



EL ESTADO DE SINALOA

ÓRGANO OFICIAL DEL GOBIERNO DEL ESTADO

(Correspondencia de Segunda Clase Reg. DGC-NUM. 016 0463 Marzo 05 de 1982. Tel. Fax. 717-21-70)

Tomo CXIV 3ra. Época

Culiacán, Sin., lunes 03 de abril de 2023.

No. 041

ESTA EDICIÓN CONSTA DE TRES SECCIONES

SEGUNDA SECCIÓN

ÍNDICE

PODER LEGISLATIVO ESTATAL **AUDITORÍA SUPERIOR DEL ESTADO DE SINALOA**

Marco Normativo General para la Fiscalización Superior del Estado de Sinaloa.

Manual para el Desarrollo de Auditorías Forenses.

Manual para el Desarrollo de Auditorías Financieras.

Manual para el Desarrollo de Auditorías Sobre el Desempeño.

Reglas de Carácter General y Protocolos de Seguridad aplicables a los Procesos de Fiscalización Superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior de Estado de Sinaloa.

2 - 172



**Auditoría Superior del Estado
SINALOA**

MANUAL PARA EL DESARROLLO DE AUDITORÍAS SOBRE EL DESEMPEÑO

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

ÍNDICE

GLOSARIO DE TÉRMINOS..... 4

I. CONSIDERANDO. 17

II. OBJETIVO. 18

III. ALCANCE. 18

IV. FUNDAMENTO LEGAL..... 18

V. MARCO JURÍDICO. 18

VI. POLÍTICAS DE OPERACIÓN..... 21

VII. MARCO DE REFERENCIA DE LA ASE..... 22

VIII. TIPOS DE AUDITORÍA..... 23

IX. FORMAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN. 25

 Auditorías de Manera Presencial. 25

 Auditorías por Medios Electrónicos. 25

X. ETAPAS DE LA AUDITORÍA. 27

XI. PLANEACIÓN..... 28

 XI.1. Planeación Estratégica..... 29

 XI.2. Propuestas de Auditoría..... 29

XII. DESARROLLO..... 31

 XII.1. PROGRAMACIÓN (PLANEACIÓN ESPECÍFICA O DETALLADA)..... 31

 XII.1.1. Programa de Trabajo Calendarizado. 33

 XII.1.2. Solicitud de Información para Planeación..... 34

 XII.1.3. Protocolo de la Auditoría..... 35

 XII.1.4. Plan de Trabajo..... 47

 XII.1.5. Solicitud de Información para Apertura de Auditoría..... 48

 XII.2. EJECUCIÓN..... 48

 XII.2.1. Orden de Auditoría..... 50

 XII.2.2. Acta Administrativa de Inicio de Auditoría..... 51

 XII.2.3. Procedimientos de Auditoría..... 51

 XII.2.4. Solicitud de Información Posterior al Inicio de la Auditoría..... 52

 XII.2.5. Incorporación, Desincorporación y/o Sustitución de Personal a la Orden de Auditoría. 52

 XII.2.6. Recepción de la Información..... 52

 XII.2.7. Revisión Documental..... 53

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.2.8. Papeles de Trabajo.	53
XII.2.9. Marcas de Auditoría.	56
XII.2.10. Supervisión del Trabajo de Auditoría.	57
XII.2.11. Evidencia de Auditoría.....	58
XII.2.12. Modificaciones en el Alcance y Dirección de la Auditoría.....	61
XII.2.13. Cédulas de Resultados Preliminares.....	62
XII.2.14. Reunión de Entrega de Resultados Preliminares.	62
XII.2.15. Cédula de Evaluación de Respuestas de Resultados Preliminares.....	63
XII.2.16. Reunión de Análisis.....	63
XII.3. Informe de Auditoría.	65
XII.4. Expediente de auditoría.	66
XIII. INTEGRACIÓN DE INFORMES.....	66
XIV. SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES.....	67

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

GLOSARIO DE TÉRMINOS.

Para efectos de este Manual se presenta el glosario de términos que incluye los significados técnicos de auditoría, que tienen por objeto facilitar y comunicar las ideas, conceptos, prácticas y términos comúnmente utilizados en la práctica profesional de la fiscalización de auditorías de desempeño.

Acta Administrativa de Inicio de Auditoría

Documento administrativo circunstanciado, que es formulado para dejar constancia de la presentación de la orden de auditoría al titular de la institución sujeta a auditarse. Instrumento mediante el cual se da inicio de manera formal a una auditoría.

Acta Administrativa Circunstanciada

Documento de naturaleza administrativa en el cual se plasma la evidencia o circunstancia de hechos, actos u omisiones que se presenten en el desarrollo de una auditoría.

Acta Administrativa de Cierre de Auditoría

Documento administrativo circunstanciado, que es formulado para dejar constancia del cierre de auditoría y presentación de resultados preliminares de la misma.

Acto de la Fiscalización Superior por Medios Electrónicos

Acto relativo al ejercicio de la facultad de la ASE para revisar y fiscalizar a través de herramientas tecnológicas, de conformidad con la LASE y las Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa y demás normatividad aplicable.

Acuse de Recibo Digital

Documento electrónico, emitido en términos Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa y demás normatividad aplicable, que acredita fehacientemente la recepción de información y documentación remitida por medios electrónicos.

AECF

Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero.

AEPI

Auditoría Especial de Planeación, Informes y Seguimiento.

AED

Auditoría Especial de Desempeño.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Auditor

Persona que cuenta con las competencias requeridas para revisar, fiscalizar y evaluar los resultados de la gestión administrativa y financiera de una dependencia o entidad, con el propósito de informar o dictaminar acerca de ellas, realizando observaciones y recomendaciones pertinentes para mejorar su eficiencia y eficacia en su desempeño.

Auditoría(s) Especial(es)

La Auditoría Especial de Planeación, Informes y Seguimiento (AEPIS), Auditoría Especial de Cumplimiento Financiero (AECF) y la Auditoría Especial de Desempeño (AED).

Aviso Electrónico

Mensaje enviado por la ASE a las Entidades Fiscalizables o a los sujetos que participen en la fiscalización superior, mediante la dirección de correo electrónico designada, en el que se informa sobre la existencia de una notificación en el Buzón Digital ASE.

ASE

Auditoría Superior del Estado de Sinaloa. Es el Órgano Técnico de Fiscalización General en la entidad, bajo la coordinación del Congreso del Estado y para tal efecto gozará de plena independencia y autonomía técnica y de gestión, de conformidad con lo establecido en la Constitución Política del Estado de Sinaloa y en la LASE.

Buzón Digital ASE

Sitio ubicado en la página oficial de internet de la ASE para la consulta, comunicación, notificación, envío y recepción de documentos electrónicos en el que conste cualquier acto de la fiscalización superior por medios electrónicos.

Calidad del bien o servicio

La corriente contemporánea denominada calidad en el servicio tiene como objetivo ofrecer a los ciudadanos servicios que correspondan a su particular situación cuando éstos los requieran, así como generar reformas en la administración del sector público para mejorar la capacidad de respuesta y sensibilidad de las instituciones del sector público, requiriendo y alentando un mayor énfasis en el rendimiento. La teoría propone una orientación hacia los resultados en general, de los cuales las necesidades del “ciudadano-usuario” son un aspecto importante. En las auditorías de desempeño mediante esta vertiente se valoran los atributos que deben cumplir los productos y servicios otorgados.

Cédula de Resultados Preliminares

Documento que formulan y suscriben los auditores comisionados al realizar una auditoría, el cual debe contener los resultados preliminares derivados de la aplicación de los procedimientos practicados y las técnicas de auditoría aplicadas. En este documento se concentran los resultados con y sin observación, así como las disposiciones normativas que los sustentan.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Cédula de Evaluación de Respuestas a Resultados Preliminares

Documento que formulan y suscriben los responsables de la auditoría, el cual debe contener los resultados preliminares con observación a los que se dieron respuesta, los comentarios de la entidad fiscalizada y la valoración del grupo auditor sobre la solventación o no de la observación.

Certificado Digital

Mensaje de datos o registro que confirma el vínculo entre un firmante y la clave privada.

Ciudadano-usuario

Persona que hace uso de los bienes y servicios otorgados por un programa, se refiere a los componentes que la prestación de un bien o servicio público debe considerar respecto de los requerimientos del ciudadano usuario: transparencia, participación, satisfacción, disponibilidad, oportunidad, precio y alternativas. Con esta vertiente, en las auditorías de desempeño, se mide el nivel de satisfacción de los beneficiarios, respecto de los bienes y servicios que reciben.

Colaborador del Enlace

Servidor público del EF autorizado, bajo responsabilidad del enlace y mediante registro en el Buzón Digital ASE, para coadyuvar en la atención de actos de fiscalización superior por medios electrónicos, sin posibilidad de signar documentos, con excepción de los acuses de recibo digitales.

Competencia de los actores

Se refiere a la competencia de quienes efectúan las tareas en el sector público: las instituciones y los servidores públicos. En las auditorías de desempeño mediante esta vertiente se determina si las instituciones y/o los servidores públicos tiene las competencias adecuadas para su funcionamiento.

Comisión de Fiscalización

Comisión de Fiscalización del H. Congreso del Estado de Sinaloa.

Comité de Planeación

Comité de Planeación de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

Congreso del Estado

H. Congreso del Estado de Sinaloa

Consecuencias sociales.

Evento o conjunto de eventos que tienen su origen en la actuación del ejecutor de una política pública o programa, que se circunscriben al plano social.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Contabilidad Gubernamental

Técnica que sustenta los sistemas de contabilidad gubernamental y que se utiliza para el registro de las transacciones que llevan a cabo los entes públicos, expresados en términos monetarios, captando los diversos eventos económicos identificables y cuantificables que afectan los bienes e inversiones, las obligaciones y pasivos, así como el propio patrimonio, con el fin de generar información financiera que facilite la toma de decisiones y un apoyo confiable en la administración de los recursos públicos.

Control

Proceso mediante el cual las actividades de una organización son efectuadas de acuerdo a un plan de acción deseado.

El establecimiento de controles permite a las áreas de gestión y de administración dirigir y seguir las actividades institucionales, incluyendo los elementos propios del control, como el marco jurídico y normativo, los objetivos, planes y normas; la delegación de funciones, el continuo seguimiento y la evaluación para identificar posibles desviaciones respecto de las normas, así como las acciones de corrección y de prevención.

Control Interno.

Proceso efectuado por el Órgano de Gobierno, el Titular, la Administración y los demás servidores públicos de una institución, con objeto de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecuencia de los objetivos institucionales y la salvaguarda de los recursos públicos, así como para prevenir la corrupción.

Criterios de Auditoría

Los criterios de auditoría son los puntos de referencia, razonables y alcanzables, con los que se puede evaluar la economía, la eficiencia y la eficacia de los servicios, el programa o la operación, permitiendo determinar si el objeto auditado supera, alcanza o no, el desempeño esperado. Pueden ser cualitativos o cuantitativos; generales o específicos; enfocados en lo que se espera, de acuerdo con principios precisos, conocimiento científico o mejores prácticas; sobre lo que podría ser (dadas las mejores condiciones) o sobre lo que debería ser de conformidad con las leyes, regulaciones u objetivos. Por ejemplo, políticas, leyes, metas predefinidas, normas profesionales, opinión pública, etc. (ISSAI 3000/46 y 3000/47)

Cuenta Pública.

El documento integrado conforme a los artículos 37 de la Constitución Política del Estado de Sinaloa, 34 y 34 Bis de la LASE, mediante el cual los entes públicos, informan al Congreso del Estado, sobre los resultados logrados con la ejecución de las Leyes de Ingresos y el ejercicio de los Presupuestos de Egresos, aprobados para cada ejercicio fiscal.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Cuentas Contables

Las cuentas necesarias para el registro contable de las operaciones presupuestarias y contables, clasificadas en activo, pasivo y hacienda pública o patrimonio, y de resultado de los entes públicos.

Cuentas Presupuestarias

Las cuentas que conforman los clasificadores de ingresos y gastos públicos.

Daño Patrimonial

Toda pérdida o menoscabo estimable en dinero sufrido por la hacienda pública estatal, municipal o de sus entes públicos, ocasionada por un hecho ilícito o por el incumplimiento de una obligación.

Desarrollo y Ejecución de Auditoría

Parte del proceso metodológico que involucra la recopilación, el análisis y el examen de la evidencia, respecto de los objetivos de auditoría planteados, los criterios establecidos y los procedimientos sugeridos en la fase de planeación.

En el desarrollo y la ejecución se aplican procedimientos y técnicas de auditoría para examinar y evaluar los controles de las instituciones para identificar las variaciones de criterio y de observancia de la norma, obteniendo la evidencia suficiente, relevante, pertinente, competente y confiable para sustentar y desarrollar conclusiones.

Deuda Pública

Las obligaciones de pasivo, directas, derivadas de financiamientos a cargo del gobierno estatal y municipal, en términos de las disposiciones legales aplicables, sin perjuicio de que dichas obligaciones tengan como propósito operaciones de refinanciamiento, así como las obligaciones de pasivos contingentes.

Días Hábiles

Aquellos días estipulados en el artículo 83 de la LASE.

Días Inhábiles

Aquellos días a los que hace excepción el artículo 83 de la LASE, así como también de aquellos en los que mediante acuerdo suscrito por el titular de la ASE, determine la suspensión temporal de labores, el cual se publicará en el Periódico Oficial "El Estado de Sinaloa", para su conocimiento público.

Dirección de Correo Electrónico

Dirección de mensajería electrónica proporcionada por el enlace del Ente Fiscalizable para efecto de recibir avisos electrónicos, relacionados con la fiscalización superior por medios electrónicos.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Documento Electrónico

Mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o almacenada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología que puede ser leído, interpretado, o reproducido.

DGAJ

Dirección General de Asuntos Jurídicos.

Economía.

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

Eficacia.

Es el principio que se refiere a cumplir los objetivos planteados y lograr los resultados previstos.

Eficiencia.

Es el principio que significa 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.

Enlace

Servidor público designado por el titular del ente fiscalizado, para dar atención a cualquier acto de la fiscalización superior por medios presenciales y electrónicos.

Entes Públicos Estatales

Los Poderes Legislativo y Judicial, los organismos constitucionales autónomos, las dependencias y entidades o cualquier órgano de la Administración Pública Estatal o Paraestatal, la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción, los órganos jurisdiccionales que no formen parte del Poder Judicial, así como aquello sobre el que tenga control cualquiera de los poderes y órganos públicos antes citados.

Entes Públicos Municipales

Los organismos públicos descentralizados del municipio, organismos autónomos del municipio, empresas de participación municipal, fondos y fideicomisos públicos municipales y las demás personas de derecho público de carácter municipal.

Entidades Fiscalizables.

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,

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

cuando hayan recibido por cualquier título, recursos públicos, y en general cualquier entidad, persona física o moral, pública o privada, que haya captado, recaudado, administrado, manejado, ejercido, cobrado o recibido en pago directo o indirectamente recursos públicos, incluidas aquellas personas morales de derecho privado que tengan autorización para expedir recibos deducibles de impuestos por donaciones destinadas para el cumplimiento de sus fines.

Estructura Programática.

El conjunto de categorías y elementos programáticos ordenados en forma coherente, el cual define las acciones que efectúan los ejecutores de gasto para alcanzar sus objetivos y metas de acuerdo con las políticas definidas en el Plan Estatal de Desarrollo o los Planes Municipales de Desarrollo y, en los programas y presupuestos, así como ordena y clasifica las acciones de los ejecutores de gasto para delimitar la aplicación del gasto y permitir conocer el rendimiento esperado de la utilización de los recursos públicos.

Evidencia.

Información suficiente, competente, certera, relevante y pertinente, obtenida y usada por el auditor para sustentar una opinión o una evaluación sobre el grado de cumplimiento de un criterio de auditoría.

Expediente de Auditoría.

Es el conjunto de documentos integrados de forma ordenada y sistemática la información y evidencia del proceso de desarrollo de auditoría, tales como papeles de trabajo, cédulas y demás información que se genere en la ASE.

Firma Electrónica

El conjunto de datos y caracteres que permite la identificación del firmante, que ha sido creada por medios electrónicos bajo su exclusivo control, de manera que está vinculada únicamente al mismo y a los datos a los que se refiere, lo que permite que sea detectable cualquier modificación ulterior de éstos, la cual produce los mismos efectos jurídicos que la firma autógrafa.

Fiscalización Superior

Facultad exclusiva del Congreso del Estado y que es ejercida apoyándose en la Auditoría Superior del Estado, para que a través de ésta se realice la revisión y fiscalización de la respectiva cuenta pública, incluyendo el informe de avance de gestión financiera.

