaleza.

Este informe se tiene que formular independientemente que se hayan llevado a cabo esas discusiones.

Los informes por escrito son necesarios para:

- a. Comunicar los resultados de las actividades de fiscalización a los mandos superiores del OSFE.
- b. Reducir el riesgo de que los resultados sean erróneamente interpretados.
- c. Poner a disposición de las autoridades pertinentes los resultados de las actividades de fiscalización.
- d. Facilitar el seguimiento de los hallazgos y recomendaciones para verificar que se hayan adoptado las medidas correctivas apropiadas.
- e. Sustentar las Observaciones determinadas y Recomendaciones emitidas por el auditor.
- f. Identificar los ámbitos de responsabilidad del equipo auditor.

### 6.2 Oportunidad del Informe

Los informes de Auditoría, deben emitirse lo más pronto posible, a fin que sus resultados, traducidos en observaciones y en su caso recomendaciones, puedan ser comunicados oportunamente al titular del ente fiscalizado.

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

El informe debe ser oportuno, para lo cual es importante el cumplimiento de las fechas programadas para las distintas fases de las actividades de fiscalización. Un informe preparado cuidadosamente puede ser de escaso valor para quienes se encarguen de adoptar las decisiones si se recibe demasiado tarde. El auditor debe prever la emisión oportuna del informe y tener presente ese propósito al ejecutar sus trabajos de fiscalización.

### **6.3 Presentación del Informe**

El informe debe ser preparado en lenguaje sencillo y fácilmente entendible, tratando los asuntos en forma concreta y concisa, los que deben coincidir de manera exacta y objetiva con los hechos observados.

El auditor no debe suponer que el usuario del informe posee conocimientos detallados sobre los temas incluidos en el mismo.

Para que un informe sea conciso no debe ser más extenso de lo necesario para transmitir su mensaje, por tanto requiere:

- a. Un adecuado uso de las palabras, según su significado, excluyendo las innecesarias,
- b. La inclusión de detalles específicos cuando fuere necesario a juicio del auditor.

En el informe no deben omitirse asuntos importantes, ni utilizarse palabras ni conceptos superfluos que lleven a interpretaciones erróneas. Es importante que el auditor tenga en cuenta que un exceso de detalles puede confundir al usuario e incluso ocultar el objetivo principal del informe.

La exactitud requiere que la evidencia presentada sea verdadera y que los hallazgos sean correctamente expuestos. Se basa en la necesidad de asegurarse que la información que se presente sea confiable a fin de evitar errores que podrían restar credibilidad y generar el cuestionamiento y validez sustancial del informe.

Los hechos deben ser presentados de manera objetiva y ponderada, es decir, con la suficiente información que permita al usuario una adecuada interpretación de los asuntos mencionados.

### **6.4 Contenido del Informe**

Al finalizar el trabajo, el auditor debe elaborar un informe en el cual expondrá apropiadamente los resultados de la fiscalización, señalando que se realizó de acuerdo con las Normas de Fiscalización Superior.

Esta norma tiene por finalidad regular el contenido de los informes de las actividades de fiscalización, asegurando la uniformidad en su denominación y estructura, así como una exposición clara y precisa de los resultados del examen.

## **ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**

Adicionalmente, se podrá emitir una Síntesis Ejecutiva del Informe.

### **6.5 Informe Especial**

Cuando en la ejecución del trabajo de auditoría, se evidencien indicios razonables de la comisión de algún delito, en salvaguarda de los intereses del Estado, el auditor, sin perjuicio de la continuidad del respectivo examen, debe emitir con la celeridad del caso, un Informe Especial con el respectivo sustento técnico y legal, para que se efectúen las acciones pertinentes en forma inmediata en las instancias correspondientes y en cumplimiento a las disposiciones legales vigentes.

La aplicación de esta norma permitirá al auditor que con base en su juicio profesional y en observancia de las normas legales aplicables, ejerza su labor en los casos de evidenciarse indicios razonables de comisión de delito durante el desarrollo de su trabajo en la entidad auditada.

La emisión del informe especial, no exime al auditor de su obligación de recomendar medidas inmediatas, con la finalidad de la resarcir el daño a la Hacienda Pública de que se trate. En la preparación del informe especial se tendrá en cuenta básicamente la estructura de los informes de Fiscalización Superior.

# ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

## GLOSARIO

**ALCANCE DE LA AUDITORÍA.** El marco o límites de la auditoría, las materias que son objeto de la misma y el lapso de revisión previsto.

**AUDITORÍA INTERNA,** Medio funcional que permite a los directivos de una entidad recibir de fuentes internas la seguridad de que los procesos de que son responsables funcionan de modo tal que queden reducidas al mínimo las probabilidades de que se produzcan fraudes, errores o prácticas ineficientes y antieconómicas. Tiene muchas de las características de la auditoría externa pero puede, correctamente, cumplir instrucciones del nivel de dirección a que informa.

**AUDITORÍA OPERACIONAL O DE GESTIÓN.** Una auditoría de la economía, eficiencia y eficacia con que la entidad fiscalizada utiliza sus recursos para el desempeño de sus cometidos.

**CONTROL INTERNO.** Conjunto del sistema de controles financieros y de otro tipo que abarcan la estructura organizativa, los métodos, los procedimientos y la auditoría interna establecido por la dirección en el marco de sus fines corporativos para ayudar a realizar las operaciones de la entidad fiscalizada en forma regular y económica, eficiente y eficaz, a lograr la observancia de las políticas de gestión, a salvaguardar los bienes y recursos, a asegurar la exactitud y la completión de los registros contables, y a producir información financiera y gerencial oportuna y fiable.

**DILIGENCIA DEBIDA.** El elemento apropiado de cuidado y aptitud profesional que se espera aplique un auditor capacitado, habida cuenta de la complejidad de la tarea de auditoría, incluyendo la prestación de cuidadosa atención a la planeación, la acumulación y evaluación de las pruebas, la formación de opiniones y conclusiones, y la formulación de recomendaciones.

**ECONOMÍA.** Consiste en reducir al mínimo el costo de los recursos utilizados para desempeñar una actividad a un nivel de calidad apropiado.

**EFICACIA.** La medida en que se logran los objetivos, y la relación entre los resultados pretendidos y los resultados reales de una actividad.

**EFICIENCIA.** Relación entre el producto, expresado en bienes, servicios u otros resultados y los recursos utilizados para producirlos.

**ENTE FISCALIZADO.** La organización, el programa, la actividad o la función sujetos a fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado (OSFE).

**IMPORTANCIA RELATIVA.** En términos generales, una cuestión puede considerarse esencial o de importancia relativa si su conocimiento puede tener consecuencias para el destinatario de las cuentas o de los informes. Lo que es esencial o de importancia relativa, a menudo, se estima en términos de

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

valoración cuantitativa, pero la naturaleza o las características inherentes a una partida o grupo de partidas puede también hacer que una cuestión se convierta en esencial, por ejemplo, cuando la ley o cualquier otra reglamentación exigen el desglose de una partida respecto al conjunto en el que aparece. Además por su valor o por su naturaleza, una cuestión puede tener importancia relativa por el contexto en que aparezca. Por ejemplo, la relación que guarda una partida o la impresión general causada por las cuentas, el total de que forma parte, los elementos relacionados con ella, el valor de esa misma partida en años anteriores. Las pruebas de auditoría desempeñan un papel importante en la decisión del auditor respecto a la selección de las materias y áreas de la fiscalización y la naturaleza, el calendario y la extensión de las comprobaciones y de los procedimientos de auditoría.

**INDEPENDENCIA.** Atribución del OSFE, en lo que a las auditorías se refiere, para actuar conforme a su mandato de fiscalización sin sujeción a directrices o interferencias externas de ninguna clase.

**INFORME.** Opinión escrita y otras observaciones del auditor acerca de un conjunto de estados financieros como resultado de una auditoría financiera o de regularidad o de hechos puestos de manifiesto por el auditor al término de una auditoría operacional o de gestión.

**MANDATO DE FISCALIZACIÓN (COMPETENCIAS LEGALES).** Las responsabilidades, atribuciones, poderes discrecionales y obligaciones conferidos al OSFE por mandato de la Constitución Local, la Ley de Fiscalización Superior del Estado, o de cualquier otra autoridad legítima en el Estado.

