

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Integración del Sector Paraestatal en los Estados Financieros del Gobierno Federal

Auditoría Financiera y de Cumplimiento: 14-0-06100-02-0086

GB-059

Criterios de Selección

Esta auditoría se seleccionó con base en los criterios cuantitativos y cualitativos establecidos en la normativa institucional de la Auditoría Superior de la Federación para la integración del Programa Anual de Auditorías para la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2014, considerando lo dispuesto en el Plan Estratégico de la ASF 2011-2017.

Objetivo

Fiscalizar la integración del Sector Paraestatal en los Estados Financieros del Gobierno Federal conforme a la normativa contable y las mejores prácticas, en cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Alcance

No se reportaron montos de universo y muestra, debido a que la auditoría atiende aspectos agregados y cualitativos, para un análisis integral de los Estados Financieros del Sector Paraestatal (SPA).

No obstante, en observancia a las directrices de auditoría financiera de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, en particular la Norma Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) 1320^{1/} y su concordancia con la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 320, se determinó establecer el criterio de materialidad en la planeación y ejecución de la auditoría de la integración del SPA en los Estados Financieros del Gobierno Federal, con la finalidad de seleccionar la información contable que se presenta en la Cuenta Pública (CP) 2014, correspondiente a la información del Tomo VII del SPA, que contiene las Entidades de Control Presupuestario Directo (ECPD) e Indirecto (ECPI); las ECPD incluyen a las Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria: Petróleos Mexicanos (PEMEX) y Comisión Federal de Electricidad (CFE) y las de Seguridad Social: Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) e Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (ISSSTE); y las ECPI incluyen: Entidades Paraestatales y Fideicomisos No Empresariales y No Financieros, Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria, Entidades Paraestatales Empresariales Financieras Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria, Entidades Paraestatales Empresariales Financieras No Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria, y Fideicomisos Financieros Públicos con Participación Estatal Mayoritaria.

^{1/} ISSAI 1320 "La materialidad al planificar y ejecutar una auditoría".

De las 189 entidades que integran el SPA se consideró una muestra de 29 entes, que en su conjunto representaron el 95.0% del activo total.^{2/}

Antecedentes

Contexto Internacional

En países como Estados Unidos de América, Canadá, Reino Unido, Australia y Nueva Zelanda, se tiene la práctica de dictaminar los estados financieros consolidados, los cuales incluyen a las entidades paraestatales. Esta práctica incrementa la confianza en los usuarios de los estados financieros, mejora su utilidad, la transparencia y la rendición de cuentas en la materia.

La información financiera es preparada con base en el devengo contable, acorde con las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS, por sus siglas en inglés).

El Comité del Sector Público que depende de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) considera en forma enunciativa las ventajas siguientes, en los informes preparados con base en devengo, debido a que permite a los usuarios:

- Evaluar la suficiencia, claridad y oportunidad de los informes financieros y sus notas, de acuerdo con su normativa;
- Tomar decisiones sobre la asignación de recursos;
- Obtener una perspectiva confiable de la posición financiera y del resultado de la operación, en relación con la capacidad de sustentar financieramente la política de gobierno y hacer frente a sus pasivos y compromisos; y
- Tener información para planear y tomar decisiones respecto de los programas a ejecutar, remplazar activos, nuevas inversiones o servicios a prestar.

Contexto Nacional

En México, la práctica de generar información financiera con base en el devengado, se implantó mediante el proceso de Armonización Contable que comenzó en 2008 con la aprobación de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) y del Manual de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal (MCGSPF) en 2013, emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a través de la Unidad de Contabilidad Gubernamental (UCG).

La LGCG asume como premisa el registro y la valuación del patrimonio del Estado, y recomienda la adopción de las mejores prácticas en materia de normas de información financiera. La reforma constitucional de 2008, facultó al Congreso para expedir leyes en materia de contabilidad gubernamental.

A partir de la Cuenta Pública de 2012, se analiza la integración del SPA en los Estados Financieros del Gobierno Federal y, entre otros aspectos, se verifica:

^{2/} ISSAI 1300 "Planificación de una auditoría de los estados financieros".

- El marco contable gubernamental para la preparación de información financiera, individual y consolidada.
- El control interno implementado para el proceso de consolidación.
- Los riesgos de auditoría individuales que pueden impactar la información consolidada.
- El control interno para la selección, contratación y evaluación de los auditores independientes, que dictaminan la información individual del SPA.
- La valuación de las inversiones a largo plazo por medio del método de participación que considera como valor del patrimonio, las cifras dictaminadas por auditor independiente.
- La integración de las entidades del SPA en el rubro de inversiones a largo plazo del Gobierno Federal.

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

De acuerdo con los “Lineamientos Específicos para las entidades que conforman el Sector Paraestatal Federal para la Integración de la Cuenta Pública 2014”, emitidos por la SHCP, a través de la UCG mediante oficio 309-A-047/2015 de fecha 19 de febrero de 2015, presentó en el Tomo VII la información financiera correspondiente al SPA, de manera individual dictaminada por auditores externos, y consolidada mediante los formatos y las plantillas establecidas en el Sistema para la Integración de la Cuenta Pública (SICP), para la homologación de los informes financieros a emitir.

Secretaría de la Función Pública

La Secretaría de la Función Pública (SFP) tiene a su cargo la coordinación de las auditorías externas en materia financiera y presupuestaria, con el objetivo de verificar que los estados financieros, contables y presupuestarios de cada entidad paraestatal federal, se preparen con base en la normativa vigente. Para lo anterior, emitió los Términos de Referencia para regular la auditoría financiera-presupuestaria aplicable a los auditores externos.

La SFP evalúa anualmente los servicios de auditoría externa, con objeto de verificar la calidad de los informes y considera, entre otros aspectos, los siguientes:

- La aplicación de los Términos de Referencia;
- El cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría, y
- La calidad de los dictámenes e informes emitidos.

Normativa para preparar estados financieros individuales y consolidados del SPA:

1. La Ley General de Contabilidad Gubernamental.
2. El Manual de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal y sus actualizaciones (guías contabilizadoras con vigencia en 2014).
3. Las Normas de Información Financiera Gubernamental Generales para el Sector Paraestatal (NIFGG SP) y la Norma de Información Financiera Gubernamental

Específica para el Sector Paraestatal (NIFGGE SP) emitidas por la Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

4. Las Normas de Información Financiera (NIF) emitidas por el Consejo Mexicano de Normas de la Información Financiera, A.C. aplicadas de manera supletoria.
5. El Diario Oficial de la Federación del 15 de agosto de 2014, en el que se publicó la relación de las 189 entidades del Sector Paraestatal Federal.
6. El Acuerdo por el que se armoniza la estructura de las cuentas públicas aprobado por el Consejo Nacional de Armonización Contable, el 13 de diciembre de 2013, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013.
7. La Norma en materia de consolidación de Estados Financieros y demás información contable, emitida por el Consejo Nacional de Armonización Contable, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de octubre de 2014.
8. Los Lineamientos Específicos para las entidades que conforman el Sector Paraestatal Federal para la Integración de la Cuenta Pública 2014 emitidos con Oficio No. 309-A-047/2015 del 19 de febrero de 2015 por la Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Resultados

1. Evaluar el control interno que la SFP aplicó para la revisión del trabajo del auditor externo^{3/}

Determinar si la Dirección General de Auditorías Externas (DGAE) de la SFP se ajustó a sus procedimientos de control para el trabajo de las firmas de auditores externos de las entidades del SPA por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2014, con objeto de asegurar que los servicios recibidos se adecuaron a los Términos de Referencia y la normativa.

El alcance de la revisión se enfocó en verificar los aspectos siguientes:

- Examinar los manuales de organización y procedimientos de la DGAE, los Lineamientos para la designación, control y evaluación de desempeño de las firmas de auditores externos (Lineamientos) y los Términos de Referencia para Auditorías Externas.
- Revisar la evaluación de riesgos determinada por la DGAE para los estados financieros del SPA.
- Aplicar cuestionarios^{4/} de control interno a la DGAE.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

- 1) Dependencia económica del auditor externo y concentración de trabajos en una firma auditora.- Se observó que del listado de despachos designados para auditoría, en 9 de ellos los ingresos percibidos por el auditor externo provenientes de los entes auditados exceden los límites definidos en la fracción IV, del artículo 30 de los

^{3/} ISSAI 1265 "Comunicación de deficiencias de control interno a los encargados de la gobernanza y a la dirección".

