



PERIÓDICO OFICIAL

ÓRGANO DE DIFUSIÓN OFICIAL DEL GOBIERNO
CONSTITUCIONAL DEL ESTADO LIBRE Y SOBERANO DE TABASCO.



TABASCO

CARLOS MANUEL MERINO CAMPOS
Gobernador Interino
Del Estado Libre y Soberano de Tabasco

JOSÉ ANTONIO PABLO DE LA VEGA ASMITIA
Secretario de Gobierno

28 DE AGOSTO DE 2024



PUBLICADO BAJO LA RESPONSABILIDAD DE LA SECRETARÍA DE GOBIERNO
Registrado como correspondencia de segunda clase con fecha
17 de agosto de 1926 DGC Núm. 0010826 Características 11282816



No.- 12635

ACUERDO

“2024, Año de Felipe Carrillo Puerto, Benemérito del Proletariado, Revolucionario y Defensor del Mayab”



H. CONGRESO DEL ESTADO DE TABASCO ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

C.P.C. y M. en Aud. Alejandro Álvarez González, Fiscal Superior del Estado, con fundamento en los artículos 116, segundo párrafo, fracción II, sexto párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 40, primer párrafo de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco; 4, fracción III; 75, 81, fracciones I, VIII, y XIII de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco; 6 y 11, fracciones I, inciso A) y IV, del Reglamento Interior del Órgano Superior de Fiscalización del Estado, y

CONSIDERANDO

Primero. – Que por disposición de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las legislaturas de los Estados, contarán con entidades estatales de fiscalización, las cuales serán órganos con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones, y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones en términos que dispongan sus leyes.

Segundo. – Que a su vez, la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco, establece que el Órgano Superior de Fiscalización del Estado dependerá del Congreso y, sin excepción, revisará y fiscalizará las cuentas del erario estatal, de los municipios y de los organismos autónomos, siendo un órgano con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para poder decidir sobre su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

Tercero. – Que en ejercicio de la autonomía técnica reconocida a nivel constitucional, y con base en los principios establecidos para el desarrollo de la función de este Órgano Superior de Fiscalización del Estado, con el objeto de profesionalizar y estandarizar la práctica de la fiscalización y de su seguimiento a través de un enfoque organizativo, sistémico de procesos, que permitan transparentar el ejercicio de la fiscalización a través de mejores prácticas, así como de incentivar a los Órganos Internos de Control y vigilancia, a mejorar sus funciones, se hace necesario contar con instrumentos que contribuyan a la consecución de objetivos planteados.

"2024, Año de Felipe Carrillo Puerto, Benemérito del Proletariado, Revolucionario y Defensor del Mayab"



Cuarto. – Que bajo esa premisa, y con la finalidad de apoyar la labor que realiza el personal auditor, se requiere de documentos normativos que sienten las bases metodológicas para la estandarización de los procedimientos y sus respectivas actividades específicas, desde la planeación operativa hasta la presentación de informes, así como del seguimiento a las observaciones identificadas durante las auditorías, siendo su principal propósito implementar los principios fundamentales que se aplican a toda labor de fiscalización en el sector público, independientemente de su forma o contexto.

Quinto. - Que bajo las consideraciones anteriores, he tenido a bien emitir el: **Manual de Fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado (documento rector de fiscalización)**, así como la **Guía Técnica de Auditoría del Desempeño**.

TRANSITORIO

Primero. – El Manual de Fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado (documento rector de fiscalización) será la guía referencial para la ejecución de la cadena de valor sustantiva del OSFE, de observancia obligatoria, cuya implementación favorecerá la cultura de la mejora continua con apego a las normas institucionales, favoreciendo la comparación referencial y el intercambio de información a escala nacional e incluso internacional, respecto a experiencias y mejores prácticas en la auditoría gubernamental.

Segundo. – La Guía Técnica de Auditoría del Desempeño, fungirá como instrumento de apoyo que proporciona, facilita y estandariza las actividades del trabajo realizado con el objetivo de establecer los criterios y lineamientos técnicos y metodológicos para el desarrollo y ejecución de las auditorías del desempeño.

Tercero. Este acuerdo, el Manual de Fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado (documento rector de fiscalización) y la Guía Técnica de Auditoría del Desempeño, entrarán en vigor a partir de su emisión y publicación en la página web institucional: <http://www.osfetabasco.gob.mx/site/>; adicionalmente, se remitirá al Periódico Oficial del Estado para su publicación; los cuales podrán ser modificados o revocados en cualquier momento por el Titular del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.

Cuarto. El actual Manual de Fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado, abroga al anterior publicado en la edición 8468 del Periódico Oficial del Estado de fecha 01 de noviembre de 2023; por su parte la Guía Técnica de Auditoría del Desempeño abroga la publicada en el Suplemento D, de la Edición 8345 del Periódico Oficial del Estado de fecha 27 de agosto de 2022.

"2024, Año de Felipe Carrillo Puerto, Benemérito del Proletariado, Revolucionario y Defensor del Mayab"



Dado en el Órgano Superior de Fiscalización del Estado, en la ciudad de Villahermosa, Tabasco, a ocho de agosto de 2024. C.P.C. y M. en Aud. Alejandro Álvarez González, Fiscal Superior del Estado. Firma electrónica. -----

Hoja de Firmantes

El presente documento electrónico ha sido firmado mediante el uso de la Firma Electrónica Avanzada, amparada por un Certificado Digital vigente a la fecha de su emisión y es válido de conformidad con lo dispuesto en los artículos 48, 49 fracción I y 53 de la Ley de Gobierno Digital y Firma Electrónica para el Estado de Tabasco y sus Municipios.

La versión electrónica del presente documento, su integridad y autoría se podrá comprobar a través de la página electrónica del Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Tabasco por medio de la liga: <http://200.56.118.28/Apps/ValidacionFirmaOSFE/6x67H01wzYGL>. De igual manera, podrá verificar el documento electrónico por medio del código QR.

Documento

Nombre: **ACUERDO_MANUAL Y GUIA DESEM.pdf** Páginas: **3**
Digestión del Archivo Original (Hash): **8e4976c1557cafd7b89226c4f76c960bf6b4b68855c40ed4d0973abc37cef3cf**
Fecha y hora de emisión: **23/08/2024 01:25:39 p. m.** Algoritmo de digestión: **SHA256** Tipo de Conversión: **HEXADECIMAL**

Firmantes



C.P.C. y Mtro. en Aud. Alejandro Álvarez González

Fiscal Superior del Estado

Sello Digital:

HsYj6bmCK7oHZp/jc60eyWClofZ6lGFUfaJXQNQqar31rFav8rPCKt3NnjVaF42+4v/4WCICpRI+71Z0koK9ISibR58wX3u5lu0EWbe/a2j8su6ADukf4sFzsPzCiXXss1DD84gViBtKdFrcJwT4Sn+MHfd/XvdzRCXDUE5HqOvc684k7P/ZItB88t8V++doH2wEBC1psdXSlaiMWeIQVQ7q56hvY+i3a8XOYq8K50jH2vvhf3CAZ1YKynMAF7ANKOWTK+arLrGgec3N6EBAOcqKteWV8xQuEJSaUggO7tS3F1WD15TdP626QDfKD9EgbJij+gFQPLBnOmNHQ==

Sello de Tiempo: 2024-08-23 19:56:57.827 UTC

No.- 12636



**MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO
SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO
(Documento Rector de Fiscalización)**

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Contenido

Presentación.....	
Introducción.....	
Objetivos del Documento.....	
I. Metodología y estructuración del Manual de Fiscalización del OSFE.....	
II. Marco Jurídico de la Fiscalización Superior en el Estado de Tabasco.....	
III. Normas Profesionales de Fiscalización Superior.....	
Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores.....	
Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.....	
IV. Fiscalización Superior y la Aportación Social del OSFE.....	
V. Modelo de Administración de Procesos del OSFE.....	
Metodología de la Gestión por Procesos orientada a Resultados.....	
Inventario de procesos del Sistema de Gestión por Procesos de OSFE.....	
Niveles de Agregación o de Análisis del MAP-OSFE 2020.....	
Cadena de valor y el Macro Proceso de Fiscalización Superior.....	
Supersistema y entorno del OSFE.....	
Mapa de Relación de Procesos.....	
Mapa de Interrelación Funcional del OSFE.....	
Lista de Procesos del OSFE.....	
VI. Fiscalización y Seguimiento de la Cuenta Pública.....	
La Cuenta Pública.....	
La Función de Fiscalización.....	
Objetivo de la Fiscalización Superior.....	
Características de la Fiscalización.....	
Importancia de la Fiscalización en el Ámbito Público.....	
Principios de la Función de Fiscalización.....	

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

El Proceso Genérico de Fiscalización y de su Seguimiento	
Etapas del Proceso de Fiscalización y de su Seguimiento.	
<i>Proceso 1. Planeación de la Fiscalización.</i>	
<i>Proceso 2. Ejecución de la Fiscalización.</i>	
<i>Auditorías de Cumplimiento con enfoque financiero.</i>	
<i>Auditorías de Cumplimiento con enfoque técnico.</i>	
<i>Auditorías del Desempeño.</i>	
<i>Proceso 3. Informes.</i>	
<i>Proceso 4. Seguimiento.</i>	
VII. Caracterización del Proceso Genérico de la Auditoría en OSFE	
Temas generales de auditoría gubernamental	
Tipos de Auditoría en las Entidades de Fiscalización	
Procedimiento Genérico de Auditoría Gubernamental.....	
Fase genérica de Planeación de la Auditoría.....	
Fase genérica de Ejecución de la Auditoría.....	
Fase genérica de Informe de la Auditoría (Conclusión y Cierre).....	
Fase genérica de Seguimiento de la Auditoría.	
Glosario de Términos.....	
Referencias Bibliográficas	
Publicaciones electrónicas.....	

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Presentación

El Órgano Superior de Fiscalización del Estado (OSFE), es una entidad pública comprometida con la transparencia y la rendición de cuentas. De esta manera, con acciones concretas orientadas a la fiscalización, OSFE se alinea a las estrategias de los Sistemas Nacional y Estatal Anticorrupción.



En ese tenor, presento el Manual de Fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado (Documento Rector de Fiscalización), el cual fue elaborado no sólo para cumplir con el H. Congreso del Estado conforme a lo dispuesto en los artículos 116 fracción II, párrafo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 40, primer párrafo de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco; y 75 y 81 fracción VI de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco. Además, dicho documento forma parte de una guía referencial para la ejecución de la cadena de valor sustantiva del OSFE.

A través de un enfoque sistémico de procesos, el Manual consigue normalizar y estandarizar la práctica de la Fiscalización Superior y su Seguimiento. El documento parte de la identificación de los procesos que sustentan la fiscalización, para determinar el orden lógico de las actividades interrelacionadas en la práctica de las auditorías; y, con ello, impulsar la eficiencia y el control de la cadena de valor de todo el organismo, favoreciendo además la cultura de la mejora continua y con apego a las normas institucionales.

Es así que dentro del marco de los Sistemas Nacional Anticorrupción; Nacional de Fiscalización; y Estatal Anticorrupción, el OSFE refrenda continuamente su compromiso para sumarse a la cruzada nacional de combate a la corrupción, a través de acciones orientadas a promover el intercambio de información, ideas y mejores prácticas para el arribo de nuevos paradigmas de fiscalización.

Trabajamos para generar resultados eficaces y de mayor impacto social, a través de un liderazgo detonador de esfuerzos creativos del talento humano y de las competencias fiscalizadoras sobre la base de un gobierno digital. Además, fomentamos la cultura de la integridad e incentivamos la denuncia ciudadana, insumos fundamentales para la gobernanza ciudadana del Estado de Tabasco.

C.P.C. y M. en Aud. Alejandro Álvarez González
Fiscal Superior del Estado

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**Introducción**

El Órgano Superior de Fiscalización del Estado (OSFE) respalda las acciones de sus procesos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco, la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco y demás disposiciones jurídicas aplicables; así como en las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización, basadas en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés), en particular por las normas ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, ISSAI 200 Principios Fundamentales de Auditoría Financiera, ISSAI 300 Principios Fundamentales de Auditoría de Desempeño e ISSAI 400 Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento y en su Programa Anual de Auditorías.

Consecuentemente, el Manual (también llamado Documento Rector) de Fiscalización busca instrumentalizar en la medida de sus alcances conceptuales el contenido de dichas Normas de Fiscalización, tanto internacionales (ISSAI) como las de orden nacional (NPASNF), consideradas además como el principal estándar de calidad para la práctica de las auditorías.

Objetivos del Documento

Los objetivos del Manual de Fiscalización son los siguientes:

- I. Profesionalizar y estandarizar la práctica de la Fiscalización y de su Seguimiento, a través de un enfoque organizativo sistémico de procesos.
- II. Encauzar los procesos de la Fiscalización y su Seguimiento hacia mayores cuotas de eficiencia y eficacia.
- III. Favorecer aquellos mecanismos que permitan transparentar el ejercicio de la fiscalización, con mejores prácticas de auditorías y de su seguimiento.
- IV. Incentivar a los órganos internos de control y vigilancia, así como a otros organismos, instituciones y unidades del sector público, a mejorar sus funciones de control interno y de revisión.
- V. Favorecer la comparación referencial y el intercambio de información a escala nacional (e incluso internacional), respecto a experiencias y mejores prácticas en la auditoría gubernamental.

I. Metodología y estructuración del Manual de Fiscalización del OSFE

El criterio utilizado en el diseño del Manual de Fiscalización incluye la definición de componentes conceptuales y metodológicos de fiscalización, de tal manera que vislumbre las acciones previstas en la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, a fin de que sea utilizado como un apoyo metodológico por el personal del Órgano.

Los procesos y procedimientos descritos en este documento se despliegan del Modelo de Administración de Procesos del OSFE, del cual se ha identificado un inventario de procesos a partir de su cadena de valor. Éste corresponde a la caracterización y descripción de la Fiscalización de la Cuenta Pública y de su seguimiento en el marco del Modelo de Administración de Procesos; describiendo la Fiscalización y su Seguimiento a partir de los procesos de Planeación, Ejecución, Informe y Seguimiento, lo cual constituye el marco referencial a las distintas modalidades de auditorías previstas en la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco.

De igual manera, en este documento, se asientan las bases metodológicas previas a las guías técnicas correspondientes a las auditorías practicadas por cada unidad técnica-operativa. Dicho marco metodológico persigue la estandarización de los procedimientos y sus respectivas actividades específicas, desde la planeación operativa hasta la presentación de sus informes, así como del seguimiento a las observaciones identificadas durante las auditorías.

Finalmente, se espera que el presente documento sea útil para los siguientes usuarios:

- Personal del OSFE involucrado tanto en los procesos sustantivos de la fiscalización, como en los de apoyo y de dirección.
- Órganos internos de control y vigilancia estatales y municipales.
- Unidades de Auditoría Interna (Contraloría Interna de los sujetos obligados).
- Servidores públicos cuyas responsabilidades involucran actividades de fiscalización y revisión.
- Organismos profesionales relacionados con la fiscalización.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

II. Marco Jurídico de la Fiscalización Superior en el Estado de Tabasco

A lo largo del proceso de fiscalización, tanto los auditores como el resto del personal técnico y de apoyo del OSFE tendrán presente el marco jurídico que rige las acciones de los entes públicos, de acuerdo con los siguientes cuerpos normativos:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco.
- Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco.
- Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria del Estado de Tabasco y sus Municipios.
- Ley del Sistema Anticorrupción del Estado de Tabasco.
- Código Fiscal del Estado de Tabasco.
- Ley General de Responsabilidades Administrativas.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental.
- Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.
- Ley de Deuda Pública del Estado de Tabasco y sus Municipios.
- Ley de Planeación del Estado de Tabasco.
- Ley de Coordinación Fiscal y Financiera del Estado de Tabasco.
- Ley Orgánica del Poder Legislativo del Estado de Tabasco.
- Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Tabasco.
- Ley Orgánica del Poder Judicial del Estado de Tabasco.
- Ley Orgánica de los Municipios del Estado de Tabasco.
- Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Tabasco.
- Ley de Hacienda del Estado de Tabasco.
- Ley de Ingresos del Estado de Tabasco.
- Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas del Estado de Tabasco.
- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Prestación de Servicios del Estado de Tabasco.
- Ley de Hacienda Municipal del Estado de Tabasco.
- Ley de Ingresos Municipal.
- Ley de Justicia Administrativa del Estado de Tabasco.
- Presupuesto General de Egresos del Estado de Tabasco.
- Presupuesto de Egresos aprobado por los Municipios.
- Disposiciones relativas del derecho común, sustantivo y procesal, acorde a la naturaleza del acto de que se trate.

III. Normas Profesionales de Fiscalización Superior

El propósito de las normas de auditoría es establecer aquellos principios fundamentales que se aplican a toda labor de fiscalización en el sector público, independientemente de su forma o contexto (ISSAI 100).

El Sistema Nacional de Fiscalización establece que las normas profesionales son el conjunto de disposiciones que determinan los principios de actuación que rigen la fiscalización superior, los prerequisites para el correcto funcionamiento de los organismos auditores, los principios de auditoría fundamentales, las directrices de revisión y los criterios para la conducta de sus integrantes.

En consecuencia, su adopción resulta fundamental para garantizar que el desempeño y productos de los organismos auditores sean consistentes, de alta calidad y conforme a las mejores prácticas.

La aportación, por tanto, de los organismos internacionales fijadores de normas es un tema de gran relieve, ya que una de sus aportaciones principales consiste en garantizar la aplicabilidad y revisión periódica de los criterios de auditoría, certificando que éstos no sean modificados arbitrariamente.

Por tal motivo, el desempeño del Sistema Nacional de Fiscalización (SNF) resulta ser un factor fundamental en el fortalecimiento de la auditoría gubernamental, ya que contribuye a la consolidación del Estado democrático, a través de la transparencia y la rendición de cuentas, de la responsabilidad social, así como de la preservación del interés público en la vida política del país.

Para lograr un mayor impacto social en dicha aspiración, es muy importante los términos de coordinación alcanzada entre los organismos auditores, ya sea en los ámbitos de fiscalización externa y de auditoría interna, así como en los tres órdenes de gobierno, con el fin de potenciar los procesos de mejora continua en la Administración Pública.

Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

La Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), es una entidad autónoma, independiente y apolítica, creada como una institución permanente para fomentar el intercambio de ideas y experiencias entre las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) que actualmente agrupa a 195 entidades de fiscalización externa de gobiernos nacionales. Lo anterior con el fin de facilitar un marco de trabajo institucionalizado entre sus asociados, para promover el desarrollo y la transferencia de conocimientos, la mejora de la auditoría del sector público en todo el mundo y aumentar las capacidades profesionales, la presencia e influencia de sus miembros en sus respectivos países.

La misión de la INTOSAI es proporcionar apoyo mutuo, fomentar el intercambio de ideas, conocimientos y experiencias, actuar como una voz reconocida de las EFS en la comunidad

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

internacional; proporcionar normas de fiscalización de alta calidad para el sector público; promover la buena gobernanza; y fomentar el desarrollo de capacidades y la mejora continua del desempeño de las EFS.

INTOSAI aporta valor a los países adscritos en el sentido de coadyuvar en la gobernanza participativa y en el buen gobierno, habilitando a los organismos fiscalizadores que apoyen a sus respectivos gobiernos a mejorar el desempeño, afinar los procesos de transparencia, garantizar la rendición de cuentas, mantener la credibilidad, luchar contra la corrupción, promover la confianza pública y fomentar el uso de los recursos públicos en beneficio de toda la sociedad.

De esta manera, los principios de la INTOSAI están conformados por los principios rectores y los principios fundamentales. Los primeros tienen una significación histórica, y especifican el rol y las funciones a los que las EFS deben aspirar. Estos principios son de carácter informativo para los Gobiernos y los Parlamentos, así como para las EFS y el público en general, y se pueden utilizar como referencia para establecer los mandatos nacionales para las EFS. Los principios fundamentales sirven de soporte a los principios básicos de una EFS, al clarificar su rol en la sociedad, del mismo modo que los prerrequisitos de alto nivel son necesarios para su adecuado funcionamiento y conducta profesional.

Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) están basadas en las normas ISSAI, por ser éstas últimas un cuerpo sistematizado de preceptos resultado de la participación de especialistas de los países que la integran, pertenecientes no sólo a las Entidades Fiscalizadoras Superiores, sino también a Auditores Externos y Contralores Internos.

Las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores contienen los principios fundamentales para el funcionamiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y los requisitos previos de auditorías de entidades públicas, de acuerdo con cada uno de sus niveles:

Nivel 1 ISSAI 1	• Principios fundamentales
Nivel 2 ISSAI 10-99	• Requisitos previos para el funcionamiento de las EFS
Nivel 3 ISSAI 100-999	• Principios fundamentales de auditoría
Nivel 4 ISSAI 1000-5999	• Directrices de Auditoría (directrices generales y directrices sobre temas específicos)
INTOSAI GOV INTOSAI GOV 9100-9299	• Directrices para la buena Gobernanza

Figura 1. Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Las normas ISSAI son obligatorias para la auditoría del sector público, mismas de las que se desprenden otras normas y criterios de fiscalización, que comprenden:

- El conjunto básico de principios y conceptos que definen la auditoría del sector público y los diferentes tipos de compromiso respaldados por las ISSAI.
- Los principios fundamentales que la INTOSAI ha definido como normas profesionales de aplicación universal. Las prácticas de auditoría de las EFS deben estar en consonancia tanto con estas normas, como con toda norma nacional de auditoría del sector público.
- Los requisitos a nivel de la organización y a nivel de las exigencias del compromiso de auditoría que tanto las EFS como el auditor deben satisfacer si afirman estar cumpliendo con las ISSAI (en lugar de las normas nacionales).
- El material de aplicación que permite asegurar que los principios y requisitos fundamentales han sido entendidos y aplicados de manera pertinente en las circunstancias particulares del compromiso de auditoría individual.

Es conveniente señalar que la aplicación de las normas de la INTOSAI, en sentido estricto, no se restringe a las Entidades Fiscalizadoras Superiores de los países. Al colaborar conjuntamente con otros cuerpos emisores de normas, como por ejemplo la Federación Internacional de Contadores o con el Instituto de Auditores Internos, las normas profesionales de la INTOSAI pueden ser de gran valor para los entes responsables de la auditoría interna.

Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización

El Sistema Nacional de Fiscalización tiene por objeto establecer acciones y mecanismos de coordinación entre sus integrantes, en el ámbito de sus respectivas competencias, así como promover el intercambio de información, ideas y experiencias encaminadas a avanzar en el desarrollo de la fiscalización de los recursos públicos. A través del Sistema se emiten las Normas Profesionales de Auditoría (NPASN) las cuales hacen referencia a los principios fundamentales de la auditoría para la planeación, ejecución, información y seguimiento de auditoría.

Las Normas establecen un marco de referencia que no implican instrucciones o procedimientos a ser observados de manera literal. Su naturaleza es la enunciación de principios, el planteamiento de conceptos y el establecimiento de requisitos mínimos necesarios para garantizar la calidad de los resultados que los entes auditores rinden a la sociedad, señalando líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia. Su estructura general es conformada por tres niveles y diez normas:

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

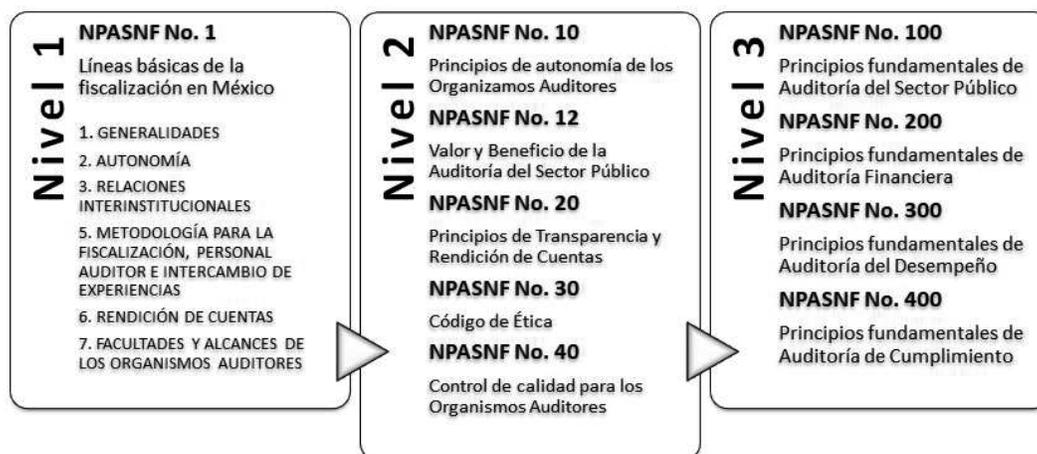


Figura 2. Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.

Las NPASNF serán aprobadas por el Sistema Nacional de Fiscalización y son obligatorias para sus integrantes: la Auditoría Superior de la Federación; la Secretaría de la Función Pública; las entidades de fiscalización superiores locales; y las secretarías o instancias homólogas encargadas del control interno en las entidades federativas. Y corresponde a éstos homologar sus procesos, procedimientos, técnicas, criterios, estrategias, programas y normas profesionales en materia de auditoría y fiscalización.

El OSFE ha adoptado los elementos comprendidos en las NPASNF, con el fin de armonizar las prácticas de fiscalización con base en los estándares reconocidos internacionalmente, apoyando así los procesos realizados y permitiendo el uso racional de los recursos al llevar a cabo la encomienda de fiscalizar la gestión financiera, de desempeño y de cumplimiento.

Las NPASNF, por tanto, han permitido trazar objetivos alternos de trabajo con el propósito de generar mayores cuotas de efectividad al:

- Promover la eficiencia y eficacia en los procesos de fiscalización, a través de la adopción de mejores prácticas y el buen desempeño de los procedimientos de auditoría gubernamental.
- Profesionalizar los procesos de fiscalización mediante criterios técnicos estandarizados, a través de la armonización con las normas nacionales e internacionales.
- Promover acciones que permitan transparentar los procesos de fiscalización, y la práctica de la auditoría gubernamental.
- Organizar y sistematizar la práctica de la Fiscalización Superior, a través de la implementación de un modelo de gestión por procesos.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

- Estandarizar criterios y terminología como insumos para la práctica de comparación referencial (*benchmarking*) con el fin de coadyuvar en la mejora continua de los procesos de auditoría gubernamental.

En suma, la aplicación de las normas profesionales NPASNF da lugar al reforzamiento de la credibilidad y confiabilidad en los resultados de la auditoría gubernamental.

IV. Fiscalización Superior y la Aportación Social del OSFE

Schedler (2004) afirma que la rendición de cuentas involucra tanto el derecho a recibir información, como la obligación de divulgar todos los datos necesarios; lo cual, lleva implícito el derecho a recibir una explicación y el deber correspondiente de justificar el ejercicio de poder.

Mediante el proceso de rendición de cuentas la sociedad civil vigila y evalúa la actuación adecuada a un fin determinado de los servidores públicos, a través de mecanismos diversos como la transparencia y la fiscalización. Además, permite la sanción por resultados no deseados a través de la acción de tribunales especializados, el voto ciudadano o, incluso, la opinión pública. Por tanto, la rendición de cuentas es un mecanismo fundamental para el combate a la corrupción, por lo que además juega una suerte de indicador en la calidad de las democracias.

La rendición de cuentas horizontal se refiere a la existencia de organismos estatales que están legalmente habilitados, autorizados y capacitados para emprender acciones que van desde la fiscalización rutinaria, hasta sanciones penales o destitución, respecto de actos u omisiones de los entes públicos que puedan calificarse, en principio o presuntamente, como ilícitos (O'Donnell, 1997).

El proceso de fiscalización superior, entonces, es parte del entramado institucional de la rendición de cuentas. Es decir, la fiscalización no sólo se limita a vigilar que el gasto se ejerza adecuadamente, y con ello generar condiciones para el mejoramiento de la gestión. También contribuye al fomento de la transparencia y, con ello, a la confianza ciudadana en sus instituciones gubernamentales, cuya responsabilidad es la de maximizar la generación de valor público.

De acuerdo con la Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 12, la Fiscalización Superior contribuye a transformar una parte de la realidad en la vida de los ciudadanos, al intervenir en la confianza de la sociedad hacia las instituciones. De otra manera, el desgaste de la confianza ciudadana puede minar al sistema democrático cuando los recursos públicos se gestionan inadecuadamente.

Por tanto, la confianza ciudadana constituye un elemento fundamental para la cooperación y la coordinación colectivas, ya que de esta manera se logran reducir elementos de coerción en la ecuación social. En esta lógica, la confianza puede ser entendida como una forma de

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

apoyo político al impactar de manera significativa sobre la legitimidad y la estabilidad de los regímenes democráticos.

Desde el punto de vista de las auditorías practicadas en la fiscalización, su trabajo resulta esencial al proporcionar a distintos grupos de interés (entidades públicas y ciudadanía), información y evaluaciones autónomas y objetivas, respecto a la administración, y el desempeño de las políticas, planes y programas de la gestión gubernamental.

Por tanto, el valor aportado a los entes auditados derivados de las auditorías practicadas conlleva a por lo menos tres beneficios (basado en las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 100):

1. Generación de incentivos para la mejora continua en la gestión pública, al suministrar conocimientos, análisis integrales y recomendaciones bien fundamentadas.
2. Fortalecimiento de la eficacia y eficiencia en la gestión de actividades financiadas con recursos públicos.
3. Instrumentación de controles efectivos en la medida que apoyen la consecución de propósitos y objetivos del ente auditado.

Toda vez que se hacen públicos los resultados de las auditorías, los ciudadanos pueden solicitar cuentas a los responsables de la administración de los recursos públicos. Consecuentemente, los organismos fiscalizadores autónomos promueven la eficiencia y eficacia, la rendición de cuentas y la transparencia de la administración pública para coadyuvar en la confianza ciudadana a las instituciones, todo lo cual resulta esencial para la estabilidad del sistema democrático del país.

Recapitulando, la confianza que los ciudadanos tienen en sus instituciones brinda al gobierno la certeza de que será obedecido, y al mismo tiempo, permite un mayor monitoreo por parte de los individuos hacia el desempeño de las entidades públicas.

El Órgano Superior de Fiscalización del Estado, además de generar información para la toma de decisiones del H. Congreso del Estado de Tabasco, permite, con lenguaje ciudadano, poner a disposición de la sociedad los resultados de su gestión, con el fin de coadyuvar en la credibilidad en las instituciones del gobierno del estado. Y de esta forma, apuntalar los canales de participación ciudadana en el combate a la corrupción y la rendición de cuentas para la consolidación de la gobernabilidad en el país.

La oferta de valor del OSFE se muestra en la Matriz de Indicadores para Resultados (MIR) en términos de su Propósito y Fin, respectivamente:

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO



Figura 3. Propósito y Fin de la Matriz de Indicadores de Resultados 2021 en la Cadena de Valor del OSFE.

El impacto resultante de la oferta de valor del OSFE se alinea con las estrategias de más alto nivel, en términos de los Planes de Desarrollo, Estatal y Nacional, tal como se ilustra en la Figura 4:



Figura 4. Alineación de la oferta de valor del OSFE con las estrategias de gobierno.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Lo expuesto en esta sección puede condensarse en el siguiente enunciado: *Los resultados del Estado son un asunto de confianza para la sociedad y, por ende, también un tema de gobernanza participativa y sostenible.*

V. Modelo de Administración de Procesos del OSFE

Tradicionalmente las organizaciones, tanto públicas como privadas, se han estructurado sobre la base de departamentos funcionales que han llegado a obstaculizar la suma de esfuerzos para satisfacer las demandas de usuarios, ciudadanía y grupos de interés. De esta manera, las estructuras burocráticas jerarquizadas suelen dar lugar a una multiplicidad de actividades, muchas de las cuales tienen poco impacto en los objetivos estratégicos de las organizaciones.

El proceso de transformación organizativa orientada a resultados requiere de una serie de estrategias de adaptación al entorno dominante y dinámico, las cuales podrán apoyarse en la revisión constante de la perspectiva de procesos internos, tal como se tiene previsto en el OSFE.

Transitar del paradigma orgánico funcional al de procesos orientados a resultados, implica reconfigurar la vinculación horizontal entre las diversas áreas que intervienen en la generación de los productos internos y externos esperados, así como dotar de un margen decisorio a quienes participan en estos procesos.

Por tanto, es importante que se continúe fortaleciendo la cultura organizacional por procesos, gestionando las competencias de las Unidades técnicas-operativas de fiscalización a través de procesos eficientes y controlados; generando de esta manera, sinergias entre los impulsores de valor internos. No obstante, no debe perderse de vista que el rumbo hacia una cultura del trabajo por procesos es un tema de mejora continua.

A este respecto, los términos metodológicos orientados a la mejora y simplificación de los procesos, encaminados a incrementar su eficiencia y orientar la operación al logro de la misión y objetivos estratégicos, se detallan en las secciones siguientes.

Metodología de la Gestión por Procesos orientada a Resultados

El enfoque sistémico de procesos sugiere que los elementos organizados, interactuantes, permitan obtener de forma armónica y oportuna la respuesta adecuada a las exigencias del entorno. El factor clave de un sistema, en consecuencia, está constituido por las relaciones entre sus diversos elementos; por lo que la efectividad en el resultado de las relaciones, es una medida directa de la calidad de su interacción. Por tanto, la efectividad en la interacción entre los elementos de un proceso debe suministrar al sistema:

1. Suficiente **estabilidad** para lograr las metas establecidas.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

2. Suficiente **continuidad** para asegurar un cambio ordenado.
3. Suficiente **adaptabilidad** para reaccionar a las exigencias del medio.
4. Suficiente **innovación** para actuar proactivamente.

El enfoque sistémico del Modelo de Administración por Procesos del OSFE está orientado a fortalecer la propuesta estratégica del organismo al otorgar a la cadena de valor (y a los procesos sustantivos derivados) el papel central en la generación de resultados, propiciando así una visión integral de la fiscalización. Es importante resaltar que un catálogo de procesos con fronteras e interrelaciones bien definidas, favorecen la flexibilidad operativa en los impulsores de valor, lo mismo para organizaciones privadas que para las públicas.

Por otro lado, un sistema de procesos gestiona los llamados *espacios en blanco* o desconexiones funcionales, que suelen dificultar, y hasta imposibilitar, el flujo de información entre las unidades estratégicas de la organización. Técnicamente, esto significa que, en un modelo predominantemente funcionalista y estructuralmente burocrático, que exige el reforzamiento continuo en sus estructuras de control (de autoridad), la cooperación es un asunto *artificial* en vez de espontáneo.

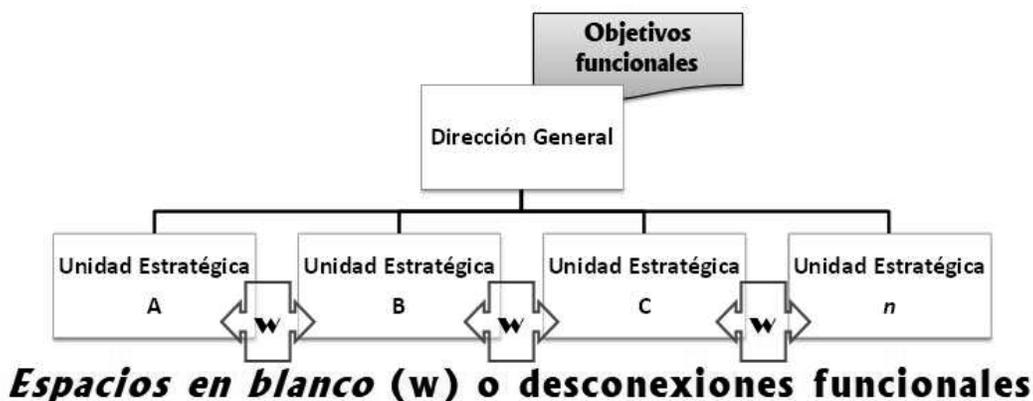


Figura 5. «Espacios en blanco» o desconexiones en un modelo gerencial funcionalista.

En términos conceptuales, las desconexiones entre las unidades de trabajo en las organizaciones que operan bajo una cultura predominantemente funcional, suponen fuertes limitaciones, no sólo en términos de cooperación sino también, en modo de coordinación debido a las siguientes razones:

1. Duplicación de trabajos y responsabilidades.
2. Falta de control en temas de ineficiencia y cumplimiento.
3. Desconocimiento de información entre las áreas funcionales.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

4. Esfuerzos aislados y sinergias escasas entre los impulsores de valor.
5. Tiempos de respuesta excesivos en la generación de resultados.
6. Falta de cooperación entre los diferentes grupos de trabajo.

Los modelos de gestión por procesos, en cambio, disponen de diversos instrumentos solucionando los escenarios señalados, y dando lugar a una organización enfocada a la estrategia y al resultado. Todo lo cual, hace que el modelo gerencial sea menos disperso, azaroso e incierto como cuando se orienta a objetivos predominantemente funcionales.