Fuentes primarias

Para los fines de las auditorías de desempeño, son aquellos documentos originarios que en general contienen objetivos, metas, estrategias, políticas y medidas operativas que serán aplicadas para la atención de las prioridades de la planeación estatal y sectorial, y que históricamente son los primeros en abordar los temas que nos ocupan.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Fuentes secundarias

Para los fines de las auditorías de desempeño, son aquellas que analizan, estudian, evalúan o critican las fuentes originales o primarias. Estas fuentes se generan en el medio académico, o, por ser motivo de noticia, en los medios impresos, radiofónicos y televisivos.

Gasto programable

Las erogaciones que el Estado y los Municipios realizan en cumplimiento de sus atribuciones conforme a los programas para proveer bienes y servicios públicos a la población.

Gasto no programable

Las erogaciones del Estado y los Municipios que derivan del cumplimiento de obligaciones legales, del Decreto de Presupuesto Egresos del Estado o los Acuerdos de Presupuestos de Egresos de los Municipios, que no corresponden directamente a los programas para proveer bienes y servicios públicos a la población.

Gestión Financiera

La actividad que las entidades fiscalizables realizan para captar, recaudar u obtener recursos públicos conforme a la Ley de Ingresos y demás disposiciones aplicables, así como respecto de la administración, custodia y aplicación de los egresos y en general, de los recursos públicos que éstos utilicen para la consecución de los objetivos contenidos en los programas operativos anuales.

Gasto Público

Comprende las erogaciones por concepto de gasto corriente, pagos de pasivos, deuda pública, inversión física, inversión financiera, responsabilidad patrimonial, contratos de colaboración público-privada y transferencias que realizan los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, los órganos constitucionales autónomos, las personas físicas o morales, públicas o privadas que reciben o manejan en administración, recursos públicos de los poderes del estado, y los Municipios y sus entes públicos.

Hallazgos de auditoría.

Es un producto generado durante la ejecución del proceso de auditoría, resultado de la comparación que se realiza entre una norma jurídica, objetivo y/o meta y la situación actual identificada en la revisión, es decir, el deber ser respecto al hecho encontrado conforme a un criterio de auditoría determinado.

Hipótesis

Son las guías de investigación o estudio incorporado en el Protocolo de Auditoría. De esta manera, las hipótesis son respuestas provisionales a las preguntas de auditoría, indican lo que tratamos de probar y se definen como explicaciones tentativas del fenómeno investigado. Se derivan de la síntesis de la política o programa y deben formularse a manera de proposiciones.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Indicador

Es la expresión cuantitativa, o en su caso, o cualitativa que proporciona un medio sencillo y fiable para medir logros, reflejar los cambios vinculados con las acciones del programa, monitorear y evaluar sus resultados.

Indicadores de desempeño

La expresión cuantitativa correspondiente a un índice, medida, cociente o fórmula, que establece un parámetro del avance de cumplimiento de los objetivos o metas. Dicho indicador podrá ser estratégico o de gestión.

Indicadores de gestión

Es el indicador que permite medir el avance y logro en procesos y actividades, es decir, sobre la forma en que los bienes y servicios públicos son generados y entregados. Incluyen los indicadores que dan seguimiento a las actividades y aquellos que entregan bienes y/o servicios para ser utilizados por otras instancias.

Indicadores estratégicos

Es el indicador que permite medir el grado de cumplimiento de los objetivos de las políticas públicas y de los programas presupuestarios y deberán contribuir a corregir o fortalecer las estrategias y la orientación de los recursos.

Informe de Auditoría

El documento técnico mediante el cual se presentan los datos e información que identifican una revisión, el alcance de la auditoría, los procedimientos de auditoría aplicados, los resultados, las acciones, recomendaciones y comentarios de la entidad fiscalizada.

Informe Específico

El informe derivado de denuncias a que se refiere el último párrafo, fracción I, del artículo 53 de la Constitución Política del Estado de Sinaloa.

Informe Individual

El informe de cada una de las auditorías practicadas a las entidades fiscalizadas.

Informe General

El Informe General Ejecutivo del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública.

Informe de Avance de Gestión Financiera

El informe trimestral que de manera consolidada rinde el Gobierno del Estado, a través del Poder Ejecutivo al Congreso del Estado; los municipios; así como los Entes Públicos Estatales y Municipales, sobre los avances físicos y financieros y de obra pública de los programas contenidos en los presupuestos.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

LASE

Ley de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa

Marco Jurídico

Bases jurídicas a las que debe ceñirse un ente público en el ejercicio de sus funciones, que pueden ser leyes, decretos, acuerdos y reglamentos, así como otros ordenamientos o normas emitidas por autoridades competentes.

Matriz de Indicadores para Resultados (MIR).

La herramienta de planeación estratégica que expresa en forma sencilla, ordenada y homogénea, la lógica interna de los programas presupuestarios, a la vez que alinea su contribución a los ejes de política pública y objetivos del Plan Estatal de Desarrollo y sus programas derivados y a los objetivos estratégicos de los entes públicos y que coadyuva a establecer los indicadores estratégicos y de gestión, que constituyen la base del funcionamiento del Sistema de Evaluación del Desempeño.

Medios Electrónicos

Mecanismos, instalaciones, equipos o sistemas que permiten producir, almacenar o transmitir documentos, datos e información.

Meta.

La expresión concreta del cumplimiento esperado del objetivo general que se traduce en un objetivo específico. Expresión cuantificada de los objetivos por alcanzar.

Metodología del Marco Lógico.

La metodología para la elaboración de la Matriz de Indicadores para Resultados, mediante la cual se describe el fin, propósito, componentes y actividades, así como los indicadores, las metas, los medios de verificación y supuestos para cada uno de los diferentes ámbitos de acción o niveles de objetivos de los programas presupuestarios.

Notificación Digital

Acto jurídico de la fiscalización superior por medios electrónicos que consta en un acuse de recibo digital dentro del Buzón Digital ASE, por el cual la ASE da a conocer una resolución o actuación.

Normas Profesionales del Sistema Nacional de Fiscalización

Son un marco de referencia para la actuación de los entes encargados de revisar la gestión de los recursos públicos y señalan líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Orden de Auditoría, Visitas e Inspecciones

Mandamiento escrito que faculta para efectuar una auditoría, en el cual se asientan los fundamentos legales, el concepto y el periodo a revisar, así como el personal comisionado para tal efecto; que es dirigido al titular del ente público, dependencia, área o programa por revisar, debidamente emitido y firmado por autoridad competente para ello.

PAAVI

Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones.

Papeles de Trabajo

Son los documentos que contienen la información obtenida por el auditor en su revisión, así como los resultados de los procedimientos de auditoría aplicados.

Conjunto de cédulas y documentos, clasificados, ordenados y fehacientes elaborados y recopilados por el auditor, sobre los cuales sustenta la opinión que emitirá al suscribir su informe.

Planeación de la Auditoría

Parte del proceso metodológico que permite al auditor la posibilidad de determinar el alcance y los objetivos que se persiguen; los recursos necesarios para alcanzarlos en las mejores condiciones de oportunidad, calidad y costo; también le permite planear el programa general de trabajo, los criterios específicos y la definición de los principales procedimientos a emplearse.

Presupuesto de Egresos

Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos del Estado, los Presupuestos de Egresos de los Municipios y Presupuestos de Egresos de las Entidades Fiscalizadas, correspondientes a cada ejercicio fiscal.

Presupuesto Basado en Resultados

El conjunto de actividades y herramientas que permiten que las decisiones involucradas en el proceso presupuestario incorporen, sistemáticamente, consideraciones sobre los resultados obtenidos y esperados de la aplicación de los recursos públicos, y que motiven a los entes públicos a lograrlos, con el objeto de mejorar la calidad del gasto público y una mayor transparencia y rendición de cuentas.

Problema Público

Fenómeno que justifica la intervención del Estado y el consecuente uso de los recursos públicos. Un problema público puede ser de dos tipos: a) aspectos que dificultan o entorpecen el cumplimiento de objetivos o b) necesidades o asuntos de interés público que no necesariamente son un fenómeno problemático, pero son una función inherente de la actividad gubernamental.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Procedimiento de Auditoría

El proceso de auditoría es un conjunto de técnicas y prácticas realizadas de forma conjunta al evaluar y medir las debilidades y fortalezas de un ente fiscalizable.

Procesos de Fiscalización Superior por Medios Electrónicos

Procesos concernientes a la planeación, ejecución y seguimiento que son realizados a través de herramientas electrónicas y Buzón Digital ASE, de conformidad con la LASE y las Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa y demás de la normatividad aplicable.

Programas.

Los que se derivan directamente de los planes de desarrollo, de los programas sectoriales, así como los que conforman la estructura programática vigente en un determinado ejercicio fiscal y que se fundamentan en los programas operativos anuales de los presupuestos aprobados, a los que se sujeta la gestión o actividad de los Poderes del Estado, municipios y de los entes públicos estatales y municipales.

Protocolo de Auditoría.

Documento que estructura de manera ordenada y con rigor metodológico el proyecto de investigación para llevar a cabo una o varias auditorías de desempeño de manera simultánea con la finalidad de abordar una política pública o programa.

Recomendación al desempeño.

Sugerencia que la formula a la entidad fiscalizada para corregir o prevenir las deficiencias y otros resultados identificados durante la auditoría, y para mejorar la gestión gubernamental y fortalecer los procesos administrativos, los sistemas de control interno y el cumplimiento de objetivos y metas.

Recursos Públicos.

Son recursos públicos todo numerario o bienes que sean propiedad del Gobierno del Estado, de los Municipios o de las demás entidades provenientes de los conceptos previstos en la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos del Estado de Sinaloa, las Leyes de Ingresos de los municipios, así como, asignaciones, subsidios, concesiones, participaciones o cualquier otro concepto análogo y demás que estos tengan derecho a recibir por cualquier disposición.

Sistema de Evaluación del Desempeño.

El conjunto de elementos metodológicos que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño de los programas, bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y objetivos, con base en indicadores de desempeño que permitan conocer el impacto social del ejercicio del gasto público.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Vertientes de revisión

Son los principios de revisión en las auditorías de desempeño, las cuales corresponden principalmente a eficacia, eficiencia, economía, así como las de calidad de los bienes y servicios otorgados, competencia de los actores y satisfacción del beneficiario-usuario.

Sello Digital de Tiempo

Registro que prueba que un dato existía antes de la fecha y hora de emisión del citado Sello, en los términos establecidos en la norma oficial mexicana sobre digitalización y conservación de mensajes de datos emitida por la Secretaría de Economía del Gobierno Federal, o por la persona o institución certificada para la prestación de dicho servicio.

UAA

Unidades Administrativas Auditoras de la ASE.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

I. CONSIDERANDO.

Que el artículo 116 fracción II párrafo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos estatuye que 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 los términos que dispongan sus leyes.

En concordancia con lo anterior, el artículo 43 fracción XXII de la Constitución Política del Estado de Sinaloa, establece que es facultad exclusiva del Congreso del Estado revisar y fiscalizar por medio de la Auditoría Superior del Estado, las cuentas públicas del Gobierno del Estado y de los Municipios y la aplicación de los recursos públicos estatales o municipales, asignados a los organismos paraestatales o paramunicipales y órganos constitucionales autónomos, en los términos previstos por las leyes, y verificar los resultados de su gestión financiera, la utilización del crédito y el cumplimiento de las metas fijadas en los programas y proyecto de presupuesto de egresos.

Que las normas, directrices, guías y lineamientos profesionales son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de las auditorías en el sector público, y con el firme propósito de promover una auditoría independiente y eficaz, a través de la adopción y homologación de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.

Que las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNF) están basadas en la Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y constituyen un marco de referencia en el país, para la actuación de aquellos entes encargados de revisar la gestión de los recursos públicos, además señalan líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia.

En este sentido, la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, a través de su Auditoría Especial de Desempeño ha desarrollado el presente documento con la finalidad de contar con un instrumento que facilite y estandarice las actividades del trabajo de auditoría, desde su planeación hasta la entrega del Informe de Auditoría.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

II. OBJETIVO.

El presente Manual tiene el objetivo de establecer las normas y procedimientos del esquema operativo específico del desarrollo de las auditorías de desempeño, realizadas tanto de manera presencial o por medios electrónicos, a fin de que cumplan con la normativa aplicable, impulsando la mejora continua gubernamental y hacia la transparencia en el origen y aplicación de los recursos públicos y la rendición de cuentas.

III. ALCANCE.

El presente documento es de observancia obligatoria para los servidores públicos adscritos a la Auditoría Especial de Desempeño que participan en las auditorías de desempeño, realizadas tanto de manera presencial o por medios electrónicos, de acuerdo con el ámbito de sus facultades y atribuciones, así como para los despachos externos contratados y habilitados por la ASE para la práctica de la fiscalización superior.

IV. FUNDAMENTO LEGAL.

Este Manual tiene su fundamento en los artículos 8 fracción I y 22 fracciones V y VIII de la Ley de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, en relación con los artículos 8, fracción X y 9 fracción VII del Reglamento Interior de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, que establecen como facultad exclusiva del Titular de la Entidad de Fiscalización Superior del Estado de Sinaloa, establecer los criterios para las auditorías, procedimientos, métodos y sistemas necesarios para la revisión y fiscalización de las cuentas públicas de los Poderes del Estado y Municipios.

Asimismo, en los artículos 1 fracciones I y II, y 4 fracción XIV de la Ley de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, se establecen las bases para la revisión y fiscalización de las cuentas públicas que formulen el Gobierno del Estado y los Municipios, así como de la información que deberá presentarse sobre la aplicación de los recursos públicos estatales o municipales, asignados a los organismos paraestatales o paramunicipales, órganos constitucionales autónomos y cualquier persona física o moral del sector social o privado.

Que la revisión de las cuentas públicas tiene por objeto determinar lo que establece el artículo 47, fracción V, incisos a) y b) de la Ley de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

V. MARCO JURÍDICO.

El marco jurídico y normativo de las auditorías de desempeño, de manera enunciativa más no limitativa, será el siguiente:

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Marco Jurídico Federal.

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Leyes Federales.

- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público.
- Ley de Coordinación Fiscal.
- Ley Federal de Derechos.
- Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.
- Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.
- Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal correspondiente.
- Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
- Ley General de Responsabilidades Administrativas.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas.
- Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.
- Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública.
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo.
- Ley Federal de lo Contencioso Administrativo.
- Ley Federal del Trabajo.
- Ley General de Deuda Pública.
- Ley General de Sociedades Mercantiles.
- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- Ley General de Contabilidad Gubernamental.
- Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública.
- Ley del Seguro Social.
- Ley General de Comunicación Social.
- Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción.
- Ley Federal de Austeridad Republicana.
- Código Fiscal de la Federación.
- Código Federal de Procedimientos Civiles.
- Código Civil Federal.

Reglamentos Federales.

- Reglamento de la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas.
- Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- Reglamento a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Reglamento de la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

- Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal correspondiente.

Marco Jurídico Estatal.

- Constitución Política del Estado de Sinaloa.

Leyes Estatales

- Ley de Adquisiciones, Arrendamientos, Servicios y Administración de Bienes Muebles para el Estado de Sinaloa.
- Ley de Austeridad para el Estado de Sinaloa.
- Ley de Coordinación Fiscal del Estado de Sinaloa.
- Ley de Entidades Paraestatales del Estado de Sinaloa.
- Ley de Gobierno Municipal del Estado de Sinaloa.
- Ley de Hacienda del Estado de Sinaloa.
- Ley de Hacienda Municipal del Estado de Sinaloa.
- Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos del Estado de Sinaloa para el ejercicio fiscal correspondiente.
- Leyes de Ingresos y Presupuestos de Egresos de cada uno de los Municipios del Estado de Sinaloa, para el ejercicio fiscal correspondiente.
- Ley de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.
- Ley de los Trabajadores al Servicio de los Municipios del Estado de Sinaloa.
- Ley de los Trabajadores al Servicio del Estado de Sinaloa.
- Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas del Estado de Sinaloa.
- Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria del Estado de Sinaloa.
- Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Sinaloa.
- Ley del Servicio de Administración Tributaria del Estado de Sinaloa.
- Ley del Sistema Anticorrupción del Estado de Sinaloa.
- Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Sinaloa.
- Ley Orgánica del Congreso del Estado de Sinaloa.
- Ley Orgánica del Poder Judicial.
- Leyes Orgánicas de los Órganos Constitucionales Autónomos.
- Ley sobre Inmuebles del Estado y Municipios.

Códigos

- Código Civil para el Estado de Sinaloa.
- Código de Procedimientos Civiles para el Estado de Sinaloa.
- Código Fiscal del Estado de Sinaloa.
- Código Fiscal Municipal del Estado de Sinaloa.

Reglamentos

- Reglamento Interior de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

- Reglamentos Interiores de cada una de las Entidades Fiscalizables.

Otros

- Marco Normativo General para la Fiscalización Superior en el Estado de Sinaloa.
- Lineamientos y acuerdos emitidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable.
- Lineamientos para la Formulación, Elaboración y Entrega del Informe de Auditoría sobre el Desempeño.