^{4/} ISSAI 1240 "Obligaciones del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros".

Lineamientos, que señala la existencia de conflicto de interés cuando “la firma de auditores perciba ingresos que representen el 10.0% o más de sus ingresos totales provenientes del ente público a auditar o de su controladora o subsidiarias, asociadas o afiliadas en los casos de institución de crédito o se encuentren sujetas a la regulación de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), y 33.0% en los demás casos”. Asimismo, se detectó concentración de auditorías en tres firmas que incrementan el riesgo de conflicto de interés.

- 2) Evaluación de riesgos^{5/}. - El auditor externo entrega un Informe de Análisis de Riesgos individual al inicio de la auditoría. La DGAE se encuentra en proceso de implementar un análisis de riesgos globales de los diversos productos proporcionados por el auditor externo, la identificación de riesgos financieros por sector y su congruencia con el informe de auditoría.
- 3) Evaluación al auditor externo.- Las evaluaciones de la DGAE se orientan a verificar el cumplimiento con base en los Términos de Referencia, en los cuales se observó que en su mayoría son de carácter administrativo y reactivas, debido a que se realizan en forma posterior a la entrega de los productos de auditoría.
- 4) Cuestionario de control interno de la Auditoría Superior de la Federación (ASF) a la DGAE.- La DGAE se encuentra en proceso de implementar la metodología de riesgos y controles que le permita conocer el riesgo de auditoría en las entidades del SPA.
- 5) Productos de auditoría en los Términos de Referencia.- Se observó que a la fecha de la revisión, en los Términos de Referencia sólo se le requiere al auditor externo un informe sobre el resultado de la evaluación del control interno para los entes públicos regulados por la CNBV y la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF), y no para aquellas entidades que pudieran tener un mayor riesgo de auditoría, como por ejemplo: PEMEX, CFE, ISSSTE e IMSS, así como el Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México, S. A. de C. V. (AICM) y el Fondo Nacional de Fomento al Turismo (FONATUR).
- 6) Cuentas de Orden.- En los Términos de Referencia, así como en los programas de trabajo del auditor externo, no se especifica el alcance de revisión a dichas cuentas, tanto contables como presupuestarias. En el Fondo Especial para Financiamientos Agropecuarios (FEFA); el Fondo Especial de Asistencia Técnica y Garantía para Créditos Agropecuarios (FEGA); el ISSSTE y el FONATUR, se registran y controlan en estas cuentas, operaciones relevantes, como es el caso de pensiones, subsidios y créditos, por la transferencia de recursos provenientes de su Coordinadora de Sector que deben ser analizadas. Adicionalmente, no se obtuvo evidencia de que los recursos controlados en las cuentas de orden se hayan utilizado para los fines a los cuales se destinaron o si existen recursos que al no ser utilizados debieron reembolsarse a la Tesorería de la Federación (TESOFE) conforme a la normativa

^{5/} ISSAI 1315 “Identificación y evaluación de los riesgos de irregularidades importantes a través de una comprensión de la entidad y su entorno”.

vigente. Las cuentas de orden forman parte de la contabilidad, y no se observa su análisis en la muestra seleccionada.

- 7) Resumen de ajustes propuestos no registrados en los estados financieros dictaminados^{6/}. - Se detectó que el referido resumen de ajustes no es un producto requerido en los Términos de Referencia; sin embargo, es una herramienta para identificar el riesgo de auditoría del SPA a nivel individual.
- 8) Personal. - Se observó que el número de empleados de la DGAE es insuficiente para realizar las funciones y responsabilidades asignadas en la revisión del SPA.
- 9) Actualización de manuales. - Se detectó que la normativa interna de la DGAE para la designación, control y evaluación del desempeño de las auditorías externas no se encuentra actualizada; en lo que corresponde al manual de procedimientos, se actualizó parcialmente al 30 de abril de 2010 y al 30 de octubre de 2012, y el de organización, en septiembre de 2012.

Conclusiones:

- 1) Dependencia económica del auditor externo y concentración de auditorías. - Se considera conveniente que la DGAE verifique el cumplimiento de los Lineamientos, así como la concentración de trabajos asignados a cada auditor, con la finalidad de evitar la posibilidad de conflicto de interés.
- 2) Evaluación de riesgos de la DGAE. - Se considera conveniente que la DGAE formalice un programa de actividades para continuar y concluir con el análisis de riesgos globales, que le permita verificar la congruencia entre los diversos informes proporcionados por el auditor externo y el informe de auditoría. Se considera conveniente que actualice el análisis de riesgos al final de la auditoría y su presentación homologada con el de otros entes del mismo sector, conforme a la NIA 315 "Responsabilidad del auditor para identificar y valorar riesgos".
- 3) Evaluación de la DGAE al auditor externo. - Se considera conveniente que la DGAE desarrolle e incluya en su cuestionario de evaluación de desempeño a las firmas de auditores externos, aspectos técnicos contables y normativos relacionados con los rubros y ciclos de negocio relevantes de la entidad auditada; asimismo, se considera conveniente que efectúe las actividades de supervisión de manera preventiva en las diversas etapas de la auditoría.
- 4) Cuestionario de control interno aplicado por la ASF. - Se considera conveniente que la DGAE continúe y concluya con la implementación de la metodología de riesgos y controles que le permita identificar y controlar el riesgo de auditoría en las entidades del SPA.
- 5) Productos de Auditoría. - Se considera conveniente que la DGAE analice la factibilidad de incluir en los Términos de Referencia, un producto del estudio y evaluación del control interno y de los sistemas relevantes revisados por el auditor externo para

^{6/} ISSAI 1450 "Evaluación de equivocaciones identificadas durante la auditoría".

aquellas entidades que pudieran tener un mayor riesgo de auditoría, que le permita evaluar el alcance, programa de trabajo y control de riesgos.

- 6) Cuentas de orden.- Se considera conveniente que la DGAE analice la factibilidad de incluir en los Términos de Referencia solicitar al auditor externo la revisión de las cuentas de orden, tanto contables como presupuestarias, en aquellas entidades que pudieran tener un mayor riesgo de auditoría y que reporte los resultados en el informe de análisis de riesgos.
- 7) Resumen de ajustes propuestos no registrados en los estados financieros dictaminados.- Se considera conveniente que la DGAE analice los Términos de Referencia y evalúe la posibilidad de solicitar al auditor externo un producto de auditoría que permita dimensionar los riesgos de auditoría a nivel individual como resultado de las correcciones propuestas por el auditor, no corregidas en la información financiera.
- 8) Personal.- Se considera conveniente que la DGAE realice un análisis de las funciones encomendadas en relación con la plantilla asignada.
- 9) Actualización de manuales.- Se considera conveniente que la DGAE actualice sus manuales de organización y de procedimientos.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 30 de septiembre y la de resultados finales del 20 de octubre, ambas de 2015, la SFP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{7/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. UCGP/209/915/2015 y UCEGP/209/018/2015 del 9 y 28 de octubre, respectivamente. De manera complementaria, con el Oficio No. UCEGP/209/113/2015 del 19 de noviembre de 2015, ratifica sus consideraciones y precisa las acciones para solventar los hallazgos. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

- 1) Dependencia económica del auditor externo y concentración de auditorías.- “Se precisa a la Auditoría Superior de la Federación que durante agosto y septiembre de 2015, la Dirección General de Auditorías Externas llevó a cabo los procedimientos de designación para las auditorías financieras-presupuestarias del ejercicio 2015; durante el desarrollo de dicha actividad se dio seguimiento al control estadístico macro establecido en 2014, con lo que se logró reducir la dependencia de ingresos por firma de auditores externos.
”En Anexo 1 se aprecia que se dio cumplimiento a los Lineamientos para la designación, control y evaluación del desempeño de las firmas de auditores externos, en función del ingreso recibido por cada auditoría respecto de sus ingresos totales.”
- 2) Evaluación de riesgos de la DGAE.- “Se aclara a la Auditoría Superior de la Federación que la Dirección General de Auditorías Externas ha implementado mecanismos de revisión que permiten abarcar con un mayor alcance la identificación de riesgos en el SPA. Para las auditorías financieras-presupuestarias al ejercicio 2014, se requirió a los auditores externos a través de correos electrónicos:

^{7/} ISSAI 1260 “Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza”.