En suma, los sistemas de gestión por procesos fortalecen al modelo gerencial de las organizaciones, tanto públicas como privadas, debido a los siguientes seis argumentos técnicos:

- a. Propicia una visión integral de la organización a través de su cadena de valor y los procesos que de ella se desdoblán.
- b. Genera un catálogo de procesos delimitando los alcances e interrelaciones entre ellos, aplicando un adecuado balance entre estandarización de procesos comunes y flexibilidad operativa de las Unidades técnicas de fiscalización.
- c. Sostiene la gobernabilidad por procesos, fortaleciendo la conducción central de la organización, sin menoscabo de la autonomía de gestión de sus unidades estratégicas.
- d. Define los términos de gobernabilidad en las tecnologías de la información, incorporando las necesidades de los procesos que le permitan adoptar las mejores prácticas a escala nacional e, incluso, internacional.
- e. Alinea los procesos con las estrategias de la organización y al promover la definición de indicadores para evaluar el desempeño de los procesos, genera insumos para la conformación de un tablero de control institucional.
- f. Articula los componentes de la evolución cultural, al definir estrategias para alinear el comportamiento y la cultura organizacional orientada a resultados, procesos y mejora continua.

Inventario de procesos del Sistema de Gestión por Procesos de OSFE

El inventario del Modelo de Administración por Procesos es resultado del *desdoblamiento* o progresión o derivación de los procesos sustantivos y, asimismo, los de soporte y de dirección:

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO



Niveles de Agregación o de Análisis del MAP-OSFE 2020.

El diseño de un modelo de procesos se inicia con el establecimiento de los niveles de análisis o desagregación (en términos deductivos) de los procesos correspondientes a toda la organización. Esto es, desde la entidad más compleja (la Cadena de Valor), hasta la unidad mínima de análisis del modelo (actividad genérica).

Para facilitar la caracterización y el análisis de los procesos, resulta útil identificar los niveles de agregación del modelo, de acuerdo con la siguiente jerarquización:

- **Nivel 1. Supersistema:** Entorno relacional de la organización.
- **Nivel 2. Cadena de valor:** Procesos que se vinculan para generar valor en relación con el producto final y que orientan la conducción de las organizaciones.
- **Nivel 3. Macroprocesos:** Procesos necesarios para la ejecución de la Cadena de Valor.
- **Nivel 4. Procesos:** Agrupación de subprocesos en función de un resultado final.
- **Nivel 5. Subprocesos:** Actividades genéricas secuenciales y en función de un resultado o producto final.
- **Nivel 6. Actividades genéricas:** Conjunto de tareas o pasos orientados a conseguir un objetivo previsto
- **Nivel 7. Procedimientos:** Método conformado por pasos claros y objetivos que se siguen para completar una tarea.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

De acuerdo con las reglas y convenciones para la documentación y diagramación de los procesos, la jerarquización de su modelo de gestión, puede ilustrarse de la manera siguiente:

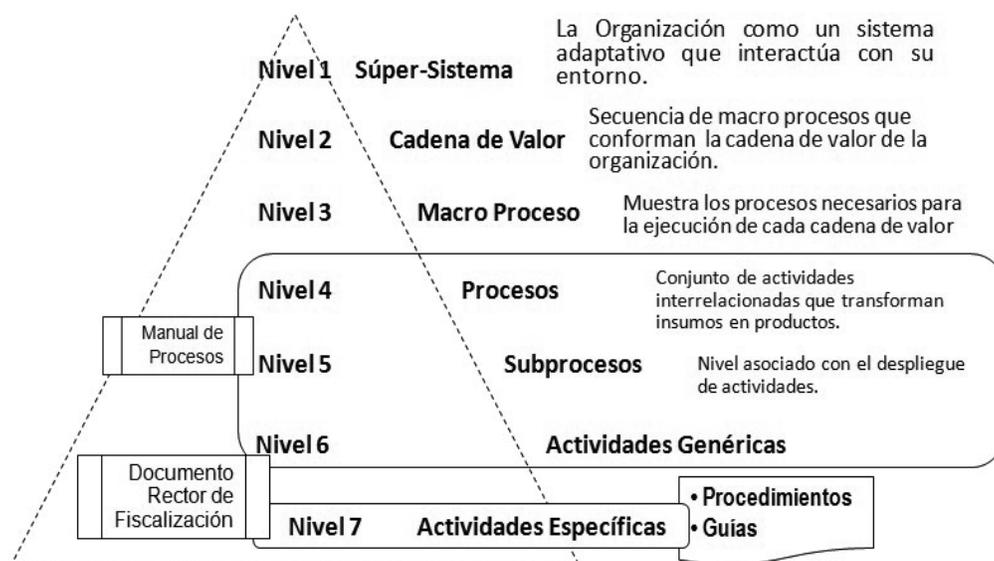


Figura 6. Niveles de agregación o de análisis, taxonomía o jerarquización del Sistema de Gestión por Procesos de OSFE.

Es importante señalar que el análisis de niveles realizado durante la revisión de los procesos que operan en el OSFE, ha estado orientado en conquistar niveles de eficiencia crecientes en su desempeño. Esto ha dado lugar a diversos replanteamientos en la hipótesis inicial del inventario de procesos, en términos de la incorporación o eliminación de los mismos, con el propósito de lograr mejoras operativas futuras en el organismo.

Cadena de valor y el Macro Proceso de Fiscalización Superior.

Una cadena de valor permite identificar los grandes procesos o macro procesos de la organización que representan la fuente de valor para usuario/cliente final, de acuerdo con la misión y estrategias planteadas. Al mismo tiempo, de acuerdo con el modelo de Michael Porter, de la Cadena de Valor se desprenderán los procesos de apoyo y a las actividades sustantivas o primarias de valor de la organización.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

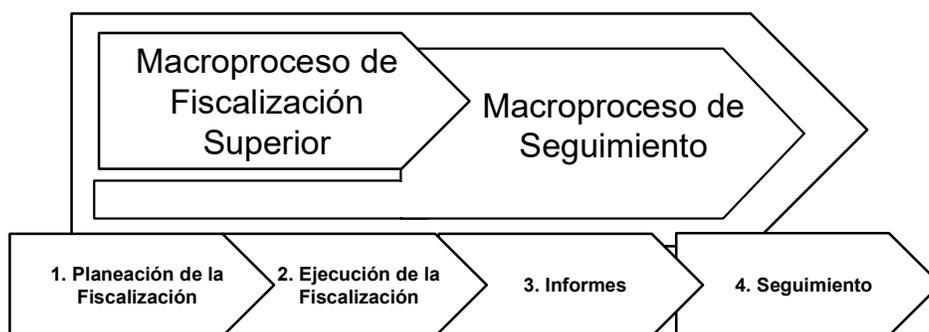


Figura 7. Cadena de Valor y los Macroprocesos del OSFE.

La Cadena de Valor del OSFE cuenta con dos macroprocesos, el de Fiscalización Superior; y el de Seguimiento. En esta lógica, la propuesta de valor social que aporta OSFE desde el punto de vista de la Matriz de Indicadores para Resultados, cuya información a su vez se desprende del Sistema de Procesos y de la Misión institucional, es la siguiente:

“Contribuir a una gestión gubernamental eficiente, eficaz y ordenada, bajo los principios de transparencia, legalidad y rendición de cuentas, mediante la fiscalización de los recursos públicos de las entidades fiscalizadas.”

De lo anterior se desprende que los procesos, subprocesos y procedimientos derivados la Cadena de Valor del OSFE, en su continuo desempeño generarán un sinnúmero de sinergias respecto a la consecución de resultados e impactos emplazados a la misión organizacional.

Supersistema y entorno del OSFE.

El Supersistema ayuda a entender, analizar y gestionar las relaciones estratégicas de la organización con influencias del entorno, en términos de redes de instituciones y organizaciones, mercados, clientes (usuarios), proveedores, recursos, competidores e influencias externas. Es decir, muestra a la Organización como un sistema adaptativo que interactúa con su entorno general: proveedores, medio ambiente, competencia y clientes, proporcionándoles productos y servicios de calidad.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

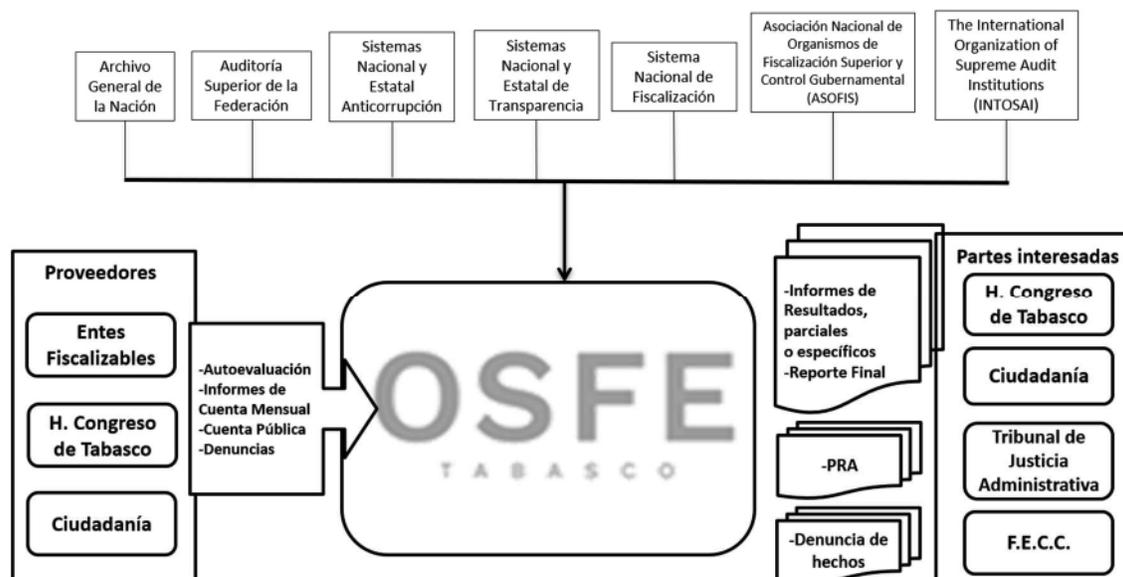


Figura 8. Mapa del Supersistema de OSFE.

Este esquema también permite dar respuesta a temas particulares, tales como: factores externos que presentan el mayor reto a la organización; oportunidades de mejora identificadas desde el Plan de Estratégico y la dinámica imperante; amenazas y oportunidades en relación a los resultados e impacto esperados.

Mapa de Relación de Procesos.

El Mapa de Relación de Procesos es un esquema que asocia el insumo/producto respecto de los principales procesos de la organización, tanto de orden sustantivo como de soporte y de dirección.

En éste se visualiza y ayuda a comprender la red de procesos necesarios para llevar a cabo la misión de la organización y entregar resultados a la ciudadanía, identificando la manera en que ciertos procesos facilitan y soportan a aquellos que sustentan los procesos sustantivos (Figura 9).

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

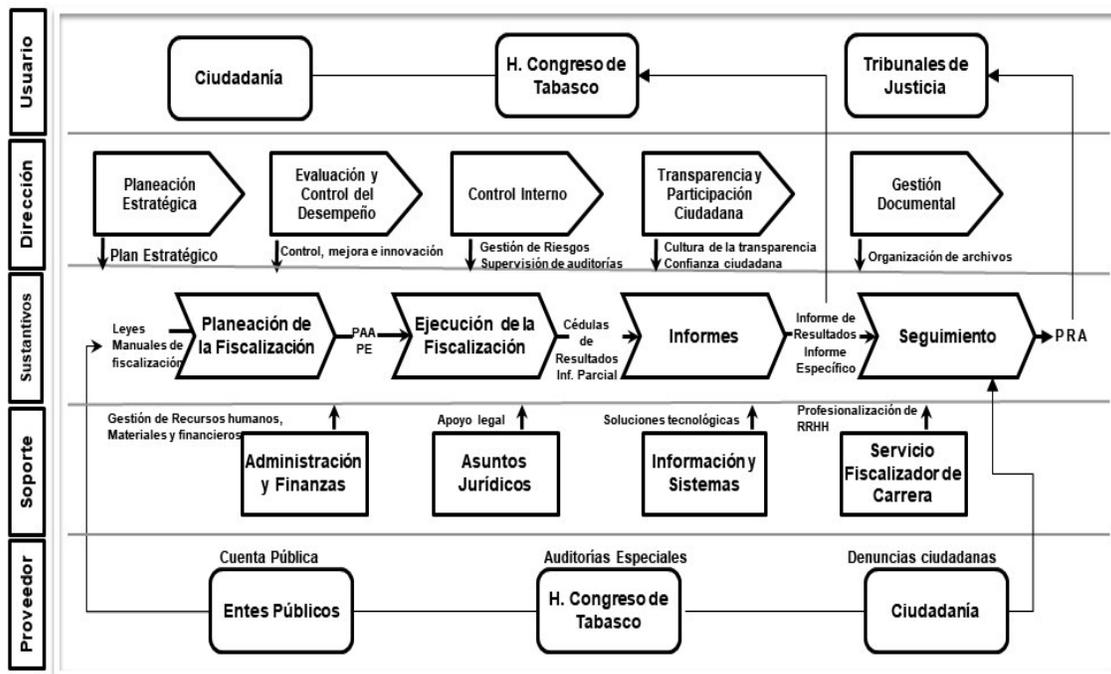


Figura 9. Mapa de Relación de Procesos del OSFE.

De igual forma, muestra sus cuatro grandes funciones derivadas de la fiscalización y su seguimiento: Planeación, Ejecución, Informes y Seguimiento.

La actividad sustantiva tiene como soporte a la gestión de los procesos de Recursos Humanos; Recursos Materiales; Administración y Finanzas; Sistemas informáticos; y Servicio Fiscalizador de Carrera. Al mismo tiempo, los procesos que generan valor de manera directa, reciben dirección, rumbo y estrategia a través de los procesos de Planeación Estratégica; Evaluación y Control; Control Interno (SICII); Transparencia y Participación Social; y finalmente, Gestión Documental.

Mapa de Interrelación Funcional del OSFE.

Los componentes del sistema, es decir, los procesos, deben estar integrados. Por lo cual, cada fase de su despliegue se generarán productos internos, (insumos) necesarios para proceder a la siguiente etapa del proceso.

De esta manera, a partir de una serie de entradas en la etapa de Planeación se generan programas necesarios para ejecutar las revisiones programadas. Como producto de los trabajos de auditoría se realiza un Informe de Resultados, al cual es parte de los insumos necesarios para llevar cabo el Seguimiento a la fiscalización, a efecto de verificar la corrección, prevención o establecimiento de las acciones a los que dé lugar en términos de ley.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

En la Figura 10 se muestra al OSFE como un sistema interrelacional de las funciones más altas y de su relación de insumo/producto. Dicho gráfico ayuda a visualizar las relaciones funcionales de la organización y sus interacciones específicas en el marco de la Fiscalización Superior, así como de su Seguimiento.

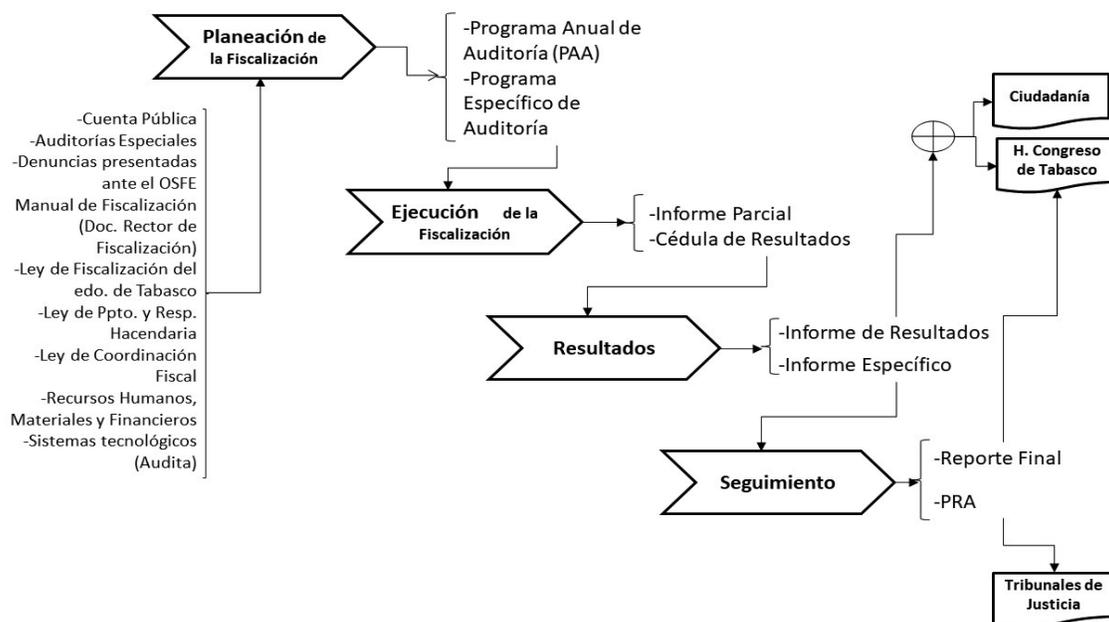


Figura 10. Mapa de Interrelación Funcional del OSFE.

Lista de Procesos del OSFE.

La importancia de los procesos sustantivos radica en su aportación directa al cumplimiento de la misión y los objetivos estratégicos de la organización, por lo que claramente se alinean con la generación de valor público. Por esta razón es que los procesos sustantivos se asocian de manera inmediata con los productos o servicios suministrados a los grupos de interés y la ciudadanía, de ahí también la relevancia de los planes estratégicos en el tema de apalancamiento del valor generado de las organizaciones públicas al plano estatal y nacional.

El siguiente esquema muestra el inventario de procesos correspondiente al Modelo de Administración de Procesos del OSFE.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

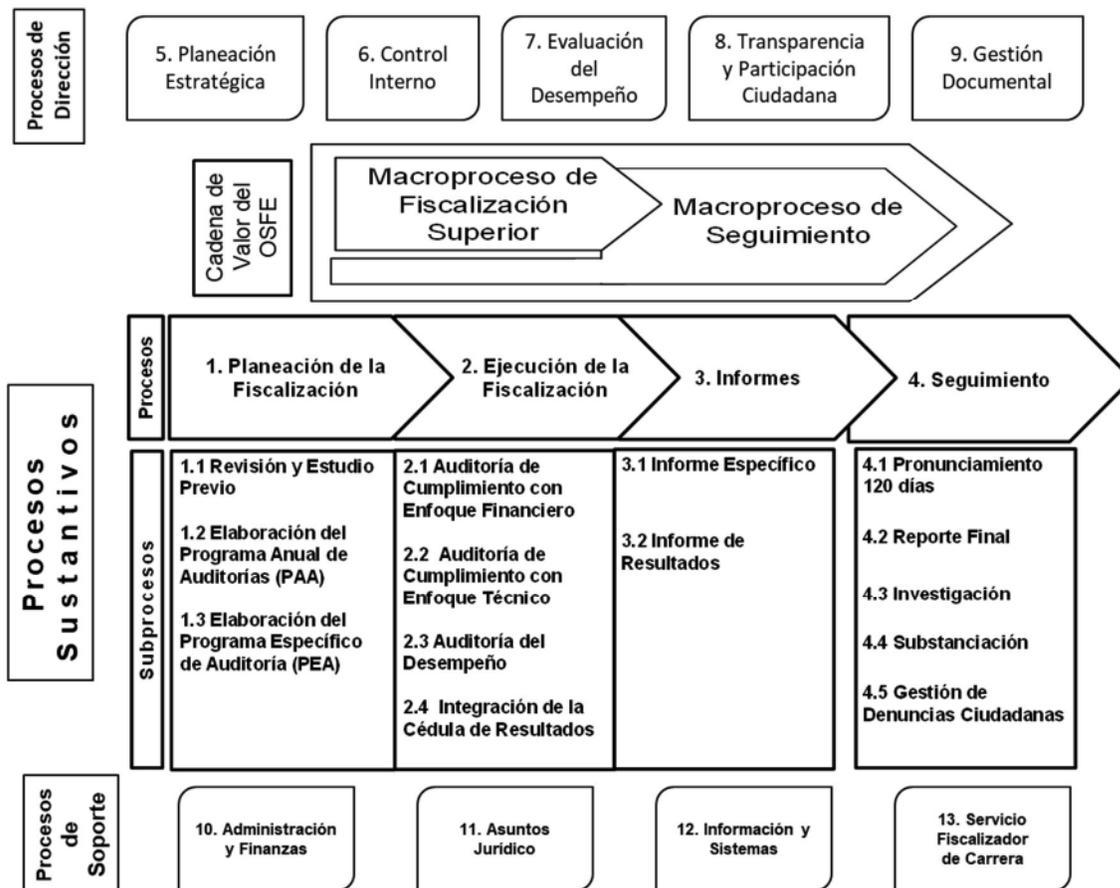


Figura 11. MAP-OSFE: Inventario de Procesos Sustantivos; y de Dirección y Soporte a la Fiscalización Superior.

A partir del inventario anterior se observa la Cadena de Valor del OSFE con sus cuatro Procesos Sustantivos (Planeación, Ejecución, Informes y Seguimiento) se derivan 14 subprocesos, de los cuales se documentan y mapean las actividades genéricas correspondientes a través de la técnica PEPSU (Proveedor-Entrada-Procesamiento-Salida-Usuario). Adicionalmente, se han identificado 4 procesos de soporte a la gestión y 5 de dirección a la Fiscalización y su Seguimiento.

Procesos Sustantivos: Planeación de la Fiscalización; Ejecución de la Fiscalización; Informe; y Seguimiento.

Procesos de Soporte: Administración y Finanzas; Asuntos Jurídicos; Información y Sistemas; y Servicio Fiscalizador de Carrera.

Procesos de Dirección: Planeación Estratégica; Evaluación y Control del Desempeño; Control Interno; Transparencia y Participación Social; y Gestión Documental.

VI. Fiscalización y Seguimiento de la Cuenta Pública

La Fiscalización Superior es un instrumento fundamental en la rendición de cuentas y, por consiguiente, en la mejora de la calidad de los sistemas democráticos. Es una facultad exclusiva del Congreso, la cual es llevada a cabo en el caso de Tabasco por el Órgano Superior de Fiscalización del Estado, de acuerdo a términos constitucionales de Ley y la normatividad aplicable. Los objetivos principales de dicha facultad son (Artículo 14, LFSET):

I. Evaluar los resultados de la gestión financiera:

a) La ejecución de la Ley de Ingresos y el ejercicio del Presupuesto de Egresos [...];

b) Si se cumplió con las disposiciones jurídicas aplicables en materia de sistemas de registro y contabilidad gubernamental [...];

c) Si la captación, recaudación, administración, custodia, manejo, ejercicio y aplicación de recursos locales, [...] operaciones o cualquier acto que las entidades fiscalizadas celebren o realicen, relacionados con el ejercicio del gasto público estatal, se ajustaron a la legalidad [...]; y

d) Comprobar si el ejercicio de la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos se ha ajustado a los criterios señalados en los mismos [...]

II. Verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas:

a) Realizar auditorías del desempeño de los programas [...];

b) Si se cumplieron las metas de los indicadores aprobados en el Presupuesto de Egresos [...]; y

c) Si se cumplieron los objetivos de los programas y las metas de gasto que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres.

III. Promover las acciones o denuncias correspondientes para la imposición de las sanciones administrativas y penales por las faltas graves que se adviertan, derivado de sus auditorías e investigaciones, así como dar vista a las autoridades competentes cuando detecte la comisión de faltas administrativas no graves para que continúen la investigación respectiva y promuevan la imposición de las sanciones que procedan.”

La traducción gerencial de dichos enunciados normativos se plasma en el sistema de procesos, el cual está alineado a la propuesta de valor social del OSFE, así como a su filosofía institucional.

La Cuenta Pública

La cuenta pública es el documento técnico basado en lo autorizado en el Presupuesto de Egresos de la Federación que elabora el Poder Ejecutivo y entrega al Congreso, cuyo contenido es la información del ejercicio de los recursos, las finanzas y contabilidad de los

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

tres Poderes de la Unión y de los órganos constitucionalmente autónomos [(Centro de Estudios de Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados (CEFP)].

Dicho documento es al que se refiere el artículo 74, fracción VI de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; así como el informe que en términos del artículo 122 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos rinde la Ciudad de México y los informes correlativos que, conforme a las constituciones locales, rinden los estados y los municipios (Ley General de Contabilidad Gubernamental). El contenido de la cuenta pública está descrito en los artículos del 52 al 55 de dicha ley.

El artículo 4, Fracción VI de la LFSET define como cuenta pública al: “Documento a que se refiere el artículo 41 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco y cuyo contenido mínimo se establece en el artículo 53 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental y demás disposiciones aplicables.”

El artículo 41 de dicha Ley establece que: “Los entes públicos deberán entregar sus cuentas públicas al Congreso del Estado a través del Órgano Superior de Fiscalización, a más tardar el 30 de abril del año siguiente, para su examen y calificación. La cuenta pública deberá contener los estados y la información financiera con los criterios que rigen la contabilidad pública debidamente armonizada, de acuerdo a lo establecido en las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas aplicables.”

La Cuenta Pública de Tabasco tiene como propósito fundamental fortalecer la cultura de rendición de cuentas y la práctica cotidiana de la transparencia en la gestión pública.

Obligatoriamente, en cumplimiento a la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), los entes fiscalizables deben publicar las cuentas públicas trimestralmente en sus páginas de internet, así como al Congreso correspondiente (Artículo 51, LGCG):

“La información financiera que generen los entes públicos en cumplimiento de esta Ley será organizada, sistematizada y difundida por cada uno de éstos, al menos, trimestralmente en sus respectivas páginas electrónicas de internet, a más tardar 30 días después del cierre del período que corresponda, en términos de las disposiciones en materia de transparencia que les sean aplicables y, en su caso, de los criterios que emita el consejo. La difusión de la información vía internet no exime los informes que deben presentarse ante el Congreso de la Unión y las legislaturas locales, según sea el caso.”

En lo que respecta a la cuenta pública de los municipios, la Ley General de Contabilidad Gubernamental establece que:

“Artículo 48.- En lo relativo a los ayuntamientos de los municipios y los órganos político administrativos de las demarcaciones territoriales del Distrito Federal, los sistemas deberán producir, como mínimo, la información contable y presupuestaria a que se refiere el artículo 46, fracción I, incisos a), b), c), e) y f); y fracción II, incisos a) y b).”

“Artículo 46.- En lo relativo a la Federación, los sistemas contables de las dependencias del poder Ejecutivo; los poderes Legislativo y Judicial; las entidades y los órganos autónomos

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

permitirán, en la medida que corresponda, la generación periódica de los estados y la información financiera que a continuación se señala:

- I. Información contable
- II. Información presupuestaria
- III. Información programática
- IV. La información complementaria para generar las cuentas nacionales y atender otros requerimientos provenientes de organismos internacionales de los que México es miembro.”

En suma, la fiscalización de la Cuenta Pública que realiza el Órgano Superior de Fiscalización del Estado para cada ejercicio fiscal tiene carácter externo y, por lo tanto, se efectúa de manera independiente y autónoma de cualquier otra forma de control o fiscalización que realicen los órganos internos de control (Artículo 6, LFSET)

La Función de Fiscalización

La gestión de los asuntos públicos requiere de diversos mecanismos que le permitan llevar a cabo la función de retroalimentación en lo que respecta a la información generada, tanto en los procesos administrativos como en los de dirección social y de gobernabilidad. De acuerdo con esa lógica, los organismos de fiscalización superior juegan el rol de retroalimentación, cuyo impacto hacia las entidades del sector público es generar mejora continua en sus sistemas de procesos.

El artículo 75 de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, establece que “El Órgano Superior de Fiscalización del Estado es el Órgano Técnico del Congreso del Estado, de naturaleza desconcentrada, con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones y para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y dictar sus resoluciones, en los términos que dispone la ley. Es el encargado de revisar y fiscalizar las cuentas del erario estatal y municipal, conforme a las facultades conferidas en la Constitución del Estado, en esta Ley y demás disposiciones jurídicas aplicables.”

De esta manera, la función de fiscalización está orientada a realizar acciones específicas tales como revisar, auditar y vigilar, con el propósito de verificar el cumplimiento de los programas establecidos, la utilización adecuada de los recursos asignados y la obtención de resultados satisfactorios (Auditoría Superior de la Federación, Guía para el Ciudadano).

En suma, la función sustantiva de la fiscalización superior en Tabasco consiste en revisar y auditar las acciones de los Poderes del Estado, los Municipios y demás entes públicos locales, en materia de fondos, recursos del ámbito federal y estatal locales y deuda pública.

Objetivo de la Fiscalización Superior.

La función de fiscalización no representa un fin en sí mismo, sino que forma parte de un sistema regulador que al señalar oportunamente desviaciones normativas y violaciones de los principios que rigen la gestión gubernamental, se puedan adoptar medidas preventivas y correctivas procedentes y, asimismo, determinar o promover las responsabilidades y sanciones que, en su caso, correspondan (Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 1)

Complementariamente, el objetivo de la fiscalización se centra en la función de revisión de las cuentas públicas y su vigilancia en torno al origen de los ingresos y a la asignación del gasto público, como lo señala el artículo 14 de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, vigente.

Características de la Fiscalización.

Si bien la fiscalización superior está orientada a combatir el manejo irregular de los recursos y conseguir una mayor eficiencia en el ejercicio del gasto; pero en un sentido más amplio, está orientada a coadyuvar en el combate a la corrupción en favor de la estabilidad institucional y la confianza ciudadana en los órganos de gobierno. Es así que la fiscalización también contribuye al fomento de la transparencia y rendición de cuentas.

Es oportuno mencionar la diferencia entre las actividades que realizan las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) y los Órganos Internos de Control (OIC). Los OFS actúan a través de auditorías semestrales; en tanto que los OIC, a lo largo de toda la gestión. Así, una contraloría pertenece y forma parte del organismo que audita, cuenta con un mandato específico respecto de qué y cómo auditar y es la que está encargada de aplicar sanciones o medidas correctivas en la institución pública correspondiente.

“Una de las ventajas del control externo es que, a diferencia del control “interno” que se basa en una relación de dependencia entre el órgano encargado del control y el ente cuya gestión va a ser controlada o llevada a cabo por una institución situada orgánica y funcionalmente dentro del ente que se fiscaliza, la independencia y la autonomía además de la fortaleza del trabajo técnico de las instituciones que forman parte del control externo, da una credibilidad importante a su tarea.” (Moreno, 2018, p. 21)

A través de la labor de dos organismos auditores, uno interno y otro externo, se hace posible una mejor vigilancia de los recursos para una mejora administrativa pública. A este respecto, las características que se enumeran a continuación constituyen el marco general de las auditorías practicadas por parte de las entidades de Fiscalización Superior (EFS):

1. Es objetiva, siendo una condición que el auditor sea independiente de las actividades revisadas, cuidando siempre mantener una actitud mental independiente.
2. Es sistemáticamente planeada y ejecutada, responde a un proceso desarrollado por profesionales interdisciplinarios idóneos y expertos, sujetos a las normas de auditoría y su código de ética y conducta profesional.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

3. Cubre las operaciones financieras, los resultados de la gestión y las inversiones de obra pública (realizada con diversas fuentes de recursos) del sujeto de fiscalización o grupo de unidades responsables o una parte de las mismas.
4. Verifica las operaciones en el aspecto de su legalidad, veracidad, propiedad, existencia, integridad, valoración.
5. Evalúa las operaciones comparándolas con las políticas, estrategias, planes, objetivos y metas, además, con las disposiciones legales aplicables, los principios y mejores prácticas en el área de estudio y las resultantes de la aplicación del sentido común.
6. Concluye con un informe escrito, presentando los resultados del examen, que contiene comentarios del auditor sobre los hallazgos desarrollados durante el curso de la revisión y en la medida de lo posible recomendaciones proactivas y constructivas para introducir mejoras en las operaciones examinadas.

Importancia de la Fiscalización en el Ámbito Público.

La función de fiscalización superior evalúa el origen y el destino de los recursos públicos, para suministrar a los usuarios de información que les permitan conocer el desempeño de las entidades fiscalizadas, ya que si bien en situaciones extremas y excepcionales el desvío de recursos surge de una lógica individualista de búsqueda de rentas, la existencia de estas conductas se incrementa como consecuencia de la discrecionalidad, opacidad y ambigüedad de las normas que definen las responsabilidades y los derechos de las autoridades encargadas de administrar los recursos públicos.

De ahí la importancia de establecer el mayor número de acciones posibles que permitan identificar buenas prácticas para ser compartidas en la mejora continua de la gestión pública, las cuales conlleven a inhibir probables conductas ilícitas y que cierren brechas entre objetivos y metas planteadas en los programas públicos.

De esta forma, a través de la función de fiscalización se comprueba si las entidades públicas o privadas han administrado y aplicado correctamente los recursos públicos, dando cumplimiento a la normatividad vigente a la que se encuentran sujetos.

La función de fiscalización superior ha cobrado mayor importancia, convirtiéndose en uno de los elementos que promueven la transparencia en los informes de rendición de cuentas de los sujetos de fiscalización. Adicionalmente, la fiscalización externa también contribuye a prevenir, e incluso desincentivar, aquellas conductas que promueven la corrupción. Los beneficios de la fiscalización superior se resumen en, cuando menos, los siguientes seis enunciados:

- 1.- Verificar el cumplimiento de leyes, reglamentos y normativa gubernamental, en la aplicación de los recursos.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

- 2.- Contribuir a la mejora y la calidad de la gestión pública.
- 3.- Promover valores y responsabilidades de los servidores públicos.
- 4.- Fomentar la transparencia y la rendición de cuentas.
- 5.- Cautelar el uso apropiado y legal de los recursos públicos.
- 6.- Identificar y restringir las decisiones discrecionales.

Principios de la Función de Fiscalización.

Las entidades de Fiscalización Superior ejercerán sus funciones dentro de su marco constitucional y en virtud de su cargo y mandato, según lo señalado en la Norma ISSAI No. 100: Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, numeral 14: “Las EFS pueden tener mandato para llevar a cabo diferentes tipos de compromisos en cualquier asunto que sea de relevancia para las responsabilidades de la administración y de los encargados de la gestión y uso apropiado de los fondos y bienes públicos. El alcance o forma de estos compromisos y la elaboración de los informes correspondientes variarán de acuerdo con el mandato establecido para la EFS en cuestión.”

En este sentido, el presente Manual de Fiscalización prevalecerá en todo momento sobre dispuesto en las NPSNF en cuanto al tipo de acciones a desarrollar, los tiempos y modos de presentar sus resultados, el resguardo de la confidencialidad de la información, sin excluir la posibilidad de que, a la luz de lo dispuesto en las Normas Profesionales, se considere la pertinencia de llevar a cabo modificaciones o reformas al marco normativo vigente.

Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNf) conforman la base de las actividades y principios que los auditores gubernamentales realizan. Particularmente, la NPASNf No. 30 “Código de Ética”, basada ISSAI No. 30, “Código de Ética”, formulada por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), tiene el propósito de impulsar, consolidar y velar por una cultura de valores y principios éticos que guíen las funciones cotidianas de fiscalización.

La aplicación de los principios y valores contenidos en la NPASNf No. 30 sustentan los compromisos culturales y técnicos en términos de las siguientes acciones:

- Ejercer su autonomía técnica y de gestión con responsabilidad, profesionalismo, visión estratégica y capacidad auditora.
- Impulsar la cultura de la rendición de cuentas en la gestión gubernamental, con una actitud constructiva, sin incurrir en actitudes prepotentes u hostiles hacia los entes fiscalizados.
- Predicar con el ejemplo, mediante la utilización honrada, racional y clara de los recursos que le sean asignados.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

El contenido de los principios en la NPASNF No. 30 son los siguientes:

I. Integridad

Es la base que establece la confianza de la ciudadanía en el trabajo de la institución. Abarca toda la serie de acciones y actitudes que posibilitan una actuación responsable que distingue lo legal, lo justo, lo honesto y lo apropiado de lo que no lo es.

II. Independencia

Significa estar libre de influencias, presiones, simpatías o afectos que pongan en riesgo la capacidad del personal auditor para cumplir sus responsabilidades de manera neutral y equilibrada, por lo que debe vigilar que no existan conflictos de interés respecto a los entes a los que audita.

III. Objetividad

Es una actitud mental que permite cumplir con el deber sin subordinar el juicio propio a criterios ajenos a las labores emprendidas, por lo que las conclusiones a las que llegue el personal de los organismos auditores deberán sustentarse solo en evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, la cual se ha valorado y comunicado de manera equilibrada.

IV. Imparcialidad

Es el elemento crítico de la equidad en una sociedad democrática e implica una autodisciplina que debe ejercerse con profesionalismo y convicción. La imparcialidad implica dar a todos los sujetos el mismo trato si se encuentran en las mismas circunstancias, sin permitir la injerencia de prejuicios o preferencias personales en la elaboración de un dictamen o conclusión.

Es esencial que el personal fiscalizador de los organismos auditores no sólo actúe de manera independiente, objetiva e imparcial en los hechos, también debe velar por que sus actos no generen ante terceros la impresión o percepción de que se han transgredido estos principios.

V. Confidencialidad

Consiste en mantener una estricta reserva de la información obtenida durante la ejecución de las auditorías, de los resultados y su seguimiento.

VI. Competencia técnica y profesional

La auditoría gubernamental es una actividad altamente especializada y multidisciplinaria, que requiere de competencias específicas. Por esa razón, el personal de los organismos auditores tiene el deber ético y profesional de contar con los conocimientos, aptitudes y habilidades necesarios para llevar a cabo sus responsabilidades individuales; asimismo, dichos organismos auditores tienen la obligación de promover y facilitar al personal auditor la adquisición de conocimientos mediante capacitación continua.