VI. POLÍTICAS DE OPERACIÓN.

- 1) El presente documento contiene las directrices generales para el proceso de desarrollo de auditorías de desempeño de la Auditoría Especial de Desempeño. Los documentos normativos de la AED, metodologías e instructivos, constituyen un marco metodológico alineado a los estándares internacionales para realizar auditorías de desempeño en el sector público. Todas las UAA de la AED deben aplicar este marco metodológico y debe ser el común para el desarrollo de sus auditorías de desempeño, incluso si se combinan con el método de las auditorías de cumplimiento.
- 2) Es responsabilidad de los servidores públicos de la AED el uso y resguardo de este documento de carácter interno.
- 3) La vigencia de este documento es permanente y su actualización es competencia de la AED y de sus UAA.
- 4) La AED evalúa la aplicación y actualización de este documento con base en los avances técnicos que en la materia se presenten en los ámbitos nacional e internacional, en sus necesidades de operación y funcionamiento, y en la nueva visión de la AED para la fiscalización superior.
- 5) La AED es la instancia facultada para interpretar el presente Manual.
- 6) Es responsabilidad de los servidores públicos de la ASE que realicen auditorías de desempeño cumplir con el presente documento. Su consulta es de observancia obligatoria para todo el personal adscrito a la AED y para los profesionales de auditoría independientes contratados y habilitados que participen con la AED en la fiscalización superior.
- 7) Al resultado de la planeación específica, que contiene el proyecto de investigación o estudio previo para llevar a cabo la revisión, se le denomina Protocolo de Auditoría, el cual muestra con una estructura ordenada y rigor metodológico, el proyecto de investigación para llevar a cabo una o varias auditorías de manera simultánea con el fin de abordar una política pública.
- 8) Durante todo el proceso de la auditoría el personal auditor deberá guardar reserva de sus actuaciones y observaciones en todo momento. Si existiera un hallazgo

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

- relevante que requiriera atención inmediata, se realizarán las acciones procedentes de acuerdo con lo establecido en la normativa de la ASE.
- 9) Cada Dirección y Departamento adscrito a la AED, dadas las especificaciones de temas que revisa, puede desarrollar metodologías complementarias; asimismo, de conformidad con las atribuciones establecidas en el Reglamento Interior de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa propondrán las modificaciones que requieran; así como los criterios, procedimientos, métodos y sistemas para la selección de auditorías, así como metodologías, lineamientos, guías y técnicas de análisis, evaluación, diagnóstico y autoevaluación de sistemas de control interno, de administración de riesgos, políticas, programas de integridad, prevención y detección de actos de corrupción.
 - 10) En el desarrollo de las auditorías, los auditores de desempeño deberán observar la normativa institucional para documentar el trabajo de auditoría con la evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.
 - 11) Para la realización de la reunión de presentación de resultados finales y observaciones preliminares se deberán observar los plazos establecidos en la LASE.
 - 12) El Informe de Auditoría se debe ajustar a las disposiciones establecidas en los Lineamientos para la Elaboración de los Informes de Auditoría sobre el Desempeño así como a lo dispuesto en el artículo 69 Bis A de la LASE.

VII. MARCO DE REFERENCIA DE LA ASE.

Las NPASNf están basadas en la Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de la INTOSAI y constituyen un marco de referencia en el país, para la actuación de aquellos entes encargados de revisar la gestión de los recursos públicos, además señalan líneas y directrices que constituyen las mejores prácticas en la materia; es por ello que este Órgano de Fiscalización Superior del Estado de Sinaloa, realiza sus auditorías en total apego a estas normas, mismas que se describen brevemente en el cuadro siguiente:

Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización (NPASNf).		
Número	Nombre	Objeto
NPASNf 1	Líneas Básicas de Fiscalización en México	Consiste en determinar las bases generales sobre las cuales habrá de desempeñarse la labor de fiscalización.
NPASNf 10	Principios de Autonomía de los Organismos Auditores	Pretende generar y fortalecer las condiciones que garanticen que los organismos auditores puedan desempeñar eficientemente sus actividades, sin verse limitados por obstáculos administrativos, financieros o legales, o bien por la imposición de restricciones o condicionamientos que impidan que los resultados derivados de su labor auditora se traduzcan en acciones eficaces y del dominio público.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Número	Nombre	Objeto
NPASNF 12	<i>El Valor y Beneficios de la Auditoría del Sector Público</i>	<i>El propósito de esta norma es que los organismos auditores promueven la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública.</i>
NPASNF 20	<i>Principios de Transparencia y Rendición de Cuentas</i>	<i>El propósito de esta norma es establecer los principios básicos de transparencia y rendición de cuentas aplicables a los organismos auditores, a efectos de que puedan constituirse, tras su implementación, en instancias que prediquen con el ejemplo.</i>
NPASNF 30	<i>Código de Ética</i>	<i>Su propósito es impulsar, consolidar y velar por una cultura de valores y principios éticos que guíen su labor cotidiana.</i>
NPASNF 40	<i>Control de Calidad para los Organismos Auditores</i>	<i>El propósito de esta norma es ofrecer los elementos básicos para que los organismos auditores establezcan y mantengan un sistema de control de calidad que abarque el trabajo que realizan, proponiendo un esquema que responda a sus riesgos de calidad.</i>
NPASNF 100	<i>Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público</i>	<i>Establece los principios fundamentales que se aplican a toda labor de auditoría del sector público, independientemente de su forma o contexto.</i>
NPASNF 200	<i>Principios Fundamentales de Auditoría Financiera</i>	<i>Está orientada, esencialmente, a la conducción de auditorías de información financiera; y debe ser aplicable, a la labor que realizan los organismos auditores del sector gubernamental y los despachos de auditores externos que son contratados con recursos públicos para llevar a cabo dictámenes de estados financieros de entes auditados o de revisiones de información financiera de entes auditados.</i>
NPASNF 300	<i>Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño</i>	<i>Se basa y profundiza en los principios fundamentales de la NPASNF 100 para adaptarse al contexto específico de la auditoría de desempeño.</i>
NPASNF 400	<i>Principios Fundamentales de la Auditoría de Cumplimiento</i>	<i>Se basa y profundiza en los principios fundamentales de la NPASNF 100, a fin de ajustarlos al contexto específico de las auditorías de cumplimiento.</i>

Fuente: Elaborado por la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, con base en las NPASNF, 2014.

VIII. TIPOS DE AUDITORÍA.

Para efectuar la fiscalización superior, la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa puede realizar los siguientes tipos de auditorías:

1. Auditorías Financieras.
2. Auditorías de Cumplimiento.
3. Auditorías sobre el Desempeño.
4. Auditorías Forenses.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

5. Auditorías Específicas.**6. Auditorías Mixtas.****Auditorías Financieras**

La auditoría financiera consiste en el análisis, revisión y examen para evaluar la razonabilidad de los estados financieros y determinar su correcta revelación, integración, presentación y oportunidad, así como el ejercicio, recaudación y aplicación de los recursos públicos de parte de los entes fiscalizados.

Auditorías de Cumplimiento

La auditoría de cumplimiento es una evaluación para determinar la medida en que la entidad fiscalizada cumple con la legislación y normativa aplicable en la materia sujeta a fiscalización. Su objetivo es permitir que la ASE evalúe si las actividades, operaciones financieras e información cumplen, en todos los aspectos significativos, con la legislación y normativa que rigen a la entidad auditada.

Auditorías sobre el Desempeño

La auditoría sobre el desempeño es aquella que tiene como propósito fundamental la verificación del cumplimiento de los objetivos y metas contenidos en los programas estatales y municipales, mediante la estimación o cálculo de los resultados obtenidos en términos cualitativos o cuantitativos, o ambos, así como las consecuencias o efectos en las condiciones sociales y económicas de la población debiendo evaluarse la eficacia, eficiencia y economía en la utilización de los recursos.

Auditorías Forenses

Es una revisión conformada por un conjunto de técnicas multidisciplinarias y tecnológicas que tienen como finalidad el examen y la revisión de los indicios, procesos, hechos y evidencias para la detección o investigación de posibles actos que puedan implicar alguna irregularidad o conducta delictiva.

Auditorías Específicas

Es aquella que realiza la Auditoría Superior del Estado con motivo de la presentación de alguna denuncia ciudadana o a solicitud del Pleno, la Comisión de Fiscalización o la Junta de Coordinación Política del Congreso del Estado, la cual consiste en el análisis, revisión, examen y/o verificación de los hechos materia de la denuncia o de la solicitud, las cuales también pueden ser, a su vez, de tipo financiera, sobre el desempeño, forense y cualquier otro tipo establecido en la presente Ley, mismas que podrán ser sobre el ejercicio fiscal en curso así como respecto a ejercicios fiscales distintos al de la cuenta pública en revisión.

Auditorías Mixta

La ASE puede realizar auditorías que incluyan cualquiera de los aspectos de una auditoría del tipo de cumplimiento financiero y una de desempeño, o cualquier otra combinación que pueda presentarse.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

IX. FORMAS DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

El proceso de fiscalización que realice la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa podrá realizarse de las siguientes maneras:

- I. De manera presencial.
- II. Por medios electrónicos (a través de las herramientas tecnológicas y de conformidad con las Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, y demás normativa aplicable).

Auditorías de Manera Presencial.

Es aquella que la ASE realiza de manera tradicional mediante visita presencial, en la que el grupo de auditores se apersona en el domicilio fiscal del ente auditado a efecto de iniciar y desahogar los procedimientos de auditoría.

Auditorías por Medios Electrónicos.

Es aquella que la ASE realiza utilizando herramientas tecnológicas y Buzón Digital, es decir, por este medio se realizará la notificación de las solicitudes de información preliminar, órdenes de auditoría, e informes individuales que contengan acciones, previsiones o recomendaciones, así como, en su caso, cualquier acto que se emita, los cuales constarán en documentos digitales.

Asimismo, las entidades fiscalizadas, presentarán solicitudes o darán atención a requerimientos de información de la Auditoría Superior del Estado, a través de documentos o archivos digitales certificados enviados a través del buzón digital o celebrarán los actos que se requieran dentro del proceso de fiscalización superior.

Los procesos de fiscalización que se realicen a través de medios electrónicos mediante las herramientas tecnológicas constarán en expedientes electrónicos o digitales.

Para el caso de las auditorías por medios digitales o electrónicos, en lo conducente, le serán aplicables las disposiciones relativas a la auditoría presencial, sin perjuicio de que de manera particular se esté a lo siguiente:

- I. Previo al inicio de la auditoría por medios digitales la Auditoría Superior del Estado, requerirá por escrito a la entidad fiscalizada, el nombre, cargo, Registro Federal de Contribuyentes y correo o dirección electrónica del servidor público, que fungirá como enlace o coordinador para la atención de la auditoría;
- II. Una vez recibida la información a que hace referencia la fracción anterior, la Auditoría Superior del Estado, enviará por única ocasión, al correo o dirección

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

electrónica designada, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste;

- III. Los servidores públicos de la entidad fiscalizada, que se encuentren autorizados para tal efecto, harán uso del buzón digital, para el desahogo de la auditoría por medios electrónicos o digitales, y deberán consultarlo a más tardar dentro de los dos días hábiles siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por la Auditoría Superior del Estado;
- IV. Las notificaciones digitales, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo digital de notificación del acto de autoridad de que se trate, en el que se hará constar el sello digital de tiempo emitido de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables, que refleja la fecha y hora en que el servidor público de la entidad fiscalizada se autenticó para abrir el documento a notificar o bien, se tuvo por notificado;
- V. Ante la falta de consulta de la notificación digital, ésta se tendrá por realizada al tercer día hábil siguiente, contado a partir del día en que fue enviado el referido aviso. Será responsabilidad de las entidades fiscalizadas mantener vigente la cuenta de correo electrónico señalada para efectos de notificación de los actos derivados de la auditoría por medios electrónicos o digitales;
- VI. En los documentos electrónicos o digitales, la firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio; y
- VII. Cuando la Auditoría Superior del Estado, por caso fortuito o fuerza mayor, se vea impedida para continuar con la auditoría por medios digitales o electrónicos, esta se suspenderá hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en la página de internet de la Auditoría Superior del Estado, acompañada de la fundamentación y motivación correspondiente.

En caso de que la auditoría pueda ser continuada por la vía presencial, ésta se cambiará de modalidad para cumplir con el mandato constitucional en tiempo y forma. En el mismo sentido, el cambio de una auditoría presencial a una digital podrá realizarse en cualquier tiempo fundando y motivando debidamente la determinación.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

X. ETAPAS DE LA AUDITORÍA.

X.1. Concepto y principios.

Las NPASNF definen a la auditoría de desempeño como una revisión independiente, sistemática, interdisciplinaria, organizada, propositiva, objetiva y comparativa sobre si las acciones, planes y programas institucionales de los entes públicos operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y en su caso, identificando áreas de mejora.

En este sentido, el principal objetivo de las auditorías de desempeño es promover una gestión gubernamental económica, eficaz y eficiente, así como contribuir a la transparencia y la rendición de cuentas del gasto público.

Las auditorías de desempeño se fundamentan en los principios de economía, eficiencia y eficacia, y se definen de la siguiente manera:

- El principio de eficacia mide el cumplimiento de los objetivos y metas planteados y lograr los resultados previstos.
- El principio de eficiencia significa 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.
- El principio de economía mide los costos de los recursos utilizados en la política o programa público respecto sus los resultados.

X.2. Etapas de Auditoría de Desempeño.

El presente Manual para el Desarrollo de Auditorías sobre el Desempeño describe las etapas del proceso de las auditorías en materia de desempeño, cuyo esquema general es el siguiente.



Fuente: Elaborado por la ASE.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XI. PLANEACIÓN.

La planeación de la auditoría consiste en establecer la base sobre la cual se desarrollarán las tareas preliminares, con el fin de definir los objetivos, procedimientos, tiempos y personal necesarios para llevar a cabo la realización de la auditoría.

En la etapa de planeación, se deben de tomar en cuenta las siguientes normas:

- La NPASNF 100, en términos generales.
- La NPASNF 300, para la planeación de las auditorías de desempeño.

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

Asimismo, los aspectos estratégicos y operativos de acuerdo con la NPASNF 100, se definen de la siguiente manera:

Estratégicamente: La planeación debe definir el alcance, los objetivos y el enfoque de la auditoría. Los objetivos se refieren a lo que la auditoría tiene previsto lograr. El alcance se relaciona con la materia y los criterios que los auditores utilizarán para evaluar e informar sobre el mismo, y está directamente relacionado con los objetivos. El enfoque describirá la naturaleza y alcance de los procedimientos que se usarán para reunir la evidencia de auditoría. La auditoría debe planearse para reducir su riesgo hasta un nivel aceptablemente bajo.

Operacionalmente: La planeación implica establecer un cronograma para la auditoría y definir la naturaleza, tiempos y alcance de los procedimientos de auditoría. Durante la planeación, los auditores deben asignar a los miembros de su equipo de manera apropiada e identificar otros recursos que se pueden requerir, tal es el caso de expertos en la materia. La planeación de auditoría debe reaccionar oportunamente ante los cambios significativos en las circunstancias y condiciones. Es un proceso reiterativo que tiene lugar durante toda la auditoría.

Por su parte, la NPASNF 300 en el numeral 35 señala que “Los auditores deben seleccionar los temas de auditoría a través del proceso de planificación estratégica del organismo auditor, mediante el análisis de temas potenciales y la realización de investigaciones para identificar los riesgos y problemas”.

La planeación estratégica es la base para la selección de los temas de auditoría. Es una herramienta útil que permite establecer prioridades y seleccionar auditorías. Asimismo, puede servir como un mecanismo para seleccionar temas de auditoría como base para una planificación detallada.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XI.1. Planeación Estratégica.

La planeación estratégica en la ASE, es el conjunto de actividades necesarias para generar y analizar las propuestas de auditorías, estudios y evaluación de políticas públicas, con la finalidad de integrar el Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones (PAAVI).

Las auditorías de desempeño inician con el proceso de planeación, la cual parte de la etapa de planeación estratégica que realiza la AEPIS, mediante el establecimiento de un método en el que se realiza un análisis de: la capacidad operativa de la ASE; diversas fuentes de información; criterios de selección para determinar las propuestas tanto de los sujetos de fiscalización, así como los programas por auditar.

Dicho proceso se realiza previo a la publicación del Programa Anual de Auditorías, Visitas e Inspecciones, mediante la aplicación de una metodología para su integración, así como de la aplicación de criterios para la selección de entes públicos sujetos a fiscalizar, mismos que se encuentran establecidos en los Lineamientos Generales del Comité de Planeación de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

La planeación de las auditorías debe tener una visión temática, por lo que para construir objetivamente dicha visión, las propuestas deberán identificar lo siguiente:

- Grupo funcional del gasto, clasificándolas por tema, subtema, componente, y programa presupuestario;
- Temas de los planes de desarrollo estatal o municipales, objetivos y metas de mediano plazo, estatales, municipales, y sectoriales con los que se vinculan;
- Mandatos constitucionales, ya que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece las obligaciones del Estado, las cuales tienen diferentes alcances, por ello, es importante identificar si las propuestas corresponden a temas relacionados con las garantías constitucionales, derechos fundamentales, actividades de fomento, actividades de regulación, entre otros.