- "1) Proporcionar cálculos empleados y fundamentos de juicio, para la obtención de la Materialidad, Error Tolerable y montos para diferencias reportables.
- "2) Relación de ajustes materiales, no materiales, detallando si fue aplicado por la administración. En Anexo 2, se adjuntan formatos en hoja de Excel, así como ejemplo de comunicado.

"Para el ejercicio 2015, el esfuerzo inicial de 2014 se solicitará a través de un oficio circular para generar estadística comparable e ir determinando referentes por tipo de informe, tipo de ente público (dada la diversidad de entes públicos), para determinar las bases y criterios por sectores, que permitan implementar controles preventivos para una mejor planeación en la supervisión del trabajo de auditores externos."

- 3) Evaluación de la DGAE al auditor externo.- "La Dirección General de Auditorías Externas aclara que los cuestionarios ya se encuentran orientados para evaluar el cumplimiento de aspectos técnicos por parte de las FAE, aun así se incorporarán planteamientos enfocados con mayor detalle a aspectos del cumplimiento de LGCG, de la normativa gubernamental, y la transparencia, valuación, presentación y revelación de los principales y operaciones registradas en los estados financieros.

"Por lo que se refiere a las supervisiones de papeles de trabajo de las firmas designadas para las revisiones al ejercicio 2015, se tiene programado realizarlas en los meses de noviembre y diciembre."

- 4) Cuestionario de control interno aplicado por la Auditoría Superior de la Federación.- "La Dirección General de Auditorías Externas informa que los cuestionarios ya se encuentran orientados para evaluar el cumplimiento de aspectos técnicos por parte de las FAE, en la ejecución individualizada y controles actuales, aun así se incorporarán planteamientos enfocados con mayor detalle a aspectos del cumplimiento de LGCG, de la normativa gubernamental, y la transparencia, valuación, presentación y revelación de los principales y operaciones registradas en los estados financieros.

"El Numeral 33 de los Lineamientos, ya contempla que 'Cuando la DGAE detecte situaciones en que el Auditor Externo durante la práctica de la Auditoría Externa se hubiere apartado de la ética profesional, lo hará del conocimiento de la Comisión de Honor de la asociación o colegio profesional al que pertenezca el Auditor Externo'.

"Por lo que se refiere a las supervisiones de papeles de trabajo de las firmas designadas para las revisiones al ejercicio 2015, se tiene programado realizarlas en los meses de noviembre y diciembre."

- 5) Productos de Auditoría.- "Se precisa a la Auditoría Superior de la Federación que el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno (MAAGCI), tiene por objeto normar la implementación, actualización, supervisión, seguimiento, control y vigilancia del Sistema de Control Interno Institucional en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal y en la Procuraduría General de la República. En el caso de Petróleos Mexicanos y sus Organismos Subsidiarios, así como de las sociedades nacionales de crédito y demás entidades

paraestatales del sector financiero, las disposiciones del MAAGCI les serán aplicables, en lo que no se oponga a las disposiciones legales y administrativas que rigen su funcionamiento.

”Por otra parte el artículo 2, fracción II, señala como Administración de riesgos: el proceso sistemático que deben realizar las instituciones para evaluar y dar seguimiento al comportamiento de los riesgos a que están expuestas en el desarrollo de sus actividades, mediante el análisis de los distintos factores que pueden provocarlos, con la finalidad de definir las estrategias y acciones que permitan controlarlos y asegurar el logro de los objetivos y metas de una manera razonable.

”Adicionalmente, existe el Comité de Control y Desempeño Institucional (COCODI), órgano colegiado que contribuye al cumplimiento de los objetivos y metas institucionales; a impulsar el establecimiento y actualización del Sistema de Control Interno, y al análisis y seguimiento para la detección y administración de riesgos, conforme a lo dispuesto en el Título Cuarto de las disposiciones en Materia de Control Interno.

”Con base en lo anterior, se considera que el control interno establecido por los entes públicos, se evalúa anualmente con ello se determina el grado de eficacia y de eficiencia con que se cumplen los elementos de control del Sistema de Control Interno en sus tres niveles: Estratégico, Directivo y Operativo, para asegurar el cumplimiento de los objetivos del Control Interno institucional y los resultados son presentados al COCODI, donde participa personal del ente público, órgano interno de control, comisario público y/o delegado y los auditores externos.

”Con esto, el auditor externo interactúa constantemente con el ente público, en materia de control interno, así como con comisarios y los órganos internos de control, para que cuente con mayores herramientas que le permitan analizar el ambiente de control interno.”

- 6) Cuentas de orden.- “A efecto de dar cumplimiento a los artículos 46 y 49 de la LGCG, los entes públicos deberán acompañar notas a los estados financieros cuyos rubros así lo requieran teniendo presente los postulados de revelación suficiente e importancia relativa con la finalidad de que la información sea de mayor utilidad para los usuarios; dichas notas se clasifican en Notas de Desglose (Información Contable e Información Presupuestal), Notas de Memoria (Cuentas de Orden) y Notas de Gestión Administrativa.

”Las cuentas de orden se utilizan para registrar movimientos de valores que no afecten o modifiquen el balance del ente público; sin embargo, su incorporación en libros es necesaria con fines de recordatorio contable, de control y en general sobre los aspectos administrativos, o bien para consignar sus derechos o responsabilidades contingentes que puedan o no presentarse en el futuro.

”Por lo anterior se considera que no es necesario incorporar en Términos de Referencia instrucciones específicas para la revisión de las cuentas de orden, ya que se infiere que se encuentran dentro del alcance de revisión conforme a los procedimientos aplicados por el auditor externo.”

- 7) Resumen de ajustes propuestos no registrados en los estados financieros dictaminados.- “Esta situación se encuentra en proceso de desarrollo, ya que 2014 fue el primer año que se identificaron los principales rubros de riesgos para cada ente por parte de las Firmas de Auditores Externos (Micro Procesos), así como también se obtuvo información de importes de materialidad y ajustes de auditoría, registrados y no registrados, con los que se pretende obtener información estadística que coadyuve a la identificación de riesgos a nivel Sector, Ramo y por tipo de Ente (Macro Procesos). Estos indicadores, así como los resultados que servirán de base para la estadística, aún se encuentran en etapa de evaluación, por lo que se incorporarán a los Términos de Referencia, una vez que se tengan definidos los resultados.”
- 8) Personal y 9) Actualización de manuales.- “Derivado de las reformas al Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el día 20 de octubre de 2015, esta Secretaría llevará a cabo un ejercicio de actualización de Manuales de Procedimientos, el cual se realizará tomando como elementos de apoyo la conclusión de la Auditoría Superior de la Federación. Se espera concluirlos durante el último trimestre de 2015.”

Adicionalmente, la DGAE integró y analizó en octubre de 2014 los resultados de la “Guía de Cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental en Entidades Paraestatales Federales”, a una muestra de 180 entidades y obtuvo un diagnóstico del grado de cumplimiento de la normativa en materia de contabilidad gubernamental, a fin de promover acciones que garanticen su observancia. Como resultado se detectaron las limitaciones siguientes: desconocimiento de la normativa; normatividad gubernamental limitada que no permite el adecuado reconocimiento y revelación de los asuntos importantes; falta de documentación que acredite la propiedad de activos fijos; ampliación por parte del CONAC, del plazo de aplicación de las disposiciones normativas; falta de comunicación y coordinación entre las áreas contable y presupuestal, así como inmuebles en trámite de inscripción ante el Registro Público Federal, entre otras, a las que se les dará seguimiento en el corto plazo.