El Proceso Genérico de Fiscalización y de su Seguimiento

La importancia de describir en un mapa genérico al proceso de Fiscalización y de su Seguimiento, complementariamente al contenido en la Cadena de Valor del MAP-OSFE, es la de visualizar el valor que suma cada una de las actividades en la consecución de sus resultados con vistas a contribuir en la transparencia, la rendición de cuentas, el combate a la corrupción y al fortalecimiento de la confianza ciudadana.

El proceso genérico de Fiscalización Superior, muestra un conjunto de actividades generadoras de valor, orientadas a revisar las cuentas públicas y a verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los planes y programas gubernamentales, todo lo cual, concluye con la presentación de un informe de resultados. Así que, de manera extensiva a la Fiscalización, ya agotados los periodos para la aportación de elementos que desvirtúen las observaciones realizadas en la revisión, también se genera un reporte final, así como las resoluciones que se notifiquen a las entidades fiscalizadas y los procedimientos de responsabilidad administrativa.

Los límites del proceso genérico de Fiscalización y de su Seguimiento, se establecen de la manera siguiente:

La fiscalización en términos genéricos, se muestra como un concepto que comprende la prevención, inspección, revisión, vigilancia, seguimiento de auditoría, supervisión, control y cualquier otra manera de evaluación de la gestión de los recursos públicos, de conformidad con las disposiciones normativas.

En el diagrama siguiente se observa el proceso genérico de Fiscalización y de su Seguimiento el cual integra los conceptos ya mencionados, en términos de un conjunto de actividades lógicamente interrelacionadas que generan valor a partir de la misión y los objetivos estratégicos declarados por el OSFE:

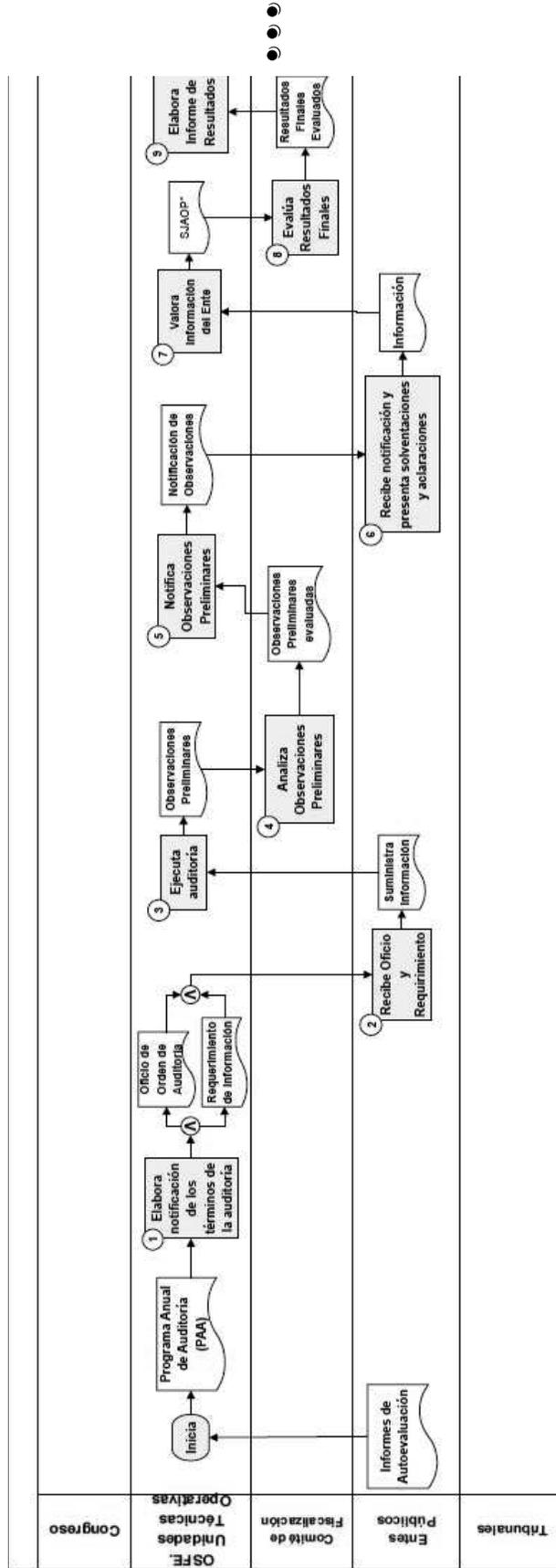


Figura 12-A. Proceso genérico de Fiscalización y de su Seguimiento (fragmento 1).

*SJAOP: Síntesis de las Justificaciones y Aclaraciones a las Observaciones Preliminares.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

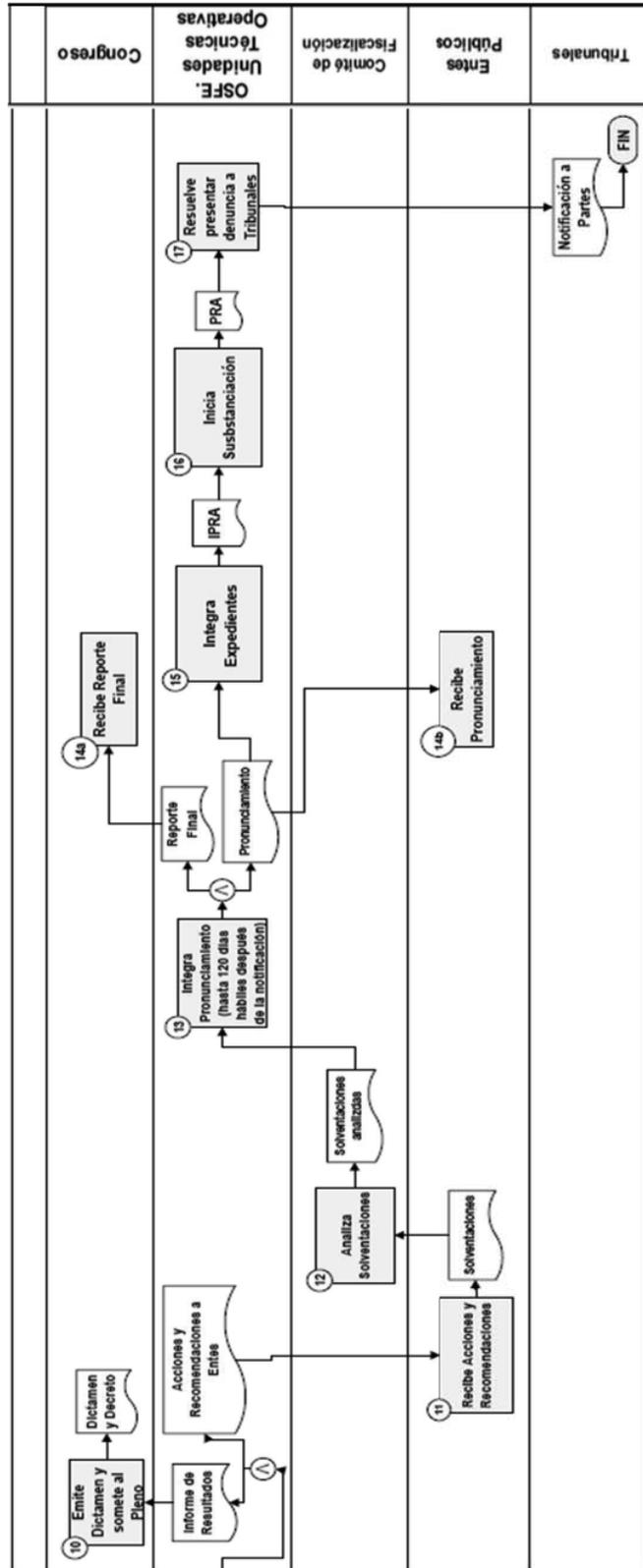


Figura 12-B. Proceso genérico de Fiscalización y de su Seguimiento (fragmento 2).

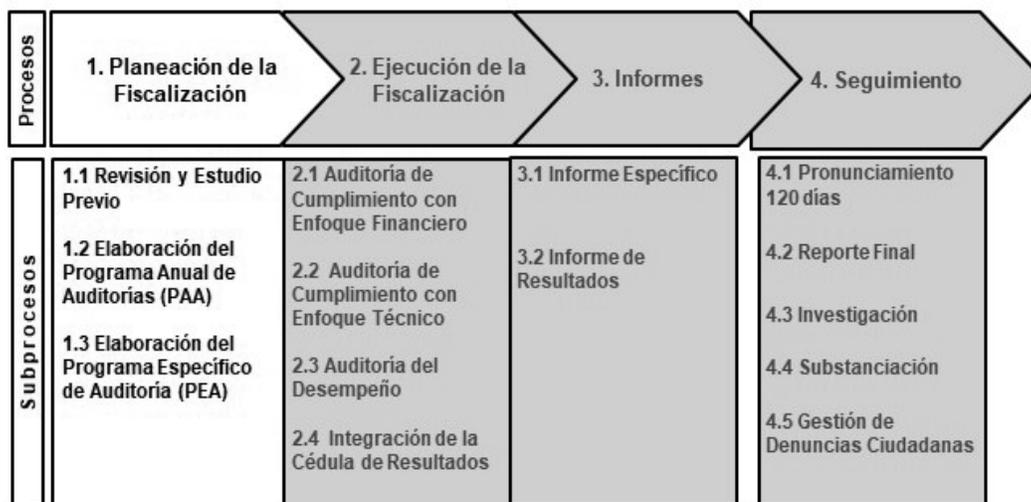


Etapas del Proceso de Fiscalización y de su Seguimiento.

Proceso 1. Planeación de la Fiscalización.

La Planeación de la Fiscalización se inicia con la definición del programa, proyecto, actividad o entidad fiscalizable, seleccionado para la revisión. A través de lo cual se realizan estudios orientados a definir los objetivos de la revisión, su alcance, los procedimientos y recursos necesarios, la ocasión para aplicarlos y, finalmente, detallarlos en los programas de auditoría.

Con el proceso de la Planeación de la Fiscalización se llevan cabo tareas (enunciativas, más no limitativas) tales como: determinación de la muestra, selección del ente, del programa por auditar; recopilación y estudio de la información relevante de entidades fiscalizables; análisis general del campo a ser auditado; definición de los objetivos de la revisión; estudio preliminar del sistema de control interno; y la elaboración de programas de auditoría. De lo anterior, se desprenden tres subprocesos: 1.1. Revisión y Estudio Previo y; 1.2. Elaboración del Programa Anual de Auditorías (PAA) y; 1.3 Elaboración del Programa Específico de Auditoría (PEA).



Con el fin de dar inicio al proceso de Planeación, el OSFE deberá allegarse de aquellos elementos necesarios que le permitan disponer de información correspondientes a los entes y de sus actos u operaciones realizados, por lo que el OSFE habrá de solicitar formalmente al ente a fiscalizar el inicio de la revisión, e incluso a la presentación de la cuenta pública o de los informes de cuenta mensual, la información y documentación que considere necesaria a los entes a fiscalizar, así como a los terceros relacionados con ellos. De

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

acuerdo con lo anterior, se definen las actividades genéricas de la Revisión y Estudio Previo en términos del alcance de los procedimientos y recursos necesarios, así como la oportunidad para aplicarlos y precisarlos en los programas de auditoría.

La elaboración del Programa Anual de Auditoría (PAA) está a cargo de los grupos de trabajo responsables de las Unidades técnicas-operativas del OSFE, contando con el apoyo de la Dirección de Planeación, Desarrollo Institucional y Gestión Documental. Dicho documento definirá a las entidades fiscalizadas y el tipo de acto de auditoría que habrá de realizarse; asimismo, se podrían identificar las áreas críticas o de riesgo a ser tomadas en cuenta en el proceso.

El Programa Específico de Auditoría (PEA) es un instrumento mediante el cual los auditores calendarizan y plasman las actividades de fiscalización a realizar. Se integra conforme a una secuencia lógica en las fases de la revisión, indicándose la oportunidad y el tiempo requerido para llevarlo a cabo. En ese sentido, el PEA es la base del seguimiento que OSFE realiza del PAA.

Proceso 2. Ejecución de la Fiscalización.

El proceso de Ejecución de la Fiscalización consiste en la realización de un conjunto de acciones por conducto de las Unidades técnicas-operativas del OSFE, mediante técnicas y procedimientos de auditoría a las operaciones de los sujetos fiscalizables definidos en el Programa Anual de Auditoría, en el proceso de Planeación de la Fiscalización.

A partir del proceso de Ejecución de la Fiscalización Superior se desdoblán cuatro subprocesos (2.1. Auditoría de cumplimiento con enfoque financiero; 2.2. Auditoría de cumplimiento con enfoque técnico; 2.3. Auditoría del desempeño y; 2.4. Integración de Cédula de Resultados), caracterizados por la interrelación y lógica secuencial de diversas actividades que conforman cada uno de los subprocesos enumerados.



MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

En las NPSNF se establece que puede haber diferentes denominaciones o tipos de auditoría, de acuerdo a las necesidades que se presenten o a las características de las áreas específicas; de esta manera, en OSFE los tres tipos de auditorías practicadas son: 1. Auditoría de Cumplimiento con Enfoque Financiero; 2. Auditoría de Cumplimiento con Enfoque Técnico; y 3. Auditoría del Desempeño.

Auditorías de Cumplimiento con enfoque financiero.

Este proceso de revisión es aplicable a un rubro, partida o grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros, presupuestos, planes y programas de los entes públicos, a fin de verificar que los términos de su gestión financiera se ajustaron en términos de destino, costo, ejecución, comprobación, resultado y registro, de acuerdo a las normas legales aplicables y a los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental que establece los elementos fundamentales de referencia general para uniformar los métodos, procedimientos, operaciones y prácticas contables.

Auditorías de Cumplimiento con enfoque técnico.

El propósito es verificar la legalidad de las actuaciones de las entidades fiscalizadas que hayan ejercido gasto de inversión en obra pública y servicios relacionados con las mismas, mediante obras, servicios o bienes adquiridos, cotejando que la obra pública y servicios relacionados con las mismas, se hayan planeado, programado, presupuestado, adjudicado, contratado, ejecutado, pagado, de conformidad con la Ley de Obras Públicas local, su reglamento y otras normas de carácter general e incluso supletoria.

Auditorías del Desempeño.

El proceso está orientado a evaluar y fiscalizar a las entidades, en torno al cumplimiento de sus objetivos, metas y atribuciones, conforme a la normatividad aplicable, con el propósito de medir el impacto social de la gestión pública e identificar las fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora. Particularmente, se orienta a:

- Evaluar las metas y objetivos planteados por los entes públicos
- Al análisis cualitativo y cuantitativo de los indicadores planteados y su evolución conforme a las metas programadas.
- La evaluación del cumplimiento de las políticas públicas, programas, acciones sujetas a los principios de economía, eficiencia y eficacia para identificar áreas de oportunidad.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

- Verificar la alineación en el ámbito nacional, estatal o municipal según corresponda, de los objetivos planteados.

Para todas las áreas fiscalizadoras, las cédulas de resultados y observaciones preliminares son las primeras cédulas resultantes de la fiscalización, posteriormente con las aclaraciones y justificaciones por parte de los entes se generan otras cédulas derivadas de las solventaciones conocidas como de Resultados Finales y Observaciones Preliminares, las cuales permanecen hasta el informe de resultados.

Posteriormente, respecto al Pronunciamiento de los 120 días se generan otras cédulas relativas al seguimiento de solventaciones llamadas Cédulas de Resultados Finales, en las cuales se integran las observaciones que quedaron en firme después del Pronunciamiento.

Proceso 3. Informes.

La Norma ISSAI 12: “El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos”, establece en el Principio 4 la obligación de informar sobre los resultados de las auditorías, y con ello permitir que la ciudadanía pueda pedir cuentas al gobierno y a las entidades públicas, en los términos siguientes:

1. Las EFS deben ofrecer información objetiva de manera simple y clara, utilizando un lenguaje comprensible para todos los actores interesados.
2. Las EFS deben hacer públicos sus informes de un modo oportuno.
3. Las EFS deben facilitar el acceso a sus informes, a todos los actores interesados, que utilicen las herramientas de comunicación apropiadas.

De acuerdo a las NPASNF No. 100 para las auditorías del sector público existen dos tipos de trabajos:

- Los de **atestiguamiento**, en donde el ente auditado emite información referente al objeto de la revisión de acuerdo a los criterios establecidos. Con base en ésta, el auditor procede a reunir evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante para contar con una base razonable que le permita expresar una **conclusión o dictamen**.
- Los de elaboración de informes directos, en donde el auditor selecciona el objeto de la revisión y los criterios, tomando en consideración el riesgo y la importancia relativa. El resultado de la medición del asunto en cuestión, con base en los criterios, se presenta en el informe de auditoría en **forma de resultados, conclusiones o recomendaciones**. La auditoría también puede proporcionar nueva información, análisis o una mejor comprensión del asunto.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Las auditorías de cumplimiento pueden ser trabajos de atestiguamiento o de informes directos o ambas, y su nivel de aseguramiento puede ser razonable o limitada.

La seguridad razonable es confiable, pero no implica una certidumbre absoluta. La conclusión de auditoría se expresa de manera positiva, dando a conocer que, el objeto de la revisión cumple o no con todos los aspectos importantes o, cuando sea relevante, que la información del objeto proporciona una perspectiva razonable y verdadera, de conformidad con los criterios aplicables.

Cuando se proporciona una seguridad limitada, la conclusión de auditoría señala que, con base en los procedimientos realizados, nada ha llamado la atención para pretender que el objeto de la revisión no cumple con los criterios aplicables. Los procedimientos realizados en una auditoría de seguridad limitada tienen un alcance más reducido en comparación con los que se requieren para obtener una seguridad razonable, pero se espera que el nivel de seguridad sea significativo para los destinatarios. Un informe de seguridad limitada debe comunicar de manera clara el carácter limitado de su alcance.

En este sentido, en los encargos de atestiguamiento, el dictamen puede presentarse sin modificar (cuando no se identifican actos de incumplimiento), o modificado (en caso de incumplimiento).

Apartado 1.- Dictamen No modificado (favorable o limpio), debido a que la entidad fiscalizada en términos generales, presentó evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, del cumplimiento con las disposiciones legales y normativas que son aplicables en la materia.

Apartado 2.- Dictamen modificado:

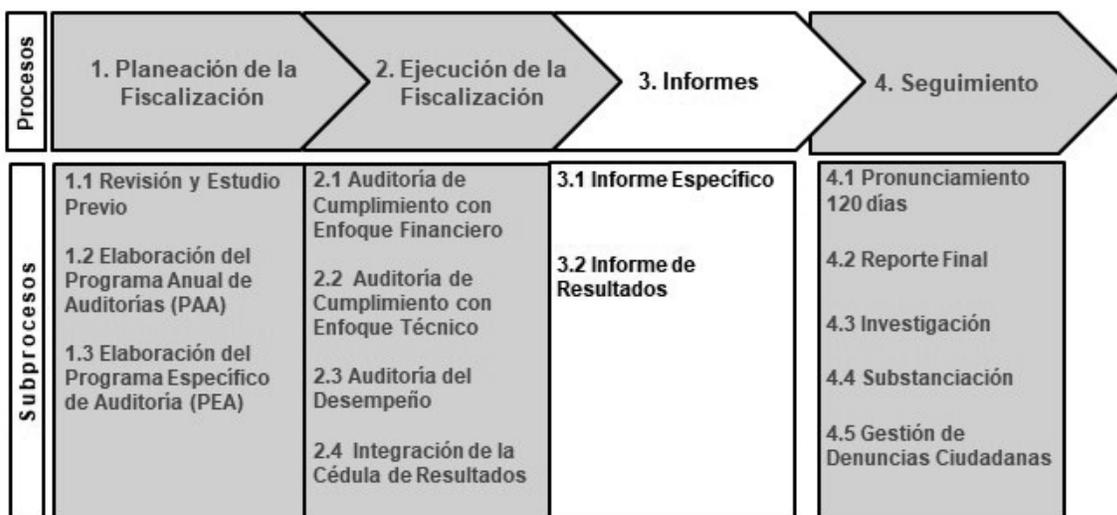
- a) Con salvedad.- debido a que la entidad fiscalizada, en términos generales, presentó evidencia suficiente, competente, pertinente o relevante acerca del cumplimiento normativo de acciones llevadas a cabo, sin embargo, se identifican resultados con observación, los cuales son materiales, pero no generalizados;
- b) Negativo.- debido a que la entidad fiscalizada no presentó evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante, acerca del cumplimiento normativo de acciones llevadas a cabo, identificadas en los resultados con observación, los cuales son individualmente o colectivamente materiales y generalizadas;
- c) Por abstención de opinión.- debido a que la entidad fiscalizada no presentó evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante para comprobar el cumplimiento material de la normatividad aplicable sobre las acciones llevadas a cabo, que se presentan de manera significativa y generalizada.

Para el caso de las auditorías de desempeño normalmente son compromisos de elaboración de informes directos. Las auditorías de cumplimiento pueden ser trabajos de atestiguamiento o de elaboración de informes directos, o ambos. No obstante, en ambos

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

casos el dictamen o la conclusión siempre será en función del objeto de la auditoría, que conforme a la LFSET serán:

- I. La fiscalización de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas para comprobar el cumplimiento de lo dispuesto en las leyes de Ingresos y el Presupuesto de Egresos del Estado y de los municipios, respectivamente, y las demás disposiciones legales aplicables, en cuanto a los ingresos y gasto públicos, así como la deuda pública, incluyendo la revisión del manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos estatales, municipales y federales; así como la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en su Cuenta Pública, conforme a las disposiciones aplicables, y
- II. La práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el grado de cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas estatales, conforme a los indicadores establecidos en el Presupuesto de Egresos y tomando en cuenta el Plan Estatal de Desarrollo, los programas sectoriales, regionales, operativos anuales, y demás programas de las entidades fiscalizadas, entre otros, a efecto de verificar el desempeño de los mismos y, en su caso, el uso de recursos públicos locales.



De esta manera, el macroproceso de Fiscalización Superior culmina con la emisión y presentación ante el H. Congreso del Estado, por conducto de la Comisión, del Informe de Resultados (producto de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública; LFSET, art. 4, fracción XVII). En dicho documento se expresa el dictamen del OSFE respecto de la razonabilidad y confiabilidad de estados financieros, obra pública, del cumplimiento de objetivos y metas planteadas, o de cualquier otro hecho fiscalizable que haya formado parte de la muestra revisada.

Los informes deben ser de fácil comprensión, claros, precisos y completos. Deben ser justos y objetivos, incluir solamente información que esté sustentada por evidencia de auditoría

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

suficiente y apropiada y garantizar que los hallazgos se pongan en perspectiva y dentro de contexto.

Los auditores deberán elaborar un informe con base en las conclusiones alcanzadas y la forma y contenido dependerán de la naturaleza de la auditoría, los usuarios previstos, las normas aplicables y los requerimientos legales. El mandato de la EFS y otras leyes o regulaciones relevantes pueden especificar el diseño o redacción de los informes, los cuales pueden realizarse de forma breve o extensa. Por tanto, el OSFE podrá tomar decisiones estratégicas de acuerdo a su mandato, optando a lo establecido en las normas técnicas nacionales e internacionales.

El informe de resultados en cumplimiento al artículo 34 fracción I, de la LFSET en donde se establece que debe contener el dictamen de la revisión, deberá referirse y adecuarse a la entidad fiscalizada que corresponda lo siguiente:

Para el ejercicio de la facultad de ese H. Congreso, a que se refieren los artículos 36, fracción XLI de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco; 33, primer párrafo y 53 de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, este Órgano Técnico Auxiliar, en cumplimiento al mandato Constitucional, y de conformidad con lo establecido en los numerales 116, fracción II, sexto párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 40, tercer párrafo, fracción IV y 41, tercer párrafo de la Constitución Local; 98, primer párrafo de la Ley Orgánica del Poder Legislativo y 75, primer párrafo de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, pone a la consideración de ese Órgano Colegiado, en lo general, este Informe de Resultados, y de manera particular.

El dictamen establece el análisis y valoración de las justificaciones, aclaraciones y demás documentación presentada por la Entidad Fiscalizada, derivado de las observaciones preliminares que se le dieron a conocer, para efectos de la elaboración del Informe de Resultados, por lo que, las determinaciones de esta autoridad fiscalizadora no liberan a las personas que se desempeñaron o desempeñan como servidores públicos de la entidad fiscalizada, de cualquier otro tipo de responsabilidad o futuras que pudieran resultar con motivo de la atención de quejas y denuncias de terceros sobre aquellas que no fueron materia de revisión, así como por el ejercicio de las atribuciones que ejerzan otros Órganos de Fiscalización facultados.

En relación al cumplimiento de las operaciones antes citadas que integran la cuenta pública, se emite el presente dictamen conforme a lo establecido en el [apartado 1], [inciso (a, b o c), apartado 2], del proceso 3. Informes, del Manual de Fiscalización, determinadas en las secciones (determinadas en los apartados de: Resultados; Impacto financiero de los hallazgos; y, Resumen de hallazgos y acciones, del informe de resultados) del presente informe.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Lo anterior, para el cumplimiento de los trabajos de la Comisión y del H. Congreso del Estado. Cabe mencionar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha comunicado en el No. 103/2022, lo cual es de tomarse en cuenta para estos efectos lo establecido en lo siguiente:

(...)

En el fallo, se determinó que el Poder Legislativo local sí cuenta con facultades para calificar la Cuenta Pública de los entes sujetos a fiscalización. No obstante, la calificación que emite la legislatura local únicamente se traduce en un pronunciamiento de carácter político...

Es relevante mencionar lo que establece el artículo 53, párrafo tercero de la LFSET:

La aprobación del dictamen no suspende el trámite de las acciones promovidas por el Órgano Superior de Fiscalización del Estado, mismas que seguirán el procedimiento previsto en esta Ley.

La LFSET en su artículo 33, establece que el Informe de Resultados será entregado a la Comisión a más tardar el 31 de agosto del año de la presentación de la Cuenta Pública. El Congreso remitirá copia del Informe al Comité Coordinador del Sistema Estatal Anticorrupción y al Comité de Participación Ciudadana.

De acuerdo con el artículo 34 de la LFSET, el Informe de Resultados será de carácter público, estará sujeto a disposición para consulta en la página de Internet del Órgano Superior de Fiscalización del Estado, en formatos abiertos conforme a lo establecido en la Ley Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Tabasco.

Asimismo, el Informe de Resultados del OSFE dará cuenta al H. Congreso del Estado de las observaciones, recomendaciones y, en su caso, de la imposición de las multas respectivas, y demás acciones que deriven de los resultados de las auditorías practicadas.

Respecto al Informe Específico, derivado de denuncias (artículo 40, fracción VI, de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco), la Ley establece que el OSFE tiene la facultad de revisar durante el ejercicio fiscal en curso a las entidades fiscalizadas, así como respecto de ejercicios anteriores. Los entes proporcionarán la información que se solicite para la revisión, en los plazos y términos señalados por la Ley y, en caso de incumplimiento, serán aplicables las sanciones previstas en la misma.

Consecuentemente, el OSFE rendirá un informe específico al H. Congreso del Estado y, en su caso, promoverá las acciones que correspondan ante el Tribunal de Justicia Administrativa, la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción o las autoridades competentes.

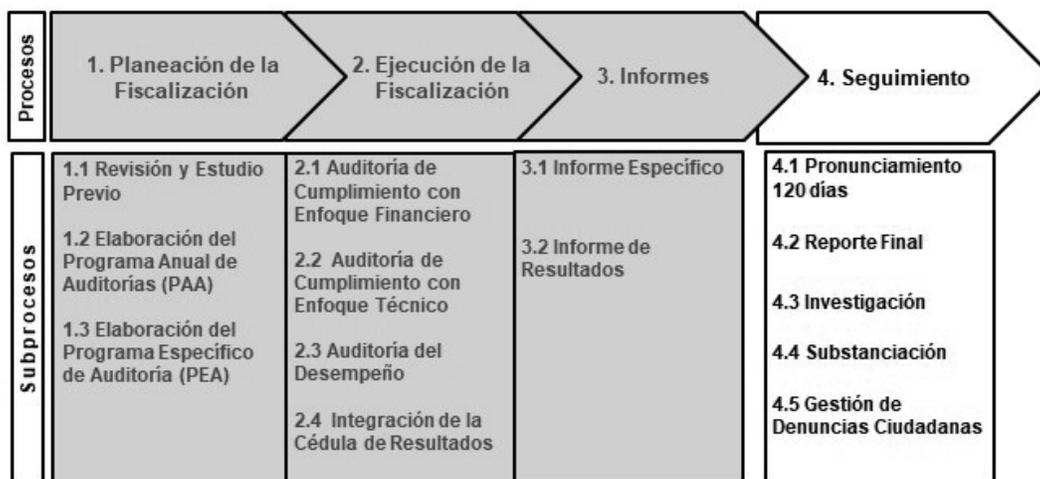
MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Proceso 4. Seguimiento.

La fase de Seguimiento es una extensión de la Fiscalización Superior, la cual consiste en la realización de un conjunto de acciones complementarias a la ejecución de la auditoría gubernamental, con el fin de: “Promover y dar seguimiento ante las autoridades competentes las denuncias y querellas penales que resulte necesario para la imposición de las sanciones que correspondan a los servidores públicos estatales, de los municipios y los particulares, a las que se refiere el Título VII de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco”. (LFSET Tabasco, art. 17, fracción XVII)

De esa manera, con la notificación del Informe de Resultados a las entidades fiscalizadas quedarán formalmente promovidas y notificadas las acciones y recomendaciones; excepto, en los casos del informe de presunta responsabilidad administrativa y de las denuncias penales, así como las de juicio político, los cuales se notificarán a los presuntos responsables en los términos de ley correspondientes (Artículo 39, LFSET).

Del proceso de Seguimiento se desprenden cinco subprocesos (4.1. Pronunciamiento 120 días; 4.2. Reporte Final; 4.3 Investigación; 4.4 Substanciación y 4.5. Gestión de Denuncias Ciudadanas), caracterizados por la interrelación y lógica secuencial de diversas actividades consecuentes de la fiscalización efectuada por el OSFE.



El artículo 41 de la LFSET describe los términos del primer subproceso correspondiente a la etapa de Seguimiento: “El Órgano Superior de Fiscalización del Estado deberá pronunciarse en un plazo no mayor de 120 días hábiles, contados a partir de su recepción, sobre las respuestas emitidas por las entidades fiscalizadas; en caso de no hacerlo, se tendrán por atendidas las acciones y recomendaciones.”

La investigación por la presunta responsabilidad de faltas administrativas iniciará de oficio, por denuncia o derivado de las auditorías practicadas por parte de las autoridades

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

competentes o, en su caso, de auditores externos, según el art. 91 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas (LGRA).

Concluidas las diligencias, las autoridades investigadoras procederán al análisis de los hechos, así como de la información recabada, a efecto de determinar la existencia o inexistencia de actos u omisiones que la ley señale como falta administrativa y, en su caso, calificarla como grave o no grave (Art. 100, LGRA).

Si no se encontraren elementos suficientes para demostrar la existencia de la infracción y la presunta responsabilidad del infractor, se emitirá un acuerdo de conclusión y archivo del expediente, sin perjuicio de que pueda abrirse nuevamente la investigación si se presentan nuevos indicios o pruebas y no hubiere prescrito la facultad para sancionar.

Cuando las observaciones no hayan sido solventadas por la entidad fiscalizada, y una vez calificada la conducta como falta administrativa grave o no grave, se incluirá la misma dentro del Informe de Presunta Responsabilidad Administrativa (IPRA), y este se turnará a la autoridad substanciadora a efecto de iniciar el Procedimiento de Responsabilidad Administrativa.

El procedimiento de Responsabilidad Administrativa dará inicio cuando las autoridades substanciadoras, en el ámbito de su competencia, admitan el IPRA turnado por la autoridad investigadora, donde dichas autoridades no podrán recaer en el mismo servidor público, razón por la que se cuenta con una estructura orgánica correspondiente a cada proceso (Art. 115, LGRA).

Complementariamente a lo anterior, el Artículo 43 de la LFSET señala que: “El Órgano Superior de Fiscalización del Estado podrá promover, en cualquier momento en que cuente con los elementos necesarios, el informe de presunta responsabilidad administrativa ante el Tribunal; así como la denuncia de hechos ante la Fiscalía Especializada, la denuncia de juicio político ante el Congreso, o los informes de presunta responsabilidad administrativa ante el órgano interno de control competente, en los términos del Título Cuarto de esta Ley.”

Posterior a la admisión del IPRA, la autoridad substanciadora ordenará el emplazamiento del presunto responsable, debiendo citarlo para que comparezca personalmente a la celebración de la audiencia inicial.

Cuando se detecten posibles responsabilidades por faltas administrativas no graves dará vista a los órganos internos de control competentes, para que continúen la investigación respectiva y, en su caso, promuevan la imposición de las sanciones que procedan (Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, art. 17, fracción XVI, segundo párrafo).

En caso de faltas administrativas graves, cuya resolución corresponda a los tribunales, a más tardar dentro de los tres días hábiles siguientes de haber concluido la audiencia inicial, la autoridad substanciadora deberá, bajo su responsabilidad, enviar al Tribunal competente los autos originales del expediente, así como notificar a las partes de la fecha de su envío, indicando el domicilio del Tribunal encargado de la resolución del asunto.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Cabe mencionar que la gestión de las denuncias, si bien se establece como un subproceso de Seguimiento, éstas pueden ser parte esencial de la planeación de las auditorías y un elemento importante para seleccionar la entidad a fiscalizar. Es decir, la gestión de denuncias en algunos casos genera insumos al proceso de Planeación.

No es omiso mencionar que los subprocesos de Investigación, Substanciación y Gestión de Denuncias Ciudadanas, no aplican para las Auditorías del Desempeño.

En materia de Auditorías del Desempeño, el seguimiento lleva implícita la necesidad de rendir cuentas sobre la atención de las recomendaciones de desempeño, situación que se atiende mediante el pronunciamiento que se hace posterior al Informe de Resultados. Además, si en el proceso de estas auditorías se detecta algún posible asunto o tema que sea competencia de la unidad investigadora, se deberá informar de tal situación; y en caso de que el área investigadora requiera comprobaciones adicionales, deberá allegarse de ellas por sí misma.

Las auditorías del desempeño concluyen con el Reporte Final, y sólo se da seguimiento a las recomendaciones que quedaron en firme en el Informe de Resultados. Se notifica a la entidad fiscalizada dentro de los 15 días hábiles posteriores a la entrega del Informe de Resultados sobre las recomendaciones que quedaron en firme, la entidad fiscalizada puede presentar justificaciones y aclaraciones para solventar dentro de los 30 días hábiles siguientes a la notificación; y, posteriormente, el OSFE presenta los resultados de sus análisis hasta 120 días posteriores a la recepción de información y documentación con fines de seguimiento.

VII. Caracterización del Proceso Genérico de la Auditoría en OSFE

Temas generales de auditoría gubernamental

La Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco (LFSET) en su artículo 2 establece que la fiscalización de la Cuenta Pública comprende:

- I. La fiscalización de la gestión financiera de las entidades fiscalizadas para comprobar el cumplimiento de lo dispuesto en las leyes de Ingresos y el Presupuesto de Egresos del Estado y de los municipios, respectivamente, y las demás disposiciones legales aplicables, en cuanto a los ingresos y gasto públicos, así como la deuda pública, incluyendo la revisión del manejo, la custodia y la aplicación de recursos públicos estatales, municipales y federales; así como la demás información financiera, contable, patrimonial, presupuestaria y programática que las entidades fiscalizadas deban incluir en su Cuenta Pública, conforme a las disposiciones aplicables, y*
- II. La práctica de auditorías sobre el desempeño para verificar el grado de cumplimiento de los objetivos de los programas estatales y municipales.”*

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

De esta manera es que los procesos de auditoría suman valor preventivo y correctivo al desempeño de los sistemas operativos de la administración pública del país, particularmente al Estado de Tabasco.

Adicionalmente, la auditoría resulta ser una herramienta fundamental para coadyuvar en el buen desempeño de los entes públicos.

Se podrán practicar auditorías a los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial del Estado, los Ayuntamientos, las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Estatal y Municipal, los Organismos Autónomos del Estado y aquellos que ejerzan recursos públicos. Lo anterior, de acuerdo a las facultades y atribuciones conferidas al Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Tabasco.

Tipos de Auditoría en las Entidades de Fiscalización

Desde el punto de vista genérico y conceptual, la revisión que realizan los órganos fiscalizadores podrán ser de alcance: financiera-presupuestal, integral, legal, técnica a la obra pública, de desempeño, forense o de orden social. Consecuentemente, durante un procedimiento de fiscalización, los órganos podrán llevar a cabo algunas de las siguientes auditorías, cualquiera que sea su designación en la práctica:

- Auditoría financiera: Tiene por objeto determinar si los estados financieros del ente público presentan razonablemente su situación financiera, el resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Gubernamental, y en su caso, los generalmente aceptados. Es de aplicación particular a programas, actividades o segmentos.
- Auditoría técnica: Es un examen objetivo y sistemático de evidencia, cuyo objeto es expresar un dictamen independiente sobre el desempeño de los recursos de una entidad, destinados a la ejecución de la obra pública y servicios relacionados con las mismas.
- Auditoría de cumplimiento: Es una evaluación independiente para determinar si un asunto cumple con las autoridades aplicables identificadas como criterios. Las auditorías de cumplimiento se llevan a cabo evaluando si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significativos, con las autoridades que rigen a la entidad auditada.
- Auditoría del desempeño: Es la revisión que tiene por objeto determinar que las acciones, en el ejercicio de los recursos públicos de los sujetos de fiscalización, hayan alcanzado los objetivos propuestos, con apego a la normatividad, con eficiencia, eficacia y economía.