XI.2. Propuestas de Auditoría.

Las propuestas de auditorías de desempeño se realizarán con base en el análisis cuantitativo y cualitativo de los criterios de selección, mediante la revisión de temas relevantes y la realización de investigaciones para identificar las áreas de riesgo.

En los esquemas de planeación se deben identificar los temas, subtemas, componentes y programas presupuestarios por auditar que integran las finalidades de Desarrollo Social, Desarrollo Económico, y Gobierno y Finanzas. Con estos criterios, es posible distinguir políticas públicas, programas y proyectos que responden a actividades estratégicas de los subsectores o bien a los temas de la agenda estatal y/o municipal.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Las UAA adscritas a la AED elaborarán las cédulas de propuestas de auditoría y las presentarán a la Dirección correspondiente para su revisión. Todas las cédulas de propuestas de auditoría se analizarán, para que una vez revisadas sean enviadas al Auditor Especial de Desempeño, quien en su caso las aprobará y serán presentadas como propuestas de auditoría de desempeño ante el Comité de Planeación, de conformidad con los lineamientos respectivos.

Asimismo, se deben presentar las propuestas de auditoría formuladas por la AED, vinculadas con el programa presupuestario, componente, tema y subtema de la finalidad a la que corresponden.

Los criterios de selección son reglas de decisión o parámetros de análisis basados en determinar la importancia relativa y áreas de riesgo, con el propósito de identificar sujetos y objetivos a fiscalizar. Los criterios de importancia relativa se refieren a la relevancia del presupuesto asignado, sus modificaciones, y demás elementos que le den peso a la importancia del tema auditable; por su parte, la identificación de áreas de riesgo consiste principalmente en los antecedentes de auditoría, la trascendencia e impacto social.

Dichas propuestas se presentarán de acuerdo con los resultados de los criterios de selección aplicados que tienen mayor peso cuantitativo y cualitativo, tomando como referencia la capacidad operativa.

El análisis de la capacidad operativa de la AED se basa en tres factores: las auditorías de desempeño que se realizan en cada revisión de la Cuenta Pública, los tiempos y plazos para cada una de las tres etapas mandatadas por la ley, y el personal con el que se dispone.

Una vez aplicada la metodología y los criterios que se mencionan con anterioridad, se determina el número de auditorías a realizar, la entidad fiscalizable y la política pública o el programa objeto a fiscalizar y si la auditoría se realizará de manera presencial o por medios electrónicos, conformando con dichos elementos la propuesta del PAAVI en materia de desempeño, misma que es sometida a consideración del Comité de Planeación de la ASE, y una vez aprobada por éste, de acuerdo con lo establecido en el artículo 22 fracción III de la Ley de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, deberá ser remitido por la persona Titular de la Auditoría Superior del Estado a la Comisión de Fiscalización del Congreso del Estado de Sinaloa; y publicarlo en la página de internet de la ASE, además de turnarse a la Auditoría Especial de Desempeño, para el inicio de los trabajos de programación (planeación específica o detallada).

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII. DESARROLLO.

El desarrollo de la auditoría consiste en la aplicación de los procedimientos de fiscalización determinados durante la programación (planeación específica o detallada), con el propósito de obtener los elementos para sustentar los resultados 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.

El proceso del desarrollo de auditoría consta de tres subprocesos: la programación, la ejecución y el informe de auditoría, conforme al Marco Normativo General para la Fiscalización Superior en el Estado de Sinaloa, que se describen a continuación.

Para las auditorías mixtas, la AECF y la AED, en su caso, deberán coordinar las actividades del desarrollo de las auditorías, combinando los procedimientos de auditoría y técnicas de cada Auditoría Especial, en el ámbito de sus respectivas funciones y facultades.

Las UAA de la AED deberán analizar y administrar la cantidad de auditorías autorizadas de su competencia, los sujetos y objetos de fiscalización, con lo cual se obtiene la formalización de los estudios previos.

XII.1. PROGRAMACIÓN (PLANEACIÓN ESPECÍFICA O DETALLADA).

El objetivo general de la etapa de programación (planeación específica o detallada), es orientar la estructura de las auditorías de desempeño, evaluaciones de política pública y estudios hacia la medición de los resultados de las intervenciones públicas, así como los efectos que han obtenido con la implementación de las mismas. De igual forma, al incluir un apartado metodológico, se busca garantizar que la planeación de los trabajos que se realicen, aporte elementos que fortalezcan las intervenciones para el logro y obtención de mejores resultados en términos de economía, eficacia, efectividad y eficiencia del gasto público.

Por lo anterior, en esta etapa se deberá establecer el diseño de la auditoría que considere factores como el alcance, objetivo, plazos, personal, entre otros, que permitan desarrollar la auditoría de la mejor manera. En el estudio previo debe quedar claramente establecido el diseño y las líneas de investigación necesarias para cumplir con los objetivos de las auditorías de desempeño: evaluar en qué medida la acción gubernamental, ejercida mediante la política pública, programa o proyecto auditados, influye en el problema público que pretende atender; si la operación se realizó de conformidad con lo planeado y si es pertinente para los resultados previstos; y si la utilización de los insumos (medios, procesos y recursos humanos, materiales y presupuestarios) es apropiada.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Para esta etapa, la NPASN 300 en su numeral 36 establece que *“Los auditores deben planear la auditoría de una forma económica, eficiente, eficaz, oportuna y de acuerdo con los principios de la buena gestión de proyectos”*.

Asimismo, esta norma señala que al planear la auditoría es importante considerar lo siguiente:

- *el conocimiento previo y la información requerida para comprender a los entes públicos auditados, para permitir una evaluación del problema y riesgo, las posibles fuentes de evidencia, la posibilidad de ser auditado y la importancia del área considerada para la auditoría;*
- *los objetivos, preguntas, criterios, tema y metodología de la auditoría (incluyendo las técnicas que se utilizarán para la recolección de evidencia y para la realización del análisis de la auditoría);*
- *las actividades necesarias, los requisitos de personal y habilidades (incluyendo la independencia del equipo de auditoría, los recursos humanos y la posible pericia externa), el costo estimado de la auditoría, los plazos y elementos clave del proyecto, y los principales puntos de control de la auditoría.*

Para asegurar que la auditoría esté debidamente planeada, los auditores requieren adquirir suficiente conocimiento del objeto de la revisión. La auditoría del desempeño, por lo general, requiere que el conocimiento específico, sustantivo y metodológico de la auditoría se adquiera antes de la realización de la auditoría (“estudio previo”).

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.

Los responsables, así como el equipo de auditoría, deben ser plenamente conscientes del diseño general de auditoría y lo que éste implica. Las decisiones sobre el diseño general de auditoría y sus consecuencias en términos de recursos, a menudo involucran a la alta dirección del organismo auditor, quien puede asegurarse de la

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

existencia de las habilidades, recursos y capacidades para abordar los objetivos de la auditoría y las preguntas de auditoría.

La planeación debe permitir la flexibilidad, para que los auditores se puedan beneficiar de puntos de vista obtenidos durante el curso de la auditoría. Los métodos de auditoría escogidos deben ser aquellos que permitan la recolección de datos de auditoría de manera eficaz y eficiente. Mientras el objetivo de los auditores es adoptar las mejores prácticas, situaciones operativas, tales como la disponibilidad de los datos, pueden limitar la elección de métodos. Por lo tanto, es aconsejable ser flexible y pragmático a este respecto. Por esta razón, los procedimientos de auditoría de desempeño no deben ser excesivamente estandarizados. Ser demasiado descriptivo puede afectar la flexibilidad, el juicio profesional y los altos niveles de habilidades analíticas requeridas en una auditoría de desempeño. En ciertos casos donde, la auditoría requiera que los datos se recopilen de muy diferentes regiones o áreas, o en el que la auditoría se lleve a cabo por un gran número de auditores, puede haber la necesidad de un plan de auditoría más detallado en el que las preguntas y los procedimientos de auditoría se determinen de forma explícita.

Al planear una auditoría, los auditores deben evaluar el riesgo. Si es de importancia relativa dentro del contexto de los objetivos de auditoría, los auditores deben comprender los sistemas relevantes de control interno y examinar si hay signos de irregularidades que dificulten el desempeño. Ellos también deben determinar si los entes en cuestión han tomado las acciones apropiadas para abordar recomendaciones de auditorías previas u otras revisiones que sean de relevancia para los objetivos de la auditoría. Los auditores deben buscar tener contacto con las partes interesadas, incluyendo científicos u otros expertos en el campo, con el fin de crear el conocimiento adecuado con buenas o mejores prácticas. El objetivo general en la fase de planeación es decidir, mediante la creación de conocimiento y teniendo en cuenta una variedad de estrategias, cómo llevar a cabo la auditoría de mejor manera.

Tomando en consideración los preceptos que anteceden, los trabajos de Programación o Planeación Específica o Detallada en la AED se deberán realizar y documentar de la siguiente manera:

- a) Elaboración del Programa de Trabajo Calendarizado.
- b) Elaboración de Oficio de Solicitud de Información.
- c) Elaboración del Protocolo de Auditoría (estudio previo) y Plan de Trabajo.

XII.1.1. Programa de Trabajo Calendarizado.

Es el documento mediante el cual la AED realiza la calendarización estimada de las fechas de inicio y término de cada una de las etapas necesarias para el desarrollo de los trabajos de las auditorías contempladas en el PAAVI.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

El Programa de Trabajo Calendarizado debe incluir elementos como número de auditoría, nombre de la entidad fiscalizable, objeto a fiscalizar, periodo a auditar, tipo de auditoría, fecha de inicio y cierre de la auditoría, así como la calendarización de cada una de las etapas de elaboración, revisión y autorización del Informe de Auditoría para su entrega a la Auditoría Especial de Planeación, Informes y Seguimiento.

Una vez aprobado el PAAVI, las Unidades Administrativas Auditoras adscritas a la AED deberán elaborar la propuesta del Programa de Trabajo Calendarizado, tomando en consideración elementos como: tipo de entidad fiscalizable, objeto a fiscalizar y capacidad operativa de la UAA. Integrada dicha propuesta, deberá ser revisada por los titulares de las Direcciones y turnarse al Auditor Especial de Desempeño para su autorización, y posteriormente remitirlo al Comité de Planeación de la ASE.

La AED para el desarrollo adecuado de sus actividades, podrá realizar de manera justificativa las modificaciones al Programa de Trabajo Calendarizado que considere necesarias, conforme a las condiciones y necesidades requeridas para el mejor cumplimiento de sus funciones; mismas que deberán ser informadas al Comité de Planeación para su conocimiento.

XII.1.2. Solicitud de Información para Planeación.

Es el documento mediante el cual la AED solicita información que permita desarrollar un estudio preliminar de la entidad y objeto fiscalizable, con el propósito de conocer adecuadamente la naturaleza y características de la entidad, sistema de control interno, disposiciones legales, objetivos, políticas, estructura orgánica, principales operaciones que realiza y demás que considere pertinentes, a efecto de planear adecuadamente la auditoría.

Estos oficios deberán ser elaborados por las UAA, mismos que una vez revisados y validados, deberán ser turnados al titular de la Auditoría Superior del Estado para su autorización y firma, a fin de notificarse a los entes fiscalizables.

La notificación se podrá realizar de manera presencial en el domicilio del ente fiscalizable o por medios electrónicos a través del Buzón Digital de la ASE, de la cual se generará la constancia digital correspondiente.

Una vez recibida la información solicitada para planeación en forma física, o en su caso, en archivos digitales certificados enviados a través del buzón digital, las UAA deberán realizar el análisis que permita elaborar el Protocolo de la Auditoría y el Plan de Trabajo de cada una de las auditorías de desempeño contenidas en el PAAVI.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.1.3. Protocolo de la Auditoría.

El Protocolo de la Auditoría es el documento que estructura, de manera ordenada y con apego metodológico, el proyecto de investigación para realizar una o varias auditorías de desempeño con la finalidad de abordar una política pública o programa, también conocido como “estudio previo”.

Este Protocolo debe ser un documento que contenga el resultado de la investigación del grupo auditor y demuestre la comprensión del diseño de la política pública o programa a través del análisis de fuentes primarias y secundarias, y con base en ello, se defina claramente el diseño de la investigación para auditarla, lo anterior permitirá determinar los métodos que se utilizarán y los procedimientos de auditoría para evaluar la eficiencia, eficacia y economía con que actuaron los responsables de la gestión del programa.

En el proceso de elaboración y revisión del estudio previo, se deberá considerar lo establecido en el PAAVI, y en su caso sus modificaciones, a fin de estar en posibilidad de cumplir con la entrega de los informes individuales al Congreso del Estado, en los plazos señalados en la LASE.

La elaboración de los protocolos de las auditorías de desempeño iniciará una vez aprobado el PAAVI y durante el ejercicio correspondiente en concordancia con las fechas establecidas en el Programa de Trabajo Calendarizado. Este documento es elaborado por las UAA, debe ser revisado por la Dirección correspondiente, y posteriormente, ser sometido al Auditor Especial de Desempeño para su autorización.

Este apartado establece el método para llevar a cabo el Protocolo de Auditoría o estudio previo de la política pública o programa por auditar, y define la estructura y contenido del documento, mismos que se describen en los puntos siguientes.

1. Identificación del problema público.

Para la auditoría de desempeño es fundamental identificar con precisión el problema público que la política pública o programa sujeto a revisión busca atender, ya que se deberá emitir una opinión respecto del grado de atención del problema público logrado.

El problema público representa la razón de ser de la política pública o programa en revisión, por lo que su identificación debe realizarse con absoluto cuidado y de ser posible, mantenerse a lo largo de toda la auditoría. Es tarea del grupo auditor identificar si la política pública sujeta a revisión se orienta a la atención de funciones inherentes de la actividad gubernamental, o si pretende modificar alguna situación problemática. Esta labor es fundamental para lograr una auditoría pertinente y de calidad, al delimitar el alcance real de las políticas públicas o programas revisados y, con ello, el alcance de la fiscalización.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

El equipo auditor debe conocer con precisión el problema público que se fiscaliza desde la visión oficial, es de suma relevancia ya que su trabajo no es definir el problema ni diseñar la solución necesaria, sino evaluar el modo en el que el responsable o los responsables de la política pública o programa ha implementado sus estrategias. Para ello, se debe identificar la problemática que, desde la visión oficial, justifica la intervención del Estado y el consecuente uso de los recursos públicos disponibles para su atención.

Al realizar esta tarea, el grupo auditor deberá discernir con extremo cuidado entre la retórica y la delimitación precisa del problema público que la política pública o programa pretende atender, debido a que es probable que los diagnósticos gubernamentales incluyan numerosas y diversas variables que no necesariamente se pretendan abordar. Esta situación aplica particularmente a las auditorías a programas presupuestarios, debido a que generalmente éstos se insertan en la atención de problemas generales, pero su ámbito de incidencia particular es de menor alcance. El ámbito particular de incidencia de los programas presupuestarios habría de identificarse en los diagnósticos, estudios de la situación problemática o árboles de problema establecidos en sus respectivas MIR, por lo que dichos esquemas son un elemento de análisis para el desarrollo de este apartado.

2. Antecedentes de la política pública o programa.

La finalidad de este apartado es que el equipo auditor explique, con base en el análisis de los documentos de la planeación de mediano y corto plazo, la evolución temporal de la relación entre el problema público y la gestión gubernamental llevada a cabo para atenderlo, teniendo como punto de inicio la manera en que se definió el problema actualmente y las políticas públicas y/o programas que se implementaron para su atención.

Aunado a esto, la evolución temporal del problema debe explicarse en conjunto con la política pública, programa o proyecto -entendida como las estrategias y las acciones concretas que ha implementado el gobierno- para atender el problema. La política pública puede ser un programa presupuestario, una entidad, un conjunto de programas presupuestarios, un conjunto de entidades o un plan de acción que integra varias entidades y varios programas presupuestarios.

En el caso de las auditorías de desempeño a Programas presupuestarios, invariablemente, el grupo auditor debe indicar el nombre, la modalidad del Programa presupuestario y su objetivo, si éste ha sufrido modificaciones en el tiempo y las causas de dichas modificaciones.

3. Comprensión del deber ser de la política o programa público.

La finalidad de este apartado es identificar el conjunto de atribuciones, mandatos y objetivos de la política pública o programa sujeto a revisión; a dicho conjunto se le denomina deber ser.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Las políticas públicas son decisiones de Estado o cursos de acción adoptados con el propósito de resolver problemas públicos relevantes, que implican una selección y una definición de problemas, y consisten en la utilización de los medios al alcance del Estado para decidir en qué asuntos intervendrá y hasta qué punto lo hará.