Como resultado del análisis de la información proporcionada por la DGAE, las conclusiones 1) Dependencia económica del auditor externo y concentración de auditorías, 2) Evaluación de riesgos, 3) Evaluación de la DGAE al auditor externo, 4) Cuestionario de control interno aplicado por la ASF, 5) Productos de Auditoría, 7) Resumen de ajustes propuestos no registrados en los estados financieros y 8) Personal, se solventan. La ASF mantiene las conclusiones siguientes:

- 1) Cuentas de orden.- Como resultado de la muestra seleccionada no se observó la revisión de las cuentas de orden contables por parte del auditor externo. Se considera conveniente que la DGAE incluya en los Términos de Referencia la revisión de las cuentas de orden contables en aquellas entidades que pudieran incurrir en el riesgo comentado anteriormente.
- 2) Actualización de manuales.- Se considera conveniente que la DGAE actualice sus manuales de organización y de procedimientos.

14-0-27100-02-0086-01-001 Recomendación

Para que la Secretaría de la Función Pública, en seguimiento a los resultados obtenidos de la "Aplicación de la Guía de Cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental en Entidades Paraestatales Federales" en octubre de 2014, incluya en los procedimientos que tiene establecidos para seleccionar y designar a los auditores externos de las entidades del Sector Paraestatal, el requisito de cumplir con conocimientos de contabilidad gubernamental en relación con los requerimientos, políticas y criterios emitidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable, así como con las Normas Internacionales de Información correspondientes, con ello garantizar la calidad e integridad de los dictámenes, y sean útiles para la consolidación de los estados financieros del Gobierno Federal.

14-0-27100-02-0086-01-002 Recomendación

Para que la Secretaría de la Función Pública incluya en los Términos de Referencia para la ejecución de auditorías externas, la revisión de las cuentas de orden contables de la entidad de que se trate, ya que en ellas se registran subsidios y transferencias recibidos de la Coordinadora de Sector, y que al cierre del ejercicio se verifique que reintegren a la Tesorería de la Federación los recursos no ejercidos, conforme al Manual de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal.

En la muestra revisada a 29 entidades, se observó que las cuentas de orden no fueron analizadas en el Fondo Nacional de Fomento al Turismo, el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado y los Fondos Especiales para Financiamientos Agropecuarios y de Asistencia Técnica, así como el de Garantía para Créditos Agropecuarios.

14-0-27100-02-0086-01-003 Recomendación

Para que la Secretaría de la Función Pública incluya en sus manuales de organización y de procedimientos, el calendario de fechas en las que sus funcionarios evalúen la ejecución del trabajo realizado por los auditores externos y la metodología de supervisión, con el fin de asegurar la calidad de la información financiera y la transparencia de las entidades del Sector Paraestatal. La supervisión actualmente se realiza con posterioridad a la entrega de los informes.

2. Evaluar el trabajo de los auditores externos, con la finalidad de revisar la presentación y revelación de la información financiera conforme a la normativa gubernamental

Determinar si los estados financieros del SPA, dictaminados por auditores externos, cumplieron con la normativa gubernamental en relación con la presentación y revelación de la información financiera, de conformidad con la LGCG, el MCGSPF y demás normativa vigente.

De la muestra seleccionada^{8/} como alcance, se analizó la información contenida en los informes de los auditores externos y la congruencia con su opinión. Se revisaron los aspectos siguientes:

^{8/} ISSAI 1530 "Muestreo de auditoría".

- Evaluación del control interno del auditor externo al ente auditado.
- El cumplimiento de la normativa contable para preparar estados financieros de conformidad con la LGCG.
- Evaluación del riesgo de auditoría.
- Congruencia de los productos de auditoría con su opinión.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

1. Hallazgos Generales.

- Normativa Contable^{9/}:
 - a) No existen bases y criterios contables uniformes en las entidades con actividades similares, en virtud de que la normativa gubernamental permite la aplicación de la supletoriedad a juicio de cada ente público.
 - b) Normativa gubernamental insuficiente: no existe tratamiento contable gubernamental para diversos rubros, tales como inventarios, valuación de instrumentos financieros, deterioro de activos de larga duración, instrumentos financieros derivados, inversiones en asociadas y consolidación, entre otros.
 - c) Diferencias y limitantes entre la normativa gubernamental, las NIF y las mejores prácticas. A manera enunciativa, se detallan las siguientes:
 - I. NIFGG SP 03 “Estimación de Cuentas Incobrables”.- La normativa excluye los préstamos al personal y cualquier adeudo generado con el ejercicio del presupuesto de gasto; es decir, no se considera como una cuenta por cobrar y deja a juicio de la entidad, la decisión de crear estimación por riesgo de incobrabilidad por los préstamos a empleados, así como los criterios para determinarla.
 - II. NIFGG SP 04 “Reexpresión”.- De la capitalización de fluctuaciones cambiarias e intereses. La normativa gubernamental permite la sobrevaluación del valor capitalizable de los intereses y fluctuaciones en inmuebles, ya que permite su registro en cuentas de activo, de manera posterior a la fecha de su utilización, lo que difiere con el Postulado Básico de Contabilidad Gubernamental (PBCG) “Valuación” y la NIF D-6 “Capitalización del resultado integral de financiamiento”, que señala que a partir del uso de un bien, estos conceptos deben registrarse en el resultado del ejercicio.
 - III. NIFGG SP 04 “Reexpresión”.- La normativa señala que: “Los efectos de la reexpresión de un activo fijo se van eliminando cuando el activo se deprecia totalmente, se deteriora o se vende”, lo cual difiere de los PBCG de “Valuación” y “Devengo Contable”, así como de la NIF B-10 “Efectos de la Inflación”.

^{9/} ISSAI 1250 “Consideraciones de la normativa en la auditoría de estados financieros”.

- IV. NIFGG SP 05 “Obligaciones Laborales”.- La normativa limita el reconocimiento y registro del costo neto del pasivo laboral del periodo en el estado de actividades y, por consecuencia, del pasivo correspondiente, cuando implica la determinación de un resultado del ejercicio de naturaleza desfavorable; esto difiere del PBCG de “Devengo Contable” y la NIF D-3 “Beneficios a los empleados”.
- V. NIFGG SP 05.- La normativa gubernamental incorporó a partir del 1 de enero de 2014 dos nuevos párrafos: el primero respecto al uso de la Guía Contabilizadora 33 de Obligaciones Laborales, para llevar el control de las operaciones relacionadas con el pasivo laboral y, el segundo, especifica que las entidades cuando tengan contabilizado el pasivo laboral y no se hayan fondeado, deberán reclasificar por única vez los registros que hayan afectado a ejercicios anteriores y la cuenta de gasto del año actual, y crear un activo del plan (Intangible). Sin embargo, el activo intangible requerido por la NIFGG SP 05 y la Guía 33, no cumplen con la condición de obtener beneficios futuros, de conformidad con las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, y difiere también del PBCG de “Devengo Contable” y la NIF D-3 “Beneficios a los empleados”.
- Cambios contables y correcciones de errores.- Las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio no permiten la reformulación de estados financieros, lo que genera una falta de comparabilidad. Difieren del PBCG “Consistencia”, en lo que se refiere a las características cualitativas de la información financiera.
 - Diferencias de presentación en la aplicación de la NIFGG SP 02 “Transferencias y Subsidios de Gasto Corriente”.- El formato autorizado por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) indica que se deben presentar como ingresos propios y considerarlos para la determinación del resultado de operación, lo que difiere de la normativa. De manera adicional, la norma indica que cuando el resultado de operación es deficitario, le será aplicado el saldo de la cuenta de Subsidios y Transferencias, hasta donde sea suficiente para cubrir el monto de la pérdida de operación del ejercicio, por lo que en caso de existir algún remanente en la cuenta de Subsidios y Transferencias de Gasto Corriente, dicho monto se traspasará a la cuenta de pasivo en favor de la TESOFE.
 - Conciliación entre el inventario físico con los registros contables de bienes inmuebles y muebles.- La normativa estableció como fecha límite para concluir con esta obligación el 31 de diciembre de 2014. En la revisión de la muestra seleccionada, se observó que aún se encuentran en proceso de conclusión.
 - Relación de bienes muebles e inmuebles publicada en la CP 2014.- Se observó que en PEMEX, FEFA, Fondo de Garantía y Fomento para la Agricultura, Ganadería y Avicultura (FONDO) y AICM, la información reportada no coincide con la información dictaminada, Aeropuertos y Servicios Auxiliares (ASA) no presenta ni publica esta información, aun cuando es una obligación definida en el artículo 27 de la LGCG. Adicionalmente, existen criterios no homologados respecto a cómo debe presentarse y en el caso de FONATUR publica cifras históricas.