Por lo general se pueden encontrar diferentes denominaciones, clasificaciones o tipos de auditoría, de acuerdo a las necesidades que se presenten y las características de cada entidad pública. Consecuentemente, los objetivos de las auditorías podrán incluir la

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

legalidad y el cumplimiento normativo de la gestión pública; y, asimismo, en función de las atribuciones de cada organismo, la economía, eficacia y eficiencia de la gestión financiera, aunque la determinación de las prioridades corresponderá al organismo auditor según las particularidades del ejercicio de fiscalización.

Como es sabido, las auditorías de cumplimiento pueden abarcar diversas materias de fiscalización, como en el caso del OSFE señalado anteriormente. Es importante mencionar que el concepto de auditorías de cumplimiento determina la medida en que el ente auditado ha observado las leyes, los reglamentos, las políticas, los códigos establecidos y otras disposiciones contractuales. En otros términos, el objetivo de las auditorías de cumplimiento es verificar la legalidad de las actuaciones de los entes fiscalizados, el correcto funcionamiento de sus órganos jurídico-administrativos y la adecuada protección de sus intereses en su calidad de organismos públicos.

Específicamente en el caso del OSFE, de acuerdo con las facultades que le han sido conferidas, y con base en las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF), la ejecución de la fiscalización se orienta en auditoría de: Cumplimiento con Enfoque Financiero; Cumplimiento con Enfoque Técnico y; Desempeño.

El OSFE en ejercicio de sus facultades de fiscalización, realizará evaluaciones que comprendan periodos semestrales, del ejercicio fiscal de que se trate, las cuales tendrán carácter de provisional y podrán iniciarse a partir del mes subsecuente al que procediere la evaluación correspondiente, con apoyo en los informes de autoevaluación que remitan dentro del término de treinta días las entidades ejecutoras del gasto.

En el desarrollo de tal actividad, habrá de realizarse la revisión, fiscalización y auditoría del gasto público ejercido a dicha fecha; y efectuar visitas, supervisiones y auditorías, integrales o de tipo financiero, técnico, operacional, de resultado de programas o de legalidad, durante el ejercicio fiscal en curso, respecto de los procesos reportados como concluidos.

Procedimiento Genérico de Auditoría Gubernamental

El propósito de diseñar procedimientos de auditoría es el de recolectar evidencias suficientes y adecuadas, para comprobar el apego a las disposiciones legales y normativas, así como las políticas y lineamientos internas en el uso de los recursos públicos.

Alineada al Proceso de Fiscalización Superior, la auditoría gubernamental en el OSFE se realiza en tres etapas; y, adicionalmente, una correspondiente al seguimiento de las observaciones establecidas, como se muestra en la siguiente Figura 13:

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO



Figura 13. Procedimiento Genérico de Auditoría Gubernamental

Fase genérica de Planeación de la Auditoría.

La fase de planeación de la auditoría consiste en establecer las bases sobre las que se desarrollarán las tareas preliminares. A través de ello, se busca definir los objetivos, procedimientos, tiempos y personal necesarios para llevar a cabo la realización de la auditoría.

Para sustentar la planeación se acude a la NPASN 100 en términos generales, la NPASN 200 para la planeación de las auditorías financieras, NPASN 300 para la planeación de auditorías del desempeño y la NPASN 400 para la planeación de las auditorías de cumplimiento. También se considera lo descrito en las normas ISSAI 1300 y 1315.

Asimismo, en la NPASN 100 se establece que los auditores deben planear su trabajo para garantizar que la auditoría se conduzca de manera eficaz y eficiente. La planeación de una auditoría específica incluye aspectos estratégicos y operativos.

Estratégicamente, la Planeación Genérica debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría. En tanto, que Operacionalmente, la Planeación Detallada implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría. Cada nivel de planeación, descansa en los siguientes procedimientos, mismos que serán detallados en las guías operativas correspondientes a cada auditoría practicada en OSFE.

1. Planeación Genérica

- Análisis de los criterios de selección de auditorías.
- Análisis del ente auditado y de su entorno.

2. Planeación Detallada

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

- Análisis previo (procedimientos de exploración, descripción, enfoque, recursos calendario, entre otros).
- Elaboración del programa de revisión.
- Procedimientos de Evaluación del riesgo y actividades relacionadas.
- Debilidades importantes del control interno.

Fase genérica de Ejecución de la Auditoría.

En esta fase se llevan a cabo las acciones a través de técnicas y procedimientos de auditoría a las operaciones de las entidades fiscalizadas definidos en el Programa Anual de Auditoría.

Para la ejecución de una auditoría, de acuerdo con la NPASNF 100, los auditores deben aplicar procedimientos de auditoría que proporcionen evidencia de suficiencia, competencia, pertinencia y relevancia para sustentar el informe de auditoría.

Las decisiones del auditor en cuanto a la naturaleza, los tiempos de ejecución y el alcance de los procedimientos de auditoría tendrán un impacto en la evidencia que se obtendrá.

La selección de procedimientos dependerá de la evaluación del riesgo o del análisis del problema, tales como:

- Acta de Inicio (y Oficios Complementarios).
- Recepción de la Información.
- Revisión Documental.
- Procedimientos técnicos (Desempeño).
- Técnicas de Auditoría (Financiera y Técnica).
- Alcance de las Pruebas.
- Papeles de trabajo y su clasificación.
- Marcas de Auditoría.
- Referencias.
- Notas en papeles de trabajo.
- Acta de Pre-cierre.
- Confronta.
- Pronunciamiento.
- Acta de Cierre.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO**Fase genérica de Informe de la Auditoría (Conclusión y Cierre).**

En esta fase se establecen los procedimientos para la elaboración de informes, y al igual que para el caso de las anteriores etapas del proceso de auditoría se consideran las NPANSF. La NPANSF 100, indica que los auditores deben preparar un informe con base en los resultados. El proceso de auditoría incluye la preparación de un informe para comunicar los resultados de auditoría a las partes interesadas y, incluyendo a la ciudadanía. El propósito también es facilitar las acciones de seguimiento y de naturaleza preventiva y correctiva.

Los procedimientos orientados a la elaboración de informes en esta etapa de conclusión y cierre de auditoría son en términos generales los siguientes:

- Pliego de Observaciones o, en su caso, Recomendaciones.
- Informes y notificación.

Fase genérica de Seguimiento de la Auditoría.

Los organismos auditores tienen un papel de supervisión respecto a la acción que adopte el ente auditado en respuesta a las cuestiones planteadas en un informe de auditoría. El seguimiento se enfoca en saber si el ente auditado ha enfrentado de manera adecuada las cuestiones que surgieron, incluyendo implicaciones más amplias.

La Norma Profesional de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización No. 1 “Líneas Básicas de Fiscalización en México”, en su numeral 4.2 Respuesta a las Observaciones y Recomendaciones del Organismo Auditor, establece que:

“Los Entes auditados deben responder, dentro de los plazos legalmente establecidos, a las observaciones y recomendaciones resultantes de las auditorías realizadas por los organismos auditores; además, deben informar sobre las medidas adoptadas para atender las recomendaciones generadas”.

Los procedimientos correspondientes a la Fase de Seguimiento de la Auditoría, se llevan a cabo en dos etapas:

- Seguimiento, atención y acciones de Observaciones y Recomendaciones (para el caso de Auditoría de Cumplimiento con Enfoque Financiero y Técnico, respectivamente).
- Seguimiento al Informe Individual de Auditoría y Recomendaciones pendientes de solventar.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Finalmente, los procedimientos anteriormente señalados en cada una de las fases del Procedimiento Genérico de Auditoría Gubernamental habrán de ser detallados en cada una de la Guías Técnicas de Auditorías correspondientes a cada unidad técnica operativa.

Glosario de Términos

Además de las definiciones previstas en la Ley de Fiscalización Superior del Estado, se entenderá por:

Unidades técnicas-operativas del OSFE. Comprende las Direcciones de Fiscalización y Evaluación Gubernamental; de Auditoría Técnica y Evaluación a Proyectos de Inversión Pública, y la Coordinación de Auditoría del Desempeño.

Auditoría Gubernamental. Actividad profesional multidisciplinaria ejercida por el Órgano, por los Despachos Externos o Prestadores de Servicios Profesionales de Auditoría, respecto al objeto auditado, sujeto al cumplimiento de las reglas de fiscalización de acuerdo a la disciplina que se audita.

Comisión. La Comisión Ordinaria de Auditoría Gubernamental y Cuenta Pública, establecida en el artículo 75, fracción II de la Ley Orgánica del Poder Legislativo del Estado de Tabasco.

Deuda Pública. Financiamiento contratado por los Entes Públicos.

Disciplina Financiera. La observancia de los principios y las disposiciones en materia de responsabilidad hacendaria y financiera, la aplicación de reglas y criterios en el manejo de recursos y contratación de Obligaciones por los Entes Públicos, que aseguren una gestión responsable y sostenible de sus finanzas públicas, generando condiciones favorables para el crecimiento económico y el empleo y la estabilidad del sistema financiero.

Economía (indicadores de). Se refiere a la capacidad para generar y movilizar adecuadamente los recursos financieros orientados a su misión/propósito. Mide el costo de la política o programa público comparado contra los resultados obtenidos.

Eficacia (indicadores de). Mide el logro de los objetivos y metas programadas con los recursos disponibles en un tiempo determinado. Tiene que ver con el grado de cumplimiento de los objetivos planteados.

Eficiencia (indicadores de). Mide y califica el recorrido entre medios y fines, así como la capacidad de alcanzar los objetivos y metas programadas con el mínimo de recursos disponibles y tiempo, logrando su optimización.

Hallazgos. Hechos irregulares detectados por el auditor, en el control interno del Ente auditado, que deben ser comunicados a los responsables del Ente Fiscalizable, para que se adopten las medidas correctivas.

Institución. Reglas, normas, en una sociedad o, más formalmente, son las limitaciones ideadas por el hombre que dan forma a la interacción humana en las organizaciones. Por consiguiente, estructuran incentivos en el intercambio humano, sea político, social o económico (Douglas North).

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Obligaciones. Los compromisos de pago a cargo de los Entes Públicos derivados de los Financiamientos y de las Asociaciones Público-Privadas.

Organización. Conjunto interrelacionado de actividades entre dos o más personas que interactúan para procurar el logro de un objetivo común, a través de una estructura de roles y funciones, y de una decisión en el trabajo (Mario Krieger).

Órgano u OSFE. El Órgano de Fiscalización Superior del Estado

Partida. Es el nivel de agregación más específico en el cual se describen las expresiones concretas y detalladas de los bienes y servicios que se adquieren y se compone de:

Partida Genérica. Se refiere al tercer dígito, el cual logrará la armonización del Órgano.

Partida Específica. Corresponde al cuarto dígito, el cual permitirá que las unidades administrativas o instancias competentes en materia de Contabilidad Gubernamental y de Presupuesto de cada orden de gobierno, con base en sus necesidades, generen su apertura, conservando la estructura básica (capítulo, concepto y partida genérica), con el fin de mantener la armonización con el Plan de Cuentas.

Procedimiento. Método conformado por pasos claros y objetivos que se siguen para completar una tarea o acción.

Proceso. Conjunto de actividades mutuamente interrelacionadas y secuenciales, las cuales transforman elementos de entrada (insumos) en salidas (productos).

Un proceso puede ser visto como una cadena de valor por su contribución a la creación o entrega de un producto o servicio. Por tanto, cada paso en el proceso debe adicionar valor al paso precedente.

Programa Anual de Auditorías. Documento en el que se determinan los Entes a fiscalizar y las auditorías programadas a realizar en un ejercicio fiscal, teniendo como base para su elaboración la información financiera, presupuestal, programática, técnica, deuda, legalidad, desempeño identificando los ordenamientos legales que regulan el Procedimiento de Fiscalización Superior y sus principios constitucionales. Así como las evaluaciones de Participación Ciudadana.

Recomendaciones. Aquellas sugerencias que resultan de la ejecución de las diferentes auditorías, según su alcance y que podrán ser incluidas en el Pliego de Observaciones, Informes Individuales y/o Informe General Ejecutivo.

Reporte Final. Dentro de los treinta días posteriores a la conclusión del plazo a que se refiere el Artículo 41, el Órgano Superior de Fiscalización del Estado enviará al Congreso un reporte final sobre las recomendaciones correspondientes a la Cuenta Pública en revisión, detallando información, documentación o consideraciones aportadas por las entidades fiscalizadas para atender las recomendaciones en los plazos convenidos, deberán precisar las mejoras realizadas y las acciones emprendidas.

MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO

Solventaciones. Conjunto de documentos, pruebas y aclaraciones suficientes, que tiene el propósito de esclarecer y/o justificar las irregularidades o incumplimientos detectados y notificados en el pliego de observaciones, atendiendo para su presentación a los plazos establecidos en el artículo 38 de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco.

Supersistema. El esquema que visualiza la manera en que interactúa una organización, respecto a su entorno. Ayuda a entender, analizar, mejorar y gestionar las relaciones estratégicas de la organización con influencias del entorno, en términos de redes de instituciones y organizaciones, mercados, clientes (usuarios), proveedores, recursos, competidores e influencias externas. En suma, el Supersistema no es otra cosa que un sistema (organización) interactuando con otros sistemas (organizaciones).

Taxonomía (en procesos). Clasificación u ordenación en grupos de objetos que tienen características comunes.

Valor Público (valor social). Resultado de las actividades que aportan respuestas efectivas y útiles a las necesidades, demandas y expectativas políticamente deseables como consecuencia de un proceso de legitimación democrática.

Referencias Bibliográficas

Moreno J. Juan Carlos y Onofre O. Jesús (2018). Sistemas de Control de la Auditoría Superior de la Federación. Repensar la fiscalización y el control parlamentario en el ámbito nacional e internacional. México: Cámara de Diputados, LXIII Legislatura.

Pérez-Fernández de V. José A. (2010). Gestión por Procesos. México: Alfaomega-ESIC. 4ª. Edición.

Schedler, Andreas. (2004). ¿Qué es la rendición de cuentas?. México: IFAI

Publicaciones electrónicas

Acebes A., Israel. (2016). El alcance del control y la fiscalización en la Administración Pública Federal. *Encrucijada. Revista Electrónica del Centro de Estudios de Administración Pública*. No. 22° enero-abril. FCPyS, UNAM. <http://ciid.politicas.unam.mx/encrucijadaCEAP>

O'Donnell, G. (1997). Accountability horizontal. *La Política: revista de estudios sobre el estado y la sociedad*, N°4, 1998. 9-46.

Hoja de Firmantes

El presente documento electrónico ha sido firmado mediante el uso de la Firma Electrónica Avanzada, amparada por un Certificado Digital vigente a la fecha de su emisión y es válido de conformidad con lo dispuesto en los artículos 48, 49 fracción I y 53 de la Ley de Gobierno Digital y Firma Electrónica para el Estado de Tabasco y sus Municipios.

La versión electrónica del presente documento, su integridad y autoría se podrá comprobar a través de la página electrónica del Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Tabasco por medio de la liga: <http://200.56.118.28/Apps/ValidacionFirmaOSFE/5oHvSc2eRiku>. De igual manera, podrá verificar el documento electrónico por medio del código QR.

Documento			
Nombre:	Manual_de_Fiscalizacion_2024.pdf	Páginas:	55
Digestión del Archivo Original (Hash):	9cec68dc1762d152cb7a8f653eef30d826d59c53a111eef79e74b3ce2569053d		
Fecha y hora de emisión:	22/08/2024 08:13:30 p. m.	Algoritmo de digestión:	SHA256 Tipo de Conversión: HEXADECIMAL

Firmantes



C.P.C. y Mtro. en Aud. Alejandro Álvarez González

Fiscal Superior del Estado

Sello Digital:

HasDYj 6bnCK dZ tYpH/ csC0y V6l f GF/ Uhd X6tQk VWC r 31sVW a8oscy PV423+Vrv Jk96k5kVwkuisFP85+f giVEAol Kz/ nvKsesCPB Uz idq +5X9+PNnT KnJ UUb6paku+nT pX063IT BttSSz waDt BPOoT l l8tQzf HYv3VowtVWIC2Bf r 3/ Xc9PEh Xwh 7hj VEJz5nbq EpYT iaKoVNePwDj J/ c8aeDZj Xf8CZ Jh AwSz c/ LKE+Z Z 2+Hekr pXn3+pLEPT U44l aAcUy y wq L Y/ 2l j i5Htr HBFEq AGRPY e/ +PRUN2s3Dq fy xlpouz nDI f acr V+4 Z By YIZ Z cRA==

Sello V6 Geq Eo: 0+0b+u-09 6w0w96.kb5 y G/

No.- 12637



**ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO
DIRECCIÓN DE AUDITORIA DEL DESEMPEÑO**

GUÍA TÉCNICA DE AUDITORÍA DEL DESEMPEÑO

Versión: 02

ÍNDICE DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN

I. OBJETIVO Y ALCANCE

II. AMBIENTE DE CONTROL

- 2.1. Marco jurídico, normativo y técnico
 - 2.1.1. Normas de Fiscalización Superior
- 2.2. Cultura de integridad
 - 2.2.1. Carta de no conflicto de intereses
 - 2.2.2. Consideraciones sobre la documentación, confidencialidad y reserva de la información
- 2.3. Enfoque sistémico
 - 2.3.1. Riesgos en el desempeño de las auditorías
 - 2.3.2. Comunicación y supervisión
 - 2.3.3. Comité de Fiscalización
 - 2.3.4. Actividades con enfoque preventivo
 - 2.3.5. Servicio Fiscalizador de Carrera
 - 2.3.6. Gestión documental

III. METODOLOGÍA

- 3.1. Planeación
 - 3.1.1. Planeación genérica
 - 3.1.1.1. Análisis de los objetivos y criterios de selección de auditoría
 - 3.1.1.2. Programa Anual de Auditoría (PAA)
 - 3.1.1.3. Memorándum de planeación
 - 3.1.2. Planeación detallada
 - 3.1.2.1. Programa Específico de Auditoría (PEA)
 - 3.1.2.2. Cronograma General de Actividades de Fiscalización
 - 3.1.2.3. Asignación de los recursos
 - 3.1.3. Supervisión
- 3.2. Ejecución
 - 3.2.1. Etapa inicial
 - 3.2.1.1. Orden de auditoría y solicitud de información
 - 3.2.1.2. Acta de inicio y oficios de requerimientos de información complementaria
 - 3.2.1.3. Recepción de la documentación e información
 - 3.2.1.4. Revisión y verificación documental
 - 3.2.1.4.1. Técnicas de auditoría
 - 3.2.1.4.2. Papeles de trabajo y su clasificación
 - 3.2.1.4.3. Marcas de auditoría

- 3.2.1.5. *Cédula de Resultados y observaciones preliminares*
- 3.2.2. *Etapa de cierre*
 - 3.2.2.1. *Resultados y observaciones preliminares*
 - 3.2.2.2. *Resultados Finales y observaciones preliminares y Pronunciamiento*
 - 3.2.2.3. *Acta de presentación de resultados finales y observaciones preliminares*
- 3.2.3. *Supervisión*
- 3.3. *Informe*
 - 3.3.1. *Informes Parciales*
 - 3.3.2. *Informe de Resultados: Informes individuales o Informe Específico*
 - 3.3.3. *Supervisión*
- 3.4. *Seguimiento*
 - 3.4.1. *Supervisión*

IV. ANEXOS

- 4.1. *Siglas y acrónimos*
- 4.2. *Glosario de términos*
- 4.3. *Marcas de auditoría*
- 4.4. *Índices y cruces de auditoría*

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ÍNDICE DE TABLAS

- Tabla 1. Riesgos de auditoría.
- Tabla 2. Selección del tema.
- Tabla 3. Ponderación de la variación presupuestal (del 2% como mínimo al 10% como máximo).
- Tabla 4. Ponderación de las metas por debajo del 80% o superiores al 120% de cumplimiento (del 2% como mínimo al 10% como máximo).
- Tabla 5. Ponderación de Temporalidad (del 0% como mínimo al 10% como máximo)
- Tabla 6. Ponderación de Transparencia y rendición de cuentas (del 0% como mínimo al 10% como máximo).
- Tabla 7. Ponderación del Comité de Fiscalización con base en los criterios de selección de la auditoría del desempeño (del 0% como mínimo al 100% como máximo).
- Tabla 8. Ponderación de los criterios de selección de la auditoría del desempeño.
- Tabla 9. Métodos de recolección de datos.

ÍNDICE DE FIGURAS

- Figura 1. Planeación General de los programas de trabajo PAAG y PAA en AUDITA.
- Figura 2. Cédula de registro de auditoría en el AUDITA.

INTRODUCCIÓN

En el marco de los planes estratégicos de la INTOSAI, la OLACEFS, la ASF y de las EFS se ha impulsado el cumplimiento de los temas técnicos, para promover la construcción de una metodología de fiscalización para aportar a través del resultado de su labor fiscalizadora las observaciones y recomendaciones necesarias para superar los retrocesos detectados en el ámbito gubernamental.

Esto implica, que el ejercicio de la función fiscalizadora sea profesional, proactivo e integral, ya que, los retos implícitos en el dinamismo de la sociedad en nuestros días, obligan a mantener esta labor actualizada y hacer uso de las mejores prácticas locales e internacionales, con estándares de calidad de manera consistente.

Por tanto, el OSFE mediante su planeación estratégica, que abarca desde la filosofía institucional hasta los ejes, objetivos y líneas de acción, busca privilegiar en todo momento, su autonomía técnica y de gestión; como un instrumento empleado para responder a la responsabilidad que tiene ante la sociedad como coadyuvante de la correcta utilización de los recursos públicos; el adecuado manejo de las finanzas públicas y la eficacia de las decisiones de las autoridades responsables; pues, dada la naturaleza del mandato constitucional que lo faculta para fiscalizar la Cuenta Pública, tiene una perspectiva privilegiada sobre el funcionamiento gubernamental, las áreas de riesgo y las vías que deben seguirse para mejorar la gestión pública.

Alineado a este marco y con base al artículo 81, fracción VIII de la LFSET, el Titular de este Órgano Técnico, ha decidido la emisión de un instrumento que oriente y asegure el proceso sistemático llamado auditoría, con apoyo de la ***Guía Técnica de Auditoría del Desempeño***.

En esta guía, se enuncian los requisitos que deben cumplirse por el personal técnico-operativo de la Dirección de Auditoría del Desempeño (DAD), con especial énfasis en los auditores, al emplear las técnicas requeridas para obtener la evidencia suficiente, competente y relevante, que sustente los resultados y garantice la calidad de la auditoría.

La guía se estructura en cuatro apartados. En el primero, se define el objetivo y alcance del documento; el segundo, se refiere el ambiente de control conformado por el marco jurídico, normativo y técnico; además, a la cultura de integridad respecto al cumplimiento de los principios constitucionales y las normas destinadas a privilegiar el interés general; y el enfoque sistémico que interactúa con el SGC y SICII como parte de la modernización de la gestión y la generación del marco integral de control interno. En el tercero, se especifica la metodología de la fiscalización superior conformada por las etapas de planeación, ejecución, informe

y seguimiento, y en el cuarto, se consideran siglas, acrónimos, glosarios de términos, marcas de auditoría e índices y cruces de auditoría.

El contenido y documentos que se presentan son enunciativos, más no limitativos, ya que deberán complementarse con la información necesaria de acuerdo a las metas planteadas y la emisión de una opinión más objetiva. Por tanto, su aplicación parcial o total dependerá de las circunstancias de cada caso examinado y del criterio profesional del auditor.

I. OBJETIVO Y ALCANCE

La **Guía Técnica de Auditoría del Desempeño** es el instrumento de apoyo que proporciona, facilita y estandariza las actividades del trabajo realizado con el objetivo de establecer los criterios y lineamientos técnicos y metodológicos para el desarrollo y ejecución de las auditorías del desempeño a realizar en las entidades fiscalizables de conformidad con el Manual de Fiscalización en cuanto a:

- Establecer los principios, las normas y el esquema técnico-operativo que debe observar; y,
- Homogeneizar las auditorías practicadas por la DAD en cuanto a su aplicación total o parcial, que puede variar en función de las características del ente fiscalizado y del juicio, conocimientos y experiencia del grupo auditor.

Su alcance contempla el ambiente de control, la metodología de la fiscalización superior como producto de la revisión del proceso sistemático, y los glosarios de términos.

Las disposiciones establecidas en esta Guía Técnica son de observancia obligatoria para los servidores públicos del OSFE, habilitados en ejercer la función de la fiscalización de la Cuenta Pública y adscritos a las unidades técnico-operativas.

II. AMBIENTE DE CONTROL

De conformidad con lo establecido en los artículos 116 fracción II párrafo sexto de la CPEUM; 40 y 41 de la CPELST; 98 primer párrafo de la LOPLET y 75 de la LFSET, este Órgano Técnico, dependiente del H. Congreso Local de naturaleza desconcentrada, encargado de revisar y fiscalizar las cuentas del erario estatal, de los municipios y de los organismos autónomos. Cuenta con autonomía técnica y de gestión en el ejercicio de sus atribuciones para decidir sobre su organización interna, funcionamiento y dictar sus resoluciones, en los términos que dispone la ley.

Y es precisamente, con base en su autonomía técnica y de gestión que, para la presente Guía Técnica su implementación y mantenimiento tendrá como origen los

artículos; 2, fracción II, 14, fracción II, inciso a), 17, fracción V y 22 de la LFSET; 7; 8, inciso B) y sub-inciso B.3.; 12; y 24 del RI; apartados B; B.0.0.1.1.; B.3.; B.3.1.1.1., y B.3.1.1.2, del MO; y demás disposiciones jurídicas aplicables.

2.1. Marco jurídico, normativo y técnico

Por lo anterior, es pertinente mencionar que, para realizar una correcta gestión, es necesario conocer el marco jurídico, normativo y técnico que se debe cumplir, el cual puede cambiar dependiendo del origen de recursos que se administren (a nivel federal, estatal o municipal).

A continuación, se cita de manera enunciativa, más no limitativa, algunos ordenamientos aplicables que conforman el ambiente de control y que dan sustento no sólo a la actuación de este Órgano Técnico, también a la de los entes fiscalizados:

a) A nivel federal

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Leyes

- Ley de Coordinación Fiscal.
- Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.
- Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos.
- Ley General de Archivos.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental.
- Ley General de Protección de Datos Personales en posesión de sujetos obligados.
- Ley General de Responsabilidades Administrativas.
- Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.

Otros

- Normas Internacionales de Auditoría (NIA).
- Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF).
- Presupuesto de Egresos de la Federación (para el Ejercicio Fiscal correspondiente).

b) A nivel estatal

- Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco.

Leyes

- Ley de Archivos para el Estado de Tabasco.

- Ley de Coordinación Fiscal y Financiera del Estado de Tabasco.
- Ley de Deuda Pública del Estado de Tabasco y sus Municipios.
- Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco.
- Ley de Gobierno Digital y Firma Electrónica para el Estado de Tabasco y sus Municipios.
- Ley de Hacienda del Estado de Tabasco.
- Ley de Hacienda Municipal del Estado de Tabasco.
- Ley de Ingresos Municipal.
- Ley de Ingresos para el Estado de Tabasco. (para del ejercicio fiscal correspondiente).
- Ley de Justicia Administrativa para el Estado.
- Ley de Planeación del Estado de Tabasco.
- Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria del Estado de Tabasco y sus Municipios.
- Ley Orgánica del Poder Ejecutivo.
- Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Ley Orgánica del Poder Legislativo.
- Ley Orgánica de los Municipios del Estado de Tabasco.
- Ley del Sistema Anticorrupción del Estado de Tabasco.
- Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Tabasco.

Reglamentos

- Reglamento del Servicio Fiscalizador de Carrera del OSFE.
- Reglamento Interior del H. Congreso del Estado de Tabasco.
- Reglamento Interior del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.

Códigos

- Código Civil para el Estado de Tabasco.
- Código de Ética y Conducta del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.
- Código de Ética y de los Servidores Públicos de la Administración Pública Estatal.
- Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Tabasco.
- Código Fiscal del Estado de Tabasco.

Manuales

- Manual Administrativo en materia de control interno y administración de riesgos de aplicación en el Órgano Superior de Fiscalización del Estado.
- Manual de Fiscalización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado (Documento Rector de la Fiscalización).
- Manual de Organización del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.
- Manual de Procedimientos del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.

Otros

- Disposiciones Generales que regulan el Presupuesto, la Contabilidad y la Cuenta Pública del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.
- Lineamientos de la Clasificación y Desclasificación de la información, así como la elaboración de versiones públicas.
- Lineamientos de la Ley de Protección de Datos Personales en posesión de Sujetos Obligados del Estado de Tabasco.
- Lineamientos de protección de datos personales.
- Norma Internacional ISO 9001:2015.
- Presupuesto de Egresos aprobado por los Municipios.
- Presupuesto General de Egresos del Estado de Tabasco (para el Ejercicio Fiscal correspondiente).

2.1.1. Normas de Fiscalización Superior

Dentro del ambiente de control se destacan las Normas de Fiscalización Superior, entendiéndose, que uno de los ejercicios requeridos e imprescindibles en todas las actuaciones de las EFS es la definición y emisión de lineamientos, alcances, criterios y métodos técnicos implementados y basados en la experiencia y el análisis. Al respecto, la ASF, ha señalado que, en todas las áreas de la actividad humana, esto resulta ser necesario, toda vez que, se hace *“más patente, cuando dichos cánones son el resultado de la participación de una cantidad considerable de instituciones y grupos especializados que han hecho suya la tarea de optimizar y modernizar constantemente una disciplina que, en su diversidad, admite distintas interpretaciones y perspectivas, como lo es la labor fiscalizadora en sus distintas variantes”*.

Razón por la cual, el marco de actuación técnica está compuesto por un conjunto de normas profesionales y directrices, esenciales para la credibilidad y calidad de las auditorías del sector público, así como del profesionalismo de quienes las efectúan; al ser una actividad multidisciplinaria, ejercida por entes internos o externos respecto al objeto auditado; y que está sujeta al cumplimiento de principios elementales comunes.

Tal es el caso de las Normas ISSAI's y las NPASNf como elementos rectores en el ambiente de control técnico.

a) Normas Internacionales de las EFSL

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores o ISSAI's (por sus siglas en inglés) son elaboradas por la INTOSAI, con el objeto de promover la auditoría independiente y eficaz, así como apoyar a los miembros de la organización en el desarrollo de un enfoque propio y profesional, de conformidad con sus mandatos, leyes y regulaciones nacionales.

Las normas ISSAI son obligatorias para la auditoría del sector público, de las cuales se desprenden otras normas y criterios de fiscalización, que comprenden:

- El conjunto básico de principios y conceptos que definen la auditoría del sector público y los diferentes tipos de compromiso respaldados por las ISSAI.
- Los principios fundamentales que la INTOSAI ha definido como normas profesionales de aplicación universal. Las prácticas de auditoría de las EFS deben estar en consonancia tanto con estas normas, como con toda norma nacional de auditoría del sector público.
- Los requisitos a nivel de la organización y a nivel de las exigencias del compromiso de auditoría que tanto las EFS como el auditor deben satisfacer si afirman estar cumpliendo con las ISSAI (en lugar de las normas nacionales).
- El material de aplicación que permite asegurar que los principios y requisitos fundamentales, han sido entendidos y aplicados de manera pertinente en las circunstancias particulares del compromiso de auditoría individual.

Estas normas se estructuran en cuatro niveles¹:

- Nivel 1. Principios fundamentales. Compuesto por un solo documento: la Declaración de Lima.
- Nivel 2. Requisitos previos para el funcionamiento de las EFS. Documentos que declaran y explican el funcionamiento y conducta profesional de dichas entidades.
- Nivel 3. Principios fundamentales de auditoría. Contiene las premisas y principios básicos para la realización del trabajo de auditoría.
- Nivel 4. Directrices de auditoría. Traducen los principios de auditoría fundamentales a directrices más específicas, más detalladas y operacionales que se pueden utilizar diariamente en las tareas de auditoría, es decir, su función es de guía para la operación.

Es conveniente señalar que, las normas de la INTOSAI son un cuerpo sistematizado de preceptos y son de gran valor para los entes responsables de la auditoría. Su aplicación, en sentido estricto, no se restringe sólo a las EFS de los países; además, colabora conjuntamente con otros cuerpos de especialistas como auditores externos y contralores internos, y, por ende, son emisores de normas, tales como la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) o el Instituto de Auditores Internos (IIA).

Para los efectos de la presente Guía Técnica, en lo que respecta a las auditorías del desempeño, la INTOSAI contempla específicamente las siguientes:

¹ Para más información, pueden ser consultadas en el Manual de Fiscalización y en la liga: https://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf.

- ISSAI 300: Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño.
- ISSAI 3000: Norma para la Auditoría del Desempeño.
- GUID 3910: Conceptos Fundamentales para la Auditoría del Desempeño.
- GUID 3920: El proceso de la Auditoría del Desempeño.

Dichos instrumentos son constantemente consultados por el personal auditor, en especial, la ISSAI 100: Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público, que define el propósito y autoridad de las ISSAI y el marco para la auditoría del sector público y la ISSAI 300, que se basa en los principios fundamentales abordados en la ISSAI 100 y amplían los contenidos respecto al contexto específico de la auditoría de desempeño. La GUID 3920 tiene por objetivo ayudar al auditor a interpretar los requisitos establecidos en ISSAI 3000, y proporcionar asesoramiento sobre cómo cumplir con estos requisitos y cómo aplicar el juicio profesional.

La ISSAI 300 establece que los principios de la Auditoría del Desempeño son: economía, eficiencia y eficacia, los cuales son necesarios para la construcción del análisis de las condiciones que pueden incluir prácticas y procedimientos de la buena administración para garantizar la entrega correcta y oportuna de los servicios; así como el impacto del marco regulatorio o institucional sobre el desempeño de la entidad a fiscalizar.

b) Normas Profesionales de Auditoría del SNF

Las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) y sus directrices profesionales son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de la auditoría del sector público. Constituyen un marco de referencia para la actuación de aquellos entes encargados de revisar la gestión de los recursos públicos; señalan líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia; y están basadas en las ISSAI's.

Por ser las últimas de un cuerpo sistematizado de preceptos, resultado de la participación de especialistas de todos los países del mundo, pertenecientes no sólo a las EFS, también a Auditores Externos y Contralores Internos, el IIA, el IFAC.

Está compuesta por tres niveles y diez normas²:

- **Nivel 1**, que incluye a la norma no. 1 respecto a las líneas básicas de Fiscalización en México, conformada por: Generalidades, Autonomía, Relaciones Interinstitucionales, Facultades, Metodología para la Fiscalización, Personal Auditor e Intercambio de Experiencias, Rendición de Cuentas y Facultades y Alcances de los Organismos Auditores.

² Para más información, pueden ser consultadas en el Manual de Fiscalización y en la liga: www.asf.gob.mx/uploads/61_Publicaciones_tecnicas/NormasProfesionales2014.pdf

- **Nivel 2**, contemplado para facilitar su uso y prever que las auditorías sean operativas en las EFS y agrupa las normas:
 - No. 10: principios de autonomía de los Organismos Auditores.
 - No. 12: el valor y beneficios de la auditoría del sector público.
 - No. 20: principios de transparencia y rendición de cuentas.
 - No. 30: Código de ética.
 - No. 40: Control de calidad para los organismos auditores.

- **Nivel 3**, en el que se establece la definición, criterios y lineamientos para su ejecución, conformado por las normas:
 - No. 100: Principios fundamentales de auditoría del sector gubernamental.
 - No. 200: Principios fundamentales de auditoría financiera.
 - No. 300: Principios fundamentales de auditoría del desempeño.
 - No. 400: Principios fundamentales de la auditoría de cumplimiento.

En congruencia con el ambiente de control para la presente Guía Técnica, la NPASN No. 300, define 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”. El objetivo principal de la auditoría del desempeño es promover constructivamente la gobernanza económica, eficaz y eficiente. La auditoría de desempeño generalmente se orienta a los siguientes enfoques de:

- Sistema, que examina el funcionamiento adecuado de los sistemas de gestión;
- Resultados, que evalúa si los objetivos en términos de resultados o productos han sido alcanzados como se deseaba, o si los programas y servicios operan como se esperaba;
- Problema, que examina, verifica y analiza las causas de los problemas particulares o desviaciones de los criterios establecidos.

Por tanto, la Auditoría del Desempeño en el OSFE:

- Contribuye y promueve a la rendición de cuentas y a la transparencia al asistir a los responsables de la gobernanza y de las tareas de supervisión para mejorar el desempeño, y ofrecer al H. Congreso del Estado, a los ciudadanos y a los medios de comunicación, una visión de la administración y los resultados de las diferentes actividades del gobierno.
- 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 constructivos para que las partes responsables tomen las medidas apropiadas.