La revisión de la comprensión del deber ser de la política pública o programa es esencial para un diagnóstico integral de los elementos que pueden influir en su éxito o fracaso, ya que es decisivo para alcanzar los objetivos y metas propuestas para avanzar en la solución del problema identificado y definido. Consiste en las modificaciones legales o en la emisión de nuevos marcos jurídicos; en la formulación de objetivos, estrategias, líneas de acción, indicadores y metas; en la asignación de presupuesto; en el otorgamiento de facultades, responsabilidades y atribuciones a instancias gubernamentales existentes o en la creación de nuevas instituciones; en la definición del tipo y características de apoyos por otorgar (efectivo, especie, servicios, etc.) de la periodicidad y de los mecanismos para entregarlos a quienes presentan el problema, que permitan y sustenten la implementación de una política pública o programa enfocada en solucionar un problema público.

El desarrollo de este apartado debe permitir entender el diseño y la lógica de la política pública o programa, su congruencia con el problema, así como con quienes presentan el mismo y su evolución temporal.

El punto central del análisis de la comprensión del deber ser de la política pública o programa lo constituye la consistencia y la congruencia del propio diseño respecto del problema que motivó la intervención del gobierno, si se establece con claridad lo que se tiene que hacer (*la síntesis de la teoría del hacer*), con lo que se quiere obtener (*la síntesis de la teoría del cambio*). Por tanto, el análisis y sus conclusiones deben referir la consistencia entre estos elementos, a fin de no perder la visión integral de la revisión.

En este sentido, el análisis de la comprensión del deber ser de una política pública o programa consiste en realizar un ejercicio de revisión, análisis y comprensión de los elementos en los que se encuentra contenido el: diseño jurídico; diseño institucional; diseño programático; y diseño presupuestario.

3.1. Diseño Jurídico.

Es el análisis integral de la estructura legal de una política pública o programa, que comprende las modificaciones que se realizaron al marco jurídico con el fin de sustentar las acciones de los ejecutores de la política pública o programa por auditar; incluida aquella normativa emitida de manera específica para regular la atención de un problema público.

El equipo auditor deberá realizar el análisis e identificación de las leyes, normas, reglamentos, acuerdos y demás normativa aplicable la política pública o programa que se va a auditar.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

3.2. Diseño Institucional.

Una vez identificadas las entidades fiscalizables que participan en una política pública o programa, se deben sintetizar los mandatos, atribuciones, responsabilidades, obligaciones, cargas y objetivos que a cada uno le corresponden en su instrumentación, así como la manera en que se interrelacionan entre sí.

Será necesario conocer la operación de la política pública o programa e identificar el ámbito de actuación y la manera en que cada ente público interviene en la ejecución, la regulación, el seguimiento, la supervisión, la coordinación y la evaluación. Se deberá identificar si existen duplicidades en los mandatos, atribuciones, responsabilidades, obligaciones, cargas y objetivos de los entes públicos que intervienen y precisar, en términos generales, en qué consisten dichas duplicidades.

3.3. Diseño Programático.

En este apartado se debe revisar la información de la estructura programática de la política pública o programa, con la finalidad de establecer si fueron alineados con los documentos de planeación de mediano y largo plazo; así como analizar si los objetivos del programa tienen asignados indicadores que permitan medir sus respectivos resultados; si se identificaron los medios para obtener y verificar la información de los indicadores; y si se incluyeron los supuestos sobre los riesgos y contingencias que pueden afectar el desempeño del programa.

Además, se deben analizar también los documentos de la planeación establecida por el ejecutivo en términos de ejes, objetivos, estrategias, políticas, líneas de acción, metas e indicadores, que disponen la forma en que las instancias gubernamentales se conducirán para solucionar un problema público. La finalidad es identificar el diseño de la política pública o programa y su correspondencia con los elementos del problema público, evaluando los resultados obtenidos en su instrumentación con lo planeado en su diseño programático.

En el contexto del SED, el auditor debe analizar los distintos mecanismos establecidos para evaluar los resultados de una política pública o programa, conocer la existencia o no de la MIR a fin de determinar si los indicadores construidos son suficientes y adecuados para evaluar en un programa el cumplimiento de los objetivos identificados en su diseño.

3.4. Diseño Presupuestario.

El presupuesto de egresos refleja lo que se quiere hacer para resolver un problema con los recursos disponibles; por consiguiente, el presupuesto es un elemento que indica la relevancia que se le da a una política pública o programa para la solución de un problema público.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

En este apartado, el equipo auditor deberá concluir sobre la asignación de recursos autorizados a una política pública o programa en el periodo a fiscalizar, así como compararlo con los diferentes momentos contables para medir su evolución en el ejercicio de los recursos públicos.

3.5. Conceptos Relevantes.

En las auditorías de desempeño, los conceptos relevantes son una herramienta fundamental para la comprensión de la política pública o programa. Si bien es importante conocer el significado de los conceptos expresados en los objetivos y el esquema de operación, también es relevante precisar la interpretación de los diseñadores y ejecutores de la política pública o programa en revisión.

Para la identificación y definición de estos conceptos relevantes, el equipo auditor debe realizar las actividades siguientes:

1. Identificar los conceptos básicos de los diferentes procesos de la gestión gubernamental: problema público, objetivos, esquema operativo, sistema de rendición de cuentas y sistema de supervisión y control.
2. Definir el significado de los conceptos en el contexto de la política pública o programa, y del ente auditado.
3. En su caso, retomar el glosario de términos de los diseñadores y operadores de la política pública o programa para complementar la explicación de los conceptos.
4. Identificar si el ente cuenta con definiciones que permitan la cuantificación del objeto definido.

3.6. Variables.

La finalidad de este apartado es identificar el alcance de la política pública o programa, en términos concretos y cuantitativos. El equipo auditor debe definir las variables correspondientes a la política pública o programa con base en el conjunto de conceptos relevantes identificados, para ello es conveniente valorar el conjunto de elementos que por sus cualidades son posibles de generalizar, como la población objetivo, infraestructura, la superficie, los entes públicos, el gasto gubernamental, los impuestos y los ingresos, entre otros.

La delimitación cuantitativa de las variables dependerá de los alcances de la política pública o programa en revisión: si se trata de un Programa presupuestario vinculado a un conjunto de programas orientados a beneficiar a un determinado grupo poblacional, la variable de interés para la auditoría corresponderá específicamente a la proporción que de dicho grupo poblacional pretende beneficiar el programa presupuestario sujeto a revisión.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Con la determinación del ámbito de la política pública o del programa, el grupo auditor realiza la formulación de objetivos, preguntas clave e hipótesis específicas de la auditoría.

3.7. Resultados reportados en la rendición de cuentas.

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

Se deben revisar los resultados identificados con anterioridad; identificar los indicadores, metas y datos relacionados con las acciones efectuadas por los entes públicos; retomar los resultados de auditorías previas relacionados con la materia, incluso si no han sido auditorías de desempeño.

El equipo auditor debe valorar si, en conjunto (no individualmente), la información reportada en los documentos de rendición de cuentas es suficiente para poder evaluar el grado de avance en el cumplimiento de metas y objetivos, cuya confiabilidad será corroborada con los trabajos de auditoría. De no ser suficiente, será necesario identificar la información que se requeriría para el desarrollo de la auditoría.

4. Síntesis de la Política Pública o Programa.

En la información obtenida en el análisis de la identificación del problema público, de sus antecedentes y de la comprensión del deber ser del objeto a fiscalizar, el grupo auditor debe determinar las síntesis de la política pública o programa. Para la auditoría de desempeño representa la expresión más sintética, directa y concreta de la política pública o programa, es decir, el punto central donde se precisan el fin y los medios en la atención de un determinado problema público.

En este marco, existen dos aplicaciones del término denominadas síntesis de la teoría del hacer y la síntesis de la teoría del cambio¹, las cuales se describen a continuación:

- **La síntesis de la teoría del hacer.** Se entiende como lo sustantivo de lo que la política pública o programa precisa que se debe hacer, se refiere a las actividades que deben llevarse a cabo durante su implementación. Se trata de un enunciado que describe la operación concreta de la política o programa en revisión.
- **La síntesis de la teoría del cambio.** Se entiende como lo sustantivo de lo que la política pública o programa pretende resolver, indica lo que se espera atender con su implementación. Es un enunciado que sintetiza el fin de la política pública o

¹ Síntesis metodológicas, sinopsis de la evaluación de impacto n.º 2, "La teoría del cambio", UNICEF 2014.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

programa, el aspecto y la medida del estado de cosas que la decisión gubernamental busca dar solución.

Las síntesis deben redactarse en una frase directa. El equipo auditor debe demostrar que ha identificado el contexto que originó el establecimiento de determinada política pública o programa, y cómo influye en su entorno, que ha entendido su objetivo, que sabe cuáles son los objetivos estratégicos, las actividades que desarrolla para su logro y cómo están relacionados con la gestión.

5. Proyecto de la Auditoría.

En este apartado se presentan los elementos que, en términos generales, guiarán la ejecución de la auditoría. Con base en el conocimiento de la política pública o programa por auditar, se diseña el proyecto de auditoría, el esquema metodológico y se asignan recursos para realizarla. El establecimiento de hipótesis servirá para explicar determinados hechos, sin que éstos se hayan comprobado aun; abordando aspectos como el alcance, los objetivos, las vertientes de revisión, y los procedimientos.

Al diseñar la auditoría, el auditor debe vincular el(los) objetivo(s) de auditoría, el alcance y las preguntas de la auditoría, los criterios de auditoría y los métodos para la recopilación y el análisis de datos.

En este sentido, el proyecto de la auditoría de desempeño invariablemente debe considerar los principios de eficacia, eficiencia y economía, lo anterior permitirá definir el objetivo general y los objetivos específicos de la auditoría, los alcances de la revisión y la estructura del proyecto de auditoría donde se define y se precisa lo que se pretende hacer.

Además, se podrán considerar la revisión de los principios relacionados con la competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio entregado y la satisfacción del ciudadano-usuario.

5.1. Alcance de la Auditoría.

El alcance define el límite de la auditoría, puede ser desde diversos enfoques: 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. Aborda aspectos como las preguntas específicas que se van a hacer, el tipo de estudio que se va a conducir y el carácter de la investigación.

El alcance de la auditoría de desempeño puede determinarse, entre otros, por:

- a) Periodos;

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

- b) Políticas o programas públicos;
- c) Recursos públicos;
- d) Número de actividades que se van a revisar, y
- e) Muestreo estadístico.

5.2. Objetivo de la Auditoría.

Los auditores deben establecer un objetivo de auditoría claramente definido que se relacione a los principios de economía, eficiencia y eficacia. La formulación del objetivo consiste en precisar lo que se pretende realizar en la auditoría, por lo que al final de la auditoría, debe ser posible asociar los resultados obtenidos con los objetivos.

En este apartado, se debe elaborar el objetivo general, que da origen a los objetivos específicos, que indican lo que se pretende realizar en cada una de las etapas de la auditoría y se construye con la *síntesis de la teoría del cambio*, la cual debe construirse a partir del problema público que la política pública o programa pretende resolver. Los objetivos específicos se arman a partir de la *síntesis de la teoría del hacer*.

5.3. Hipótesis.

La hipótesis es la respuesta anticipada, provisional, explicativa y fundamentada al problema identificado en un trabajo de investigación. Su función es organizar las variables y las relaciones entre variables que el investigador someterá a prueba; en este sentido, decimos que es una respuesta anticipada; es provisional, en tanto no se someta a prueba, luego de lo cual la hipótesis se confirma como hipótesis, se verifica como tesis o conclusión, o bien, se refuta; es explicativa porque responde a la pregunta ¿por qué sucede esto?; y tiene fundamento teórico, empírico o ambos.

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

En el protocolo la hipótesis es el punto con el que se busca llevar a la práctica el objetivo de la auditoría: si es un objetivo general, será una hipótesis general; a objetivos específicos corresponden hipótesis específicas.

5.4. Vertientes de Revisión.

Las vertientes de revisión son los conceptos relevantes que califican el desempeño observado del ente auditado, por lo que una vez concluida la revisión de las variables y conceptos relevantes y con ello identificada la acción gubernamental, los grupos auditores están en condiciones de utilizar las vertientes de revisión.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Las vertientes de revisión que podrán ser evaluadas se clasifican como las tres “E” y las tres “C”. Las tres “E” se refieren a la eficacia, eficiencia y economía de la acción gubernamental; las tres “C” se vinculan con la competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio ofrecido y la satisfacción del ciudadano-usuario.

Las tres “E” califican los logros de una política pública respecto a los objetivos alcanzados, los medios empleados y la racionalidad en el gasto alcanzada conforme a lo siguiente:

- La eficacia: implica el cumplimiento de los objetivos orientados a la atención de un problema público.
- La eficiencia: implica lograr el menor costo posible, social y económicamente hablando, para la obtención de los resultados esperados.
- La economía: implica procurar la razón entre el mínimo costo y el máximo de rendimiento.

Eficacia.

La eficacia es un concepto relacionado esencialmente con el logro de objetivos, los cuales deben de estar ligados con un problema público que el gobierno seleccionó para atender. La eficacia hace referencia a la relación existente entre los objetivos propuestos, los productos o recursos aportados y los objetivos alcanzados: ¿se cumplieron los objetivos de la política de acuerdo con los medios empleados y los recursos aportados?, ¿los medios empleados y los resultados logrados son coherentes con los objetivos de la política aplicada?

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

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

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

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Eficiencia.

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

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

Cuando se evalúa la eficiencia de un proceso asociado con una política pública, el grupo auditor requiere conocer la operación del ente sujeto a revisión y su relación con la atención del problema público que busca atender. Se parte del conocimiento de los procesos y procedimientos existentes, así como de los insumos y productos que garantizan su funcionamiento.

Para evaluar la eficiencia de una política pública se deben tomar en cuenta las principales acciones que se desarrollaron para atender el problema de conformidad con los conceptos relevantes y variables definidas con base en la expresión de la *síntesis de la teoría del hacer*. La información que resulte de evaluar la eficiencia debe permitir establecer la conexión argumentativa lógica con lo que está logrando la política pública en relación con la atención del problema.

La fiscalización del control interno, el SED y la rendición de cuentas deben aportar elementos que refuercen la evaluación de la eficiencia.

Economía.

Las auditorías de desempeño están directamente relacionadas con evaluar el cumplimiento del artículo 134 constitucional que establece que: los recursos económicos de que disponga la Federación se administrarán con eficiencia, eficacia, economía, transparencia y honradez para satisfacer los objetivos a los que estén destinados.

Por lo tanto, desde el enfoque de una auditoría de desempeño, evaluar la economía implica fiscalizar la manera en que se administraron los recursos públicos asignados a las políticas públicas, programas y proyectos, y establecer la vinculación entre dicha administración de recursos y el cumplimiento de los objetivos a los que fueron destinados.

En esta vertiente, en los casos que proceda, se deberán evaluar los resultados del ejercicio de los recursos públicos; el desempeño, las gestiones y los controles establecidos en los procesos para dicho ejercicio, abordando, entre otros elementos, los siguientes: la adjudicación de contratos para la adquisición de bienes, servicios y obra pública que haya

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

realizado el ente en el transcurso del año, a efecto de verificar si se seleccionaron a los proveedores que ofrecieron las mejores condiciones de precio, calidad y oportunidad para cumplir con los objetivos y metas institucionales, así como evaluar que los entregables comprometidos en los contratos suscritos se ajustaron a lo dispuesto en las cláusulas contractuales y se enfocaron en el cumplimiento de las tareas sustantivas y adjetivas a su cargo, y los soportes documentales que acrediten el ejercicio de los recursos y los conceptos a los que fueron destinados, y la existencia de los entregables que fueron contratados.

La economía mide el costo o recursos aplicados en los objetivos de una política pública contra los resultados obtenidos; implica racionalidad, elegir entre varias opciones la alternativa con el máximo cumplimiento de los objetivos con el menor gasto presupuestal posible. La principal interrogante es saber si –dentro del contexto político y social específico- los recursos han sido aplicados y utilizados con economía para lograr los fines.

La economía se puede determinar mediante la comparación del costo unitario real contra el costo unitario presupuestado; o el costo unitario real del ente público auditado con el de empresas con servicios similares. La economía también se puede analizar desde el costo-beneficio de la política pública.

Por otra parte, las tres “C” califican la competencia de los actores públicos, la calidad del bien o servicio ofrecido y la satisfacción del ciudadano-usuario.

Competencia de los Actores.

La competencia de los actores se refiere a quienes realizan las tareas en el sector público: las instituciones y los servidores públicos. Las auditorías ayudan a formular recomendaciones sobre la congruencia de los objetivos de la institución con su marco legal y determinar la existencia de instrumentos jurídicos e institucionales para alcanzar los objetivos; en el segundo, las instituciones han buscado establecer mecanismos que permitan medir y determinar cuáles deben ser las características y habilidades de las personas en los cargos públicos, para fortalecer la organización interna y consolidar un proceso de mejora constante del quehacer institucional. En las auditorías de desempeño mediante esta vertiente se determina si las instituciones y las personas son capaces de hacer lo que tienen que hacer.