- Guía 32 “Demandas y Juicios”.- De acuerdo con la normativa vigente a partir de 2014, los litigios y demandas son reconocidos como provisión hasta su exigencia de pago, lo que se contrapone con el PBCG de “Devengo Contable”, y con las Reglas Específicas del Registro y Valoración de Patrimonio.
- Cuentas de orden.- El alcance de su revisión no está definido en los Términos de Referencia, ni en los programas de auditoría determinados por el auditor externo.

2. Hallazgos específicos en la CFE y PEMEX.

CFE:

- Estimación de cuentas incobrables.- El auditor externo reveló insuficiencia en la estimación de cuentas incobrables por 37,000.0 millones de pesos (mdp).
- Depuración de cuentas.- En la información financiera dictaminada se reportaron pasivos con saldos contrarios a su naturaleza por 69.0 mdp y saldos antiguos en cuentas por pagar por 37.0 mdp.
- Obras en proceso.- De acuerdo con la información financiera dictaminada, existen obras que no han sido capitalizadas y se encuentran en uso, asimismo, en las notas a los estados financieros no se indican los efectos de la depreciación acumulada no registrada por este concepto.
- Vida útil de los activos fijos.- En 2014 y 2013 se revaluó la inversión en infraestructura eléctrica y los edificios. Al valor actualizado se le aplicó el porcentaje de depreciación acumulada de los valores históricos, sin considerar un análisis de la vida útil remanente de dichos activos. El valor actualizado pudiera modificarse una vez que se determine la vida útil remanente, por lo que se considera conveniente analizar los cálculos y ajustes realizados en 2013 y 2014.
- Transferencias o bajas de activo fijo.- En el sistema de información contable de la entidad, el módulo del activo fijo no le permite identificar las bajas y los traspasos, por lo que en el Estado Analítico del Activo y las notas a los estados financieros, no se precisan los movimientos del activo en el ejercicio.
- Revaluación de Terrenos.- La CFE realizó la revaluación de terrenos con datos incorrectos de escrituras o documentos soporte, y ajustó su valor en contabilidad. El auditor externo sugirió hacer una revisión de los avalúos practicados para corregir los que procedan, debido a que en una muestra de seis terrenos se determinaron diferencias por 263.8 mdp en las cifras registradas.
- Estados Consolidados de Variaciones en el Patrimonio.- Presenta un saldo al 31 de diciembre de 2014 de 503.1 mdp, cantidad que no es congruente con lo reportado en los Estados Consolidados de Posición Financiera, ni con la nota 18 a los estados financieros, con un saldo de 468.5 mdp, por lo que existe una variación que excede en 34.6 mdp no aclarada.
- Eventos posteriores al cierre.- Se observó que la CFE no reveló notas sobre eventos posteriores, de conformidad con la Guía para la elaboración de la Cuenta Pública de los Entes Públicos de las Entidades Federativas 2014, emitida por el CONAC.

PEMEX:

- Inventarios.- Se detectó en Pemex Petroquímica (PP) que la estimación de inventarios por lento movimiento y obsoletos en 2013 reportaron (77.8) mdp y (154.4) mdp en 2014; sin embargo, el inventario disminuyó de 4,316.4 mdp a 4,021.0 mdp. Las notas a los estados financieros no incluyen un análisis de movimientos de reservas que permita verificar sus aumentos y aplicaciones en el ejercicio.
- Activo fijo.- En la revisión de las notas a los estados financieros de PP, se menciona una reversión de deterioro neto de 49.3 mdp; sin embargo, en el resumen de la nota 11 se menciona un deterioro de 2,776.2 mdp, por lo que existe inconsistencia en la información relativa al deterioro de activos.
- Pozos, ductos e inmuebles.- En las notas a los estados financieros de Pemex Exploración y Producción (PEP), Pemex Gas y Petroquímica Básica (PGPB), PP y Pemex Refinación (PR), no se revela el posible deterioro que pueden tener estos activos, como resultado de que los flujos de ingresos esperados en años futuros no se alcancen por la situación del precio del petróleo.
- Impuestos Diferidos.- En las notas a los estados financieros de PEP, PGPB y PR, se observó lo siguiente:
 - a) El valor contable de los activos fijos fue igual al valor fiscal, situación que no corresponde debido a que la contabilidad incluye efectos acumulados de la NIFGG SP 04 “Reexpresión”.
 - b) No se incluyó como partida temporal del cálculo, el saldo de las obligaciones laborales.
- Estado de Variación en el Patrimonio.- En el ejercicio 2014, PP presentó una partida integral de 416.0 mdp, por concepto de conversión de los estados financieros de su subsidiaria PPQ Cadena Productiva S.L., sin embargo, en el ejercicio anterior no se reportó un efecto positivo o negativo derivado de la conversión. Las notas a los estados financieros no explican el motivo de dicha variación, ni la falta de comparabilidad en los ejercicios auditados.
- Estado de Actividades.- No se observa explicación en las notas a los estados financieros por las variaciones en los gastos de administración de PP y en los intereses pagados y pérdidas en fluctuación cambiaria de PEP, que se incrementaron en 104.0%, 159.0% y 1,297.0% de 2013 a 2014, respectivamente.
- Presentación de Estados Financieros.- PEP, PGPB, PP y PR sólo incluyeron cuatro estados financieros que representa parte de la información indicada en la LGCG. No presentaron los Estados Analítico del Activo, Analítico de la Deuda y Otros Pasivos, ni el Informe de Contingencias. Lo anterior, se debió a que la UCG con oficio Núm. 309-A-II-069/2014, de fecha 5 de septiembre de 2014, les autorizó dicha presentación.
- Catálogo de cuentas específico.- PEP, PGPB, PP y PR utilizaron un catálogo de cuentas y formatos de estados financieros propios, distintos de los que el CONAC estableció para el SPA, debido a que el Consejo no emitió los lineamientos específicos aplicables a estas entidades.

3. Hallazgos específicos del IMSS y del ISSSTE.

IMSS:

- De conformidad con el auditor externo, se observó falta de soporte documental en:
 - a) Bienes inmuebles.- Existen 79 inmuebles en proceso de regularizar su situación legal, por lo que se desconoce el monto de los ajustes que pudieran afectar el valor de los activos y patrimonio de la entidad.
 - b) Obra pública.- La entidad no integró la documentación comprobatoria de este concepto por 12.5 mdp.
- Depreciación acumulada sobre bases históricas.- La entidad depreció sus activos fijos a su valor histórico, con base en la opinión 309-A-11-A126/2009, emitida por la SHCP, la cual se contrapone con los PBCG de “Valuación” y “Devengo Contable”. El efecto de la depreciación actualizada no reconocida al 31 de diciembre es de 1,962.0 mdp, y la del ejercicio fue de 448.0 mdp.
- Reconocimiento de provisiones.- El Instituto registró provisiones por compra de activos y liquidaciones contractuales cuando se requisita la documentación o se realiza el pago, lo que se contrapone con los PBCG de “Sustancia Económica”, “Devengo Contable” y “Dualidad Económica”, que indican que éstas deben reconocerse al momento de recibir los bienes o se han devengado las obligaciones.
- Estimación para multas.- Las notas a los estados financieros indican que se condonaron y cancelaron multas y recargos moratorios por 8,601.0 mdp; sin embargo, en el análisis de las estimaciones que también se incluyen en las notas, se observa que la aplicación (disminución) de la estimación fue por 2,522.0 mdp, con una variación de 6,079.0 mdp, que no se aclara en la información presentada.
- Insuficiencia en el reconocimiento y registro del pasivo laboral.- Al 31 de diciembre de 2014, el pasivo laboral registrado es insuficiente en 1,740,332.0 mdp, debido a las limitaciones establecidas en la NIFGG SP 05 “Obligaciones Laborales”, lo anterior, al comparar el cálculo actuarial reportado al Congreso de la Unión el 30 de junio de 2015, con la información financiera del Instituto.
- Eventos posteriores al cierre.- Se observó que el IMSS no reveló notas sobre eventos posteriores, de conformidad con la Guía para la elaboración de la Cuenta Pública de los Entes Públicos de las Entidades Federativas 2014, emitida por el CONAC.