Lo logra evaluando si las decisiones de la legislatura o del ejecutivo son preparadas e implementadas eficiente y eficazmente, y si los contribuyentes o ciudadanos han

recibido el justo valor por su dinero. Ello no cuestiona las intenciones y decisiones del legislativo, pero examina si deficiencias en las leyes y reglamentos o su forma de implementación han evitado la consecución de los objetivos determinados.

Por tanto, la auditoría de desempeño contribuye de manera directa al brindar información útil al ciudadano mientras sirve como base para el aprendizaje y las mejoras.

A su vez, el Manual de Fiscalización del OSFE, define a la **auditoría del desempeño** como “*el proceso orientado a evaluar y fiscalizar a las entidades, en torno al cumplimiento de sus objetivos, metas y atribuciones, conforme a la normatividad aplicable, con el propósito de medir el impacto social de la gestión pública e identificar las fortalezas, debilidades y oportunidades de mejora*”, la cual, se orienta a:

- Evaluar las metas y objetivos planteados por los entes públicos
- Al análisis cualitativo y cuantitativo de los indicadores (estratégicos, de desempeño o gestión) planteados y su evolución conforme a las metas programadas.
- La evaluación del cumplimiento de las políticas públicas, programas, acciones sujetas a los principios de economía, eficiencia y eficacia para identificar áreas de oportunidad.
- Verificar la alineación en el ámbito nacional, estatal o municipal según corresponda, de los objetivos planteados.

Los auditores deben escoger un enfoque orientado al resultado, al problema o al sistema, o bien una combinación de éstos, para facilitar un buen diseño de la auditoría.

2.2. Cultura de integridad

La ISSAI 3000 dentro de sus requerimientos generales para la auditoría del desempeño considera que el auditor debe cumplir con los procedimientos de la EFS respecto a independencia y ética, que a su vez deben cumplir con las ISSAI relevantes sobre independencia y ética.

Bajo este referente, la presente Guía se regirá por la Política de Integridad, incluida en la Filosofía Institucional, así como por:

- a) Los principios constitucionales de: competencia por mérito, disciplina, equidad, lealtad, legalidad, honradez, imparcialidad, integridad, confiabilidad, eficiencia, eficacia, economía, objetividad, profesionalismo, rendición de cuentas, transparencia y definitividad;
- b) Los valores de: cooperación, entorno cultural y ecológico, equidad de género, igualdad y no discriminación, interés público, liderazgo y respeto a los derechos humanos; además de

c) Las reglas de integridad, consideradas en los artículos 10 y 11 del Código de Ética.

Además, las personas servidoras públicas del OSFE, y de manera específica, para la presente Guía, el personal técnico-operativo, deben tener presente en todo momento, los objetivos del:

- **Código de ética**, el cual impulsa, fortalece y vela por la cultura de respeto hacia los más altos valores en que debe sustentarse la gestión gubernamental, su desempeño del empleo, cargo o comisión; lo cual, es la base de la emisión del Código de Conducta en el que se consideran los riesgos éticos específicos, en atención a la misión, visión y atribuciones del Órgano.
- **Código de conducta**, que establece las conductas de observancia obligatoria para el personal del OSFE y para terceros relacionados con el Órgano.

La política de integridad, se encuentra estrechamente interrelacionada con el artículo 30 de la LFSET, que señala: *“los servidores públicos del Órgano Superior de Fiscalización del Estado y, en su caso, los despachos o profesionales independientes contratados para la práctica de auditorías, deberán guardar estricta reserva sobre la información y documentos que con motivo del objeto de esta Ley conozcan, así como de sus actuaciones y observaciones”*.

Por tanto, todo el personal comisionado y los profesionales habilitados deben normar su actuación de conformidad con lo establecido en la política de integridad institucional con base en la LGRA.

2.2.1. Carta de no conflicto de intereses

De conformidad con el Código de Ética del OSFE, el conflicto de intereses se presenta cuando los intereses de tipo personal, familiar o de negocios de la persona servidora pública pueden afectar el desempeño imparcial de su empleo, cargo o comisión.

Este instrumento para la planificación y ejecución de las auditorías es de suma importancia, ya que se debe considerar si existen factores que puedan afectar el juicio profesional del auditor y de paso, la calidad del informe de auditoría. Para ello, los servidores públicos manifiestan si tienen o no, conflicto de interés.

En caso de existir, el personal auditor se alineará a las disposiciones estipuladas en el artículo 8 del Código de Ética y deberá abstenerse de participar en el proceso de fiscalización.

2.2.2. Consideraciones sobre la documentación, confidencialidad y reserva de la información

El expediente de auditoría estará en resguardo por el OSFE. La DAD será la responsable de su integración y la salvaguarda de la reserva correspondiente conforme a las disposiciones aplicables, hasta la fecha que conforme al Catálogo de Disposición Documental (DADIDO) se encuentre en período de trámite.

Los papeles de trabajo de los auditores serán propiedad del OSFE y su contenido podrá ser de carácter reservado o confidencial conforme a la LFSET, la LTAIPET, los acuerdos expedidos por su Comité de Transparencia y las demás disposiciones jurídicas.³ Su integración, resguardo y custodia será responsabilidad de la DAD. Una vez que se traslade al Archivo de Concentración, será responsable de la guarda y custodia de la información el Titular del citado archivo.

El Informe de Resultados, al ser entregado al H. Congreso del Estado de Tabasco, será de carácter público, el cual estará disponible para su consulta en la página web institucional: <http://osfetabasco.gob.mx/site/>, de conformidad con lo establecido en la LTAIPET, siempre y cuando no se revele información que se considere temporalmente reservada o que forme parte de un proceso de investigación en desarrollo, en los términos previstos por la legislación aplicable. La información reservada se incluirá una vez que deje de serlo. (Ver apartado 3.3. de esta Guía Técnica).

Cuando derivado de la práctica de auditorías se entregue al OSFE información de carácter reservado o confidencial, éste deberá garantizar que no se incorpore en los resultados, observaciones, recomendaciones y acciones de los informes de auditoría respectivos, información o datos que tengan esas características en términos de la legislación aplicable. Dicha información será conservada por este Órgano Técnico en sus documentos de trabajo y sólo podrá ser revelada a la autoridad competente, en términos de las disposiciones aplicables. El incumplimiento a lo dispuesto en esta fracción será motivo del fincamiento de las responsabilidades administrativas y penales establecidas en las leyes correspondientes.⁴

2.3. Enfoque sistémico

La planeación estratégica del OSFE es el proceso integral enfocado a definir: a) la filosofía institucional integrada por la misión, visión, valores, principios y directrices;

³ Artículos 30, 31 y 32 de la LFSET, entre otros.

⁴ Artículo 17, fracción XI de la LFSET.

b) los ejes y objetivos; y c) las líneas de acción que orientan el establecimiento de las metas institucionales mediante una GpR.

Los 4 ejes del PEOSFE son de aplicabilidad para la presente Guía Técnica; sin embargo, se destaca el eje 1 dirigido a la Fiscalización y anticorrupción, enfocado a la actuación sustantiva y delimitado por un objetivo y nueve líneas de acción, acordes al Sistema Nacional Anticorrupción, al Sistema Nacional de Fiscalización y al Sistema Estatal Anticorrupción.

Además, el eje 2, dirigido al desarrollo de capacidades, busca potencializar el desempeño organizacional y aplicar el pensamiento sistémico respecto a organizar, clasificar y optimizar el trabajo, siguiendo metódicamente una serie de pasos, criterios y procedimientos, susceptibles a ser automatizados y certificados, buscando minimizar los riesgos o fallas para un mejor control y rendimiento. Para tal fin, considera entre sus líneas de acción la implementación y mantenimiento del SICII y del SGC.

El SICII se encuentra dentro del objetivo 2.6. para la generación del marco integral del control interno conformado por 5 normas generales: ambiente de control; administración de riesgos; actividades de control; información y comunicación; supervisión y mejora continua⁵, que a su vez integran, los principios y elementos de control interno para vigilar su implementación y operación en su conjunto.

Aunado a ello, de acuerdo a la NPASN no. 300 la cual considera que los auditores deben aplicar procedimientos para salvaguardar la calidad, garantizando que se cumplan los requisitos aplicables y enfatizando en informes objetivos, que agreguen valor y respondan a las preguntas de auditoría. El control de calidad⁶ establecido a nivel organizacional debe tomar esto en cuenta. La necesidad de establecer un ambiente de trabajo de confianza mutua y responsabilidad y prestar apoyo a los equipos de auditoría debe ser visto como parte de la gestión de la calidad. Esto puede implicar la aplicación de procedimientos de control de calidad que sean relevantes y fáciles de gestionar, y garantizar que los auditores estén abiertos a retroalimentación recibida del control de calidad.

En congruencia con este requerimiento, este Órgano Técnico cuenta con un SGC que incluye un modelo de la Administración de Procesos, con base en el Macro proceso de la fiscalización superior, conformado por los procesos sustantivos orientados a la Planeación, Ejecución, Informes y Seguimiento de la Fiscalización;

⁵ Manual Administrativo en Materia de Control Interno y Administración de Riesgos de Aplicación en el OSFE. Disponible en la liga: <http://osfetabasco.gob.mx/site/inc/doc/marco-legal/juridico/Acuerdo-Control-Interno-8041.pdf>

⁶ NPASN no. 40. Control de Calidad

mismo que se apoyan de 14 subprocesos, entre los que se encuentran los Procedimientos de:

- **Ejecución e Informe de Auditoría del Desempeño**, cuyo objetivo es “ejecutar e informar los resultados de las auditorías del desempeño, de acuerdo con las normas y técnicas de auditoría gubernamental vigentes, con el fin de verificar el grado de cumplimiento de metas y objetivos de los programas federales, estatales y municipales de las entidades fiscalizadas, con eficacia, eficiencia y economía”.⁷
- **Integración de los Informes de Resultados de la revisión y fiscalización de la Cuenta Pública**, con el propósito de conjuntar los Informes de Resultados generados por las unidades técnico-operativas que incluyen las auditorías realizadas de conformidad con el PAA, así como el seguimiento efectuado a las auditorías de ejercicios anteriores para informar al H. Congreso del Estado de Tabasco de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables.
- **Solventación de observaciones derivadas de la revisión y fiscalización de la Cuenta Pública**, con el fin de realizar el seguimiento de las observaciones derivadas del Informe de Resultados de la fiscalización de la Cuenta Pública, así como de las solicitudes de aclaración para informar al H. Congreso del Estado de Tabasco y a la ciudadanía de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables.

En el mismo contexto, el SGC se interrelaciona con el SICII mediante el uso de los controles internos regulados por las 5 normas generales antes mencionadas; que no están dados *a priori*, sino que, se han construido (diseño) e identificado para el proceso de fiscalización superior. Ambos, trabajando desde lo individual, pero involucrados en su conjunto; constituyendo un solo pensamiento sistémico: identificar las fortalezas, afrontar las áreas de riesgo y abordar las oportunidades de mejora.

El procedimiento asociado a las auditorías de desempeño es sometido de manera constante y sistemática a revisiones internas y externas bajo el ambiente de 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.

⁷ Manual de Procedimientos del OSFE. Disponible en la liga: http://osfetabasco.gob.mx/site/inc/doc/marco-legal/juridico/OSFE_MProc_2018_7961.pdf

2.3.1. Riesgos en el desempeño de las auditorías

Aunque se desarrolla la etapa de planeación, con el fin de disminuir la incertidumbre de los trabajos realizados y formular de manera realista los objetivos específicos y factibles en la auditoría, pueden llegar a materializarse algunos riesgos que comprometan el desempeño de la misma.

Se entiende que la gestión de riesgo permite identificar la probabilidad de que una o varias amenazas puedan convertirse en un fracaso, evaluar la vulnerabilidad de las amenazas o peligros, por separado y predecir los efectos o la probabilidad de que se materialice.

El riesgo en la auditoría, significa “*el riesgo de que el auditor dé una opinión de auditoría inapropiada cuando la información financiera, administrativa, operacional o de gestión está elaborada en forma errónea de una manera importante*”⁸. Para ello podrá apoyarse de los siguientes cuestionamientos:

- ¿Hay suficientes datos disponibles y son datos de buena calidad?
- ¿El equipo de auditoría posee las habilidades y los conocimientos suficientes para ejecutar esta auditoría en particular?
- ¿Son factibles tanto el tiempo como los recursos (horas/fondos) que se requieren para realizar la auditoría?
- ¿El tema de la auditoría es sensible, altamente visible o controvertido?⁹ (sensibilidad: ciudadana o social, política, mediática,¹⁰ legislativa y parlamentaria)
- ¿La auditoría y el tema son muy complejos?
- ¿Existe algún riesgo relacionado con la integridad de la gestión o las relaciones entre las entidades?

La NPASNF no. 300, considera tres dimensiones en los riesgos: inherentes, de control y de detección, lo que propiciará que una auditoría no agregue valor y variará desde:

- La probabilidad de no ser capaz de proporcionar información o perspectivas,
- Descuidar factores importantes y como consecuencia, no ser capaz de proporcionar a los destinatarios del informe de auditoría el conocimiento o recomendaciones útiles que puedan hacer una contribución real para mejorar el desempeño.

⁸ NPASNF no. 300, pág. 173.

⁹ Nota: El análisis de sensibilidad permite identificar las áreas fuertes y débiles de la planificación del tema a examinar para medir su posible impacto en los resultados finales y orientar los recursos a las variables que requieren mayor atención o apoyo.

¹⁰ Nota: Al recibir una atención extraordinaria por parte de los medios de comunicación; o bien, utilizar un lenguaje mediático para informar e interactuar (texto, audio, imagen, video, etc.) con la ciudadanía.

- No poseer la competencia para llevar a cabo análisis suficientemente amplios o profundos, carecer de acceso a información de calidad, obtener información incorrecta.
- No ser capaz de poner todos los resultados en perspectiva, y no recopilar o abordar los argumentos más relevantes.

A lo cual, estipula que los auditores deben:

- Gestionar activamente el riesgo.
- Tratarlo como parte integral de todo proceso y metodología de las auditorías de desempeño.
- En los documentos de planeación de la auditoría indicar los riesgos posibles conocidos y mostrar cómo se deben manejar.

Es así que, se han identificado los aspectos que abarcaron las dimensiones de los riesgos de auditoría del desempeño, de acuerdo a lo siguiente:

Tabla 1. Riesgos de auditoría.

Riesgos Inherentes	Riesgos de Control	Riesgos de Detección
<ul style="list-style-type: none"> • Tipo y tamaño del ente a fiscalizar. • Resistencia a la auditoría. • Cultura organizacional. • Estilo de la Alta Dirección (Titular o Equipo staff). • Estilo de comunicación. • Sistemas de gerencia y administración en el ente. 	<p>De acuerdo a los 5 componentes de Control Interno:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ambiente de Control • Administración de riesgos • Actividades de control • Información y comunicación. • Supervisión y mejora continua. 	<ul style="list-style-type: none"> • Expertiz o pericia del auditor. • Claridad de los objetivos o del alcance de la auditoría. • Aptitud y actitud del equipo auditor. • Planificación y administración de los recursos • Enfermedad o contingencia (ambiental, política, social, económica o de salud). • Conocimiento previo del ente a fiscalizar. • Conocimiento y aplicación de las técnicas de auditoría. • Comprensión de la metodología de la fiscalización superior.

Fuente: Elaboración propia.

La importancia relativa (juicio profesional o interpretación de las necesidades) de estas dimensiones del riesgo de auditoría depende de: a) la naturaleza del objeto de la revisión; b) si la auditoría debe proporcionar una seguridad razonable o limitada, y c) si se trata de un trabajo de atestiguamiento o de un trabajo de elaboración de un informe directo.

Los riesgos de la auditoría, de acuerdo al ente fiscalizable, se encuentran identificados en el memorándum de planeación, el cual se explicará más adelante.

Por tanto, una buena planificación permitirá al auditor gestionar el riesgo de auditoría, ya que el auditor habrá planificado diferentes situaciones y escenarios.

2.3.2. Comunicación y Supervisión

Dentro del enfoque sistémico, se destacan los componentes de comunicación y supervisión como elementos transversales que se encontrarán presentes en las etapas del proceso de fiscalización superior.

La comunicación fluirá en dos canales, de manera externa e interna. La primera, tiene como objeto dirigirse a los entes fiscalizables acorde a la NPASNF no. 300, que destaca que los auditores deben:

- Mantener una comunicación eficaz y apropiada con los entes auditados y las partes interesadas relevantes durante todo el proceso de auditoría, y definir el contenido, proceso y destinatarios de la comunicación para cada auditoría.
- Utilizar canales de comunicación para explicar el propósito de la auditoría de desempeño a las partes interesadas, también aumenta la probabilidad de que las recomendaciones de la auditoría se implementen.
- Tratar de mantener buenas relaciones profesionales con todas las partes interesadas, promover un flujo libre y abierto de información en la medida en que así lo permitan los requisitos de confidencialidad, y llevar a cabo las discusiones en un ambiente de respeto mutuo y entendimiento de las respectivas funciones y responsabilidades de cada una las partes interesadas.
- Tener cuidado para asegurar que la comunicación con las partes interesadas no ponga en peligro la independencia y la imparcialidad del organismo auditor.
- Notificar a los entes auditados de los aspectos clave de la auditoría, incluyendo el objetivo y su alcance.
- Mantener la comunicación con los entes auditados durante todo el proceso de auditoría, por medio de una interacción constructiva, ya que son evaluados diferentes resultados, argumentos y perspectivas.

La comunicación interna será primordial entre las Unidades técnico-operativo con los demás Unidades Administrativas, con las que tendrán un diálogo e interacción, misma que se evidenciará mediante los sistemas informáticos institucionales, memorándums, correos electrónicos, circulares, supervisiones o reuniones de

trabajo; estableciéndose de manera descendente¹¹, ascendente¹² u horizontal¹³ entre los niveles Directivos, Medio y Operativo.

La ISSAI 3000 estipula que la EFS debe asegurarse de que el trabajo del personal auditor en cada nivel y en cada fase de auditoría esté supervisado de manera apropiada durante el proceso fiscalizador, para lo cual se espera que el auditor que supervise la auditoría cuente con competencias y conocimiento en metodologías de auditoría; habilidades de planeación y monitoreo de trabajo; capacidad de gestión de proyectos; pensamiento estratégico; previsión, y capacidad para resolver problemas.

De acuerdo a ello y al enfoque sistémico institucional, se considera entonces el componente de **supervisión**, que se encargará de vigilar y examinar el alcance de las actividades, las evaluaciones realizadas y las acciones correctivas implementadas para remediar las deficiencias identificadas, lo cual, se reflejará en:

- a) Incrementar la calidad de las auditorías, a través de la revisión constante del trabajo del auditor en función de los objetivos planteados.
- b) Buscar que el desarrollo de las auditorías se logre con la máxima eficiencia, eficacia y economía, en apego al ambiente de control, y en específico, a las NPASN.
- c) Lograr que los auditores desarrollen la habilidad y pericia necesaria para la práctica de la auditoría gubernamental.
- d) Elaborar los papeles de trabajo, de tal forma, que correspondan al desarrollo de los procedimientos de auditoría, sustentados con evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.
- e) Conocer de inmediato y en cualquier momento el avance de la auditoría.
- f) Asegurar que las recomendaciones efectuadas por el auditor contribuyan a solucionar las irregularidades observadas y a prevenir su recurrencia.
- g) La correcta redacción, clasificación y congruencia de las observaciones.

Al respecto, el nivel de supervisión brindado por el auditor podrá variar dependiendo de la:

- Aptitud y dominio de la información y documentación abordada.
- Experiencia del equipo fiscalizador.
- Complejidad del asunto central de la auditoría.

Los responsables de supervisar los trabajos de la auditoría del desempeño, serán aquellos que conforman la estructura orgánica de la Fiscalía Especial y la DAD,

¹¹ Del nivel Directivo a los niveles Medio y Operativo.

¹² De los niveles Medio y Operativo al nivel Directivo.

¹³ Entre los mismos niveles, por ejemplo: De nivel Directivo a nivel Directivo-Entre Titulares de las Unidades Administrativas.

establecida en el apartado B., y sub-apartados B.0.0.1.1., B.3.1.1.1. y B.3.1.1.2. del MO.

2.3.3. Comité de Fiscalización

El cuerpo Colegiado o el órgano representativo de las actividades técnico-operativas es el Comité de Fiscalización, quien realizará la valoración de la factibilidad, importancia y pertinencia de las justificaciones y aclaraciones presentadas por las entidades fiscalizadas, para efectos de la elaboración definitiva del Informe de Resultados.

Establece su operación de acuerdo a las atribuciones conferidas mediante el RI, artículos 12, fracción XX; y 24, fracción II; y el MO, en el apartado B, función específica no. 11; y sub-apartados B.0.0.1.1., función específica no. 13 y B.3., funciones específicas no. 10 y 11; B.3.1.1.1., funciones específicas no. 8 y 14; B.3.1.1.2., funciones específicas no. 9 y 15.

El Comité de Fiscalización durante las etapas del proceso de fiscalización superior del OSFE se denominará:

- De **Planeación**: con el objetivo de constatar que se hayan seleccionado entidades, programas, proyectos o temas importantes, pertinentes y factibles, así como que se haya definido el alcance, los objetivos, el enfoque de la auditoría, los criterios, los riesgos, al igual que la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría (NPASNF 100).
- De **Presentación de Resultados y Observaciones Preliminares**: con el objetivo de que la opinión plasmada en los Resultados y Observaciones Preliminares se haya emitido con base en un juicio profesional, imparcialidad, diligencia, escepticismo profesional, ética e independencia y esté sustentada en evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante (NPASNF 100).
- De **Presentación de Resultados Finales y Observaciones Preliminares**: con el objetivo de que la opinión plasmada en la valoración de los Resultados Finales y Observaciones Preliminares, se haya emitido con base en un juicio profesional, diligencia, escepticismo profesional, ética e independencia y esté sustentada en evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante (NPASNF 100), en el caso de las recomendaciones que estén dirigidas a resolver las causas de las debilidades o problemas identificados, sean prácticas y den valor agregado, estén bien fundamentadas y devengan lógicamente de los hallazgos y conclusiones, no sean muy generales ni muy detalladas, sean factibles de implementación sin requerir recursos adicionales y que estén dirigidas a las entidades fiscalizadas con la responsabilidad y competencia de implementarlas (GUID 3920).
- De **Presentación de Resultados Finales**: con el objetivo de que la opinión plasmada en la valoración de los Resultados Finales, se haya emitido con base

en un juicio profesional, diligencia, escepticismo profesional, ética e independencia y esté sustentada en evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante (NPASNF 100).

Tanto el FE como el Titular de la DAD, el Jefe de Departamento de Auditorías del Desempeño, los Jefes de Grupo y los Auditores, serán miembros integrantes de dicho Comité y participarán en las reuniones de trabajo a las que se le convoque para el análisis y Visto Bueno de las observaciones preliminares y los resultados finales de auditoría.

El FSE será miembro honorario del Comité de Fiscalización, quien podrá participar cuando así lo solicite y emitir las recomendaciones que al caso apliquen.

Será el FE quien presidirá dicho Comité, con apoyo de la Jefatura de Departamento de Gestión, Control, Estadística y Seguimiento, que fungirá como Secretario y efectuará el seguimiento a las recomendaciones generadas, en su caso.

El Titular de la DAD someterá a consideración del Comité:

- Las propuestas de auditorías para su análisis y discusión de su factibilidad, importancia y pertinencia.
- La planeación y diseño de las auditorías.
- Los resultados finales de auditoría y observaciones preliminares y los resultados de la valoración de las justificaciones y aclaraciones presentadas por las entidades fiscalizadas para efectos de la elaboración definitiva del Informe de Resultados.

La Jefatura de Departamento de Desempeño será quien revise y valide los papeles de trabajo y la información generada con motivo de la auditoría, que se presentarán en las reuniones.

2.3.4. Actividades con enfoque preventivo

La auditoría no es un procedimiento orientado exclusivamente a la aplicación de sanciones; ya que se le ha proporcionado a las entidades fiscalizables información clara, fidedigna y objetiva acerca de su actuación, con el fin de prevenir áreas de riesgo y que cumplan con sus obligaciones en tiempo y forma, de acuerdo a las publicaciones disponibles en la página web institucional, oficios y circulares emitidos, y, en reuniones de trabajo; a efecto de obtener resultados satisfactorios en torno a la fiscalización superior.

También, se les ha impartido capacitación a los servidores públicos de las entidades fiscalizadas, en tópicos del ámbito gubernamental, a modo de cursos, talleres y Diplomados, la cual, incide en su desarrollo profesional, al adquirir destrezas y conocimientos teóricos y prácticos, que les permitirá realizar sus funciones con mayor eficacia.

Adicionalmente, con el aprovechamiento del Sistema de Evaluación del Desempeño Municipal, se da cumplimiento al Objetivo 1.1 correspondiente al Eje 1, Fiscalización y Anticorrupción.

Como control preventivo acorde a la política de integridad, el OSFE para la contratación del personal, aplica a cada candidato una prueba de integridad mediante el sistema IntegriTEST, el cual otorga una puntuación de recomendación con base en el riesgo de que una persona pueda cometer delitos laborales, las escalas que se evalúan son la veracidad, normas, soborno y robo.

Todo lo anterior, se emprende con el fin de evitar irregularidades y de esta forma, fortalecer la transparencia y rendición de cuentas en el manejo de los recursos públicos.

2.3.5. Servicio Fiscalizador de Carrera

Una de las necesidades básicas de toda institución es contar con servidores públicos dotados de las aptitudes, conocimientos, capacidades y valores que permitan un cabal y efectivo desempeño de las responsabilidades inherentes a la administración pública.

Con la profesionalización y la mejora de la capacidad técnica lograda mediante la capacitación continua y la realización de evaluaciones, los servidores públicos pueden lograr su permanencia y la excelencia en la prestación del servicio a su cargo.

Al respecto la NPASNF no. 300 resalta que, de manera colectiva, el equipo auditor debe tener la competencia profesional necesaria para llevar a cabo la auditoría. Bajo este contexto, en el OSFE, se reconoce la experiencia, la capacidad y el profesionalismo de los servidores públicos asignados a las unidades técnicas-operativas para lo cual ha establecido el SFC¹⁴ con el objetivo de:

- Contribuir al desarrollo del personal de carrera para incrementar la eficacia y eficiencia de los servicios que presta el Órgano;
- Establecer mecanismos administrativos que propicien una mayor identidad del personal de carrera con la misión, visión, valores y objetivos del Órgano;
- Definir las bases para la planeación, organización, operación, desarrollo, formación, capacitación, profesionalización, control y evaluación del Servicio; y

¹⁴ Artículo 89 de la LFSET.

- Establecer los derechos, obligaciones, sanciones y los procedimientos para imponerlas, así como los medios de defensa con los que cuenta el personal de carrera del Órgano.

El SFC abarca el ingreso del personal; ocupación de vacantes; formación, profesionalización y especialización; evaluación; promoción y ascensos; remuneraciones y estímulos; derechos y obligaciones; separación, sanciones y medidas disciplinarias; recursos e inconformidades, de acuerdo a lo establecido en el RSFC.

La asignación de plazas laborales se hace mediante un proceso normado por el SFC, mismo que cuenta con un Comité Ejecutivo que de manera Colegiada evalúa los mejores perfiles.

El SFC no sólo postula a los servidores públicos que cumplen con el perfil establecido en el Reglamento, también, evalúa su desempeño para garantizar su permanencia en este Órgano Técnico. Además, tiene la función de capacitar para mejorar el desempeño y desarrollar las capacidades intelectuales del talento humano.

2.3.6. Gestión documental

Al concluir la revisión, la documentación se integrará en legajos ordenados de manera lógica para ser resguardados en un archivo, clasificándose en Tomo I, II y III. Los expedientes se identificarán con una portada, en la cual se colocarán las fechas de inicio y término, dependiendo el contenido del mismo.

En el tomo I, que contendrá los documentos protocolarios propios de la planeación, ejecución, informes, seguimiento y expediente permanente, en la fecha de inicio se considerará la del primer documento, y para la fecha de cierre, la del último documento.

Los tomos II y III contendrán los resultados con y sin observación respectivamente y los papeles de trabajo; la fecha de inicio será la correspondiente a la elaboración del papel de trabajo y la fecha de cierre será la de autorización. Corresponderá un legajo por resultado.

La utilización y manejo de los datos e información recibida de la entidad fiscalizada en forma impresa, en medios electrónicos, magnéticos y ópticos, estarán bajo custodia del OSFE durante la ejecución e informe. Una vez analizados, deberán ser integrados en el expediente de la auditoría correspondiente, o en su caso, entregados a la entidad fiscalizada conforme al artículo 41 de la CPELST, cuando ya ha sido calificada la Cuenta Pública.

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

III. METODOLOGÍA

La metodología establece el marco teórico para el proceso de fiscalización; y no es de carácter limitativo. Su finalidad es presentar las bases de actuación que permitan generar los resultados demandados por la ciudadanía en la entidad y en materia de rendición de cuentas y fiscalización superior.

Tiene por objeto evaluar la Cuenta Pública conforme a los principios de legalidad, definitividad, imparcialidad y confiabilidad, las acciones, tareas y procesos que, en la ejecución de los programas, realizan las entidades fiscalizadas para captar, recaudar u obtener recursos públicos.

La metodología de la fiscalización superior está integrada por las etapas de planeación, ejecución, informe y seguimiento, por lo que, inicia con la planeación general y finaliza hasta el seguimiento a las observaciones determinadas en el informe de resultados. Dichas etapas, se especifican en los siguientes subpuntos.

3.1. Planeación

Para la ISSAI 3000, uno de los requerimientos relacionados con el proceso de auditoría del desempeño es la planeación, para la cual, el auditor debe:

- Seleccionar los temas de auditoría que sean significativos y fiscalizables, así como coherentes con el mandato de la EFS;
- Conducir el proceso de selección de los temas de auditoría con el objetivo de maximizar el impacto esperado de la auditoría, mientras que toma igualmente en cuenta las capacidades de auditoría.
- Planificar la auditoría de una manera que contribuya a una auditoría de alta calidad que se realice de manera económica, eficiente, eficaz y oportuna, y de conformidad con los principios de gestión prudente de proyectos.
- Adquirir conocimiento sustantivo y metodológico durante la fase de planificación.
- Diseñar procedimientos de auditoría a ser empleados para recopilar evidencia de auditoría suficiente y apropiada, que responda al (los) objetivo(s) y pregunta(s) de auditoría.
- Remitir el plan de auditoría al supervisor de auditoría y a la Alta Dirección de la EFS, para su aprobación.

Respecto a este último punto, la NPASN no. 1 la Metodología y Procedimientos para la Fiscalización, señala que los organismos auditores (unidades auditoras) deben realizar sus auditorías con base en un programa anual formulado por ellos mismos y, en su caso, considerar los instrumentos jurídicos de coordinación existentes con otros entes del Estado Mexicano.

Asimismo, establece que en las labores de fiscalización no pueden realizar auditorías de forma exhaustiva; dichos organismos realizan la técnica de muestreo para efectuar sus revisiones y debe seleccionarse y aplicarse utilizando un modelo específico, que deberá respaldarse con la evidencia suficiente para sustentar los juicios sobre la calidad y regularidad del objeto de la revisión.

Estas premisas normativas son incluidas en el Manual de Fiscalización del OSFE e indica que se iniciará con la definición del programa, proyecto, actividad o entidad fiscalizable seleccionado para la revisión; se realizarán los estudios orientados a definir los objetivos de la revisión, su alcance, los procedimientos y recursos necesarios, la ocasión para aplicarlos; y, finalmente, se detallarán los programas de auditoría. Además, establece que las tareas de planeación serán enunciativas, más no limitativas, tales como: determinación de la muestra, selección del ente, del programa, proyecto o tema por auditar; recopilación y estudio de la información relevante de entidades fiscalizables; análisis general del campo a ser auditado; definición de los objetivos de la revisión; estudio preliminar del sistema de control interno; y la elaboración de los programas de auditoría.

Por lo que, toda auditoría deberá ser planeada y desarrollada, de tal manera, que permita obtener la seguridad razonable de que el objetivo y su alcance cumplen con los aspectos y criterios relevantes indicados en el ambiente de control y que, en su caso, se observen los principios de economía, eficiencia y eficacia para establecer las bases sobre las que se desarrollarán las tareas preliminares, con el fin de definir los objetivos, procedimientos, tiempo y personal necesarios para llevar a cabo la auditoría.

Por tanto, la planeación será la base fundamental para la selección de los temas de la fiscalización superior sobre el desempeño en cuanto a identificar los temas, subtemas, componentes y programas que integran las finalidades de las entidades que serán susceptibles de ser auditadas, considerando criterios que permitan distinguir aquellas políticas, planes, programas o acciones públicas que responderán a las áreas estratégicas de los sectores gubernamentales, o bien, aquellos temas que resulten prioritarios en las agendas públicas locales.

Al respecto, la planeación se efectuará en dos fases:

- **Planeación genérica**, que se iniciará con la definición del programa, política pública, programas o temas específicos de la agenda estatal y municipal o entidad a auditar, seleccionado para la revisión.

- **Planeación detallada**, en la que se especificará y se proyectará la ejecución del proceso sistemático.

3.1.1. Planeación genérica

El objetivo de la planeación genérica según las normas anteriormente citadas, se define como la investigación preliminar para la selección de las áreas, operaciones, programas y procesos que se consideran vulnerables y define el diseño de la auditoría para conducirla de forma eficiente, eficaz y de manera oportuna, considerando el conocimiento previo y la información requerida para comprender a las entidades que serán auditadas.

Las NPASNF 300 y las GUID 3910, GUID 3920, establecen la dimensión metodológica, las características y elaboración de la planeación genérica y detallada de las Auditorías del Desempeño, las cuales constituyen la base de la elección de los programas y temas de fiscalización. Destacan que, *“la planeación debe permitir la flexibilidad, para que los auditores se puedan beneficiar de puntos de vista obtenidos durante el curso de la auditoría”*.

De conformidad con los aspectos normativos ya mencionados, la planeación genérica de las Auditorías del Desempeño se especificará en la Cédula de registro de Auditoría, la cual considerará:

- La identificación y selección de los sujetos a fiscalizar (Poderes, Órganos Autónomos y Ayuntamientos Constitucionales);
- La modalidad de auditoría (directa, Despacho Externo o especial);
- El tipo de auditoría de desempeño, y
- Los objetivos y criterios de selección.

La cédula de auditoría se registrará y validará en el AUDITA, de acuerdo a lo siguiente:

- La DAD elaborará y turnará a la DIPLADIG.
- La DIPLADIG revisará; en caso de ser observada, regresará a la DAD para su adecuación; o bien, pre-autorizará de estar conforme a lo establecido, turnará para su autorización al FE.
- El FE revisará y otorgará su autorización mediante el Departamento de Gestión Control, Estadística y Seguimiento.

Posteriormente, se elaborará el documento ejecutivo del PAA por parte de la DIPLADIG, que remitirá al FSE; mismo que revisará, autorizará y entregará vía oficio al H. Congreso Local¹⁵.

De manera paralela, el Comité de Fiscalización convocará a sesiones de trabajo a las unidades técnico-operativas.

3.1.1.1. Análisis de los objetivos y criterios de selección de auditoría

La ISSAI 300 establece para la auditoría de desempeño que, *los auditores deben identificar explícitamente los elementos de cada auditoría y comprender sus implicaciones para que puedan realizar su auditoría de manera apropiada; y el objeto de estudio no tiene que estar limitado a programas, entidades o fondos específicos, pueden también incluir actividades (con productos, resultados e impactos) o situaciones existentes (incluyendo sus causas y consecuencias).*

También, establece que los criterios deben ser: transparentes sobre las fuentes que se utilizan; relevantes y comprensibles para los usuarios, además de completos, confiables tanto con los objetivos en el contexto del tema y de los objetivos de la auditoría, los cuales pueden ser:

- Cualitativos o cuantitativos y deben definir contra qué será evaluada una entidad auditada.
- Generales o específicos, enfocarse en qué debe ser de acuerdo a las leyes, regulaciones u objetivos; lo que se espera, de acuerdo a buenos principios, conocimiento científico y buenas prácticas; o lo que podría ser (dadas mejores condiciones).
- Utilizarse en diversas fuentes para identificar los criterios, incluyendo marcos de medición del desempeño.

Aunado a ello, la NPASN no. 300, define que el objetivo principal de la auditoría de desempeño es promover una gestión gubernamental económica, eficaz y eficiente. También, contribuye a la rendición de cuentas y a la transparencia.

Alude que, los auditores deben establecer un objetivo de auditoría claramente definido que se relacione a los principios de economía, eficiencia y eficacia; mismo que determinará el enfoque y diseño del trabajo o podría ser simplemente para describir la situación.

Entonces, se efectuarán al respecto algunos planteamientos para establecer:

- Los objetivos normativos: ¿las cosas son como deberían ser? y

¹⁵ Artículo 81, fracción IV de la LFSET.

- Los objetivos analíticos: ¿por qué las cosas no son como deberían ser? que son más propensos a agregar valor.

Los objetivos de la auditoría de desempeño deberán estar bien definidos, se referirán a un solo ente o un grupo identificable de acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales. Se pueden enmarcar como una pregunta general de auditoría que se puede dividir en otras más específicas, que deben estar relacionadas temáticamente, y ser complementarias, no traslaparse y ser exhaustivas de manera colectiva al abordar la pregunta general de auditoría. Todos los términos empleados en la pregunta deben estar claramente definidos. La formulación de preguntas de auditoría es un proceso reiterativo, en el que éstas se especifican y refinan repetitivamente tomando en cuenta la información relevante conocida sobre el tema, así como la viabilidad.