Calidad del Bien o Servicio.

La corriente contemporánea denominada Calidad en el Servicio tiene como objetivo ofrecer a los ciudadanos servicios que correspondan a su particular situación cuando estos los requieran, así como realizar reformas en la administración del sector público para mejorar la capacidad de respuesta y sensibilidad de las instituciones del sector público, requiriendo y alentando un mayor énfasis en el rendimiento. La teoría propone una orientación hacia los resultados en general, de los cuales las necesidades del “ciudadano-usuario” son un aspecto importante. En las auditorías de desempeño mediante esta vertiente se valoran los atributos que deben cumplir los productos y servicios otorgados.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Satisfacción del Ciudadano-Usuario

Esta vertiente se refiere a los componentes que la prestación de un bien o servicio público debe considerar respecto de los requerimientos del ciudadano-usuario: transparencia, participación, satisfacción, disponibilidad, oportunidad, precio y alternativas. Con esta vertiente, en las auditorías de desempeño, se mide el nivel de satisfacción de los beneficiarios, respecto de los bienes y servicios que reciben.

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

En las auditorías de desempeño se han utilizado las encuestas con resultados relevantes que, además de conocer la satisfacción del ciudadano, permiten formular recomendaciones para mejorar la prestación de los servicios.

5.5. Métodos para el análisis de la información.

Para las auditorías de desempeño, el equipo auditor debe utilizar el enfoque cuantitativo, cualitativo, o en su caso, ambos. La revisión cuantitativa emplea números, por lo cual los informes estarán basados en el significado de las relaciones estadísticas. La cualitativa comprende el uso de palabras y tiende a utilizar entrevistas no estructuradas y técnicas de observación, y el informe toma forma de narrativa.

Método Cuantitativo.

Una metodología cuantitativa es aquella que se vale de datos cuantificables, a los cuales se accede por medio de observaciones y mediciones. La metodología cuantitativa procede mediante cálculos estadísticos, identificación de variables y patrones constantes, a partir de los cuales se elaborarán los resultados y las conclusiones.

En la aplicación de los métodos cuantitativos para la fiscalización de los resultados de las intervenciones, por lo general se utilizan modelos matemáticos, econométricos o estadísticos entre los cuales se encuentran el análisis de conglomerados, diferencias en diferencias, análisis de datos panel, variables instrumentales, ecuaciones estructurales, etc.

Método Cualitativo.

Las metodologías cualitativas son aquellas que tratan de temas y materias que no pueden ser cuantificados, es decir, que no pueden ser trasladados a datos numéricos. Los datos, en este sentido, se obtienen a partir de la observación directa, mediante investigación y análisis documental o de entrevistas. De allí que las metodologías cualitativas apliquen procedimientos interpretativos y analíticos para el abordaje de la fiscalización.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

5.6. Tablas de Resultados.

Una vez que se tienen definidos los objetivos generales y específicos, las preguntas de auditoría, las hipótesis y el método con el que se someterá a prueba cada hipótesis, se elaborarán las tablas de resultados que permitan vincular el(los) objetivo(s) de auditoría, el alcance y las preguntas, los criterios, pero principalmente, la pertinencia de la auditoría.

Las tablas de resultados son el instrumento donde se ordena de forma congruente la información general de la auditoría (síntesis de la política o programa, objetivo general de auditoría e hipótesis general), estableciendo los procedimientos de auditoría y los requerimientos de información específicos que serán necesarios para su realización.

La información que solicitará para efectuar sus procedimientos de revisión debe presentar, invariablemente, tres características centrales:

1. La congruencia con los objetivos específicos;
2. La pertinencia para lograr un análisis objetivo y oportuno de las hipótesis y las preguntas de estudio; y
3. La disponibilidad para cumplir los plazos y los términos previstos en el plan de trabajo.

6. Áreas de Riesgo de la Auditoría.

En este último apartado del protocolo, el grupo auditor incluirá una sección que se refiera a la administración del riesgo de auditoría. En esta sección, el grupo auditor presentará un análisis de la identificación y actividades de control para los riesgos con probabilidad de ocurrencia que podrían tener repercusiones negativas en el desarrollo de la auditoría.

Asimismo, expondrá las actividades que implementará para dar seguimiento a los riesgos identificados durante la planeación de la auditoría y expuestos en el estudio previo, los factores asociados y los controles para administrarlos, de acuerdo con lo que expuso en el estudio previo.

XII.1.4. Plan de Trabajo.

El Plan de Trabajo es el documento en el que se plasman de manera detallada las fechas de inicio y término de cada una de las etapas necesarias para el desarrollo de los trabajos de las auditorías, así como los resultados y procedimientos a desarrollar por cada uno de los auditores.

Este documento es elaborado por las UAA, mismo que una vez revisado, deberá ser autorizado por el Director del área correspondiente, y se incluirá anexo al Protocolo de la Auditoría.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Con estos documentos se atiende lo señalado en la NIA 300, la cual exige que el auditor documente la estrategia de auditoría y la planificación de la auditoría, así como los cambios significativos en dichos documentos que se hayan efectuado durante la auditoría, y los motivos de tales cambios.

XII.1.5. Solicitud de Información para Apertura de Auditoría.

Una vez aprobado el Protocolo de la Auditoría y el Plan de Trabajo, las UAA deberán elaborar el Oficio de Solicitud de Información para Apertura de Auditoría, documento mediante el cual se realiza el requerimiento de información y documentación necesaria para el inicio y desarrollo de la auditoría.

Este documento deberá dirigirse al titular de la entidad fiscalizable, y deberá contener entre otros puntos, el número de auditoría, nombre del ente y periodo a fiscalizar, el fundamento legal, el detalle de la documentación solicitada junto con sus especificaciones, fecha o plazo, así como lugar de entrega de la información, además de cualquier otro punto que se considere necesario para el desarrollo de los trabajos de auditoría.

Una vez que los Oficios de Solicitud de Información para Apertura de Auditoría, hayan sido revisados y validados, deberán ser turnados a la persona titular de la Auditoría Superior para su autorización y posterior notificación a los entes fiscalizables ya sea, de manera presencial o por medios electrónicos, utilizando la herramienta del Buzón Digital.

XII.2. EJECUCIÓN.

La etapa de ejecución tiene como propósito que el auditor obtenga toda la información y documentación necesaria para su revisión; es decir, seleccionar aquella que esté relacionada con la actividad o programa a revisar, teniendo el cuidado de que la información corresponda al objetivo de la auditoría, aplicando las NPASNF, así como de las técnicas de auditoría, que se definen como los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza para obtener información; inicia con la formalización de los trabajos de auditoría, y continua con la aplicación de los procedimientos, la evaluación del control interno, la obtención de resultados y la evidencia suficiente y competente que los ampare, la supervisión del grupo auditor, así como la presentación de resultados.

La NPASNF 100, específicamente en los números 41 y 42 de la misma, marca los parámetros para la ejecución de una auditoría, mismos que se detallan a continuación:

41. Los auditores deben aplicar procedimientos de auditoría que proporcionen evidencia de auditoría suficiente, competente, pertinente y relevante para sustentar el informe de auditoría.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

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.

La evidencia de auditoría consiste en cualquier información utilizada por el auditor para determinar si el objeto de la revisión cumple con los criterios aplicables. La evidencia puede tomar diversas formas, tales como registros de operaciones en papel y en forma electrónica, comunicaciones con gente externa por escrito y en forma electrónica, observaciones hechas por el auditor y testimonios orales o escritos hechos por el ente auditado.

Las técnicas para obtener la evidencia de auditoría pueden incluir la inspección, observación, indagación, confirmación, recálculo, repetición, procedimientos analíticos y/u otras técnicas de investigación. La evaluación del auditor sobre la evidencia debe ser objetiva. Los resultados deben comunicarse y tratarse con el ente auditado.

Asimismo, el auditor debe respetar todos los requerimientos respecto a la confidencialidad.

42. Los auditores deben evaluar la evidencia de auditoría y emitir resultados.

Después de concluir los procedimientos de auditoría, el auditor evaluará la documentación de la auditoría con el fin de determinar si el asunto ha sido auditado de manera suficiente y apropiada. Antes de emitir resultados, el auditor reconsiderará la evaluación inicial de riesgo y de la importancia relativa a la luz de la evidencia recolectada, y determinará si es necesario realizar procedimientos adicionales.

El auditor deberá evaluar la evidencia de auditoría con el objetivo de obtener resultados. Al evaluar la evidencia de auditoría y la importancia relativa de los hallazgos, el auditor debe tomar en consideración tanto los factores cuantitativos como los cualitativos.

Con base en los resultados, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una opinión sobre el asunto o sobre la información de la materia.

Por su parte, la NPASNF 300 en el numeral 37 menciona que:

37. Los auditores deben obtener evidencia de auditoría que sea suficiente, competente, pertinente y relevante, para establecer los resultados, formular conclusiones en respuesta a los objetivos y preguntas de auditoría, y emitir recomendaciones”.

Todos los resultados y las conclusiones de la auditoría deben estar sustentados por evidencia suficiente, competente, pertinente y relevante de auditoría. Esto debe estar en contexto, y todos los argumentos necesarios, las ventajas y desventajas, y perspectivas deben ser consideradas antes de elaborar conclusiones. La naturaleza de la evidencia de auditoría necesaria para llegar a conclusiones en la auditoría de desempeño es determinada por el tema, el objetivo de la auditoría, y las preguntas de auditoría.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

El auditor debe evaluar la evidencia con el fin de obtener resultados de auditoría. Basado en los mismos, el auditor debe ejercer su juicio profesional para llegar a una conclusión.

Los resultados pueden estar basados en la evidencia cuantitativa obtenida al usar métodos científicos o técnicas de muestreo. La formulación de resultados puede requerir una medida importante de juicio e interpretación con el fin de responder a las preguntas de auditoría, debido al hecho que la evidencia de auditoría puede ser persuasiva ("lleva a la conclusión de que...") en vez de concluyente ("correcto/incorrecto"). La necesidad de precisión debe ponderarse contra lo que es razonable, económico y relevante para el propósito. Se recomienda el involucramiento de la alta dirección.

La auditoría de desempeño implica una serie de procesos de análisis que evolucionan gradualmente a través de la interacción mutua, dando pie a las preguntas y métodos empleados para desarrollar en profundidad y sofisticación. Esto puede implicar la combinación y comparación de datos de diferentes fuentes, la formulación de resultados preliminares y la compilación de resultados con el fin de construir hipótesis que se puedan probar, si es necesario, con datos adicionales. Todo el proceso está estrechamente vinculado con el proceso de elaboración del informe de auditoría, el cual puede ser visto como una parte esencial del proceso analítico que culmina en las respuestas a las preguntas de auditoría. Es importante para los auditores estar orientados a los objetivos y trabajar de forma sistemática y con el debido cuidado y objetividad.

Durante el desarrollo de la auditoría, los auditores establecerán un ambiente adecuado de comunicación con las entidades fiscalizadas, de tal manera que el responsable del área identifique que los resultados que arroje la auditoría se orientarán a identificar áreas de mejora en la gestión.

XII.2.1. Orden de Auditoría.

Para el inicio de la auditoría, la orden de auditoría es el documento mediante el cual la persona titular de la Auditoría Superior del Estado ordena el inicio de una auditoría; este documento deberá dirigirse al titular del ente a fiscalizar, y en éste tendrán que señalar entre otros puntos, el número de auditoría, nombre del ente fiscalizable, periodo a fiscalizar, el fundamento legal, nombre y puesto del personal comisionado, así como la fecha de inicio de la auditoría.

La Orden de Auditoría deberá ser elaborada por las UAA, la cual, una vez revisada y validada, se turna a la persona titular de la Auditoría Superior para su autorización y firma.

La forma de notificación de la orden de auditoría, dependerá del tipo de auditoría que se practique, es decir, de manera presencial en el domicilio del ente fiscalizable, o en su caso, por medios electrónicos a través del Buzón Digital de la ASE.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.2.2. Acta Administrativa de Inicio de Auditoría.

Es el documento físico o electrónico elaborado por el grupo auditor, en el cual deja constancia del lugar, fecha y hora del inicio de los trabajos de auditoría, el nombre y cargo de la persona servidora pública del Ente Fiscalizable ante quien se realiza la identificación de los auditores o personal comisionado de la ASE; la notificación del oficio orden de auditoría signado por la persona titular de la Auditoría Superior del Estado en donde se hará constar el objeto y el alcance de la auditoría; el nombre, cargo y firma de quienes intervinieron; y en el caso de haber negativa o impedimento alguno, se hará constar tal circunstancia.

Esto facilitará el trabajo del auditor al permitirle el acceso a las instalaciones e información, logrando una comunicación adecuada con el personal que directamente participe en los programas y operaciones a revisar.

En el caso de las auditorías realizadas por medios electrónicos, el resultado de las reuniones virtuales se plasmará en actas que serán cargadas en el Buzón Digital ASE con la e.firma de los participantes, Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

XII.2.3. Procedimientos de Auditoría.

Los procedimientos de auditoría son las principales técnicas y pruebas de auditoría aplicadas en la fiscalización, mediante las cuales se obtiene la documentación soporte necesaria del objeto auditado, y con lo que se determinan y sustentan los resultados, a fin de emitir las recomendaciones al desempeño y el dictamen correspondiente.

Una vez formalizado el inicio, se realizan los procedimientos de auditoría y se elaboran los papeles de trabajo de la auditoría. Se deben establecer con claridad las técnicas y métodos que serán aplicadas para efectuar la revisión y obtener la evidencia. Los procedimientos de auditoría deben estar vinculados al objetivo general y los objetivos específicos de la auditoría definidos Protocolo de la Auditoría para la revisión de la política pública o programa auditado.

Existen diversos métodos y procedimientos de auditoría que el auditor tendrá que aplicar para verificar el grado de atención de los problemas públicos revisados y, con ello, el cumplimiento de los objetivos y las metas de las políticas públicas, los programas o proyectos, la eficiencia operacional y la economía con que se aplicaron los recursos, la calidad del bien o servicio, la competencia de los actores y la percepción de los beneficiarios-usuarios.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.2.4. Solicitud de Información Posterior al Inicio de la Auditoría.

Durante el proceso de la auditoría puede ser necesario obtener información adicional o complementaria para lograr el objetivo de la auditoría, por lo cual se elaborarán los oficios de solicitud de información posterior al inicio de la auditoría, los cuales deberán ser elaborados por las UAA, mismos que una vez revisados y validados, deberán ser turnados a la persona titular de la Auditoría Superior para su autorización y firma.

XII.2.5. Incorporación, Desincorporación y/o Sustitución de Personal a la Orden de Auditoría.

En el transcurso de la ejecución de la auditoría se pueden presentar situaciones que requieran incorporar, desincorporar y/o sustituir personal al equipo de auditores que realizan una auditoría, las cuales deberán de notificarse mediante oficio a la entidad fiscalizada, de manera presencial o por medios electrónicos a través del Buzón Digital de la ASE.

Estos oficios deberán ser elaborados por las UAA, mismos que una vez revisados y validados, deberán ser turnados a la persona titular de la Auditoría Superior para su autorización y firma.

XII.2.6. Recepción de la Información.

Los servidores públicos de los Poderes del Estado, los Organismos Públicos Autónomos, los Municipios, los Organismos Públicos Descentralizados Estatales y Municipales, Empresas de Participación Estatal y Municipal, Fideicomisos Públicos Estatales y Municipales, así como cualquier persona física o moral del sector social o privado que maneje, ejerza, administre o custodie recursos públicos, deberán atender los requerimientos de documentación e información que les formule la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa durante la planeación, desarrollo de las auditorías y el seguimiento de las recomendaciones que emita dentro de los plazos establecidos en la LASE; dicha información deberá ser entregada en copia y/o de manera digital, de acuerdo al requerimiento realizado.

La utilización, manejo y custodia de los datos e información recibida de la entidad fiscalizada en forma impresa, en medios electrónicos, magnéticos y ópticos, es para los fines a los que se encuentra afecto en la LASE.

Durante todo el proceso de la auditoría el personal auditor deberá guardar en todo momento reserva de sus actuaciones, documentación y hallazgos recolectados, así como de las observaciones que procedan.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.2.7. Revisión Documental.

La revisión documental tiene como propósito verificar el cumplimiento de objetivos y metas de las políticas, programas o proyectos a través del análisis y cálculo de indicadores estratégicos y de gestión en términos cuantitativos o cualitativos, evaluándose bajo los principios de eficacia, eficiencia y economía; además, de obtener la evidencia suficiente y confiable de las observaciones, así como los resultados de la fiscalización, lo anterior, de acuerdo con los procedimientos de auditoría establecidos en el presente documento.

XII.2.8. Papeles de Trabajo.