ISSSTE:

- De conformidad con los productos del auditor externo, manifestó falta de documentación soporte en:
 - a) Edificios no residenciales.- No se tiene evidencia de la razonabilidad del costo de los edificios no residenciales de 1965 a 1988, por un monto histórico de 261.0 mdp y un revaluación de 18,693.0 mdp y su depreciación acumulada histórica de 145.0 mdp y revaluada de 10,666.0 mdp, debido a que no se tiene la documentación comprobatoria de estos activos.

- b) Bienes muebles Sistema de Tiendas y Farmacias de los Trabajadores al Servicio del Estado (SUPERISSSTE).- El Instituto realizó un conteo físico de bienes muebles por 133.0 mdp a valor histórico; sin embargo, no se tiene la documentación soporte que incluya la totalidad de los activos. Por lo tanto, no le fue posible verificar la correcta valuación de estos bienes, que se incluyen en el Estado de Situación Financiera por 480.0 mdp, ni los cálculos efectuados para registrar los efectos de la inflación acumulada a 2007 y la depreciación acumulada revaluada.
- c) Almacenes Delegacionales e Inventarios.- No se obtuvo evidencia de la existencia de estos activos por 1,502.0 mdp y 350.0 mdp, respectivamente, debido a que no se proporcionó la información requerida para realizar los procedimientos de auditoría.
- d) Derechos y obligaciones TURISSSTE.- No fue posible obtener evidencia de la integridad, existencia, valuación y propiedad de 38.6 mdp de activos, 1,144.0 mdp de pasivos y 155.5 mdp por el patrimonio.
- e) Derechos y obligaciones SUPERISSSTE.- No se obtuvo información que sustente derechos y obligaciones por 5,755.0 mdp de activos y 1,819.0 mdp de pasivos.
- Depuración de cuentas.- En la información financiera dictaminada del TURISSSTE y SUPERISSSTE, se detectó lo siguiente:
 - a) Efectivo y equivalentes.- Existen partidas en las conciliaciones bancarias con antigüedad mayor a 90 días, por un monto aproximado de 55.0 mdp no aclaradas.
 - b) Cuentas por cobrar y Cuentas por pagar.- Existen depósitos de clientes y pagos efectuados a proveedores pendientes de aplicar, por lo que los activos y pasivos se encuentran sobrevaluados.
- Préstamos a empleados.- El Instituto tiene préstamos que no tienen una orden de descuento, por un importe de 340.0 mdp, el cual incluye capital e intereses a 6,000 empleados no activos.
- Reconocimiento del pasivo laboral por los empleados del Instituto.- El ISSSTE reconoce esta obligación de acuerdo con la normativa NIFGG SP 05, por lo que no está obligado a la constitución de reservas por beneficios laborales al retiro (pasivos); esta obligación es registrada en cuentas de orden, lo cual difiere de la normativa de las NIF que indican que estas obligaciones se reconocen en el Estado de Posición Financiera.
- Pensiones pagadas (artículo 10 transitorio Ley del ISSSTE).- A partir del 1 de enero de 2008, el Instituto no registra los ingresos que recibe de la TESOFE para pago de pensiones, así como las respectivas erogaciones que efectúa por este concepto, como si se tratara de operaciones propias, sino que los registra en cuentas de orden, situación que difiere del registro presupuestario debido a que la Cámara de Diputados aprobó al ISSSTE ingresos y egresos presupuestarios para el pago de pensiones como parte del presupuesto autorizado para 2014 y 2013, los montos asignados fueron de 133,937.3 mdp y 104,041.2 mdp, respectivamente.

- Subsidios y Transferencias Corrientes.- Los estados financieros del Instituto presentaron las transferencias y subsidios recibidos para financiar el déficit (gasto corriente operativo) como si se tratara de ingresos propios de la actividad de la entidad. Lo anterior difiere de la NIFGG SP 02. Para 2014 y 2013 los montos por este concepto fueron 13,070.0 mdp y 14,570.0 mdp, respectivamente.

4. Hallazgos en las ECPI.

El alcance de la muestra incluyó la revisión de 21 ECPI, y se observaron los aspectos siguientes:

- Ausencia documental en Bienes inmuebles.- Se identificaron propiedades pendientes de regularización y no valuadas de conformidad con la metodología determinada por el Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales (INDAABIN). De acuerdo con las notas a los estados financieros, también se detectó faltante de documentación soporte o no coincidente con el costo de adquisición del registro contable. A manera enunciativa, se identificaron las siguientes:

BIENES INMUEBLES PENDIENTES DE REGULARIZAR A 2014
(Millones de pesos)

Entidad	Cantidad de inmuebles	Monto
Instituto Nacional de Cancerología	1	46.0
Dicons S.A. de C.V.	39	25.8
Pronósticos para la Asistencia Pública	*	6.0
Sumas	40	77.8

FUENTE: Elaborado por la ASF con información financiera de los auditores externos publicada por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2014.

NOTA: La suma de los parciales puede no coincidir debido al redondeo aplicado.
* No especificado.

Adicionalmente, el Instituto Nacional de Investigaciones Forestales, Agrícolas y Pecuarias (INIFAP), reportó 41 inmuebles no regularizados con un monto sin cuantificar.

- Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar.- Se observaron problemas de soporte documental y partidas en depuración, con antigüedad mayor a 90 y 120 días. De manera enunciativa, se identificaron las siguientes:

CUENTAS CON PROBLEMAS DE DEPURACIÓN A 2014
(Millones de pesos)

Entidad	Activo	Pasivo
Sociedad Hipotecaria Federal, Inversión en fideicomisos (cobranza no reportada)	375.0	
Sociedad Hipotecaria Federal, cartera con vencimiento mayor a un año	105.0	
Instituto Nacional de Cancerología	78.8	
Aeropuertos y Servicios Auxiliares	30.4	
Comisión Nacional Forestal	2.0	
Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas		233.0
Sumas	591.2	233.0

FUENTE: Elaborado por la ASF con información financiera de los auditores externos publicada por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2014.

NOTA: La suma de los parciales puede no coincidir debido al redondeo aplicado.

- Estado de Variaciones en la Hacienda Pública.- Se observaron aumentos y disminuciones significativas en el patrimonio por montos superiores al 20.0% en su mayoría por concepto de revalúos y ajustes en partidas de Bienes muebles e inmuebles, cambios contables y corrección de errores. Adicionalmente, se identificaron saldos negativos en el rubro de Donaciones de Capital Recibidas, sin explicar su motivo; a manera enunciativa, esto se identificó en la Comisión Nacional Forestal (CONAFOR), el Instituto Nacional de Cancerología (INCAN) y el INIFAP.
- Entidad Paraestatal.- De acuerdo con el artículo 45 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, son organismos descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten. En la muestra seleccionada, se observó que el Comité Nacional para el Desarrollo Sustentable de la Caña de Azúcar (CONADESUCA) no reportó patrimonio propio, el cual es requisito indispensable de las Paraestatales. En las notas de gestión administrativa del dictamen financiero de la entidad, se menciona que la entidad no cuenta con activos, pasivos ni patrimonio alguno, ya que desde su constitución a la fecha, ha sido apoyada con equipo e instalaciones para sus oficinas y servicios por la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación (SAGARPA).
- Consolidación de la información financiera.- Los estados financieros de FONATUR no se presentan consolidados conforme al PBCG "Consolidación" y del Boletín NIF B-8 "Consolidación". FONATUR tiene inversión en cuatro entidades paraestatales con una tenencia accionaria del 99.9% y sólo las reconoce parcialmente por el método de participación. Las entidades no consolidadas son: FONATUR Construcciones, S.A. de C.V., FONATUR Prestadora de Servicios, S.A. de C.V., FONATUR Operadora Portuaria, S.A. de C.V., y FONATUR Mantenimiento Turístico, S.A. de C.V.
- Presentación de estados financieros y sus notas en cifras no homologadas.- Se observó que las entidades de la muestra presentan su información financiera y notas de manera indistinta como se señala a continuación: 6 en millones, 14 en miles y 9 en

pesos. De manera enunciativa en Banco Nacional de Comercio Exterior, S.N.C., FONATUR y ASA.