Por tanto, para todos los casos, los auditores deberán considerar previamente los siguientes cuestionamientos:

- ¿A qué se refiere la auditoría?
- ¿Qué organizaciones y organismos están involucrados? y
- ¿Para quién podrían ser relevantes las recomendaciones finales?

Por tanto, los objetivos a cubrir por las Auditorías llevadas a cabo por la DAD en el OSFE serán conforme a los temas de la auditoría a realizar, pudiendo ser, entre otros:

- Para las **auditorías del desempeño**, determinar que las acciones en el ejercicio de los recursos del ente público, hayan alcanzado los objetivos propuestos, con apego a la normatividad, con eficiencia, eficacia y economía.
- Para las **auditorías de seguimiento** a la atención de recomendaciones del desempeño, verificar la eficacia y eficiencia en la atención de recomendaciones.
- Para las **auditorías a los sistemas de control interno**, verificar la eficacia y eficiencia, en la implementación del Sistema de Control Interno.
- Así mismo, obtener evidencia, que permita conocer la situación de conceptos, temas o áreas auditados, para emitir una opinión sólida, sustentada y válida.
- Emitir opinión técnico legal, respecto a la situación que guardan los conceptos auditados, apoyada en la evidencia obtenida; y dar a conocer los hallazgos detectados con las recomendaciones que contribuyan a mejorar la eficiencia, economía y eficacia en la asignación de bienes o prestación de servicios.

Los **criterios de selección** son los puntos de referencia o el análisis estructurado de la información enunciada que facilitará el establecimiento de parámetros que se utilizarán para identificar y evaluar los sujetos u objetos de fiscalización, los cuales serán ponderados cuantitativa y cualitativamente con base en los preceptos de: **importancia**, **pertinencia** y **factibilidad**; y podrán ser de tipo general, de importancia legislativa o de participación ciudadana.



Por tanto, la definición y selección de los criterios es fundamental para la planeación de las auditorías que podrán ejecutarse mediante el análisis e investigación de los temas de interés público de las partes interesadas, que serán por:

- **Demanda ciudadana (criterios de participación ciudadana)**
 - a) Las denuncias han sido difundidas mediante las páginas web o las redes sociales en 2 de los principales medios de comunicación con mayor audiencia en el Estado; y,
 - b) Las denuncias registradas en contra de servidores públicos de la Administración Pública Estatal (Poderes, Órganos Autónomos y Ayuntamientos Constitucionales) o particulares, que puedan constituir responsabilidades administrativas por mal uso, manejo y aplicación de recursos públicos; de acuerdo a los términos de la LGRA y demás disposiciones legales aplicables; recibidas mediante el Sistema de Denuncias¹⁶ publicado en la página web institucional.

- **Mandato**
 - a) De manera colegiada en los puntos de acuerdos aprobados por la Comisión Ordinaria de Auditoría Gubernamental y Cuenta Pública y a los exhortos realizados al OSFE publicados en la página oficial del H. Congreso del Estado de Tabasco de conformidad con la LFSET (criterios de importancia legislativa); e
 - b) Instruidas por el H. Congreso del Estado.

- Las **solicitudes** realizadas por las propias entidades fiscalizables.

La información obtenida de acuerdo a los criterios antes mencionados, se va registrando en una base de datos, en formato excel aplicando el principio de ponderación a como se indica en la siguiente tabla.

Tabla 2. Selección del tema.

ODS ¹⁷	Objetivo	HCE 3%		Denuncias Ciudadanas (3%)		Temas recurrentes (1%)	Auditoría solicitada por otra parte interesada (3%)			Ponderación total
		Puntos de Acuerdo	Exhorto al OSFE	Telereportaje (XEVA)	Tabasco Hoy		Denuncias página web OSFE	Solicitud HCE	Solicitud Entidades	
	Poner fin a la pobreza en todas sus formas y en todo el mundo.									

¹⁶ El Sistema de Denuncias puede consultarse en la liga: <http://osfetabasco.gob.mx/site/test/>

¹⁷ Se incluyen dos ODS a modo de ejemplo.

Guía Técnica de Auditoría del Desempeño
Versión 02



	Poner fin al hambre, lograr la seguridad alimentaria y la mejora de la nutrición y promover la agricultura sostenible									
Totales										

Fuente: Elaboración propia.

Ya identificados los 7 temas con mayor calificación, se les asignará un valor porcentual, considerando el conjunto de datos a analizar para cada uno.

Seguidamente, se les determinará un rango de ponderación, que establecerá los niveles mínimos y máximos, con respecto a los datos generales sobre variación presupuestal, metas de cumplimiento, temporalidad, transparencia y rendición de cuentas, de acuerdo a los siguientes parámetros:

1. **Variación Presupuestal (El parámetro de la ponderación es del 2% como mínimo al 10% como máximo).** Será toda aquella modificación que se realice en los egresos presupuestarios y que tenga por objeto aumentar o disminuir los diferentes conceptos de éstos o incorporar otros que no habían sido considerados. Se calculará tomando en cuenta el Presupuesto Autorizado en el ejercicio inmediato anterior respecto al autorizado del ejercicio a fiscalizar por 100. Su ponderación se efectuará de acuerdo a:

**Tabla 3. Ponderación de la variación presupuestal
(del 2% como mínimo al 10% como máximo)**

0-6%	7-12%	13-18%	19% o más
2%	5%	7%	10%

Fuente: Elaboración propia.

2. **Metas por debajo del 80% o superiores al 120% de cumplimiento (El parámetro de la ponderación considera el 2% como mínimo y el 10% como máximo).** Con base en la GpR, serán todas aquellas metas programadas en la MIR en cuanto al presupuesto de egresos del ejercicio inmediato anterior, respecto a las metas alcanzadas conforme al informe anual del ejercicio inmediato anterior por 100. Su valor porcentual será:

**Tabla 4. Ponderación de las metas por debajo del 80% o superiores al 120% de cumplimiento
(del 2% como mínimo al 10% como máximo)**

0-8%	9-14%	15-19%	20% o más
2%	5%	7%	10%

Fuente: Elaboración propia.

3. **Temporalidad (El parámetro de la ponderación indica el 0% como mínimo y el 10% como máximo).** Se referirá al tiempo transcurrido en años, desde la aplicación de la última acción de fiscalización superior (ejecución de la auditoría de desempeño), o bien, la ausencia de ésta, de acuerdo a la calificación porcentual de:

**Tabla 5. Ponderación de Temporalidad
(del 0% como mínimo al 10% como máximo)**

1 AÑO	2 AÑOS	3 AÑOS	4 AÑOS O MAS
0%	2%	5%	10%

Fuente: Elaboración propia.

4. **Transparencia y Rendición de Cuentas (El parámetro de la ponderación es el 0% como mínimo y del 10% como máximo).** Se referirá a la transparencia y rendición de cuentas obtenidas de las publicaciones emitidas en las páginas web de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado, de acuerdo a las variables de:

- La MIR considerada en el Presupuesto General de Egresos del Estado de Tabasco elaborada bajo el método de MML.
- Los avances de los indicadores de gestión de los períodos trimestral, semestral y anual.
- El Informe Anual de metas de la MIR.

Tabla 6. Ponderación de Transparencia y rendición de cuentas
(del 0% como mínimo al 10% como máximo)

3 VARIABLES PUBLIDADAS	2 VARIABLES PUBLIDADAS	1 VARIABLE PUBLIDADA	0 VARIABLES PUBLIDADAS
0%	3%	6%	10%

Fuente: Elaboración propia.

La calificación final que obtendrán los temas y Programas Presupuestarios, será el resultado de la suma de los criterios anteriores, por tanto, para efectos de la semaforización se determina que la calificación mínima que podrán obtener los programas será de 4 y la calificación máxima será de 40.

Una vez ponderadas las 7 principales propuestas, las reglas generales de planeación de auditoría disponen que todas las propuestas de auditorías deberán ser analizadas y discutidas en una instancia Colegiada, en este caso, será el Comité de Fiscalización, quien valorará los criterios de: factibilidad, importancia y pertinencia¹⁸ y en los elementos considerados en los formatos siguientes:

Tabla 7. Ponderación del Comité de Fiscalización con base en los
criterios de selección de la auditoría del desempeño.
(del 0% como mínimo al 100% como máximo)

Comité de Fiscalización					
Entidad a Fiscalizar ¹⁹	Importancia (25%)	Factibilidad (25%)	Pertinencia (25%)	Solicitud de las Partes Interesadas ²⁰ (25%)	Ponderación (100%)
Programa o Tema					
Tema 1					
Tema 2					
Tema 3					
Tema 4					
Tema 5					
Tema 6					
Tema 7					
Totales	-	-	-		

Fuente: Elaboración propia

¹⁸ Consultar la referencia del punto 2.3.3. y la definición de los criterios en el glosario de términos.

¹⁹ Programa o Tema.

²⁰ La auditoría de desempeño fue solicitada por el Comité de Fiscalización del OSFE.

Tabla 8. Ponderación de los criterios de selección de la auditoría del desempeño.

1 CRITERIO SELECCIONADO	2 CRITERIOS SELECCIONADOS	3 CRITERIOS SELECCIONADOS	4 CRITERIOS SELECCIONADOS
0	3	6	10

Fuente: Elaboración propia

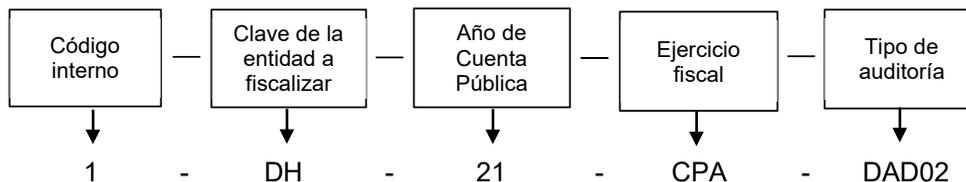
La propuesta que resulte con la calificación más alta será la seleccionada, dejando constancia de ello en la minuta del Comité de Fiscalización.

3.1.1.2. Programa Anual de Auditoría (PAA)

El objetivo del Programa Anual de Auditoría (PAA), es facilitar el seguimiento y evaluación del cumplimiento de las auditorías programadas por las unidades técnico-operativas, mediante:

- La elaboración de las cédulas de registro de auditoría en el AUDITA, en el módulo de Planeación General, PAA por parte de la DAD²¹, que estarán sujetas a revisión, pre-autorización y autorización final por la DIPLADIG y el FE²², las cuales formarán parte del expediente de auditoría.

A cada auditoría se le asignará una clave de identificación que estará compuesta de la siguiente manera:



Una vez determinadas las entidades a fiscalizar se procederá a realizar la captura de los datos generales del ente a fiscalizar y su entorno mediante el AUDITA en la cedula de registro de auditoría; y posteriormente se procederá a desarrollar el análisis del mismo.

²¹ Sección B.0.1.1., función específica no. 6; B.0.1.1.1., funciones específicas no. 1 y 2 del MO.

²² Sección B., función específica no. 3, B.0.0.1.1., función específica no. 1 del MO.

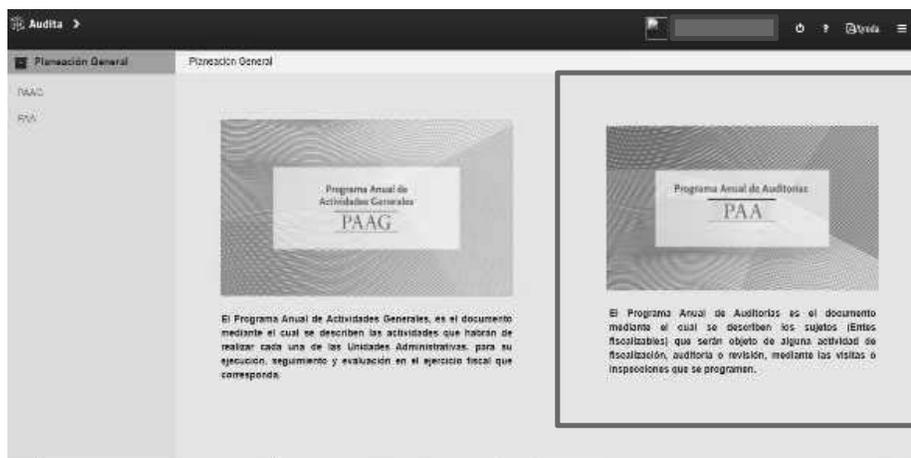


Figura 1. Planeación General de los programas de trabajo PAAG y PAA en AUDITA.
 Fuente: Elaboración propia.

La captura de la cedula de registro de auditoría en el AUDITA se efectúa en 3 secciones:

1) **Datos generales**, que considerará los campos:

- Año del PAA.
- Clasificación PAA.
- Comisión Ordinaria de Auditoría Gubernamental y Cuenta Pública.
- Ente a fiscalizar.
- Ejercicio fiscal a realizar.
- Informe de Cuenta Pública base.
- Modalidad de ejecución de la fiscalización.
- No. de integrantes de equipo de trabajo.
- No. y fecha de memorándum de solicitud de inclusión de la auditoría.
- Período programado de ejecución. (inicio y fin).
- Tiempo estimado (días hábiles).
- Presupuesto (monto autorizado).
- Ente/Programa/Proyecto, según el caso.
- Descripción.
- Presupuesto del programa/proyecto, según corresponda.
- Criterios de selección.

2) **Actividades de fiscalización**. Se integrarán los objetivos principales de la fiscalización referidos en el punto 3.1.1.1., de esta guía.

- 3) **Elementos de selección.** Se elegirán los principales elementos o criterios que sirvieron de base para la selección de las auditorías a desarrollar, referidos en el punto 3.1.1.1., de esta guía.

Al concluir la etapa de elaboración de la cédula de registro de auditoría en el PAA, se procederá a la revisión por parte de la DIPLADIG, que en caso de hacer observaciones regresará a la unidad técnico-operativa; o bien, si no hay cambios, se enviará para su autorización al FE, quien, mediante el Departamento de Gestión, Control, Estadística y Seguimiento, efectuará dicha actividad.

Una vez autorizada la cédula de registro de auditoría, se dará por concluida la etapa de aprobación de la auditoría en el AUDITA.

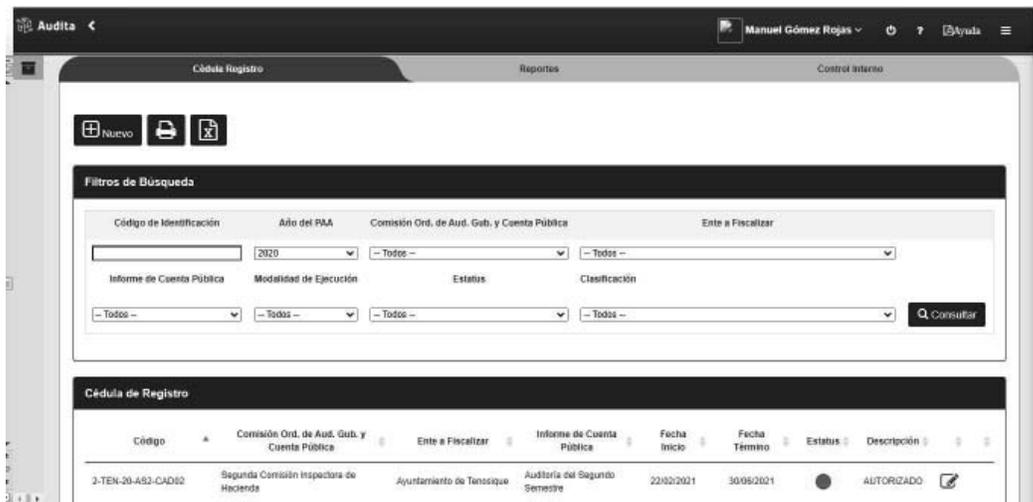


Figura 2. Cédula de registro de auditoría en el AUDITA.

Fuente: Elaboración propia.

- Y la coordinación para la integración del PAA en la versión ejecutiva estará a cargo de la DIPLADIG²³, quien solicitará a la DAD la propuesta o el anteproyecto de los entes a fiscalizar; integrará en el documento ejecutivo y notificará al FSE, quien a su vez, revisará y entregará vía oficio al H. Congreso del Estado. Dicho programa formará parte de las actividades del PAAG y del SGC a nivel procedimiento.²⁴

²³ Sección A.7., función específica no. 4; A.7.1., funciones específicas no. 4 y 5; A.7.1.1.1., funciones específicas no. 5, 6 y 7 del MO.

²⁴ El SGC considera el procedimiento de Actualización y seguimiento del Programa Anual de Auditorías, y contiene las políticas de operación y la descripción de actividades, para su mejor entendimiento y detalle puede ser consultado en el Manual de Procedimientos de este Órgano Técnico, disponible en la página institucional, en la liga: http://osfetabasco.gob.mx/site/inc/doc/marco-legal/juridico/OSFE_MProc_2018_7961.pdf.

Por último, en ocasiones es necesario allegarse de información previa al inicio de la auditoría, ya sea porque se necesita información adicional para la planeación específica, con mayor detalle que aquella que se encuentra publicada en los medios oficiales; o bien, porque se trate de una auditoría de Cuenta Pública Anual, como estrategia para agilizar los tiempos de fiscalización. Para ello, se emitirá mediante el AUDITA, en formato word, el documento denominado Solicitud de Documentación e Información Preliminar.

3.1.1.3 Memorándum de planeación

Uno de los objetivos de los organismos auditores es establecer y mantener un sistema de control de calidad, la NPASN no. 40 establece un marco general para el control de calidad en los organismos auditores aplicable a todas las actividades que estos realizan.

En la DAD, el Memorándum de Planeación será el documento diseñado para asegurar, de manera razonable, que los principios relacionados con el proceso de auditoría se lleven a cabo de conformidad con las normas profesionales y demás normatividad aplicable.

Se estructurará de manera ordenada y con rigor metodológico el proyecto de investigación, que podrá llevar a cabo una o varias auditorías de manera simultánea para abordar una política pública, programas o temas específicos de la agenda estatal y municipal. Su alcance abarcará desde los datos generales de fiscalización, la comprensión de la materia a auditar hasta el análisis de la entidad y de su entorno.

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

Entonces, es mediante el Memorándum de Planeación que el equipo auditor iniciará el proyecto de investigación y analizará la información que considere necesaria para la comprensión de la política pública o programa por auditar; de igual manera, definirá la metodología, alcances, objetivos, hipótesis, procedimientos, recursos y riesgos de la auditoría a realizar.

Se encontrará estructurado por diez apartados:

1. Datos generales de fiscalización. Se detallará la información de la entidad fiscalizada que se ocupa para fines de la planeación:

- Ente a fiscalizar y siglas de identificación.
 - Figura jurídica del ente.
 - Registro Federal de Contribuyentes R.F.C.
 - Domicilio.
 - Dirección web.
 - Clave de registro en el PAA.
 - Tipo de auditoría.
 - Periodo de fiscalización.
 - Tema o programa a fiscalizar.
 - Justificación de la fiscalización.
 - Objetivo general de auditoría.
 - Recurrencia (si es primera vez o recurrente).
 - Informe a emitir
 - Fecha de entrega del Informe de Cuenta Pública base.
2. **Comprensión de la materia a auditar.** Incluirá el conocimiento previo y la información requerida para comprender a las entidades a fiscalizar, que permitirá evaluar el problema y riesgo; las posibles fuentes de evidencia; la posibilidad de ser auditado; y la importancia del tema, programa o política pública considerada para la auditoría.
- 2.1. **Comprensión de la política o programa por auditar.**
- 2.1.1. **Problema público.** Es aquel fenómeno que la política pública o el programa sujeto a revisión, intenta resolver o cambiar. El equipo auditor deberá identificar: la definición del problema público y entendido como la delimitación del factor problemático, de sus causas, y efectos, en su caso.
- 2.1.2. **Historia de la política pública.** Es el análisis y estudio de la historia del tema, programa o política pública a fiscalizar. Iniciará dando la referencia sobre el tema, ante los cuestionamientos de: ¿por qué surgió?, ¿cómo?, ¿cuándo?, ¿en dónde? y resaltando los diferentes hechos que lo contextualizan.
3. **Análisis de la entidad y de su entorno.** Se recopilará la información para identificar la estructura orgánica con la que cuenta la entidad para el cumplimiento de sus atribuciones y medio de contacto; además, si utilizan alguna plataforma tecnológica para el registro de las operaciones del programa a fiscalizar.
4. **Comprensión del Debe Ser.** Se recopilará la información para identificar en los diversos instrumentos legales como la CPEUM, Normas, Códigos, Leyes Secundarias, Reglamentos, entre otros, la fundamentación aplicable al asunto a auditar; así como el propósito y metas de la MIR.

- 4.1. **Normatividad aplicable al ente y en particular a las áreas, programas o proyectos, materia de fiscalización.** Determinará los documentos normativos que contienen disposiciones en relación al ente, política pública, programa, proyecto o tema por auditar.
 - 4.2. **Análisis de la Doctrina Jurídica y Programática.** Determinará las fuentes primarias y secundarias de la información, a fin de identificar las disposiciones que establecen específicamente la materia de estudio y la fundamentación con base en los artículos y fracciones de la normativa que proporcionan las disposiciones de los objetivos y la operación del programa, proyecto o política pública en revisión.
 - 4.3. **Análisis de la Doctrina Programática Presupuestal.** Determinará las fuentes en las que se identifican los objetivos, metas, indicadores y asignación presupuestal de la entidad, programa, proyecto o política pública a fiscalizar.
 - 4.3.1. **Matriz de Indicadores para Resultados.** Por medio de una estructura de matriz se describirá el fin, el propósito, los componentes y las actividades del programa a fiscalizar; se identificarán los indicadores, métodos de cálculo, frecuencias de medición y los medios de verificación para cada uno.
 - 4.3.1.1. **Comprensión de la política pública por auditar en el contexto de la Planeación Nacional y Estatal de mediano y corto plazo.** Identificará en los Planes de Desarrollo a nivel Municipal y Estatal, las actividades o líneas de acción que se han propuesto para atender el problema o tema seleccionado.
 - 4.3.2. **Información presupuestal.** Determinará los programas o proyectos presupuestarios que serán fiscalizados, identificando su clasificación programática y nombre, el importe del presupuesto autorizado, las áreas responsables de su operación, la fuente de los recursos presupuestales y los datos de los informes de autoevaluación de la Cuenta Pública.
5. **Descripción del objeto de auditoría.** Se narrará el objeto de estudio de la auditoría, el cual podrá ser un programa, tema o entidad a auditar.
 - 5.1. **Comprensión de la operación de la política pública o programa a auditar.** Se realizará el análisis del objetivo del programa/tema, el cual inicia con el cuestionamiento sobre, ¿Qué efectúa el programa?, ¿Cuál es su población objetivo?, ¿Cómo se ejecuta?, ¿Para qué o con qué propósito?, resaltando con esto, los diferentes hechos que lo contextualizan; y delimitando los hilos conductores.
 - 5.2. **Referentes.** Para su identificación y definición se tendrá en cuenta el significado de los conceptos y el uso social de estos. Son una herramienta que ayudan a comprender la política pública, por lo que, es importante, la interpretación que los diseñadores de la política y los ejecutores de la misma realizan. Posteriormente, será preciso comparar los conceptos del equipo

auditor con los diseñadores y los ejecutores de la entidad a fiscalizar, a fin de obtener la definición precisa.

- 5.3. **Universales.** Al identificarse el alcance de la política pública, se deberá definir los universales respecto al tema seleccionado, resulta conveniente valorar los elementos que bien se pueden generalizar como: la población, la superficie, los entes públicos, etc.
- 5.4. **Análisis de mejores prácticas: Benchmarking.** Conocido de igual forma como **investigación referencial**, que resulta de gran ayuda para identificar las mejores prácticas en entidades de naturaleza similar a nivel internacional o nacional. Es importante considerarlo, ya que permitirá:
- La identificación de indicadores útiles.
 - La identificación de la “meta ideal o estándar” y el valor numérico para poder determinar el cumplimiento de las mejores prácticas. El valor ideal o estándar provendrá 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 exista información, el valor ideal o estándar podrá establecerse mediante un análisis del nivel de logro requerido para satisfacer las necesidades del ciudadano-usuario.

6. **Abducción de la auditoría.** Serán los planteamientos que proporcionarán un conocimiento probable; incluirá tanto las preguntas de auditoría, como la elección de una hipótesis, que será útil para explicar determinados hechos, aunque no estén probados.

- 6.1. **Onus Probandi.** Ya que se tengan definidos los hilos conductores, los objetivos específicos, las preguntas de auditoría, las hipótesis y el área de impacto de la consecuencia social, se ordenarán secuencialmente, en una tabla, que interrelacionará su congruencia, pertinencia y viabilidad respecto a los busilis, la(s) hipótesis propuesta(s), las preguntas y objetivos definidos; a lo cual, el equipo auditor deberá:
- Aplicar los procedimientos de la revisión,
 - Comprobar o ajustar su(s) hipótesis,
 - Responder las preguntas de auditoría,
 - Incluir el fundamento legal, y
 - Obtener la evidencia que sustente sus conclusiones.

Para ello, será necesario identificar y definir los siguientes elementos que sustentarán la carga de la prueba:

Para conocer la acción y el efecto del programa, se requerirá conocer **los Busilis**, que son el punto donde estriba la dificultad o problema. Es la expresión más sintética, directa y concreta de la política pública en revisión.

Busilis del Hacer y de la Teoría del Cambio

- a) **Busilis del Hacer.** Se refiere al planteamiento que detalla la operación concreta del tema o programa y las actividades que deben llevarse a cabo durante la implementación del programa seleccionado.
- b) **Busilis de la Teoría del Cambio.** Es el enunciado que simplifica el fin o lo que el programa pretende resolver con su implementación.

Objetivo general de la auditoría. Será la delimitación de lo que se pretende realizar en la auditoría; se deberá exponer un enunciado de manera clara y precisa de lo que se busca efectuar en la investigación.

Hipótesis general. Será el punto del protocolo en el que se buscará ejecutar el objetivo de la auditoría: si el objetivo es general se generará una hipótesis general; a objetivos específicos le corresponderán hipótesis específicas. La construcción de hipótesis, se logrará obteniendo 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 se estima y que está disponible (ya sea de manera directa o mediante un estudio que contrate el equipo auditor, etc.); y
- c) Que, al identificarse las variables y los datos con referencia empírica que están involucrados en la concreción del concepto principal del objetivo, correspondan al significado identificado en los referentes consensuados con el ente fiscalizable.

Enfoque de la auditoría. Los auditores deberán escoger un enfoque orientado al: resultado, problema o sistema; o bien, una combinación de éstos, para facilitar un buen diseño de la auditoría. El enfoque general de auditoría será un elemento central de cualquier auditoría y determinará la naturaleza del tipo de examen a realizar.

Alcance de la auditoría. Delimitará la operación concreta de la auditoría, para lo cual el auditor deberá identificar qué entidades se incluirán en la auditoría o qué programa en particular, el aspecto de un programa, la temporalidad de la revisión (Cuenta Pública concluida inmediata anterior al año de la fiscalización), las unidades objeto de revisión, el monto del presupuesto ejercido por revisar y la profundidad temática.

Hilos conductores. Referirán a la acción gubernamental y representarán las líneas de investigación de las auditorías.

Metodología de la auditoría. Se detallarán las diferentes opciones que se podrán implementar para someter a prueba las hipótesis planteadas con anterioridad.

- a) **Metodología cuantitativa y cualitativa por aplicar.** El auditor deberá establecer criterios de auditoría adecuados que correspondan a los objetivos y preguntas de auditoría, así como los métodos (cualitativos o cuantitativos) y procedimientos que permitirán recolectar, organizar la información y definir qué es lo que se va a evaluar de la entidad auditada para contar con la evidencia relevante suficiente competente y pertinente.
- a.1.) **Método cuantitativo** maneja cifras y 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.
- a.2.) **Método cualitativo** comprende el uso de la palabra y tiende a llevar a cabo las técnicas de observación. Su objetivo es recopilar y analizar la información a lo largo de la investigación. Se puede definir como un conjunto de prácticas interpretativas que hacen el mundo visible, lo transforman y convierten en observaciones, anotaciones y documentos. Es más flexible porque procura información de personas, comunidades, contextos, variables o situaciones vinculadas con el tema de estudio.

Por tanto, para las auditorías de desempeño se utilizarán los métodos según la información que se quiere obtener. Algunas de las herramientas serán: la estadística, el muestreo, los cuestionarios, las entrevista e inspecciones físicas.

7. Recursos destinados a la actividad de fiscalización.

- 7.1. **Recursos humanos.** Se señalarán los servidores públicos adscritos a la DAD que participarán en los trabajos de auditoría. Se precisarán los nombres, cargo y nivel de responsabilidad.
- 7.1.1. **Requerimiento de apoyo de otros profesionistas.** En caso de identificarse la necesidad de un profesionista con conocimientos académicos y técnicos en la materia a auditar, se deberá registrar en este apartado y realizarse el trámite correspondiente; a fin de que aporte opinión o apoyo profesional en alguna de las etapas de la auditoría.
- 7.2. **Recursos financieros.** Se señalará la necesidad presupuestal para otorgar los viáticos necesarios al equipo auditor.
- 7.3. **Recursos materiales.** El que se requerirá para la ejecución de la auditoría, particularmente el informático y del parque vehicular.
- 7.4. **Cronograma de trabajo.** Se establecerán los plazos que se consideren para cada una de las etapas del proceso, fechas de inicio y término.
- 7.4.1. **Cronograma general.** Se señalará el tiempo estimado para los trabajos de auditoría, de manera general y los plazos que se consideren para cada una de las etapas del proceso, fechas de inicio y término; desde los trabajos de planeación, ejecución,

presentación de resultados y observaciones preliminares, presentación de resultados finales, hasta el informe de auditoría.

7.4.2. **Cronograma específico.** Se generará automáticamente en el Sistema Audita, a partir de la emisión del Programa Específico de Auditoría, y detallará las actividades a realizar indicando fecha de inicio y término reales y programadas.

8. **Matriz de seguimiento de Indicadores:** Se definirán los indicadores para medir las principales actividades que derivarán en el desarrollo de las principales etapas de la auditoría, pudiendo considerarse los indicadores definidos en el PAAG.
9. **Matriz de Riesgo de Auditoría:** Se elaborará el PTAR, su clasificación, impacto probabilidad, el factor de riesgo, la estrategia a considerar, la descripción de las acciones de control, responsables, fecha de inicio y término y medios de verificación.
10. **Plan de contingencia:** Se establecerán las posibles amenazas que impacten en las actividades/procesos de la fiscalización y se definirán las acciones preventivas y de contingencia a realizar.

3.1.2. Planeación detallada

En la **planeación detallada** determinará la naturaleza, alcance, oportunidad y procedimientos a aplicar para cada uno de los rubros a analizar; así como los periodos de ejecución de las auditorías. A la par, se designará al equipo auditor²⁵ y se solicitarán los recursos necesarios para su ejecución.

En esta segunda etapa, los instrumentos de planeación que se generarán en el AUDITA serán: el Programa Específico de Auditoría y el Cronograma General de Auditoría.

Para tal fin, en este apartado se abarcará la explicación de los instrumentos, la asignación de los recursos y las actividades de supervisión.

3.1.2.1. Programa Específico de Auditoría (PEA)

²⁵ Artículo 26 de la LFSET.

La NPASNF no. 300, expresa que: *“al planear la auditoría, el auditor debe diseñar los procedimientos de auditoría que se utilizarán para reunir suficiente evidencia de auditoría. Esto puede ser abordado en diversas etapas: decidir el diseño general de auditoría (qué preguntas hacer: explicativo / descriptivo / evaluativo); determinar el nivel de observación; metodología; técnicas de recolección de datos específicos. Los métodos de recolección de datos y técnicas de muestreo deben ser elegidos cuidadosamente. La fase de planificación también debe incluir el trabajo de investigación dirigido a la creación de conocimiento, probando varios diseños de auditoría y verificando si los datos necesarios están disponibles. Esto hace que sea más fácil elegir el método más apropiado de auditoría”*.

Atendiendo a ello, se elaborará el PEA, que es el documento en el que se precisarán los procedimientos por realizar en cada una de las etapas de auditoría. Tendrá como fin:

- Prever una dirección para el trabajo de acuerdo con la capacidad de los auditores;
- Verificar el trabajo realizado y el pendiente por hacer de acuerdo a las fechas de inicio y fin;
- Ayudar a controlar el trabajo y delimitar responsabilidades;
- Controlar los procedimientos de la auditoría;
- Servir de base para el seguimiento del PAA y de guía para la planeación de futuras auditorías.

El PEA, se estructurará conforme a una secuencia lógica y se capturará y emitirá por medio de AUDITA, en formato PDF, indicándose el tiempo requerido para llevarlo a cabo, con fechas de inicio y término, lo cual abarcará desde los trabajos de planeación, ejecución, supervisión, presentación de resultados y observaciones preliminares, presentación de resultados finales, hasta el informe de auditoría; e identificará al servidor público responsable de dicha actividad.

El PEA lo elaborará el Auditor o Jefe de Grupo; lo revisará el Jefe de Departamento de Auditoría del Desempeño; y el Titular de la DAD será quien lo autorizará.

3.1.2.2. Cronograma General de Actividades de Fiscalización

De acuerdo al Memorándum de Planeación, se delimitará el tiempo programado para ejecutar la auditoría, los cuales quedarán plasmados en el Cronograma General de Auditoría generado en el AUDITA, en el apartado: PEA, y que detallará los tiempos programados y reales, que serán desarrollados de acuerdo a la asignación de las funciones de la estructura organizacional de la DAD y en congruencia con el PAA y el PEA.

Es importante señalar, que dicho cronograma se complementará con las demás actividades a realizar durante el año, como: archivo o gestión documental, solicitudes de transparencia, SGC, SICII, entre otras. Se elaborará en formato Excel,

a cargo de Auditor o Jefe de Grupo; lo revisará el Jefe de Departamento; y será autorizado por el Titular de la DAD.

Al finalizar la auditoría se actualizará el cronograma en el AUDITA, registrando en el apartado: Cédula de Auditoría y Papeles de Trabajo, en donde se contrastará el tiempo programado versus el tiempo real utilizado, o en su caso, contendrá las razones o justificaciones que originen las variaciones importantes que pueda presentar.

3.1.2.3. Asignación de los recursos

Para la ejecución de los trabajos de auditoría y aquellos de gestión o apoyo, se requerirá la asignación de recursos, humanos, materiales, de infraestructura, equipamiento y financieros, necesarios para tal fin, mismos que serán registrados en el Sistema Cont-Ar, en donde se detallarán los recursos materiales, viáticos, hospedajes y de alimentación necesarios.

En lo que respecta a la asignación de los recursos humanos, la estructura organizacional de la DAD se encuentra establecida en el apartado IV, bajo la línea jerárquica del FE, señalada en los apartados B, B.3., B.3.1.1.1., y B.3.1.1.2. del MO:

B. Fiscal Especial

B.0.0.1.1. Departamento de Gestión, Control, Estadística y Seguimiento.

B.3. Dirección de Auditoría del Desempeño

B.3.1.1.1. Departamento de Auditoría del Desempeño y Evaluación de Políticas Públicas

B.3.1.1.2. Departamento de Auditoría de Legalidad y Evaluación
Jefe de Grupo de auditoría
Auditor

La DAD cuenta con el personal técnico y administrativo para ejercer sus funciones; resaltando a los servidores públicos que se desempeñan como Auditores, en la que la NPASN no. 300, enfatiza que: *“de manera colectiva, el equipo auditor debe tener la competencia profesional necesaria para llevar a cabo la auditoría. Esto incluye conocimiento de la auditoría, del diseño de investigaciones, de los métodos aplicados en las ciencias sociales y técnicas de investigación o de evaluación, así como también fortalezas personales tales como habilidades analíticas, de redacción y comunicación.*

De igual modo, expresa que en todas las auditorías es común la necesidad de contratar personal calificado, ofrecer oportunidades de desarrollo y capacitación al personal; fin, que para la presente Guía Técnica se encuentra presente, de acuerdo a la NPASN citada: *“En la auditoría de desempeño, se pueden requerir habilidades*

específicas, tales como conocimiento de las técnicas y métodos de evaluación aplicados en las ciencias sociales y habilidades personales como de comunicación y de escritura, capacidad analítica, creatividad y receptividad. Los auditores deben tener un buen conocimiento de las organizaciones gubernamentales, programas y funciones. Esto asegura que las áreas correctas son seleccionadas para auditoría y que los auditores pueden llevar a cabo con eficacia revisiones de los programas y actividades del Gobierno”.

Previo a la ejecución de la auditoría, se elaborará el oficio de identificación del auditor, en formato word e incluirá: nombre completo, número de empleado, gafete o credencial, fotografía y firma autógrafa del auditor al margen izquierdo, la firma del FSE y sello del OSFE. Incluirá la fundamentación de los artículos 26, primer párrafo; 27; 29; y 30 de la LFSET, que lo facultará para practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, verificaciones, comisiones y realizar actas circunstanciadas; así como realizar actos relacionados y previamente establecidos en las disposiciones legales y estándares aplicables en materia de auditoría, revisión y fiscalización de Cuentas Públicas.