Es un instrumento en el cual el auditor detalla y registra de manera ordenada y sistemática la aplicación y resultados de las técnicas y procedimientos realizados en el trabajo de auditoría.

En dichos registros quedan plasmados los procedimientos aplicados, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones pertinentes alcanzadas en su revisión y quedarán bajo resguardo y custodia del auditor que los elabore hasta su integración en el expediente de auditoría.

La documentación que compruebe alguna observación detectada se integrará en copias certificadas al expediente físico o digital que apoyará el seguimiento de las observaciones y su caso, las recomendaciones al desempeño.

Los auditores deberán elaborar sus papeles de trabajo con exactitud, debiendo consignar los datos relativos al análisis, comprobación, opinión y conclusiones sobre los aspectos revisados, y se conformará, junto con la documentación obtenida durante la revisión, el expediente de la auditoría, que se identificará con una portada y contará con el índice general de su contenido, referencias, cruces, marcas, folios, fechas de elaboración, firmas del servidor público que los elabore y del que supervisó el trabajo de conformidad con las disposiciones establecidas en la materia, o en su caso, del profesional independiente contratado y habilitado para realizar la auditoría correspondiente.

El Jefe de Departamento, como líder del grupo auditor, es quien debe integrar los papeles de trabajo con la descripción de los resultados de la auditoría y presentarlo a revisión del Dirección correspondiente.

El Director deberá supervisar la estructura triádica de los resultados de auditoría y el cumplimiento de las normas establecidas en la ASE, dejando como constancia las marcas de revisión en las que se evidencia el cumplimiento de estructura del resultado (estructura triádica), o bien, las recomendaciones y observaciones para su perfeccionamiento.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Para asegurar que los papeles de trabajo estén completos, sean rápidos de localizar y fáciles de comprender, las cédulas de auditoría deben contener datos que permitan conocer de manera clara y precisa qué se revisó y cuáles fueron los resultados obtenidos, éstos deben contener lo siguiente:

- **Índice:** mediante el uso de índices es como se pueden distinguir unas cédulas de otras, así como clasificarlas por grupos homogéneos. Los índices deberán ser alfanuméricos, teniendo un orden lógico y flexible.
- **Encabezado:** Incluye los datos de identificación que deben anotar en la parte superior de las cédulas y contiene entre otros, los siguientes datos: denominación del ente fiscalizado, ejercicio a revisión, área fiscalizada, fechas de realización y supervisión, identificación de las personas que lo han elaborado y supervisado.
- **Fuente:** origen de la información y de los documentos obtenidos que han servido de base para la revisión y el medio de donde se obtuvieron los datos.
- **Pruebas o procedimientos:** descripción concisa de las pruebas del programa de trabajo llevadas a cabo.
- **Referencias:** además de que cada papel de trabajo tenga su propia referencia, deberá incluir (en caso de ser necesario) las referencias cruzadas a los papeles de trabajo relacionados con esa prueba, así como a la documentación que le sirva de soporte para facilitar su revisión.
- **Conclusiones:** valoración de los resultados del trabajo en relación con los hallazgos identificados durante la revisión.

Los papeles de trabajo permanecerán bajo custodia y resguardo de la ASE y su contenido es de carácter reservado o confidencial conforme a la LASE, la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Sinaloa y demás disposiciones legales.

La integración y custodia de estos documentos es responsabilidad de los auditores de la UAA que practicó la revisión.

Los servidores públicos de la ASE, cualquiera que sea su categoría, y en su caso, los profesionales por ella contratados para la práctica de auditorías, deberán guardar estricta reserva sobre la información y documentos que con motivo del objeto de la LASE conozcan, así como de sus actuaciones y observaciones.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.**Estructura de los Resultado de Auditorías de Desempeño.**

En la construcción de resultados de auditoría, los resultados deben ser relevantes y de utilidad para la construcción del dictamen. Todos los resultados deberán tener invariablemente una estructura triádica, concerniente a: el deber ser, que es el mandato normativo criterio utilizado para la evaluación; los hallazgos (los hechos) con la evidencia de la entidad fiscalizada; y la conclusión, que se refiere al posicionamiento si se cumplió o no con la normativa aplicable, la cual se detalla a continuación:

- 1) El deber ser estará contenido en el mandato legal o normativo, así como en los estándares nacionales e internacionales, o en sanas prácticas de gobierno generalmente aceptadas. El grupo auditor debe constatar que el documento que contiene el deber ser fue autorizado por la autoridad competente y que es vigente para el periodo revisado. El deber ser quedará evidenciado en el ángulo superior de la estructura triádica.

Deber ser



- 2) La presentación de los resultados con base en el deber ser, se demuestra con la evidencia competente, pertinente, relevante y suficiente, respecto del mandato legal, normativo y/o los estándares utilizados. Esta parte corresponde con el ángulo inferior izquierdo de la Tríada.

Resultados (hechos)



- 3) La postura de la ASE se refiere a la conclusión del grupo auditor, en la que debe señalar si se cumplió o no el marco jurídico y normativo aplicable. En todos los casos debe hacerse explícito el pronunciamiento respecto del deber ser que se señaló al iniciar el resultado.

Dicho pronunciamiento puede derivar en observaciones, las cuales son conclusiones que resultan de la aplicación de los procedimientos de auditoría, con los cuales se identifican deficiencias en el diseño, implementación y resultados de una política pública, por lo que debe tenerse cuidado en su redacción. Deben contar con el análisis y explicación de los hallazgos necesarios, y aportar argumentos y datos duros para que, al final, analizadas de manera

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

integral con el resto de las conclusiones, permitan emitir el dictamen correspondiente. La precisión en las observaciones y en sus causas, es un elemento que incide en la precisión de las recomendaciones al desempeño.

Observaciones

Las observaciones deben guardar una conexión argumentativa lógica con los objetivos específicos de la auditoría que corresponde el resultado, deben proporcionar un mensaje claro de la deficiencia detectada, de sus causas y de su incidencia en la atención del problema público.

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

En el supuesto de que durante el desarrollo de las auditorías de desempeño se determinen hallazgos que ameriten promover o emitir las acciones a las que se refiere el artículo 49 Bis de la LASE, el personal de la Auditoría Especial de Desempeño deberá notificarlo por escrito a la DGAJ y a las Unidades Administrativas de la ASE correspondientes.

XII.2.9. Marcas de Auditoría.

Las marcas de auditoría, son símbolos convencionales que utiliza el auditor para dejar constancia de pruebas y técnicas de auditoría que se aplicaron. Estas marcas cumplen con los siguientes propósitos:

- a) Deja constancia del trabajo realizado;
- b) Facilita el trabajo y ayuda a que se aproveche al máximo el espacio de la cédula, ya que evita describir detalladamente las actividades efectuadas para la revisión de varias partidas; y
- c) Agiliza la supervisión, permitiendo comprender de inmediato el trabajo realizado.

Las marcas deben ser sencillas con objeto de facilitar su uso uniforme. Al inicio de cada auditoría se determinará el significado de cada una de las tildes (se pondrá una hoja al principio de cada carpeta con el significado de éstos).

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

En el caso de que se utilicen marcas específicas su significado quedará explicado en el propio papel de trabajo. Para las marcas se utilizará lápiz rojo para las tildes de manera que se distingan fácilmente del resto de anotaciones del papel de trabajo.

Cuando se efectúen comentarios adicionales o que expliquen el trabajo realizado en un análisis en particular, deberán utilizar notas en lugar de tildes.

XII.2.10. Supervisión del Trabajo de Auditoría.

En la ISSAI 1220 se establece que la supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que interviene en el trabajo de auditoría y en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado; asimismo, deberá indicar si el tiempo asignado es suficiente para realizar el trabajo encomendado. Además, la supervisión se deberá realizar desde los trabajos de la planeación hasta la conclusión de la auditoría.

El éxito y efectividad de una auditoría dependen en gran medida de la supervisión y conocimiento en todos los niveles jerárquicos que se le den a la misma, ya que teniendo una adecuada supervisión se permite controlar y reforzar las actividades que se realizan en ella.

En esta etapa de la auditoría, será responsabilidad de la AED dirigir y supervisar la práctica de auditorías de desempeño conforme al PAAVI aprobado, para verificar el cumplimiento de los objetivos y metas de los programas, así como comprobar la correcta operación de éste. En términos generales consiste en la aplicación de los procedimientos sustantivos de auditoría, contemplados en el Protocolo de la Auditoría preparada en la fase de programación.

La supervisión es el acto que realiza una persona para revisar y orientar el trabajo que elabora otra, por lo tanto, se define como: la revisión del trabajo del grupo de auditores realizado en cumplimiento de los objetivos de la auditoría, mediante la aplicación de normas y procedimientos específicos, llevados a cabo desde el inicio de la auditoría hasta su conclusión.

La supervisión persigue los siguientes objetivos:

- a) Incrementar la efectividad de las auditorías, a través de la revisión constante del trabajo del auditor supervisor, en función de los objetivos planteados.
- b) Buscar que el desarrollo de las auditorías se logre con la máxima eficiencia, eficacia y economía.
- c) Lograr que los auditores supervisores desarrollen la habilidad necesaria para la práctica de la auditoría gubernamental.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

- d) Verificar la adecuada integración de los papeles de trabajo, de tal forma que correspondan a las actividades y procedimientos de auditoría desarrollados, además de estar sustentados con evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.
- e) Conocer de inmediato y en cualquier momento el avance de la auditoría.
- f) Verificar si se han aplicado los procedimientos de auditoría adecuados.
- g) Comprobar que la medida de atención plasmada por el auditor supervisor corrija las situaciones observadas y prevenga su recurrencia.
- h) Verificar que la ejecución del trabajo se realice conforme al Programa de Trabajo y las modificaciones autorizadas a los mismos, y en su caso, justificar las variaciones, observando que el resultado de la aplicación de técnicas y procedimientos sea congruente con los alcances previstos.
- i) Comprobar la adecuada elaboración de los informes de auditoría en cuanto a su contenido, oportunidad y su correcta fundamentación legal.

Por lo anterior, la función de supervisión de los trabajos de auditoría debe ser aplicada en las etapas de inicio, ejecución de la auditoría, elaboración del informe, así como en el seguimiento respectivo, y debe dejarse evidencia de la supervisión realizada en los papeles de trabajo con la autorización correspondiente.

XII.2.11. Evidencia de Auditoría.

Es la información y/o documentación que debe obtener el auditor durante las labores de auditoría a través de sus técnicas y procedimientos de auditoría aplicados, la cual constituya la evidencia documentada comprobatoria, suficiente, competente, relevante y pertinente, que sustenta los resultados y las conclusiones de la auditoría.

La finalidad de la evidencia de auditoría, es obtener suficientes elementos que permitan al auditor llegar a un juicio razonable y convincente acerca de la realidad de los hechos y situaciones observadas, obteniendo la evidencia suficiente, relevante, competente y pertinente para fundamentar razonablemente el cumplimiento de los objetivos del trabajo programado, los hallazgos detectados y la determinación de las conclusiones, observaciones y recomendaciones de la auditoría ejecutada.

El auditor debe adoptar los procedimientos apropiados para mantener la confidencialidad y la custodia segura de los documentos de trabajo, y debe mantenerlos y conservarlos durante el periodo suficiente para cumplir los requisitos legales y profesionales de custodia de registros.

Tipos de Evidencia.

La evidencia de auditoría puede ser de carácter administrativo, operacional y financiero; por su naturaleza pueden ser:

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

a) Evidencia Física.

Ésta debe recabarse físicamente o documentarse en memorandos que resuman los asuntos revisados u observados en papeles de trabajo que muestren la naturaleza, alcance de la inspección, fotografías, mapas u otras representaciones gráficas.

Obtener y utilizar evidencia fotográfica, es una forma eficaz de documentar una situación, ya sea en un informe escrito o en una presentación verbal. Por ejemplo, una fotografía clara de una bodega de almacenaje que ilustra prácticas inapropiadas o ineficientes, tiene un efecto gráfico mucho mayor que las palabras que explican dichas anomalías o deficiencias.

b) Evidencia Testimonial.

Información obtenida de otros, a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a indagaciones, o por medio de entrevistas. Los resultados de entrevistas deben figurar en papeles de trabajo o en notas tomadas durante las mismas, preferentemente firmadas por las personas entrevistadas, o transcripciones registradas de todas las conversaciones.

Las declaraciones se tornan más importantes y útiles, si están corroboradas por revisiones de los registros y de las pruebas físicas.

Las declaraciones de los servidores públicos de la entidad fiscalizada son fuentes valiosas de información (explicaciones, justificaciones, líneas de razonamiento e intenciones), para proporcionar guías que no serían fáciles de obtener a través de una prueba independiente de auditoría.

c) Evidencia Documental.

Consiste en los documentos que quedan bajo la guardia y custodia de la entidad fiscalizada y se clasifican como sigue:

- **Externos:** Aquéllos que se originan fuera de la entidad fiscalizada, por ejemplo; facturas de proveedores y correspondencia que se recibe, e;
- **Internos:** Aquéllos que se originan dentro de la entidad fiscalizable, por ejemplo; registros contables, nombramientos de los servidores públicos, correspondencia que se envía, guía de recepción y comunicación interna.

El auditor debe evaluar constantemente la confiabilidad de las evidencias documentales utilizadas para soportar sus hallazgos, comprobando con fuentes externas, cuando haya dudas respecto a la corrección del documento que conserva la entidad fiscalizada.

d) Evidencia Analítica.

La evidencia analítica se obtiene al revisar, analizar o verificar datos. El análisis puede realizarse sobre cálculos, razones aritméticas, tendencias y patrones de datos procedentes de la entidad fiscalizada u otras fuentes pertinentes. También pueden efectuarse

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

comparaciones con las normas obligatorias o con las evaluaciones comparativas propias del sector. El análisis suele ser numérico, y toma en consideración las razones matemáticas entre productos y recursos, o el porcentaje del presupuesto que se ha gastado.

La evidencia analítica se obtiene al revisar o verificar la información, mediante:

- a) El uso de equipo informático;
- b) Comparaciones con normas, cálculos, datos oficiales, operaciones anteriores;
- c) Decisiones legales, raciocinio, y
- d) El juicio profesional del auditor acumulado a través de la experiencia, le orienta y facilita en el análisis.

Características de la Evidencia

La evidencia de auditoría debe tener cuatro características: suficiente, competente, relevante y pertinente. Para determinar si se ha obtenido la evidencia que propician un alto grado de confiabilidad y el nivel de seguridad de la auditoría, los auditores necesitan cerciorarse de que sea mínimo el riesgo de error en cuanto a conclusiones infundadas o recomendaciones improcedentes. A fin de minimizar ese riesgo, el auditor deberá verificar la observación-conclusión mediante la evidencia obtenida de otras fuentes y de distinta naturaleza.

Suficiencia y Competencia de la Evidencia.

La norma general básica de evidencia en respaldo de los hallazgos de auditoría, manifiesta que debe ser suficiente y competente.

La evidencia debe ser suficiente, adecuada y convincente, que al ser informada conllevará a cualquier persona que no sea auditor y no tenga conocimiento específico del asunto, pueda llegar a la misma conclusión del auditor.

Suficiente, se refiere al volumen o cantidad necesaria de la evidencia, para sustentar los resultados. Asimismo, deberá ser objetivo, confiable, fehaciente y susceptible de ser confirmado.

El auditor debe decidir, ejerciendo su juicio profesional, si la evidencia comprobatoria de la que dispone dentro los límites de tiempo y costos es suficiente y competente para justificar sus hallazgos.

Debido a la amplitud de la labor de auditoría, los tipos de hallazgos son diversos, por lo que no es factible determinar la naturaleza de toda la información de respaldo que debe incluirse en los papeles de trabajo.

Sin embargo, para que un hallazgo tenga un respaldo adecuado en los papeles de trabajo es necesario que se efectúen todos los pasos de su desarrollo, además, deben contener resúmenes claros o extractos de documentos necesarios para demostrar el trabajo

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

efectuado en cada actividad, los resultados obtenidos y las conclusiones alcanzadas, así como las marcas de auditoría.

Relevancia y Pertinencia de la Evidencia.

La evidencia relevante y pertinente es aquella que es válida, coherente, persuasiva, importante y relativa al hallazgo específico, lo adecuado de la evidencia, su objetividad, su oportunidad y su existencia, soportan la competencia. Los papeles de trabajo e información acumulada al desarrollar un hallazgo específico deben tener una relación directa con el mismo.

Este requerimiento no excluye el tomar notas apropiadas o hacer observaciones que serán consideradas en otras instancias de investigación o áreas identificadas que se estudiarán. Sin embargo, debe evitarse la acumulación indiscriminada de papeles y documentos que pueden estar relacionados con el tema, pero que no tienen ninguna relación potencial con el hallazgo específico.

La evidencia acumulada se organizará en un conjunto de papeles de trabajo que sustenten todos los datos, comentarios, opiniones y observaciones a ser incluidos en el informe de auditoría.