**NORMAS DE AUDITORÍA.** Son los criterios o patrones con referencia a los cuales se evalúan los resultados de la auditoría. Las normas de auditoría proporcionan al auditor una orientación mínima que ayuda a determinar la amplitud de las medidas y de los procedimientos de fiscalización que deben aplicarse para cumplir el objetivo de la auditoría..

**NORMAS DE EJECUCIÓN.** Marco general a que ha de referirse el auditor para cumplir sistemáticamente el objetivo de la auditoría, incluyendo la planeación y supervisión de ésta, la acumulación de pruebas adecuadas, pertinentes y razonables, y un estudio y evaluación apropiados de los controles internos.

**NORMAS PARA LA ELABORACIÓN DE INFORMES.** Marco general a que ha de referirse el auditor para informar sobre los resultados de la auditoría, comprenden orientaciones sobre la forma y el contenido del informe del auditor.

**OBJETIVO DE LA AUDITORÍA.** Una declaración precisa de lo que pretende lograr la auditoría y/o de la pregunta a que ésta dará respuesta. Puede incluir cuestiones financieras, de regularidad u operativas.

**OPINIÓN.** Las conclusiones escritas de un auditor con respecto a un conjunto de cuentas como resultado de una auditoría financiera o de regularidad.

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

**ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (INTOSAI).** Organismo internacional independiente que tiene por objeto fomentar el intercambio de ideas y experiencias entre Entidades Fiscalizadoras Superiores en lo que se refiere a la fiscalización pública.

**ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO (OSFE).** Órgano desconcentrado del Poder Legislativo que, ejerce, en virtud de la disposición Constitucional y la Ley de Fiscalización Superior del Estado, la función de fiscalización superior de las Cuentas Públicas en el Estado de Tabasco.

**PLANEACIÓN.** Consiste en definir los objetivos, trazar políticas y determinar la naturaleza, el alcance, la extensión y el calendario de aplicación de los procedimientos y de las comprobaciones necesarios para el logro de los objetivos.

**POSTULADOS.** Supuestos básicos, premisas coherentes y principios lógicos que representan el marco general de referencia para la elaboración de normas de auditoría.

**PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.** Comprobaciones, instrucciones y detalles incluidos en el programa de auditoría que han de llevarse a cabo sistemática y razonablemente.

**PRUEBAS DE AUDITORÍA.** Información que constituye la base en que se sustentan las opiniones, conclusiones o informes del auditor o del OSFE.

**Adecuadas:** Información que, cuantitativamente, es suficiente y apropiada para lograr los resultados de la auditoría, y que, cualitativamente, tiene la imparcialidad necesaria para inspirar confianza y fiabilidad.

**Pertinentes:** Información que guarda relación con los objetivos de la auditoría.

**Razonables:** Información que es económica en el sentido de que el costo de reunir la guarda razonable proporción con el resultado que el auditor o el OSFE trata de lograr.

**RESULTADOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.** Los resultados o hechos puestos de manifiesto son las pruebas concretas reunidas por el auditor para cumplir los objetivos de la auditoría, las conclusiones son declaraciones deducidas por el auditor a partir de esos hechos, las recomendaciones son medidas sugeridas por el auditor atendiendo a los objetivos de la auditoría..

**SISTEMA DE CONTROL ADMINISTRATIVO.** Serie de acciones que es parte integral del sistema de control interno y que se refiere a los procedimientos administrativos necesarios para adoptar decisiones generales, alcanzar la máxima eficiencia económica y administrativa posible, y asegurar la aplicación de las políticas administrativas, se refieran o no a asuntos financieros.

**SISTEMA DE CONTROL.** Serie de acciones que se consideran que forma parte del sistema total de control interno y que se refiere a la realización de los

## ORGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

finés contables de la entidad. Esto incluye el cumplimiento de las políticas y de los procedimientos contables y financieros, la salvaguarda de los recursos de la entidad y la preparación de informes financieros confiables.

**SUPERVISIÓN.** Requisito esencial de la fiscalización, que entraña un liderazgo, una dirección y un control correctos en todas las etapas a fin de asegurar una coordinación competente y eficaz entre las actividades, los procedimientos y las comprobaciones que se efectúen y los propósitos que se persiguen.