Adicionalmente, deberán asegurarse los recursos: a) financieros, en cuanto a la planeación y programación del presupuesto anual de egresos de este Órgano Técnico; así como para el pago de honorarios o salarios, viáticos, gastos de camino, alimentación y hospedaje²⁶; b) el suministro de bienes e insumos como: infraestructura, equipos de cómputo, impresoras, escáner, papelería, módulos de trabajo, software, hardware y unidades vehiculares para el traslado a la visitas e inspecciones en los entes fiscalizables; y c) el desarrollo de sistemas de información.

La gestión de los recursos se efectuará de manera coordinada entre el FSE, el FE y los Titulares de la DAF y DAD, según corresponda.

3.1.3. Supervisión

La supervisión para la etapa de la Planeación, abarcará la verificación de:

- La adecuada planeación y programación de los trabajos, respecto a la revisión y definición de los objetivos, criterios de selección de las auditorías y entes a fiscalizar, que se incluirán en la cédula de registro y documento ejecutivo del PAA y en la cédula del PEA.

²⁶ En el caso de los auditores que se comisionan a los entes municipales de la región de los Ríos.

- La apropiada definición de los procedimientos de auditoría y asignación de responsabilidades y tiempos de ejecución por los servidores públicos que participan en el proceso de fiscalización, mediante la cédula PEA.
- La adecuada elaboración del Memorándum de Planeación, que incluirá entre otros apartados la comprensión de la materia a auditar, la descripción del objeto de la auditoría, la abducción de la auditoría, y el Cronograma específico de auditoría.

a) A nivel Directivo

- El FE: validará el anteproyecto del PAA. La evidenciará será el memorándum de solicitud de alta de auditorías.
- El Titular de la DAD autorizará el anteproyecto del PAA. La evidencia será el memorándum de solicitud de alta de auditoría.
- El Comité de Fiscalización autorizará la selección y el diseño de la planeación de las auditorías. La evidencia será la minuta emitida.
- El PEA será autorizado por el Titular de la DAD mediante el AUDITA, cuya evidencia será la generación de dicho programa.
- El Memorándum de Planeación será autorizado por el Titular de la Dirección de Auditoría del Desempeño y la evidencia quedará plasmada mediante el documento emitido al respecto.

b) A nivel Operativo

- El Jefe de Departamento de Auditoría del Desempeño, revisará el PEA mediante el AUDITA, cuya evidencia será la generación del PEA.
- El Jefe de Grupo vigilará que las actividades determinadas para alcanzar el objetivo y metas de la auditoría se realicen en el tiempo y forma programados. La evidencia será la elaboración del PEA y Cronograma General de Actividades de Fiscalización en el AUDITA.

3.2. Ejecución

La ejecución de las auditorías de desempeño consiste en la aplicación práctica de los procedimientos de fiscalización programados y determinados durante la planeación; debiendo obtener, recopilar y analizar los datos, la información y los elementos probatorios que sustentan los resultados obtenidos y presentados en el informe de auditoría, los cuales estarán relacionados con los objetivos de la auditoría y apoyados con la evidencia suficiente para comprobar la autenticidad de los hallazgos y recomendaciones. Por tanto, se deberá realizar de acuerdo a lo determinado en el PEA para lo cual la entidad fiscalizada entregará la información requerida que será analizada por el equipo de auditores.

Para dicho ejercicio analítico, los auditores obtendrán la evidencia suficiente, relevante, competente y pertinente, a fin de determinar los hallazgos que se

detallarán tanto en las Cédulas de Resultados y Observaciones Preliminares como en las Cédulas de Resultados Finales y Observaciones Preliminares, las cuales también incluirán las Recomendaciones.

Al respecto, la NPASNF no. 300, establece que los auditores deben:

- Ejercer el escepticismo profesional, pero deben ser receptivos y estar dispuestos a innovar.
- Considerar la importancia relativa en todas las etapas del proceso de auditoría y su impacto; ya que no necesariamente se enfoca por el valor monetario, también, lo social y significativo, que varía con el tiempo y depende de la perspectiva de los destinatarios y de las partes responsables. Dado que los temas de las auditorías de desempeño pueden variar ampliamente y los criterios con frecuencia no están predefinidos, esta perspectiva puede variar de una auditoría a otra. Su evaluación requiere un juicio cuidadoso de su parte.
- Documentar la auditoría de acuerdo con las circunstancias particulares de la misma. La información debe ser lo suficientemente completa y detallada para permitir a un auditor, sin conexión previa con la auditoría determinar subsecuentemente, qué trabajo fue realizado con el fin de llegar a los resultados, conclusiones y recomendaciones.
- Mantener un registro documental adecuado de la preparación, procedimientos y resultados de cada auditoría. Sin embargo, el propósito y el contexto de la documentación son algo específico en la auditoría de desempeño.

3.2.1. Etapa inicial

La etapa inicial de la ejecución de la auditoría comprenderá desde la emisión y notificación de la orden de auditoría por oficio, o bien, la solicitud de información al ente a fiscalizar hasta la emisión de la Cédula de Resultados y observaciones preliminares.

Una vez iniciada la auditoría, se procederá a la elaboración del acta de inicio y de ser necesario se elaborarán los oficios complementarios para ampliar la información requerida.

Posteriormente, se recepcionará la información remitida por los entes fiscalizables mediante el conducto de Oficialía de Partes.

Se procederá entonces a la visita del ente a fiscalizar, así como a la revisión y verificación documental de acuerdo a las técnicas de auditoría y determinando el alcance de las pruebas. Seguidamente, se elaborarán y clasificarán los papeles de trabajo, se emitirán las marcas de auditoría en las cédulas de análisis; y se integrará el expediente correspondiente, conforme a las disposiciones normativas emitidas al respecto.

Para el cierre de esta etapa, se elaborará tanto el oficio citatorio, como el acta de presentación de resultados y observaciones preliminares, con el fin de darle a conocer en reunión de trabajo a los entes fiscalizables, el pronunciamiento del OSFE.

Es importante señalar que, en caso de ser necesario, durante la ejecución de la auditoría, también se podrá requerir que se aumente, disminuya o sustituya a los auditores.

3.2.1.1. Orden de auditoría y solicitud de información

El inicio formal de los trabajos de auditoría se llevará a cabo mediante la notificación de la orden de auditoría al ente a fiscalizar, la cual, además tiene como fin presentar al grupo de auditores que participará en la misma e informarle los alcances y trabajos a desarrollar.

La orden de auditoría se generará en el AUDITA. Su fundamento se establece en los artículos 14, 16, 116, párrafo segundo, fracción II, párrafo sexto de la CPEUM; 36 fracción XLI, 40 párrafos primero, segundo y cuarto, fracciones I, II, III y V y 41 párrafo cuarto de la CPELST; 1 párrafos primero y segundo, 2 fracción II, 3, 6, 12 último párrafo; 14 fracciones II y IV; 15 fracción II, 17 fracciones I, V, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XV, XXII, XXVII y XXVIII; 22, 23, 75, 81 fracciones I, IV, XI, XIII y XXXVIII (Sic) y 82 de la LFSET; 6, 7, 8, 10 y 11 fracción XV, del RI.

Posteriormente, se solicitará la asignación del número de oficio, mediante el sistema CORRE administrado por Oficialía de Partes, para que sea rubricado por el FE y la DAD; y firmado por el FSE y se notifique a la entidad.

Tanto la orden de auditoría como el oficio de solicitud de información y documentación -en su caso-, se entregarán a quien vaya dirigidos por parte del personal auditor comisionado, obteniéndose el acuse de recibo en la copia de los documentos con el sello oficial de la entidad. En caso de que, al momento de la entrega de la orden de auditoría, el titular de la entidad fiscalizada no se encuentre en las instalaciones del ente público, se dejará un citatorio, para que al día siguiente se lleve a cabo la entrega de la orden de auditoría y se procederá en el mismo acto a la emisión del acta de inicio correspondiente.

Si existiera la negativa de entregarse información por parte de los entes fiscalizables al OSFE, así como los actos de simulación que realicen para entorpecer y obstaculizar la actividad fiscalizadora, serán sancionados conforme a la LGRA y las leyes penales aplicables; y en caso de aportar documentación o información falsa, quienes resulten responsables serán sancionados conforme a lo previsto en el Código Penal para el Estado de

Tabasco y demás disposiciones aplicables²⁷. Ello, en congruencia con lo establecido en la LFSET.

3.2.1.2. Acta de inicio y oficios de requerimiento de información complementaria

El Acta de Inicio de Auditoría será el documento de carácter oficial que narrará las circunstancias específicas del inicio de una auditoría, mediante una reunión entre el personal de la entidad por fiscalizar y el grupo de auditores comisionados que participarán en la misma; por lo que, para su elaboración deberá guardarse las respectivas formalidades.

Para dejar constancia de dicho acto el auditor procederá a elaborar el acta de inicio de auditoría utilizando y cumpliendo con los requisitos establecidos para tal fin.

Por tanto, en todas las auditorías se generará el acta de inicio de auditoría, dejando constancia de su elaboración y emisión en el AUDITA.

Con posterioridad, en caso de ser necesario, se elaborarán los oficios complementarios que sean necesarios para la obtención de información de la entidad fiscalizada, que les permitirá a los auditores, cumplir con el objetivo de la auditoría. En todos los casos, el titular de la entidad fiscalizada o el servidor público designado como enlace para atender los requerimientos de información, deberá proporcionar de manera oportuna y veraz la misma, en los plazos en que le sean solicitados.²⁸

Si en la ejecución de la auditoría se requiere aumentar, disminuir o sustituir a los auditores; se hará del conocimiento al titular de la entidad fiscalizada, mediante oficio suscrito por el FSE quien emitió la orden de auditoría o por quien lo supla en su ausencia.²⁹

3.2.1.3. Recepción de documentación e información

Con el objeto de recepcionar la documentación e información requerida, se elaborará el acta circunstanciada³⁰ correspondiente, que será el documento elaborado desde el AUDITA en el que se hará constar su admisión oficial de acuerdo

²⁷ Artículo 11 de la LFSET

²⁸ Artículos 9, párrafo primero y segundo; 17, fracción XI; y 23 de la LFSET.

²⁹ Artículos 6; 17, fracción II, III, V, VI, VII y XXI; 23; 25; y 27 de la LFSET

³⁰ Artículo 29 de la LFSET.

a lo solicitado en la orden de auditoría, la cual será entregada por la entidad fiscalizada al OSFE mediante oficio.

El acta contendrá:

1. Encabezado o Datos de identificación

- Aplicar la leyenda oficial.
- La denominación del Congreso, el número consecutivo de la legislatura en turno y denominación del OSFE.
- Nombre, domicilio y RFC de la Entidad Fiscalizada donde se practica la auditoría.
- No. de auditoría incluyendo el Oficio de la Orden de auditoría.
- Folio que se integrará con las siglas del OSFE, de la Coordinación, de la Entidad Fiscalizada y el número consecutivo.
- Título del acta de que se trate.

2. Cuerpo (narración)

- Antecedentes y narración de hechos:
 - Localidad, fecha, hora de elaboración del documento.
 - Jefe de grupo comisionado.
 - Domicilio donde se efectúa la auditoría.
 - Fecha de elaboración del Acta de inicio de auditoría.
 - Nombre y cargo del Enlace designado por el Titular de la unidad administrativa a la que se practica la auditoría; incluyendo su nombramiento e identificación oficial.
 - Nombre y cargo de los testigos de asistencia durante la elaboración del acta de inicio; incluyendo los datos de su nombramiento e identificación oficial.
 - La relación de la información solicitada en el Acta de Inicio de Auditoría u orden de auditoría, detallando si la entrega es parcial, o en formato digital y las observaciones de la entrega.
 - Hora en la que se da por terminada la reunión.
 - Nombre, cargo y firma de los servidores públicos participantes del ente auditado.
- Nombre, cargo y firma de los auditores comisionados.
- Nombre, cargo y firma de los testigos de asistencia.
- Leyenda de la hoja protocolaria de firmas; incluyendo los datos de la auditoría, en caso de quedar firmas en una sola hoja.

De requerirse, se solicitará la certificación de la documentación al ente fiscalizable para obtener las copias de los documentos originales que se tengan a la vista durante el desarrollo de la auditoría³¹.

³¹ Art. 17, fracción 22 de la LFSET.

En caso de que el ente fiscalizado, no entregue la información solicitada será sujeto de la imposición de la multa respectiva, de acuerdo a lo establecido en la LFSET.

3.2.1.4. Revisión y verificación documental

Todo trabajo de auditoría debe ser documentado con la evidencia **suficiente, competente, relevante y pertinente**; y, en su caso, con la causa raíz de la irregularidad. La revisión y verificación documental permitirá que el auditor conozca la situación de los proyectos revisados y emitir así una opinión sólida, sustentada y válida.

Se realizará de acuerdo a los procedimientos y las técnicas de auditoría; y el alcance de las pruebas; se dejará constancia de esta actividad mediante la elaboración de los papeles de trabajo de acuerdo a su clasificación y se agregarán, en su caso las notas que sean necesarias; las marcas de auditoría y los Índices y cruces de auditoría.

La revisión de la información considerará el cumplimiento del calendario de obligaciones que los entes fiscalizables ante el OSFE, el cual se encuentra disponible en la página web institucional <http://osfetabasco.gob.mx/site/>.

Para el sustento de los resultados se emitirán los oficios de solicitud de certificación de información y de entrega de documentación certificada:

- **Oficio de solicitud de certificación de información.** Documento fundado y motivado por el cual se solicitará que las unidades administrativas del ente fiscalizado, proporcionen las evidencias que soportarán los hallazgos detectados durante la ejecución de la auditoría, que deberán estar certificadas. El mismo, contendrá la relación de los documentos requeridos, con sus especificaciones y folios correspondientes.
- **Oficio de entrega de documentación certificada por el ente fiscalizable.** Documento que dará respuesta a la entrega de la información requerida ya certificada por las unidades administrativas que la proporcionaron. Deberá dirigirse a quien emitió el oficio correspondiente y referirá el listado de documentos, el no. de oficio de la solicitud de certificación, el asunto y fecha.

3.2.1.4.1. Técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba utilizadas por el auditor para obtener la comprobación necesaria o la evidencia suficiente, competente y pertinente, a fin de formarse un juicio u opinión profesional sobre lo examinado en función de los objetivos previstos para la auditoría.

Las técnicas de auditoría utilizadas para la verificación, serán:

- **Ocular:** Consiste en la comparación, observación y revisión selectiva.
- **Escrita:** Análisis, conciliación y confirmación (que puede ser positiva directa, positiva indirecta y negativa).
- **Verbal:** Indagación.
- **Documental:** Comprobación.
- **Física:** Inspección y cálculo.

El conjunto de técnicas de investigación aplicables a un concepto a revisar para las auditorías de desempeño, mediante las cuales el auditor público obtendrá bases sólidas para fundamentar sus conclusiones, serán las contenidas en la tabla siguiente.

Tabla 9. Métodos de recolección de datos.

Evidencia de auditoría	Método de recolección de datos
Evidencia testimonial	<ul style="list-style-type: none"> • Entrevistas, • Encuestas, • Cuestionarios, • Grupos focales y • Grupos de referencia.
Evidencia documentaria	<ul style="list-style-type: none"> • Revisión de documentos, • Revisión de archivos, • Usar estadísticas existentes y • Usar base de datos existentes.
Evidencia física	<ul style="list-style-type: none"> • Observación de personas, • Inspección de objetos o procesos y • Experimentos, por ejemplo, nivel de seguridad de los datos de una computadora.
Evidencia analítica	<ul style="list-style-type: none"> • Métodos de recopilación de datos cuantitativos, • Análisis DEA, • Análisis de regresión, • Cálculos, • Comparaciones, • Separación de información en componentes y • Argumentos racionales.

Fuente: GUID INTOSAI 3920: El Proceso de la Auditoría de Desempeño.

El auditor podrá realizar visitas domiciliarias para solicitar documentación a terceros y compararla con la presentada por la entidad fiscalizada. En este caso, el auditor asistirá directamente al domicilio del tercero y generará el acta de la visita.

Las pruebas de auditoría son procedimientos o técnicas que utilizará el auditor para la obtención de evidencia comprobatoria en el transcurso de su actividad para determinar la utilización de las técnicas de auditoría, al momento de identificar las

condiciones existentes; establecerá la muestra de las operaciones a verificar; y preparará los resultados del trabajo realizado.

3.2.1.4.2. Papeles de trabajo y su clasificación

Los papeles de trabajo son los instrumentos mediante los cuales el auditor registrará, sustentará, presentará y respaldará de manera detallada y sistemática, la descripción de las pruebas realizadas, después de la aplicación de técnicas y procedimientos en los que sustenta y apoya los resultados obtenidos; por tanto, son la evidencia de la calidad profesional del trabajo de auditoría que se realizará a la entidad fiscalizada que proporciona la documentación que será revisada y evaluada.

Por tanto, la conformación de los papeles de trabajo de la auditoría del desempeño, lo constituirá el conjunto de cédulas que el auditor deberá formular, haciendo constar el análisis de los datos/información que revisarán; y los hechos descubiertos al practicar una auditoría y una serie de pruebas escritas que tienen por objeto respaldar el dictamen del auditor, demostrar la calidad y extensión del trabajo ejecutado y cumplir con la norma de evidencia suficiente, pertinente y competente.

Dichos instrumentos se deberán elaborar con claridad, limpieza, exactitud, buena sintaxis y ortografía; y consignar los datos relativos al análisis, comprobación, opinión y conclusiones sobre los aspectos revisados. Para tal fin, se han considerado las siguientes reglas generales para la elaboración de los papeles de trabajo:

- a) Identificar el programa, tema, ente, unidad administrativa y la fecha de elaboración de la cédula, nombre y firma del auditor que la elaboró y firma del responsable del grupo de auditoría como evidencia de la supervisión que realizó.
- b) Deberán estar completos, ser exactos y permitir su inmediata comprensión sin dificultad alguna y sin perder claridad.
- c) Contendrán las fuentes de información, marcas y referencias.
- d) Serán pulcros, ordenados y legibles.
- e) Deberán generarse impresiones claras de computadora, con el fin de asegurar la información plasmada en ellos.
- f) La información contenida en los papeles de trabajo será de carácter confidencial y exclusiva del OSFE; no obstante, el auditor podrá proporcionarlos cuando reciba un requerimiento judicial para brindar la información contenida en ellos.
- g) La custodia de los papeles de trabajo, deberá cumplir con las disposiciones normativas del archivo gubernamental.

Los papeles de trabajo, se denominarán Cédula Concentradora, Cédula Analítica o Sub-analítica y en general deberán contener los siguientes datos:

1. Encabezado o Datos de identificación

- No. consecutivo de la legislatura en turno;
- Período por revisar;
- Nombre de la Entidad Fiscalizada donde se practica la auditoría;
- No. de auditoría;
- Ejercicio Fiscal;
- Fundamentación y motivación;
- Fecha de elaboración de cada papel de trabajo;
- Semestre correspondiente;
- Nombre de la Entidad Fiscalizada donde se practica la auditoría; y
- Índice de referencia según caso.

2. Cuerpo

- Identificar claramente: los datos asentados, marcas de auditoría, índices de referencia, etc.;
- Nombre y firma del auditor comisionado que elabora el papel de trabajo correspondiente;
- Nombre y firma del Jefe de Grupo que revisa el papel de trabajo; y
- Nombre y firma del Jefe de Departamento que revisa el papel de trabajo.

3. Conclusiones.

Se detallarán los resultados obtenidos por el equipo auditor, con motivo del análisis de la evidencia documental obtenida del ente fiscalizado; las cuales serán la base para la emisión de las Cédulas de Resultados y Observaciones Preliminares.

Los trabajos y los resultados de la fiscalización de la Cuenta Pública deberán quedar registrados en las cédulas de auditoría, las cuales se clasificarán en: concentradora, analíticas y sub-analíticas; que se ordenarán conforme a los procedimientos de auditoría aplicados y el soporte documental generado.

El número de cédulas a utilizar dependerá de la amplitud de la información, las pruebas de auditoría y de la profundidad con que sean analizadas. Lo importante, es el ordenamiento lógico que se les dé dentro de los expedientes de la auditoría y las anotaciones de la conclusión a la que se llegó.

Cuando la información que sustente los hallazgos presentados sea de gran volumen, que no permita la factibilidad de su reproducción en copias certificadas, conforme a los lineamientos de austeridad, éstas se solicitarán en medios electrónicos, los cuales deberán certificarse, conforme a los lineamientos que para tal efecto emita el OSFE.

3.2.1.4.3. Marcas de auditoría

Las marcas de auditoría serán las letras, símbolos gráficos o signos que utilizará el auditor para dejar constancia de las pruebas y técnicas de auditoría que se aplicaron y señalará de este modo el tipo de procedimiento que empleó, simplificando con ello su papel de trabajo. Se acompañarán de una descripción de su significado al final de cada cédula. (Ver anexo 4.3.)

Los papeles de trabajo contendrán las claves que permitirán enlazar datos y localizar el análisis de esos datos en otras cédulas. Estas claves se conocerán como índices y cruces de auditoría. (Ver anexo 4.4.).

Los índices convencionales serán de tipo alfabéticos, numéricos o alfanuméricos, que correlacionarán los datos, cifras, conceptos y observaciones de un mismo asunto entre diferentes cédulas o documentos soporte, asociados con el rubro, concepto o partida específica en revisión. Para la auditoría del desempeño serán: **E**: Eficacia; **Ef**: Eficiencia; **Ec**: Economía; **So**: Solventaciones; y **Se**: Segmento. Dichos índices, se anotarán en color rojo en la esquina superior derecha de cada foja.

Para referir la información de una cédula de trabajo o un documento con otro, deberán establecerse cruces de auditoría, los cuales se anotarán tan cerca de los datos, cifras, conceptos u observaciones como sea posible. Cuando se trate de medios magnéticos, se hará la referencia en la cédula de trabajo correspondiente.

Las cédulas también incluirán las notas aclaratorias o complementarias para hacer más conciso o sencillo algún concepto asentado en el cuerpo de la cédula, con el fin de aclarar o ampliar información o señalar situaciones especiales, que no signifiquen observaciones o irregularidades y fallas de control interno.

3.2.1.5. Cédula de Resultados y observaciones preliminares

La Cédula de Resultados y observaciones preliminares es el documento donde el auditor asentará los procedimientos de auditoría aplicados y los resultados con observación y sin observación determinados durante el periodo de trabajo de auditoría; así como el fundamento legal que le llevó a determinar los hallazgos.

Los resultados deberán registrarse en las cédulas de auditoría que formarán parte del expediente.

Para todas las unidades fiscalizadoras o técnico-operativas, las **Cédulas de Resultados y Observaciones Preliminares** serán las primeras cédulas resultantes de la fiscalización, posteriormente, con las aclaraciones y justificaciones por parte de los entes, se generarán otras cédulas derivadas de las solventaciones conocidas

como de **Resultados Finales y Observaciones Preliminares**, las cuales permanecerán hasta el Informe de Resultados.

La importancia de la Cédula de Resultados y Observaciones Preliminares radicará en el planteamiento claro y preciso de la problemática detectada y del origen de la misma, por tanto, deberá contener la siguiente información:

- No. consecutivo de la legislatura en turno.
- Período por revisar.
- Identificación del período de revisión (fecha de inicio y termino).
- Nombre de la Unidad Administrativa.
- Entidad fiscalizada.
- Tipo de Auditoría.
- No. de auditoría.
- Título de la auditoría.
- Descripción de los resultados de eficacia.
- Descripción de los resultados de eficiencia.
- Descripción de los resultados de economía.
- No. asignado a la observación dentro de la auditoría.
- Nombre y firma del Auditor que elabora la cédula.
- Nombre y firma de los auditores que revisaron la elaboración de la cédula.
- Nombre y firma de los auditores que validan la cédula.
- Nombre y firma de los auditores que autorizan de la cédula.

En caso de alguna duda u orientación, podrá consultar el manual del usuario en el AUDITA, en el que se explica a detalle el procedimiento de registro.

3.2.2. Etapa de cierre

En la etapa de cierre de auditoría, se efectuarán las reuniones de trabajo con el Comité de Fiscalización sobre los resultados y observaciones preliminares detectadas, elaborando para este caso las cédulas, actas minutas y los oficios correspondientes.

Una vez valoradas las argumentaciones y elaborada la documentación soporte por parte de los auditores, se procederá a elaborar la **Cédula de Resultados Finales y de Observaciones Preliminares**.

A continuación, se enuncian las actividades para los resultados y observaciones preliminares y finales.

3.2.2.1. Resultados y observaciones preliminares

Una vez elaborados y revisados los hallazgos, se solicitará una reunión de trabajo al Comité de Fiscalización, con el propósito de que los intervinientes, analicen y verifiquen la suficiencia, competencia y pertinencia de las evidencias que soportan los hallazgos de auditoría; respecto a los hechos plasmados en la minuta correspondiente, que contendrá:

- Nombre de quien convoca y las vías por las cuales se dio a conocer la reunión.
- No. de reunión.
- Fecha.
- Lugar en la que se efectuó la reunión.
- Hora (de inicio, conclusión, suspensión o renovación).
- Nombre del moderador.
- Tipo de reunión (informativa, consultiva, operativa o del Comité de Fiscalización).
- Objetivo de la reunión.
- Período.
- Nombre del Ente fiscalizado.
- Unidad Administrativa.
- Narración o descripción de Hechos.
- Narración o descripción de los Acuerdos.
- Nombre y firma de los intervinientes.

Al ser asentadas las observaciones y resultados preliminares, se procederá a elaborar y emitir el oficio de notificación para convocar a reunión de trabajo a la entidad fiscalizada y al Órgano Interno de Control en términos de lo dispuesto en los artículos 18 y 20 de la LFSET. Dicho documento contendrá la fecha de la reunión en la que se le darán a conocer los resultados con observación sobre los que se requerirá de justificaciones y aclaraciones respecto de las operaciones o irregularidades determinadas en la auditoría; y sin observación, que fueron determinadas durante el periodo de inicio y término de la auditoría.

Al respecto, se solicitará la asignación del número de oficio, mediante el sistema CORRE administrado por Oficialía de Partes, para que sea rubricado por el FE y el Titular de la DAD; y firmado por el FSE para ser notificado a dicha entidad.

Cabe aclarar que, este Órgano Técnico podrá grabar, en audio o video, cualquiera de las reuniones de trabajo y audiencias, conforme al artículo 19 de la LFSET; así como convocar a las reuniones de trabajo que estime necesarias durante las auditorías correspondientes para la presentación y revisión de los resultados preliminares. Los participantes en estas reuniones deberán guardar la reserva correspondiente sobre la información y documentación proporcionadas.

Las reuniones en las que se dará a conocer a las entidades fiscalizadas la parte que les corresponda de los resultados y observaciones preliminares que se deriven de

la revisión de la Cuenta Pública, estarán motivadas y fundamentadas por el artículo 20 de la LFSET.

El OSFE recepcionará, el oficio de designación de enlace para la presentación de resultados y observaciones preliminares, que es el documento mediante el cual el titular de la entidad fiscalizada, designará al servidor público que fungirá como enlace para la presentación de los Resultados y Observaciones preliminares, en caso de ser diferente al que se designó previamente.

Trascurrido el plazo otorgado mediante oficio en el que se hace del conocimiento a la entidad fiscalizada los resultados y observaciones preliminares, se elaborará el **Acta de Presentación de los Resultados y Observaciones Preliminares**, que es el documento protocolario que hace constar la entrega de la Cédula de Resultados y Observaciones Preliminares a la entidad fiscalizada, y en su caso, la presentación de las justificaciones y aclaraciones pertinentes por parte de la entidad fiscalizada.

A efecto de que dichas entidades presenten las justificaciones y aclaraciones que correspondan, se recepcionarán los oficios de información y documentación adicional entregada por la entidad fiscalizada para justificar los resultados y observaciones preliminares, que es el documento por el cual dicha entidad, en su caso, presenta información para justificar y aclarar los resultados con observación.

En dicha reunión la entidad fiscalizada podrá presentar las justificaciones y aclaraciones que estimen pertinentes; si durante la reunión dicha entidad estima necesario presentar información adicional, podrá solicitar al OSFE un plazo de hasta cinco días hábiles más para su exhibición. De igual modo, este Órgano podrá conceder un plazo de hasta cinco días hábiles para que se presenten las argumentaciones adicionales y documentación soporte, mismas que deberán ser valoradas por los auditores para la elaboración de los informes.

3.2.2.2. Resultados Finales y observaciones preliminares y Pronunciamiento

Valoradas las argumentaciones y elaborada la documentación soporte por parte de los auditores, se procederá a elaborar la **Cédula de Resultados Finales y de Observaciones Preliminares** que es el documento donde se darán a conocer los resultados de la valoración a las justificaciones, aclaraciones y demás información presentada por la entidad fiscalizada; la cual, deberá contener además de la identificación de la auditoría los siguientes datos:

- La redacción de la observación;
- El fundamento legal;
- Una síntesis de las justificaciones y aclaraciones; y
- Las recomendaciones consensadas con el ente auditado.

Una vez revisadas las justificaciones y aclaraciones que en su caso la entidad fiscalizada haya presentado, se llevará a cabo el consenso de las recomendaciones, mismas que se plasmarán en una minuta y se anexará el calendario de consenso de recomendaciones acordado en la reunión. Lo anterior, sin perjuicio de que el OSFE pueda emitir recomendaciones en los casos en que no logre acuerdos con las entidades fiscalizadas.

Posterior al consenso de recomendaciones, se solicitará al Comité de Fiscalización, una reunión de trabajo, mismo que instruirá el lugar y la hora de la presentación, Esta actividad se efectuará con el propósito de que los intervinientes verifiquen que el análisis, la valoración de la información y la justificación llevada a cabo por el equipo auditor, se haya apegado a los principios y valores que rigen la fiscalización, establecidos en el Código de Ética; y la factibilidad de las recomendaciones consensuadas, quedando plasmadas en la minuta correspondiente.

Por tanto, una vez concluida tanto la Cédula de Resultados Finales y Observaciones Preliminares como la actividad con el Comité de Fiscalización de los Resultados Finales y Observaciones Preliminares, se procederá a la elaboración del oficio mediante el cual se citará a reunión al Titular de la entidad fiscalizada, con el fin de notificarle la fecha de la reunión en la que se le dará a conocer los resultados de la valoración a las justificaciones, aclaraciones y demás información presentada por la entidad fiscalizada para concluir con los trabajos de fiscalización de la Cuenta Pública.

Al respecto, se recepcionará el oficio de designación de enlace por parte del titular de la entidad fiscalizada, en el que designará al servidor público que fungirá como enlace para la presentación de los Resultados Finales y Observaciones preliminares, en caso de ser diferente al que se designó previamente.

Siendo la hora y fecha señalada en dicho oficio para dar a conocer los Resultados de la valoración a las justificaciones, aclaraciones y demás información, a lo que, se procederá a elaborar el Acta de Presentación de Resultados Finales y Observaciones Preliminares; y en la que se dejará constancia de la conclusión de las diligencias que se iniciaron con el Acta de Inicio de Auditoría del desempeño.

En este acto, la entidad fiscalizada deberá hacer entrega del Calendario de Cumplimiento de Recomendaciones Consensuadas, donde se asentarán las fechas de compromiso, así como los responsables de dar atención a los mecanismos, de atención a las recomendaciones.

3.2.2. Supervisión

Para esta etapa, la supervisión consistirá en verificar que:

- Las conclusiones estén sustentadas en un juicio profesional, imparcial, diligente, con escepticismo profesional, ético e independiente; y cuenten con la evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante;
- Las recomendaciones estén dirigidas a resolver las causas de las debilidades o problemas identificados, sean prácticas y den valor agregado, estén bien fundamentadas y devengan lógicamente de los hallazgos y conclusiones, no sean muy generales ni muy detalladas, sean factibles de implementación sin requerir recursos adicionales y que estén dirigidas a las entidades fiscalizadas con la responsabilidad y competencia de implementarlas.

a) A nivel Directivo

- El FE convocará a Comité de Fiscalización para la revisión de las observaciones, solventaciones y recomendaciones. La(s) evidencia(s) será(n) la(s) minuta(s) de Comité de Fiscalización.
- El Titular de la DAD constatará la valoración de las observaciones, solventaciones y recomendaciones. Las evidencias serán las minutas del Comité de Fiscalización y autorización en el AUDITA.

b) A nivel Operativo

- El Jefe de Departamento, participará en la supervisión de los documentos generados y presentación de observaciones, solventaciones y recomendaciones en el Comité de Fiscalización. Las evidencias serán las minutas del Comité de Fiscalización, y cada uno de los documentos generados, de manera física, o bien en el AUDITA. Así mismo, durante el proceso de ejecución de los procedimientos de auditoría, levantará una minuta de revisión de manera periódica sobre la revisión de la congruencia de los procedimientos de auditoría con los objetivos de la misma.
- El Jefe de Grupo presentará observaciones, solventaciones y recomendaciones ante el Comité de Fiscalización. Las evidencias serán las minutas del Comité de Fiscalización, y cada uno de los documentos generados, de manera física, o bien en el AUDITA. Así mismo, durante el proceso de ejecución de los procedimientos de auditoría, levantará una minuta de revisión de manera periódica, que dejará evidencia de la revisión de la congruencia de los procedimientos de auditoría con los objetivos de la misma.

3.3. Informe

De conformidad con la NPASNF no. 300, establece que el auditor debe: evaluar si la evidencia obtenida es suficiente y apropiada como para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo; y, proporcionar informes de auditoría que sean completos, convincentes, oportunos y de fácil lectura.

Además, especifica que para que esté completo un informe debe:

- Incluirse toda la información necesaria para abordar el objetivo y las preguntas de auditoría, siendo lo suficientemente detallado para proporcionar una comprensión del objeto de la revisión y los resultados.
- Ser convincente, debe estar estructurado lógicamente y presentar una clara relación entre el objetivo de la auditoría, los criterios, los hallazgos, los resultados y las recomendaciones.
- Abordarse todos los argumentos relevantes.

Al respecto, en el OSFE se emiten los Informes Parciales, Informe de Resultados e Informes Específicos.

En el caso de los resultados, observaciones, recomendaciones y acciones de las auditorías tendrán el carácter de ser públicos cuando el FSE entregue al H. Congreso del Estado de Tabasco, los Informes de Resultados correspondientes. La información contenida en dichos informes será publicada en la página web del OSFE: <http://osfetabasco.gob.mx/site/> en formatos abiertos conforme a lo establecido en la LTAIPET y a lo dispuesto en el artículo 34 último párrafo de la LFSET.

Para expresar una opinión sobre los efectos de las acciones gubernamentales respecto al problema público, con base en los resultados obtenidos de la fiscalización superior, será importante que guarde relación directa con el objetivo general de la auditoría, los objetivos de la entidad fiscalizada, programa o tema auditado; y, estar sustentado en el marco legal aplicado, ponderándose bajo los criterios de eficacia, eficiencia y economía.

Con base en lo anterior, al emitir el Dictamen relativo a la fiscalización de la cuenta pública, la Dirección de Auditoría del Desempeño tomará en cuenta, en primer término, el cumplimiento de los objetivos de la auditoría planteados por el equipo auditor, los que a su vez deben reflejar la congruencia del objeto de la auditoría del desempeño, enmarcado en el artículo 14 fracción II de la Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco, y que en el caso de las auditorías del desempeño se refieren a verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas, por ejemplo:

- a) La eficiencia, eficacia y economía lograda en el cumplimiento de los citados objetivos
- b) El cumplimiento de las metas de los indicadores aprobados en el Presupuesto de Egresos y si dicho cumplimiento tiene relación con los Planes de Desarrollo y sus programas sectoriales.
- c) El cumplimiento de los objetivos de los programas y metas de gasto que promuevan la igualdad entre mujeres y hombres.

Guía Técnica de Auditoría del Desempeño
Versión 02



Ahora bien, en cuanto a las auditorías de seguimiento a la atención de las recomendaciones del desempeño, para la emisión del Dictamen se tomará en cuenta, la atención y cumplimiento de recomendaciones, así como la eficacia y eficiencia alcanzada en la implementación de las mismas.

Por otra parte, para emitir su opinión mediante el Dictamen de las auditorías del Sistema de Control Interno, se tomarán en cuenta el nivel de avance en la implementación del citado sistema, conforme a lo siguiente:

Tabla de Rangos y Grados de Implementación de los Sistemas de Control Interno

Rangos (puntos)		Estatus de Implementación del Sistema de Control Interno	
Total	Por Componente		
0 a 39	0 a 8	Inicial	Se requieren mejoras sustanciales para establecer o fortalecer la implementación del Sistema de Control Interno Institucional y los mecanismos para la prevención de la corrupción.
40 a 69	9 a 14	Intermedio	Se requiere de atender las áreas de oportunidad que fortalezcan el Sistema de Control Interno Institucional y los mecanismos para la prevención de la corrupción.
70 a 100	15 a 20	Alto	El Sistema de Control Interno Institucional es acorde con las características del Ente público y a su marco jurídico aplicable. No obstante es importante fortalecer su autoevaluación, seguimiento a los riesgos de corrupción y a la mejora continua.

Fuente: Elaboración propia.