- Revisión a Cuentas de Orden.- Se observó que entidades como FEGA, FEFA y FONATUR, actúan como entidades ejecutoras de gasto que registran y controlan operaciones relevantes en estas cuentas, bajo el rubro de Bienes en Administración y son recursos transferidos por las Coordinadoras de Sector y cuyo proceso de fiscalización es incierto al no estar determinada su revisión en los Términos de Referencia y en el programa de trabajo del auditor externo. No se tiene evidencia de que los recursos controlados en las cuentas de orden se utilizaron para los fines a los cuales se destinaron o si existen recursos que al no ser ejercidos debieron reembolsarse a la TESOFE conforme a la normativa vigente.
- Subsidios y Transferencias.- Se detectó que el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas (ISSFAM) registró las transferencias que recibió del Gobierno Federal (GF) en cuentas del estado de situación financiera en el rubro de Reserva del Fondo de Vivienda Militar (FOVIM), lo que difiere con lo indicado en la NIFGG SP 02 "Subsidios y Transferencias Corrientes y de Capital en sus diferentes modalidades". Diconsa, S.A. de C.V. registró los recursos derivados de los "Subsidios y Transferencias" recibidos por el GF como ingresos acumulables para efectos de ISR.
- Debilidades de control interno.- En la carta de observación preparada por el auditor externo del INCAN, menciona deficiencias administrativas y financieras con efecto en el incumplimiento de diversas disposiciones legales y existe el riesgo de duplicidad de compras.
- Fideicomisos.- No son auditados por el auditor externo de la entidad que los coordina, por lo que se debe analizar la conveniencia de que el auditor externo los revise para considerar el riesgo global de las cifras que soporten su opinión y evitar retraso en la entrega de los estados financieros consolidados. A manera enunciativa, se identificaron en: INIFAP; ASA; AICM; FONATUR y Sociedad Hipotecaria Federal, S.N.C (SHF).
- Sistemas tecnológicos de información y contables limitados e insuficientes.- En los informes y cartas de observación de los auditores externos se reveló que los sistemas de información no permiten el registro contable y presupuestario de conformidad con el artículo 19 de la LGCG. A manera enunciativa, esta situación se identificó en: Pronósticos para la Asistencia Pública, ISSFAM y en el AICM.
- Obligaciones Laborales (NIFGG SP 05).- De la muestra de 21 ECPI, 9 revelan que pertenecen al apartado "B" del artículo 123 Constitucional, por lo que no reconocen sus pasivos y queda esta obligación en el ISSSTE; lo anterior considera que no existen prestaciones adicionales establecidas en los contratos laborales; en caso contrario, deberían ser provisionadas por la entidad paraestatal, a manera enunciativa: CONAFOR, Diconsa, S.A. de C.V., ISSFAM, y Pronósticos para la Asistencia Pública.
- Registro contable de las concesiones otorgadas.- En el ejercicio 2014, ASA recibió la concesión otorgada por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) para la operación y administración del Aeropuerto Internacional de Puebla "Águiles Serdán".

El organismo reconoció en su Patrimonio el valor de los bienes muebles e inmuebles que lo conforman, de acuerdo con el avalúo comercial realizado por un importe de 1,053.4 mdp, sin embargo, para su registro contable no se ajustó a la Guía Contabilizadora 23 “Bienes en Concesión”, ya que lo registró como Revalúo en lugar de Aportaciones del GF en el año en curso y los bienes muebles e inmuebles recibidos debieron registrarse en el rubro Bienes Bajo Contrato en Concesión.

- Cesión de Derechos Tarifa Uso Aeropuerto (TUA).- De acuerdo con las notas a los estados financieros del AICM para llevar a cabo la construcción del Nuevo Aeropuerto de la Ciudad de México, la SCT autorizó al AICM y a Nacional Financiera, S.N.F. (NAFIN), utilizar el fideicomiso de administración y pago que tienen celebrado para obtener los recursos necesarios para dicho proyecto. Como consecuencia de ello, la SCT autorizó a su vez al AICM y al Fideicomiso a celebrar un convenio de cesión en el cual el AICM cederá a Título oneroso a favor del Fideicomiso los derechos de cobro del TUA. En los estados financieros del AICM no se revelan de manera suficiente los registros contables realizados, ni los permisos, contratos y convenios correspondientes.
- Eventos posteriores al cierre.- De la muestra de 21 ECPI, 9 entidades no revelaron notas sobre eventos posteriores de conformidad con la Guía para la elaboración de la Cuenta Pública de los Entes Públicos de las Entidades Federativas 2014, emitida por el CONAC, las cuales son: ASA; Banco Nacional del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, S.N.C. (BANJERCITO); CONAFOR; CONADESUCA; Diconsa, S.A. de C.V.; INCAN; INIFAP; NAFIN y P.M.I. Comercio Internacional, S.A. de C.V.

Conclusiones:

- 1) Aplicación de la Normativa.- Se considera conveniente que la DGAE requiera a los auditores externos revelar y cuantificar, dentro de sus informes, las principales diferencias de la normativa gubernamental con las NIF, con el fin de evaluar la razonabilidad de los saldos presentados y verificar el cumplimiento de la LGCG.
- 2) Normativa Gubernamental.- Se considera conveniente que la DGAE, en el ámbito de su competencia, solicite al área responsable de la SHCP, un análisis de la normativa gubernamental con la que los auditores externos examinan a las entidades del SPA, información base para las consolidaciones que se presentan en la CP.
- 3) Conciliación entre el inventario físico con los registros contables de bienes muebles e inmuebles.- Se considera conveniente que la DGAE, en el ámbito de sus atribuciones, dé seguimiento al cumplimiento de los entes públicos auditados sobre la normativa gubernamental que reportan los auditores externos. Sobre este particular, el CONAC estableció como fecha límite para concluir este procedimiento el 31 de diciembre de 2014.
- 4) Relación de Bienes muebles e inmuebles publicadas en la CP 2014.- Se considera conveniente que la DGAE, en el ámbito de su competencia, solicite a la entidad auditada verificar que la información que se publique en el Tomo VII corresponda con la información dictaminada.

- 5) Cuentas de Orden.- Se considera conveniente que la DGAE, en el ámbito de su competencia, precisar en sus lineamientos y términos de referencia, el alcance de la revisión de las cuentas de orden que forman parte integrante de la contabilidad, en aquellas entidades que pudieran tener un mayor riesgo de auditoría.
- 6) Falta de documentación soporte y depuración de cuentas.- Se considera conveniente que la DGAE, en el ámbito de su competencia, requerir a los auditores externos independientes un resumen de la totalidad de las partidas de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos en los que no se obtuvo evidencia de la integridad, existencia y valuación de la información.
- 7) Sistemas tecnológicos de información y contables limitados e insuficientes.- Se considera conveniente que la DGAE verifique la situación de aquellas entidades que reportan que sus sistemas contables no les permiten realizar los registros contables y presupuestarios en términos de la LGCG, y evaluar el impacto en el SPA.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 30 de septiembre y la de resultados finales del 20 de octubre, ambas de 2015, la SFP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{10/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. UCGP/209/915/2015 y UCEGP/209/018/2015 del 9 y 28 de octubre, respectivamente. De manera complementaria, con el Oficio No. UCEGP/209/113/2015 del 19 de noviembre de 2015, ratifica sus consideraciones y precisa las acciones para solventar los hallazgos. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

- 1) Aplicación de la Normativa.- “Para requerir a los auditores externos revelar y cuantificar dentro de sus informes, las principales diferencias de la normativa gubernamental con las Normas de Información Financiera (NIF), dado que el proceso de adopción de norma es diferente, se tiene que llevar registros contables bajo normativa gubernamental y bajo normas de información financiera (dado el proceso de adopción y armonización) para que el auditor externo evalúe los impactos, enfatizando que se tienen que emitir 2 opiniones dada la convivencia en marcos normativos, esto sería poco factible.”
- 2) Normativa Gubernamental.- “La Dirección General de Auditorías Externas informa que se elaborará oficio dirigido al Titular de la Unidad de Contabilidad Gubernamental, compartiendo los resultados de las recomendaciones determinadas por ASF y las áreas de oportunidad en la actualización de normas gubernamentales, el cual una vez que se haya remitido se comunicará a la Auditoría Superior de la Federación para su conocimiento.”
- 3) Conciliación entre el inventario físico con los registros contables de bienes muebles e inmuebles.- “Se continuará la coordinación con los Órganos Internos de Control y con la Unidad de Control y Evaluación de la Gestión Pública, para el seguimiento en específico de ésta y todas las observaciones que se plasman en las cédulas de observaciones de los auditores, a las que da seguimiento específico de cada entidad paraestatal hasta su solventación.