XII.2.12. Modificaciones en el Alcance y Dirección de la Auditoría.

Conforme al desarrollo y ejecución de la auditoría, el Protocolo y el Plan de Trabajo de la Auditoría, y en su caso los procedimientos, deben ser actualizados. Igualmente, si alguno de los criterios de auditoría originalmente diseñados no se apegan a las previsiones establecidas en la planeación inicial, o a la realidad de los nuevos hallazgos, debe modificarse el programa respectivo lo más oportunamente posible.

Para reconocer la necesidad de dichos cambios se requiere una supervisión continua sobre el desarrollo de hallazgos potenciales, una estrecha revisión de la información recientemente obtenida, y una evaluación de la documentación e información que hará posible la toma de decisiones oportunas en cuanto a la forma en que se debe proceder, y en su caso elaborar los Oficios de Incorporación, Desincorporación y Sustitución de Personal a la Orden de Auditoría que se requieran.

La labor de desarrollo de un hallazgo debe continuarse siempre que su importancia y los logros potenciales justifiquen la utilización de los recursos destinados a la auditoría.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.2.13. Cédulas de Resultados Preliminares.

En este documento los auditores comisionados plasman los resultados obtenidos, los cuales se deriven de la aplicación de las técnicas y procedimientos de auditoría previamente programados en la auditoría practicada a la entidad fiscalizada.

En esta Cédula de Resultados Preliminares, se debe precisar el número del resultado, la descripción del mismo, en el cual se deberá señalar claramente el hallazgo detectado y el origen de la misma, así como el cumplimiento o incumplimiento normativo por parte de la entidad fiscalizada.

Cada uno de los resultados de auditoría presentados y enumerados en la Cédula debe estar vinculado con los objetivos de la revisión, con los procedimientos aplicados y sustentado con evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente.

En conjunto, los resultados de la auditoría deben contener los argumentos e información necesaria para cumplir con los objetivos de la fiscalización, particularmente, para conocer el avance en la atención del problema o asunto de interés público y para emitir una opinión respecto de los procesos, la manera en que se usan los recursos y los medios para ello, de acuerdo con las vertientes de revisión de las auditorías de desempeño.

Una vez revisada y autorizada la Cédula de Resultados Preliminares, deberá firmarse por todo el personal comisionado que participó en la auditoría, así como por los representantes de la entidad fiscalizada en el acto de cierre de ejecución de auditoría.

XII.2.14. Reunión de Entrega de Resultados Preliminares.

El personal auditor comisionado deberá realizar la reunión de entrega de resultados preliminares y formalizar el cierre de auditoría, donde se le hará entrega de la Cédula de Resultados Preliminares.

La programación de dicha reunión será mediante oficio, y en ella se realizará la notificación y entrega a la entidad fiscalizada de la Cédula de Resultados Preliminares, estos hechos deberán quedar asentados en el Acta Administrativa de Cierre.

Esta reunión podrá celebrarse en presencia del titular de la entidad fiscalizada o del enlace de auditoría designado, haciendo constar en la referida acta que se otorga un plazo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 84 de la LASE, para efecto de que la entidad fiscalizada rinda información a través de la cual dé respuesta a los resultados preliminares, y en su caso, presente las justificaciones y aclaraciones que correspondan, la cual podrá ser de modo presencial o a través de medios electrónicos de conformidad con las Reglas de carácter general y protocolo de seguridad aplicables al proceso de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.2.15. Cédula de Evaluación de Respuestas de Resultados Preliminares.

En caso que se presente información y documentación por parte de la entidad fiscalizada en los plazos establecidos en el acta de cierre de la auditoría, recibida en las oficinas de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, la UAA correspondiente analizará y valorará la información que aclare y justifique las observaciones preliminares.

La Cédula de Evaluación de Respuestas a Resultados Preliminares contendrá únicamente la valoración de las observaciones a las que se dieron respuesta, asimismo, se deberá señalar si derivado de la respuesta; los resultados cambian de estatus de "Con Observación" a "Con Observación Solventada". Esta cédula de evaluación se dará a conocer a la entidad fiscalizada junto con el Informe Individual, a más tardar dentro del plazo de 8 días naturales siguientes a que haya sido entregado al Congreso del Estado de Sinaloa, conforme al artículo 49 de la LASE.

Una vez revisada y autorizada la Cédula de Evaluación de Respuestas a Resultados Preliminares, deberá firmarse por el o los titulares de la UAA, Direcciones y Auditor Especial de Desempeño.

XII.2.16. Reunión de Análisis.

En las auditorías de desempeño, se realizarán las reuniones de análisis de resultados preliminares y finales, en las cuales las entidades fiscalizadas a través de sus representantes o enlaces suscribirán con el personal de las UAA de la ASE, las actas en las que consten los términos de las recomendaciones que, en su caso, sean acordadas y los mecanismos para su atención. Lo anterior, sin perjuicio de que la ASE podrá emitir recomendaciones en los casos en que no logre acuerdos con las entidades fiscalizadas, conforme al artículo 50 Bis de la LASE.

Lo anterior, de conformidad con el Principios Fundamentales de las Auditorías de Desempeño Núm. 23, de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.

La reunión de análisis es un proceso institucional de la ASE que constituye la expresión argumentativa del grupo auditor frente a la entidad fiscalizada con el propósito de realizar la descripción, análisis y explicación de los resultados de la auditoría, y con base en ello, de promover la discusión crítica y objetiva de las diferencias naturales entre el operador de una política pública o programa y el personal fiscalizador. Por ello, la reunión de presentación de resultados finales pretende ser un foro de argumentación y no necesariamente es un proceso de refutación o verificación de posturas frente a los hechos. El diálogo argumentativo es para que el auditor demuestre las causas de las observaciones y hallazgos de la auditoría; y el ente auditado explique sus motivos de haber actuado de tal o cual forma que produjeron los hechos.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

En dicha reunión, el grupo auditor debe demostrar que sus hallazgos y observaciones están fundamentadas en evidencias suficientes, competentes, relevantes y pertinentes; asimismo, debe asistir a dicha reunión con una disposición abierta, con amplitud de criterio, con el afán de comprender al interlocutor, pero es necesario tener en cuenta que se podrán presentar diferentes puntos de vista por el contexto de ambos actores, por lo que el auditor debe enfocarse al procedimiento del diálogo argumental y la discusión racional fundamentado en los hallazgos de auditoría.

Para citar a los entes auditados a la reunión de análisis para la presentación de resultados finales y observaciones preliminares, las UAA de la AED elaboraran el Oficio de Reunión de Análisis para la entidad fiscalizada, mismo que será turnado a la persona titular de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa para su autorización. En el oficio se debe solicitar la presencia de representantes de las áreas de la entidad fiscalizada y responsables de la política pública o programa auditado.

El grupo auditor podrá elaborar una orden del día con los puntos a tratar, con el propósito de conducir de una manera formal la reunión, así como considerar que su desarrollo se lleve a cabo de manera fluida y en los tiempos óptimos.

El Jefe de Departamento de la UAA es el responsable de asegurar y coordinar el desarrollo de la reunión de análisis, para lo cual establece los enlaces necesarios con los responsables de la entidad fiscalizada. Además, la reunión de análisis podrá ser presidida por el Director del área correspondiente, así como el titular de la AED considere necesario su asistencia.

Asimismo, para dicha reunión se suscribirá un acta administrativa con objeto de hacer constar los resultados de la reunión de análisis de presentación de resultados finales determinados en la auditoría con observaciones, o en su caso, sin observación. En esta acta debe quedar constancia de los hechos y manifestaciones realizadas en la misma.

En esta reunión las entidades fiscalizadas, por conducto de sus representantes o enlaces podrán acordar conjuntamente con el personal de las áreas auditoras correspondientes de la ASE los términos de las recomendaciones y los mecanismos para su atención, con el objeto de proporcionar a la entidad fiscalizable elementos que le permitan atenderlas permitir que se implementen mecanismos y/o áreas de oportunidad que propicien mejores prácticas gubernamentales.

Las recomendaciones al desempeño se traducen en importantes instrumentos para que el ejecutor o los tomadores de decisiones puedan corregir, modificar, adicionar, reorientar la gestión sus políticas públicas programas, con el objetivo de inducir el manejo eficaz y eficiente de los recursos públicos, y promover la transparencia y la rendición de cuentas.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

XII.3. Informe de Auditoría.

El Informe de Auditoría es el documento técnico del trabajo de la UAA en el que constarán sus comentarios sobre hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones en relación a la información examinada, los criterios de evaluación utilizados, los comentarios de las entidades fiscalizadas y cualquier otro aspecto que sea relevante para su comprensión.

El contenido de los Informes de Auditoría se debe ajustar a lo establecido en el artículo 69 BIS A de la LASE, así como en los lineamientos de integración de los Informes Individuales que para tal efecto sean emitidos por la Auditoría Especial de Planeación, Informes y Seguimiento.

Asimismo, en el Informe de Auditoría se debe incluir un apartado que especifique que la auditoría se realizó conforme a la normativa aplicable a la Fiscalización Superior de la ASE, así como al método establecida en el presente manual, mismos que son congruentes con los Principios Fundamentales de la Auditoría de Desempeño No. 300 de las Normas Profesionales de Auditoría del Sistema Nacional de Fiscalización.

Los resultados de auditoría deberán ser relevantes en cuanto a los temas, objetivos y metas de la política pública o programa sujeto a revisión, congruentes con el objetivo y el alcance de la auditoría correspondiente, conforme a las leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás normatividad aplicable a la entidad fiscalizada; de esta manera, en las auditoría de desempeño se informan sus resultados sobre la economía y eficiencia con la que los recursos son adquiridos y usados, y la eficacia con la que los objetivos y metas se cumplen.

El Informe de Auditoría debe ser elaborado por las UAA, además debe contener las evaluaciones realizadas en la Cédula de Evaluación de Respuestas a Resultados Preliminares y las recomendaciones al desempeño que se hayan emitido.

Las recomendaciones deben ser concretas y permitir corregir, modificar, adicionar y/o reorientar el diseño y la implementación de la política pública o programa, por lo que el cuidado y la pertinencia en su formulación son de suma importancia para reflejar la relevancia de la labor de fiscalización efectuada por el grupo auditor.

El principal objetivo de las recomendaciones es que la entidad fiscalizada las implemente para fortalecer su desempeño, a fin de avanzar en la solución del problema público. Para lograrlo, es necesario que los servidores públicos acepten y se comprometan a instrumentar y realizar las acciones que correspondan, por lo que los resultados deben ser convincentes al responder a los objetivos de la auditoría. En el proceso de elaboración de las recomendaciones se indicarán las medidas para corregir las deficiencias, en el entendido de que se deberá especificar la forma en que deben aplicarse.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

Los resultados de auditoría deben ser evaluados por los responsables de los trabajos y por los encargados de su supervisión antes de elaborar el informe correspondiente, y se deberá guardar estricta reserva conforme a las disposiciones jurídicas aplicables. Una vez autorizado el Informe de Auditoría por el Auditor Especial de Desempeño, será turnado a la Auditoría Especial de Planeación, Informes y Seguimiento para que inicie el proceso de integración del Informe General Ejecutivo e Informes Individuales.

XII.4. Expediente de auditoría.

Es el conjunto de documentos integrados de forma ordenada y sistemática, que sustentan el proceso de auditoría, tales como, cédulas y papeles de trabajo derivados de la aplicación de los procedimientos de auditoría, la información y la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada u otra instancia, así como la información generada por la ASE.

Este expediente debe ser integrado por las UAA y debe contener toda información recopilada y generada en el proceso de la auditoría, desde su inicio en la etapa de planeación, hasta el informe de auditoría; el cual debe contener los cruces correspondientes.

Los documentos se ordenan con base en el proceso del que forman parte y por fecha de elaboración o de notificación, privilegiando el orden cronológico. Cuando el expediente de auditoría se encuentre integrado, se procederá a realizar su resguardo respectivo conforme a la normativa aplicable.

Los procesos de fiscalización que se realicen a través de medios electrónicos mediante herramientas tecnológicas constarán en expedientes electrónicos o digitales, en términos de las Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

El expediente documental sustenta los resultados presentados en los informes correspondientes, tal como lo establece el Marco Normativo General para la Fiscalización Superior en el Estado de Sinaloa.

XIII. INTEGRACIÓN DE INFORMES.

Los resultados de la fiscalización superior de la ASE se presentarán en el Informe General Ejecutivo, en los Informes Individuales, así como los Informes Específicos.

La AEPIS es responsable de realizar el proceso de integración del Informe General Ejecutivo, Informes Individuales e Informes Específicos, una vez recibidos los informes de auditoría finales autorizados por parte de la AED, conforme a los requisitos que se establecen en los artículos 69, 69 Bis, 69 Bis A y 69 Bis B de la LASE.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

La ASE entregará el Informe General, los Informes Individuales y los Informes Específicos al Congreso del Estado de Sinaloa por conducto de la Comisión de Fiscalización, en los plazos establecidos en los artículos 53, fracción II de la Constitución Política del Estado de Sinaloa, 22 fracción XV Bis, 30 fracción I, 68, 69 Bis y 75 Bis F de la LASE.

Asimismo, el Informe General, los Informes Individuales y los Informes Específicos a que hace referencia el presente apartado tendrán el carácter de públicos, y se mantendrán en la página oficial de internet de la Auditoría Superior del Estado, en formatos abiertos conforme a lo establecido en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública y Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado.

XIV. SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES.

La ASE realizará el seguimiento de las acciones y recomendaciones emitidas en los Informes Individuales de la Revisión y Fiscalización Superior ante las entidades fiscalizadas, mediante la evaluación de respuestas para integrar el Informe de Resultado de la Evaluación de Respuestas a Observaciones del Informe Individual. Este proceso se realizará por la AEPIS, con el propósito de verificar la atención de las recomendaciones promovidas a las entidades fiscalizadas, conforme a las disposiciones, métodos y/o procedimientos que emita para tal efecto.

La ASE enviará a las entidades fiscalizadas, a más tardar dentro de un plazo de 8 días naturales siguientes a que haya sido entregado al Congreso del Estado de Sinaloa, el Informe Individual que contenga las acciones y las recomendaciones que les correspondan, de acuerdo con lo establecido en el artículo 49 de la LASE.

Las entidades fiscalizadas contarán con un plazo de hasta 20 días naturales, para que presenten la información y realicen las consideraciones pertinentes, conforme al artículo 53 fracción II tercer párrafo de la Constitución Política de Estado de Sinaloa y el artículo 49 de la LASE.

En el caso de las recomendaciones, las entidades fiscalizadas deberán precisar ante la ASE las mejoras realizadas, las acciones emprendidas o, en su caso, justificar su improcedencia.

La Auditoría Superior del Estado deberá pronunciarse en un plazo de 30 días hábiles, contados a partir de su recepción, sobre las respuestas emitidas por las entidades fiscalizadas, emitiendo un informe final integral sobre el estado que guardan las solventaciones que presentará al Congreso del Estado a través de la Comisión de Fiscalización a más tardar el día 1 de noviembre del año de presentación de la cuenta pública.

Manual para el Desarrollo de Auditorías de Desempeño.

La AEPIS, emitirá y someterá a la autorización de la persona titular de la Auditoría Superior del Estado, el Informe del Resultado de Evaluación de Respuestas a Observaciones del Informe Individual, derivado de la revisión y fiscalización superior, que deberá contener la evaluación de las respuestas emitidas por las entidades fiscalizadas, en términos de lo señalado en el artículo 29 fracción XXVI del Reglamento Interior de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa, o en su caso la Constancia de Falta de Respuestas a Observaciones del Informe Individual.

Posteriormente, la AEPIS informará de forma detallada el estatus de la atención de cada una de las recomendaciones a la AED para los efectos que correspondan.

ARTÍCULOS TRANSITORIOS

PRIMERO. El presente Manual entrará en vigor el día de su publicación en el Periódico Oficial "El Estado de Sinaloa", salvo las disposiciones relativas a las auditorías por medios electrónicos, cuyos efectos iniciarán una vez que entren en vigor y aplicación las Reglas de carácter general y protocolos de seguridad aplicables a los procesos de fiscalización superior por medios electrónicos de la Auditoría Superior del Estado de Sinaloa.

SEGUNDO. Queda sin efectos el Manual de Fiscalización de Auditoría de Desempeño, publicado en el Periódico Oficial "El Estado de Sinaloa", número 105, el día veintisiete de agosto de dos mil catorce.

TERCERO. La Auditoría Superior del Estado de Sinaloa deberá difundir el presente documento en su portal de internet y entre las personas vinculadas con el desarrollo de las actividades de esta Institución.

Dado en la ciudad de Culiacán Rosales, Sinaloa, México, a los ocho días del mes de marzo de dos mil veintitrés.


LIC. EMMA GUADALUPE FÉLIX RIVERA.
AUDITORA SUPERIOR DEL ESTADO DE SINALOA.