3.3.1. Informes Parciales

El informe parcial es el documento generado en el sistema AUDITA, en donde a partir de las Cédulas de Resultados y Observaciones Preliminares se estructurará de manera automatizada, el avance parcial de las auditorías practicadas a las entidades fiscalizadas. Al respecto, la formulación de los Informes se realizará de conformidad con lo establecido en los artículos 36 y 37 de LFSET. Para tal efecto, la DAD, coadyuvará con el Departamento de Gestión, Control, Estadística y Seguimiento para su generación.

3.3.2. Informe de Resultados: Informes individuales o Informe Específico

El **Informe de Resultados** es el documento generado en el AUDITA, en donde a partir de las Cédulas de Resultados Finales y Observaciones Preliminares se estructurarán de manera automatizada los resultados de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública, en él se describirán los hechos o situaciones detectadas, de tal forma que se expongan los resultados con observación y sin observación.

El Informe de Resultados se deberá elaborar conforme a los requisitos establecidos en el artículo 34 de la LFSET, y contendrán los resultados, en su caso, las observaciones y las acciones que se formulen, incluirá las recomendaciones y las solicitudes de aclaración.

El **Informe Individual de Auditoría**, es el documento mediante el cual se informará a las entidades fiscalizadas, al H. Congreso del Estado y al público en general, los resultados finales derivados de la fiscalización superior, mismos que estarán sujetos a las justificaciones y aclaraciones que establece la LFSET.

La información plasmada en los informes de auditoría deberá presentarse con objetividad, independencia e imparcialidad y estar sustentada con evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente. Cada Informe constituirá el producto final del trabajo del auditor, en el que se plasmarán los hallazgos y conclusiones, en relación con los aspectos examinados y con los objetivos propuestos y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para la comprensión del mismo.

3.3.3. Supervisión

Para esta etapa, en la supervisión se verificarán que los informes estén sustentados con base en un juicio profesional, imparcial, diligente, con escepticismo profesional, ético e independiente; y cuenten con la evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante.

a) A nivel Directivo

- El FE, a través del Departamento de Gestión, Control, Estadística y Seguimiento, corroborará que los Informes, contengan los elementos mínimos, conforme a lo establecido en la LFSET. La evidencia será la validación de los informes para su emisión y entrega en el AUDITA.
- El Titular de la DAD corroborará que los Informes, contengan los elementos mínimos conforme a lo establecido en la LFSET. La evidencia será la autorización de los informes para su validación en el AUDITA.

b) A nivel Operativo

- El Jefe de Departamento de Auditoría del Desempeño y el Jefe de Grupo revisarán la congruencia de los datos asentados en el Informe Parcial. La evidencia será los estatus de elaboración y pre-autorización en el AUDITA.

3.4. Seguimiento

a) Informe de Resultados

Posterior a la entrega del Informe de Resultados, la entidad fiscalizada tendrá la oportunidad de presentar la documentación e información adicional para solventar los hallazgos comunicados en el Informe de Resultados, para lo cual, los auditores contarán con un período de 120 días para valorarla, y se generarán las Cédulas de Resultados Finales, en las cuales se integrarán las observaciones que quedaron en firme después del mismo, mismas que deberán presentarse al Comité de Fiscalización para analizar la congruencia de la valoración y emitirse los oficios de notificación correspondientes mediante el sistema CORRE.

b) Atención a las Recomendaciones

Dada la naturaleza de las auditorías del desempeño, y debido que algunos mecanismos de atención a las recomendaciones, podrán implicar un amplio período de tiempo para concretarse, con posterioridad a este plazo, el OSFE podrá programar auditorías de seguimiento, para constatar la atención a las recomendaciones efectuadas, de conformidad con la GUID 3920, para las auditorías de desempeño, la cual establece que: *“Al llevar a cabo el seguimiento de un informe de auditoría, el auditor debe concentrarse en los hallazgos y las recomendaciones que aún son relevantes en el momento del seguimiento. Si la entidad auditada ha implementado acciones insuficientes o insatisfactorias es posible que requiera una auditoría adicional por parte de la EFS. Se pueden usar diferentes métodos para hacer un seguimiento de los hallazgos y las recomendaciones hechas”*; para lo cual, se deberá: *“Realizar una auditoría de seguimiento, lo que resultará en un nuevo informe de auditoría de desempeño.”*

De conformidad con la NPASNF no. 300, para las auditorías de desempeño, se establece que el seguimiento del informe de auditoría es una herramienta importante para fortalecer el impacto de la auditoría y mejorar el futuro trabajo de auditoría; por lo tanto, es una parte valiosa del proceso de auditoría. Un proceso de seguimiento facilitará la implementación efectiva de los hallazgos y recomendaciones de la auditoría. También proporcionará retroalimentación al Órgano Superior de Fiscalización del Estado, el Congreso, ciudadanos y la Entidad Fiscalizada sobre la efectividad de la auditoría de desempeño y las mejoras realizadas por la entidad auditada.

3.4.1. Supervisión

La supervisión que aplicará para el Informe de Resultados y la atención a las recomendaciones será para:

1) El Informe de Resultados. Se verificará que las conclusiones de las solventaciones estén sustentadas con base en un juicio profesional, imparcial, diligente, con escepticismo profesional, ético e independiente; y cuenten con la evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante.

a) A nivel Directivo

- El FE convocará a Comité de Fiscalización para la revisión de las solventaciones. La(s) evidencia(s) será(n) la(s) minuta(s) de Comité de Fiscalización.
- El Titular de la DAD Especial participará en la supervisión de esta etapa, mediante su participación en el Comité de Fiscalización, y la autorización de la Cédula de Resultados Finales. Los registros que evidenciará la supervisión serán: las minutas de Comité de Fiscalización y la Cédula de Resultados Finales.

b) A nivel Operativo

- El Jefe de Departamento de Auditoría del Desempeño, participará en la supervisión de esta etapa, mediante su participación en el Comité de Fiscalización, y la autorización de la Cédula de Resultados Finales. Las evidencias serán las minutas de Comité de Fiscalización y la Cédula de Resultados Finales.
- El Jefe de Grupo participará en la supervisión de esta etapa, mediante su participación en el Comité de Fiscalización, y la autorización de la Cédula de Resultados Finales. Las evidencias serán las minutas de Comité de Fiscalización y la Cédula de Resultados Finales.

2. Atención a las Recomendaciones

Se realizará conforme la normatividad establecida para el seguimiento y supervisión de las auditorías del desempeño.

Guía Técnica de Auditoría del Desempeño
Versión 02



IV. ANEXOS

4.1. Siglas y acrónimos

AUDITA	Sistema Integral de Fiscalización AUDITA.
ASF	Auditoría Superior de la Federación.
DAD	Dirección de Auditoría del Desempeño.
CPA	Cuenta Pública Anual.
CPELST	Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco.
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
DAF	Dirección de Administración y Finanzas del OSFE.
DATEPIP	Dirección de Auditoría Técnica y Evaluación a Proyectos de Inversión Pública
DFEG	Dirección de Fiscalización y Evaluación Gubernamental
DIPLADIG	Dirección de Planeación, Desarrollo Institucional y Gestión Documental.
EFS	Entidad(es) de Fiscalización Superior.
FE	Fiscal Especial.
FSE	Fiscal Superior del Estado.
GpR	Gestión para Resultados.
JUCOPO	Junta de Coordinación Política del H. Congreso del Estado de Tabasco.
HCE	H. Congreso del Estado de Tabasco.
IMO	Información Mínima de Oficio de acuerdo a las obligaciones de la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Tabasco, conforme a los artículos 76, 79 y 88.
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
LFSET	Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco.
LGCG	Ley General de Contabilidad Gubernamental
LTAIPET	Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Tabasco.
MIR	Matriz de Indicadores para Resultados.
MML	Matriz de Marco Lógico.
MO	Manual de Organización.
NPASNF	Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.
ODS	Objetivo de Desarrollo Sostenible.
OLACEFS	Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
OSFE	Órgano Superior de Fiscalización del Estado.
PAA	Programa Anual de Auditorías.
PAAG	Programa Anual de Actividades Generales.
PEOSFE	Plan Estratégico del Órgano Superior de Fiscalización del Estado.
PTAR	Programa de Trabajo de Administración de Riesgos.

RI	Reglamento Interior.
RSFC	Reglamento del Servicio Fiscalizador de Carrera del OSFE.
SEvAC	Sistema de Evaluaciones de la Armonización Contable.
SFC	Servicio Fiscalizador de Carrera del OSFE.
SGC	Sistema de Gestión de la Calidad.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
SICII	Sistema Integral de Control Interno Institucional.
SNF	Sistema Nacional de Fiscalización.

4.2. Glosario de términos

A priori o a prioris: Indica que algo que afecta a un determinado hecho o asunto se decide o se hace antes de conocido su resultado o el fin de su desarrollo, o sin tener en cuenta las circunstancias que afecten al hecho o asunto en cuestión. Conjunto de los conocimientos a los que se llega por la razón, sin experimentarlos, en especial en un sistema filosófico.

Auditoría: Proceso sistemático por el que, de manera objetiva, se obtiene y evalúa la evidencia necesaria para determinar si las acciones llevadas a cabo por los entes públicos sujetos a revisión se realizaron de conformidad con la normatividad establecida y con base en principios que aseguren una gestión pública adecuada.

Autonomía de gestión: a facultad del Órgano Superior de Fiscalización del Estado para decidir sobre su organización interna, estructura y funcionamiento, así como respecto de la administración de los recursos humanos, materiales y financieros que utilice para la ejecución de sus atribuciones, en los términos contenidos en la Constitución del Estado y en esta Ley.

Autonomía técnica: La facultad del Órgano Superior de Fiscalización del Estado para decidir sobre la planeación, programación, ejecución, informe y seguimiento en el proceso de la fiscalización superior.

Certificación: Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, o documento legalizado con la firma de una autoridad que cuente con tal atribución.

Código de conducta: Es el instrumento que permite a los servidores públicos de este Órgano Técnico, regirse por los valores ético para determinar la actuación que debe observarse entre los mismos, de igual modo, fortalecer la transparencia de los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficiencia, que dan por resultado una conducta digna, que genere condiciones que hagan posible la igualdad de oportunidades entre las personas, así como erradicar la discriminación y actos de violencia en el actuar.

Código de ética: Es el documento que contiene principios y valores reconocidos y respetados por los integrantes del OSFE. Es una declaración formal de prioridades éticas. Contiene los deberes inherentes a la conducta y desempeño de los servidores públicos del Órgano.

Competencia por mérito: Las personas servidoras públicas deberán ser seleccionadas para sus puestos de acuerdo a su habilidad profesional, capacidad y experiencia, garantizando la igualdad de oportunidad, atrayendo a los mejores candidatos para ocupar los puestos mediante procedimientos transparentes, objetivos y equitativos.

Competente: Deberá corresponder a los hallazgos de la revisión y tener validez para apoyar las observaciones, los dictámenes, las recomendaciones, las acciones y el fincamiento de responsabilidades resarcitorias.

Componente de Actividades de Control: Son las acciones que define y desarrolla la Administración mediante políticas, procedimientos y tecnologías de la información con el objetivo de alcanzar las metas y objetivos institucionales; así como prevenir y administrar los riesgos, incluidos los de corrupción. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la institución, en las diferentes etapas de sus procesos y en el entorno tecnológico, y sirven como mecanismos para asegurar el cumplimiento de las metas y objetivos y prevenir la ocurrencia de actos contrarios a la integridad.

Componente de Ambiente de Control. Es la base que proporciona la disciplina y estructura para lograr un sistema de control interno eficaz e influye en la definición de los objetivos y la constitución de las actividades de control.

Componente de Supervisión y Mejora Continua. Son las actividades establecidas y operadas por los responsables designados por el Fiscal, con la finalidad de mejorar de manera continua al control interno, mediante la supervisión y evaluación de su eficacia, eficiencia y economía.

Comunicación ascendente: Es aquella que se pone de manifiesto desde los empleados que están situados en una parte inferior de la empresa, hasta los que están situados en un nivel jerárquico superior.

Comunicación descendente: Es aquella que se inicia desde los altos cargos hacia los trabajadores situados en los rangos más inferiores de la empresa.

Comunicación horizontal: Es aquella que se pone en práctica entre individuos que pertenecen a un mismo nivel de jerarquía dentro de la empresa.

Concepto a revisar: Rubro, programa, proceso, proyecto, área, operación o actividad sujeta a revisión.

Confiabilidad: Es la capacidad de la Institución para dar seguridad a la sociedad, de que realiza su función estrictamente apegada a lo establecido en el marco jurídico que sustenta sus acciones.

Cooperación: Las personas servidoras públicas colaboran entre sí y proporcionan el trabajo en equipo para alcanzar los objetivos comunes previstos en los planes y programas gubernamentales, generando así una plena vocación de servicio público en beneficio de la colectividad y confianza de la ciudadanía en sus instituciones.

Criterios generales: Son las directrices mediante las cuales se orientará la tarea de Fiscalización Superior, identificando, a través de un razonamiento lógico, las Entidades que se revisarán, a efecto de incidir en los aspectos prioritarios de manera eficiente y con mayor impacto en el uso de los recursos públicos.

Criterios de importancia legislativa. Con base en el artículo 102 de la LFSET, la JUCOPO o la Comisión Ordinaria de Auditoría Gubernamental y Cuenta Pública podrá proponer al OSFE, sin menoscabo de las facultades de ésta, la práctica de auditorías a las Entidades Fiscalizadas.

Criterios de participación ciudadana: De acuerdo a los artículos 54, 55 y 56 de la LFSET, cualquier persona podrá presentar denuncias, peticiones, propuestas, solicitudes, fundadas cuando se presuma el manejo, aplicación o custodia irregular de recursos públicos estatales, o su desvío; y 81, fracción XVIII, el FSE está facultado para autorizar, previa denuncia, la revisión durante el ejercicio fiscal en curso o anteriores, a las entidades fiscalizadas.

Cuenta Pública: El documento a que se refiere el artículo 41 de la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Tabasco y cuyo contenido mínimo se establece en el artículo 53 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental y demás disposiciones aplicables.

Definitividad: Entregar seguridad y certeza jurídicas.

Disciplina: Las personas servidoras pública desempeñarán su empleo, cargo o comisión, de manera ordenada, metódica y perseverante, con el propósito de obtener los mejores resultados en el servicio o bienes ofrecidos.

Economía: Las personas servidoras públicas en el ejercicio del gasto público, administrarán los bienes, recursos públicos con legalidad, austeridad y disciplina, satisfaciendo los objetivos y metas a los que estén destinados, siendo éstos de interés social.

Eficacia: Las personas servidoras públicas actúan conforme a una cultura de servicio, orientada al logro de resultados, procurando en todo momento un mejor

desempeño de sus funciones, a fin de alcanzar las metas institucionales, según sus responsabilidades; y mediante el uso responsable y claro de los recursos.

Eficiencia: Las personas servidoras públicas actúan en apego a los planes y programas previamente establecidos y optimizan el uso y la asignación de los recursos públicos en el desarrollo de sus actividades para lograr los objetivos propuestos.

Entidades fiscalizadas: Los entes públicos; las entidades de interés público distintas a los partidos políticos; los mandantes, mandatarios, fideicomitentes, fiduciarios, fideicomisarios o cualquier otra figura jurídica análoga, así como los mandatos, fondos o fideicomisos, públicos o privados, cuando hayan recibido por cualquier título recursos públicos estatales o federales, no obstante que sean o no considerados entidades paraestatales por la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo del Estado de Tabasco o la de los Municipios del Estado, aun cuando pertenezcan al sector privado o social y, en general, cualquier entidad, persona física o jurídica colectiva, pública o privada, que haya captado, recaudado, administrado, manejado, ejercido, cobrado o recibido en pago, directa o indirectamente, recursos públicos estatales o federales, incluidas aquellas personas jurídicas colectivas de derecho privado que tengan autorización para expedir recibos deducibles de impuestos por donaciones destinadas para el cumplimiento de sus fines.

Equidad: Las personas servidoras públicas procurarán que toda persona acceda con justicia e igualdad al uso, disfrute y beneficio de los bienes, servicios, recursos y oportunidades.

Equidad de género: Las personas servidoras públicas, en el ámbito de sus competencias y atribuciones, garantizan que tanto mujeres como hombres accedan con las mismas condiciones, posibilidades y oportunidades a los bienes y servicios públicos; a los programas y beneficios institucionales, y a los empleos, cargos y comisiones gubernamentales.

Entorno cultural y ecológico: Las personas servidoras públicas en el desarrollo de sus actividades evitan la afectación del patrimonio cultural de cualquier nación y de los ecosistemas del planeta; asumen una férrea voluntad de respeto, defensa y preservación de la cultura y del medio ambiente, y en el ejercicio de sus funciones y conforme a sus atribuciones, promueven en la sociedad la protección y conservación de la cultura y el medio ambiente, al ser el principal legado para las generaciones futuras.

Factibilidad: Que su realización sea viable en términos de tiempo y recursos disponibles, de igual forma que las condiciones funcionales, operativas y documentales permitan llevar a cabo la revisión.

Fiscalización superior: La revisión que realiza el Órgano Superior de Fiscalización del Estado, en los términos constitucionales, de esta Ley y demás normatividad aplicable.

Gestión para Resultados: Modelo de cultura organizacional, directiva y de Gestión que pone énfasis en los resultados y no en los procedimientos, cuyo interés es tener impacto en el Valor Público.

Honestidad: característica de las y los servidores públicos que los distingue por su actuación apegada a las normas jurídicas y a los principios que rigen el servicio público

Honradez: Las personas servidoras públicas se conducen con rectitud, sin utilizar su empleo, cargo o comisión para obtener o pretender obtener algún beneficio, provecho o ventaja personal o a favor de terceros, ni buscan o aceptan compensaciones, prestaciones, dádivas, obsequios o regalos de cualquier persona u organización, debido a que están conscientes que ello compromete sus funciones y que el ejercicio de cualquier cargo público implica un alto sentido de austeridad y vocación de servicio.

Igualdad y no discriminación: Las personas servidoras públicas prestan sus servicios a todas las personas sin distinción, exclusión, restricción o preferencia, basada en el origen étnico o nacional, el color de piel, la cultura, el sexo, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, económica, de salud o jurídica; la religión, la apariencia física, las características genéticas, la situación migratoria, el embarazo, la lengua, las opiniones, las preferencias sexuales, la identidad o filiación política, el estado civil, la situación familiar, las responsabilidades familiares, el idioma, los antecedentes penales o en cualquier otro motivo que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

Interés público: Las personas servidoras públicas actúan buscando en todo momento la máxima atención de las necesidades y demandas de la sociedad por encima de intereses y beneficios particulares, ajenos a la satisfacción colectiva.

Imparcialidad: Actuar sin ninguna clase de discriminación, otorgando tratamiento igualitario frente al procedimiento, resolviendo conforme al ordenamiento jurídico y con atención al interés general.

Indicadores de Desempeño: Expresión cuantitativa correspondiente a un índice, medida, cociente o fórmula, que establece un parámetro del avance en el cumplimiento de los objetivos y metas de la Gestión para Resultados, los cuales se dividen en dos categorías: Indicadores Estratégicos e Indicadores de Gestión.

Guía Técnica de Auditoría del Desempeño
Versión 02



Indicadores Estratégicos: Miden el grado de cumplimiento de los objetivos de las políticas públicas y de los programas presupuestarios a través de una medición directa en la población o área de enfoque; contribuyen a corregir o fortalecer las estrategias y la orientación de los recursos.

Indicadores de Gestión: Miden el avance y logro de los procesos y actividades que realizan los Entes Públicos, es decir, la forma en que los bienes y/o servicios públicos son generados y entregados a la sociedad.

Índices de auditoría: Son las claves que permiten localizar el lugar exacto de una cédula en el o los legajos de papeles de trabajo. Se sugiere que éstos estén escritos en la esquina superior derecha de cada foja.

Informe de Autoevaluación: Documento emitido por cada uno de los Poderes y los Ayuntamientos y, en su caso, por los demás entes públicos sujetos de la Cuenta Pública; reflejando la administración, custodia y aplicación de los recursos públicos que utilicen en el transcurso del ejercicio fiscal para el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus planes y programas, de conformidad con las leyes y demás disposiciones en la materia. El informe se rinde de forma trimestral como parte integrante de la Cuenta Pública al Congreso, conforme a las disposiciones legales aplicables.

Informe de Resultados: El Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública.

Informe específico: El informe derivado de denuncias, a que se refiere el artículo 40, fracción VI, de la Constitución Política del Estado de Libre y Soberano de Tabasco.

Informes Parciales: El avance parcial de las auditorías practicadas a las entidades fiscalizadas.

Importancia: Que el objeto de revisión y fiscalización sea de interés general, que se refieran a recursos importantes en cuanto a su monto, o en su caso, las operaciones que se involucran sean complejas.

Informe de Resultados: El Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública.

Informes Parciales: El avance parcial de las auditorías practicadas a las entidades fiscalizadas.

Integridad: La integridad es una precondition para el desempeño eficaz y eficiente de las labores de fiscalización, lo cual la hace consistir en la adhesión convencida a un código de valores, que radica en requerimientos de incorruptibilidad y valores

como honestidad, sinceridad, neutralidad, fiabilidad orientación al servicio, respeto, objetividad, decencia lo cual compromete a la Institución al correcto actuar de sus integrantes.

Lealtad: Las personas servidoras públicas corresponden a la confianza que el Estado les ha conferido: tienen una vocación absoluta de servicio a la sociedad y satisfacen el interés superior de las necesidades colectivas por encima de los intereses particulares, personales o ajenos al interés general y bienestar de la población.

Legalidad: Consiste en el sistema de leyes, reglamentos, normas y políticas que deben ser cumplidas y que otorgan la aprobación a determinadas acciones, actos y circunstancias.

Liderazgo: Las personas servidoras públicas son guía, ejemplo y promotoras del Código de Ética y las Reglas de Integridad; fomenten y aplican en el desempeño de sus funciones los principios que la Constitución y la Ley les imponen, así como aquellos valores adicionales que por su importancia son intrínsecos a la función pública.

Marcas de auditoría: Son señales que se anotan junto a la información registrada por el auditor para evidenciar las investigaciones realizadas.

Matriz de Indicadores para Resultados (MIR): Es una herramienta de planeación que identifica en forma resumida los objetivos de un programa, incorpora los indicadores de resultados y gestión que miden dichos objetivos; especifica los medios para obtener y verificar la información de los indicadores, e incluye los riesgos y contingencias que pueden afectar el desempeño del programa.

Matriz de Marco Lógico o MML: Método de planeación estratégica que permite mostrar: a) la alineación de los programas y proyectos con los objetivos de la Planeación del Desarrollo; b) los indicadores que miden el logro de los objetivos y resultados; c) las fuentes de información para obtener y verificar los indicadores; y d) los riesgos y contingencias que podrían afectar el desempeño de los programas y proyecto.

Mediático: Es lo relativo a los medios de comunicación. Conglomerado mediático o grupo de comunicación; sesgo mediático. Mediático, fama o atributos de una celebridad.

Modalidad de campo: La fiscalización superior se efectuará con la documentación que entreguen las entidades fiscalizadas, y se realizará en las instalaciones de las mismas, sin que ello implique una limitante para la aplicación de las técnicas de auditoría dentro o fuera de la entidad que sean necesarias para cumplir con el objetivo de la fiscalización superior.

Modalidad de gabinete: La fiscalización superior se efectuará con la documentación y archivos digitales que remitan las entidades fiscalizadas, y se realizará en las instalaciones del OSFE, sin que en su ejecución se limite a la aplicación de las técnicas de auditoría que sean necesarias para cumplir con el objetivo de la fiscalización superior.

Modalidad directa: Auditoría ejecutada directamente por el OSFE.

Objetividad: 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.

Pertinencia: Que existan elementos que sustenten la necesidad de la ejecución de actividades de revisión y fiscalización y que sus resultados constituyan un elemento importante para mejorar su operación, y/o en su caso, corregir o erradicar irregularidades o incumplimientos. //Deberá corresponder al propósito de la auditoría.

Planeación estratégica: Instrumento de planeación que incluye elementos como la misión, visión, valores, objetivos y metas, que propicia el desarrollo sustentable de largo, mediano y corto plazo; mediante el cual se asignarán recursos, responsabilidades y tiempos de ejecución, se coordinarán acciones, se evaluarán resultados y se medirá el impacto de los programas públicos, a través del Sistema Estatal de Evaluación del Desempeño.

Principios constitucionales: Aquellos que rigen la actuación de las personas servidoras públicas previsto en la fracción III del artículo 109 de la CPEUM; y 71 de la CPELST.

Principio de economía: Minimizar los costos de los recursos. Los recursos utilizados deben estar disponibles a su debido tiempo, en cantidades y calidad apropiadas y al mejor precio.

Principio de eficacia: Cumplir los objetivos planteados y lograr los resultados previstos.

Principio de eficiencia: Obtener el máximo de los recursos disponibles. Se refiere a la relación entre recursos utilizados y productos entregados, en términos de cantidad, calidad y oportunidad.

Procedimientos de auditoría: Conjunto de actividades/acciones empleadas para analizar la entidad, los cuales al desarrollarse darán los resultados con o sin observación.

Guía Técnica de Auditoría del Desempeño
Versión 02



Procesos concluidos: Cualquier acción que se haya realizado durante el año fiscal en curso, que deba registrarse como pagado conforme a la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Profesionalismo: Las personas servidoras públicas deberán conocer, actuar y cumplir con las funciones, atribuciones y comisiones encomendadas de conformidad con las leyes, reglamentos y demás disposiciones jurídicas, atribuibles a su empleo, cargo o comisión, observando en todo momento disciplina, integridad y respeto, tanto a las demás personas servidoras públicas como a los particulares con los que llegare a tratar.

Programas: Los señalados en la Ley de Planeación, en la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria del Estado de Tabasco y sus Municipios y los contenidos en el Presupuesto de Egresos, con base en los cuales las entidades fiscalizadas realizan sus actividades en cumplimiento de sus atribuciones y se presupuesta el gasto público estatal.

Relevante: Deberá ser importante, coherente, tener relación lógica y patente con los hallazgos derivados de la fiscalización para sustentar el dictamen de la auditoría.

Rendición de cuentas: Las personas servidoras públicas asumen plenamente ante la sociedad y sus autoridades la responsabilidad que deriva del ejercicio de su empleo, cargo o comisión, por lo que, informan, explican y justifican sus decisiones y acciones; y se sujetan a un sistema de sanciones, así como a la evaluación y al escrutinio público de sus funciones por parte de la ciudadanía.

Riesgos éticos: Situaciones en las que potencialmente pudiera transgredirse principios, valores o reglas de integridad y que deberán ser identificados a partir del diagnóstico que se realice, en términos de los ordenado por el artículo 15 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas.

Sistema Integral de Control Interno Institucional: El conjunto de procesos, mecanismos y elementos organizados y relacionados que interactúan entre sí, y que se aplican de manera específica por el OSFE a nivel planeación, organización, ejecución, dirección, información y seguimiento de sus procesos de gestión, para dar certidumbre a la toma de decisiones y conducirla con una seguridad razonable al logro de sus metas y objetivos en un ambiente ético e íntegro, de calidad, de mejora continua, eficiencia y de cumplimiento de la ley.

Suficiente: Deberá ser la necesaria para sustentar los resultados, dictámenes, observaciones, recomendaciones y acciones. Asimismo, deberá ser objetiva, confiable, fehaciente y susceptible de ser confirmada.

Transparencia: Las personas servidoras públicas en el ejercicio de sus funciones privilegian el principio de máxima publicidad de la información pública, atendiendo

Guía Técnica de Auditoría del Desempeño
Versión 02



con diligencia los requerimientos de acceso y proporcionando la documentación que generan, obtienen, adquieren, transforman o conservan; y en el ámbito de su competencia, difunden de manera proactiva la información gubernamental, como un elemento que genera valor a la sociedad y promueve un gobierno abierto, protegiendo los datos personales que estén bajo su custodia.

Respeto: Las personas servidoras públicas se conducen con austeridad y sin ostentación, y otorgan un trato digno y cordial a las personas en general y a sus compañeros y compañeras de trabajo, superiores y subordinados, considerando sus derechos de tal manera que propician el diálogo cortés y la aplicación armónica de instrumentos que conduzcan al entendimiento, a través de la eficacia y el interés público.

Respeto a los Derechos Humanos: Las personas servidoras públicas respetan los derechos humanos y en el ámbito de sus competencias y atribuciones, los garantizan, promueven y protegen de conformidad con los Principios de: *Universalidad*, que establece que los derechos humanos corresponden a toda persona por el simple hecho de serlo; de *Interdependencia*, que implica que los derechos humanos se encuentran vinculados íntimamente entre sí; de *Indivisibilidad*, que refiere que los derechos humanos conforman una totalidad de tal forma que son complementarios e inseparables; y de *Progresividad*, que prevé que los derechos humanos están en constante evolución y bajo ninguna circunstancia se justifica un retroceso en su protección.

Unidad de Medida y Actualización o UMA: El valor establecido por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, en términos del artículo 26, apartado B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para determinar la cuantía del pago de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes.

Unidades técnico-operativas: Son las Direcciones de Fiscalización y Evaluación Gubernamental y de Auditoría Técnica y Evaluación a Proyectos de Inversión Pública; así como la Coordinación de Auditoría del Desempeño del OSFE.

Valores: Calidad o conjunto de cualidades por las que una persona servidora pública es apreciada, o bien, considerada.



4.3. Marcas de auditoría

INDICE DE MARCAS DE AUDITORÍA	
DE	Fuente de datos
N/A	No aplica
X	No cumple con el precepto legal
X _N	No cumple con el precepto Normativo
D	Cotejado con documento fuente
F	Inconsistencia de información
E	Datos faltantes
✓	Cálculos y operaciones aritméticas cotejados y verificados
✓✓	Sumas Cuadradas
⊆	Cotejado con documentación comprobatoria
≠	Diferencias
↓	Menor eficiencia comparada
✓✓✓	Contemplado en documento fuente
⌚	Procedimiento pendiente
A	Incongruencia de información
N	Funciones que no corresponden a la categoría asignada
D _p	Duplicidad de funciones
U	Incorrecta aplicación
↓	Información faltante
⊕	Control deficiente
☑	Verificado físicamente

4.4. Índices y cruces de auditoría

ÍNDICES DE AUDITORÍA

ÍNDICE	CONCEPTO
E	Eficacia
Ef	Eficiencia
Ec	Economía
So	Solventaciones
Se	Seguimiento

Notas:

1. Para la integración de los índices de auditoría de las observaciones, se deberá incluir el índice de auditoría, conforme a la dimensión que corresponda, agregar el número de resultado, y por último el número de folio. Cada uno de estos elementos debe dividirse con el símbolo (/). Ejemplo: E/01/001, corresponde al resultado de eficacia número 1, folio 1.

2. Para la integración de los índices de auditoría de las solventaciones o el seguimiento, se deberá incluir el índice de solventaciones o el seguimiento según corresponda, anexar el índice de la dimensión aplicable, agregar el número de resultado, y por último el número de folio. Cada uno de estos elementos debe dividirse con el símbolo (/). Ejemplo: SO/E/01/001, corresponde a una solventación del resultado de eficacia número 1, folio 1. Ahora bien, SE/E/01/001, corresponde al seguimiento

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Auditoría Superior de la Federación. ASF. 2014. Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización. México, D.F.
- Auditoría Superior de la Federación. ASF. 2022. Normativa para la Fiscalización Superior. Tomo I. Marco Rector. Ciudad de México.
- Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). 2019. ISSAI 300 - Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño. Copenhague, Dinamarca.
- Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). 2019. ISSAI 3000 - Norma para la Auditoría de Desempeño. Copenhague, Dinamarca.
- Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). 2019. GUID 3920 - El Proceso de la Auditoría de Desempeño. Copenhague, Dinamarca.
- Órgano Superior de Fiscalización del Estado. 3 de abril de 2019. Código de Ética y Conducta del OSFE. Publicado en el Periódico Oficial del Estado de Tabasco, Época 7a., Suplemento B, Edición: 7990. Villahermosa, Tab.
- Órgano Superior de Fiscalización del Estado. 21 de julio de 2021. Ley de Fiscalización Superior del Estado de Tabasco. Publicada en el Periódico Oficial del Estado de Tabasco, Suplemento F al P.O. 8230. Villahermosa, Tab.
- Órgano Superior de Fiscalización del Estado. 28 de septiembre de 2019. Manual Administrativo en Materia de Control Interno y Administración de Riesgos de Aplicación en el Órgano Superior de Fiscalización del Estado. Publicado en el Periódico Oficial del Estado de Tabasco, Época 7a., Suplemento, Edición: 8041 Villahermosa, Tab.
- Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Tabasco. 22 de diciembre de 2018. Manual de Procedimientos del OSFE. Publicado en el Periódico Oficial del Estado de Tabasco, Época 7a., Suplemento, Edición: 7961. Villahermosa, Tab.
- Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Tabasco. 2 de julio de 2022. Manual de Organización del OSFE. Publicado en el Periódico Oficial del Estado de Tabasco, Época 7a., Suplemento, Edición: 8329. Villahermosa, Tab.

Hoja de Firmantes

El presente documento electrónico ha sido firmado mediante el uso de la Firma Electrónica Avanzada, amparada por un Certificado Digital vigente a la fecha de su emisión y es válido de conformidad con lo dispuesto en los artículos 48, 49 fracción I y 53 de la Ley de Gobierno Digital y Firma Electrónica para el Estado de Tabasco y sus Municipios.

La versión electrónica del presente documento, su integridad y autoría se podrá comprobar a través de la página electrónica del Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Tabasco por medio de la liga: <http://200.56.118.28/Apps/ValidacionFirmaOSFE/2083f5NIC4eG>. De igual manera, podrá verificar el documento electrónico por medio del código QR.

Documento			
Nombre:	Guia_tec_Aud_Desemp_2024.pdf	Páginas:	81
Digestión del Archivo Original (Hash):	24d81eb0559a73bd47c57ead2a24fe964f081179438d28eb764eb955a5525dcb		
Fecha y hora de emisión:	22/08/2024 01:49:23 p. m.	Algoritmo de digestión:	SHA256 Tipo de Conversión: HEXADECIMAL

Firmantes



C.P.C. y Mtro. en Aud. Alejandro Álvarez González

Fiscal Superior del Estado

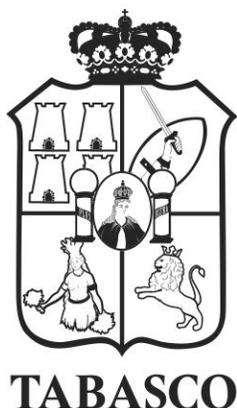
Sello Digital:

L8YX2+Z+nzvOgBroISPx90NvAF9N8ZFH6rY1SVhomqLz3LONLhzm81/Ad5/TsSZIii/znly+HLVcG5FC3k/+kGIfLDZKneEwvs1omG9xMgkO7PFsnX8alr43bnbMyFG5Z47wfi1Mpja467L1t2luLZx1og09EqXAs5gNk1fhZuNz8AsCTwMX/vO6MWDiwUfwGmz849au9EDEtPIFAwjTtKjaB/M8gHJt3vYb6dTVBOcjTzKkhsK/1F25FXCG2qDSRo2bZDZzCNrUSs3aC1qOH9XX4zrJFb2eIN04PNW96tbzhCqg6H0JOiue4uaRI1owllBt+7eTXr6KRDaBFg==

Sello de Tiempo: 2024-08-23 16:26:35.947 UTC

INDICE TEMATICO

No. Pub.	Contenido	Página
No.- 12635	ACUERDO DE PUBLICACIÓN DEL MANUAL DE FISCALIZACIÓN Y GUÍA TÉCNICA DE AUDITORIA DEL DESEMPEÑO DEL OSFE.....	2
No.- 12636	MANUAL DE FISCALIZACIÓN DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO (DOCUMENTO RECTOR DE FISCALIZACIÓN).....	6
No.- 12637	GUÍA TÉCNICA DE AUDITORIA DEL DESEMPEÑO DEL ÓRGANO SUPERIOR DE FISCALIZACIÓN DEL ESTADO.....	62
	INDICE.....	144



Impreso en la Dirección de Talleres Gráficos de la Secretaría de Administración e Innovación Gubernamental, bajo la Coordinación de la Secretaría de Gobierno.

Las leyes, decretos y demás disposiciones superiores son obligatorias por el hecho de ser publicadas en este periódico.

Para cualquier aclaración acerca de los documentos publicados en el mismo, favor de dirigirse al inmueble ubicado en la calle Nicolás Bravo Esq. José N. Rovirosa # 359, 1er. piso zona Centro o a los teléfonos 131-37-32, 312-72-78 de Villahermosa, Tabasco.

Cadena Original: |00001000000506252927|

Firma Electrónica: vNqkREe1u3UZzy4gfS+CmOljxDI/4bMGKtwv+kz+QAS9lLqtAMEimuV+2zK01jB48TGr/UMdKTPdq8QY+iUaywO7KjhqXLi45kCsNSi8APmYggN5UQYI+e9o10mKS5dmcwa80iqEa9QjMsDI/6XgZ0G08/cPn0FKtPrpM7Mv7RtAclSXT4CSjXWMHO89rwA+9JZz6wWmhQMZTwbhkkLcOIYW79S/mE6H66LMM7QhaVAU6Sdjrn3geFA XuEn8NPZX5qh85pWhg7f0tuKZ/PGQ6regk6j8XYWmmCU1hY4evCjsZ9gyhUarFAlfoic4Dr/ogQqZ8vkgbld8nkl/JX QMhQ==