^{10/} ISSAI 1260 “Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza”.

”No obstante lo anterior, y en virtud de que como parte de la información proporcionada por esta Secretaría en el marco de los resultados y observaciones preliminares de la auditoría que nos ocupa, se dejó evidencia documental de la participación de los Órganos Internos de Control en el control, seguimiento y desahogo de las observaciones que determinan los auditores externos, así como la coordinación con la Dirección General de Auditorías Externas.”

- 4) Falta de documentación soporte y depuración de cuentas.- “Durante el desarrollo de la revisión a los estados financieros contables y presupuestarios, el auditor se allega de la documentación comprobatoria suficiente, pertinente y adecuada que sustenta sus conclusiones. Cuando existen limitaciones o identifica situaciones u operaciones no soportadas adecuadamente, evalúa su impacto y conforme a la materialidad determinada, emite salvedades u observaciones que deberán ser atendidas por los OIC, como ya se ha mencionado, por lo que se solicita a la Auditoría Superior de la Federación dejar sin efectos el presente hallazgo.”
- 5) Sistemas tecnológicos de información y contables limitados e insuficientes.- “Cuando existen incumplimientos a la LGCG, entre ellos respecto de los sistemas tecnológicos, el auditor externo lo menciona con impactos en su opinión en el Informe de Auditoría o Dictamen, independientemente que dichas situaciones también se plasman en las cédulas de observaciones, donde como se ha mencionado el Órgano Interno de Control es quién da seguimiento hasta que verifica que la entidad haya llevado a cabo las acciones necesarias para atender la observación y dar por solventada la misma, por lo que la recomendación de la Auditoría Superior de la Federación se atiende por parte de los Órganos Internos de Control hasta su conclusión.”

Como resultado del análisis de la información proporcionada por la DGAE, las conclusiones 2) Normativa Gubernamental, 3) Conciliación entre el inventario físico con los registros contables de bienes muebles e inmuebles, 4) Falta de documentación soporte y depuración de cuentas y 5) Sistemas tecnológicos de información y contables limitados e insuficientes, se solventan. La ASF mantiene la conclusión 1) Aplicación de la Normativa, debido a lo siguiente:

- 1) Aplicación de la Normativa.- El informe de auditoría independiente indica el cumplimiento de la LGCG y demás normativa correspondiente, sin embargo, no asegura la razonable valuación de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos de los entes públicos. Por lo anterior, es necesario solicitar a los auditores externos revelar y, en su caso, cuantificar las situaciones en que la aplicación de la norma gubernamental difiere de las mejores prácticas nacionales, con el fin de mejorar la calidad de información financiera.

14-0-27100-02-0086-01-004 **Recomendación**

Para que la Secretaría de la Función Pública a través de la Dirección General de Auditorías Externas se coordine con la Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para mantener informados, además de las entidades paraestatales, a los auditores externos sobre los nuevos criterios contables y acuerdos emitidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable, así como de lineamientos, circulares y oficios de otras unidades administrativas competentes aplicables al Sector

Paraestatal, con objeto de que las firmas de auditores externos estén debidamente actualizadas.

14-0-27100-02-0086-01-005 **Recomendación**

Para que la Secretaría de la Función Pública considere requerir al auditor externo un informe de las políticas contables con las que cada ente público elabora la información financiera y detalle las situaciones en que la normativa gubernamental implique limitaciones para la valuación razonable de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y egresos, respecto de las mejores prácticas contables nacionales e internacionales.

3. Evaluar la conciliación entre el resultado presupuestario con el resultado contable del año en las entidades del SPA conforme a la muestra de auditoría^{11/}

Evaluar si las notas a los estados financieros del SPA, cumplieron con la normativa gubernamental en relación con la presentación y revelación de la conciliación entre el resultado presupuestario con el resultado contable del año.

De la muestra seleccionada^{12/} como alcance, la revisión se enfocó en lo siguiente:

- Presentar y revelar la conciliación entre el resultado presupuestario con el resultado contable en las notas a los estados financieros.
- Verificar el cumplimiento del Acuerdo del 24 de septiembre de 2014 en el que se publicó el formato de conciliación entre los ingresos presupuestarios y contables, así como entre los egresos presupuestarios y los gastos contables (Acuerdo).
- Analizar el dictamen presupuestario y que sus notas correspondan con la conciliación presupuestaria – contable a que hace referencia el Acuerdo.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

1) Hallazgos Generales:

- a) La muestra de entidades seleccionadas reportó como ingresos presupuestarios los ingresos recaudados, lo cual difiere del Acuerdo, el cual establece que la conciliación se inicie a partir de los ingresos devengados del Estado Analítico Presupuestario.
- b) La información obtenida de la muestra seleccionada no detalló en las notas a los estados financieros, la información y los conceptos que integran las partidas en conciliación, lo que originó variaciones en el análisis; de igual manera, se observó que los conceptos de Otros Ingresos y Otros Gastos Presupuestarios o Contables acumulan más del 50.0% de estos conceptos, entre otras causas, debido a que existe un sólo formato de conciliación para el SPA, y que no en todos los casos se ajustan a las entidades, lo que limitó la comprensión de las partidas en conciliación.
- c) Se detectaron partidas no conciliadas entre el resultado presupuestario con el contable, en los diversos rubros que integran la conciliación.

^{11/} ISSAI 1520 "Procedimientos analíticos".

^{12/} ISSAI 1530 "Muestreo de auditoría".

- d) Cinco ECPI revelan en sus notas a los estados financieros que su sistema de información contable no les permite el cumplimiento del artículo 16 de la LGCG, el cual requiere del registro armónico, delimitado y específico de las operaciones presupuestarias y contables derivadas de la gestión pública.

2) Hallazgos Específicos:

A manera de ejemplo, se presentan dos casos de entidades sujetas al análisis de la conciliación, en las que se observaron variaciones con las cifras dictaminadas en los estados presupuestarios y contables (estado de actividades) en los rubros siguientes:

a) ISSSTE

I. Ingresos presupuestarios no contables.

CONCILIACIÓN DE INGRESOS PRESUPUESTARIOS NO CONTABLES DEL ISSSTE, 2014
(Millones de pesos)

Concepto	Conciliación	Estado presupuestario de Ingresos de Flujo de Efectivo	Variaciones (2) – (1)
	(1)	(2)	(3)
Totales	134,330.7	141,201.2	6,870.5
Ingresos presupuestarios no contables derivados de financiamiento	4,921.3	0.0	(4,921.3)
Otros ingresos presupuestarios no contables – Pensiones	129,409.4	135,614.1	6,204.7
Productos	0.0	5,587.1	5,587.1

FUENTE: Elaborado por la ASF con información de las notas a los estados financieros dictaminados por auditor externo y Dictamen Presupuestal al 31 de diciembre de 2014 del ISSSTE. Publicados por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 2014.

NOTA: La suma de los parciales puede no coincidir debido al redondeo aplicado.

- II. Adicionalmente, en la información dictaminada, los ingresos de flujos de efectivo en la disponibilidad inicial reportan una diferencia en exceso de 23.7 mdp respecto a la cifra dictaminada en 2013, y al cierre del 2014, se reporta una diferencia en la cifra presupuestaria de 43.9 mdp. Sobre dichas diferencias, el auditor externo no obtuvo información para asegurarse de la razonabilidad de la información presupuestaria mostrada en el dictamen presupuestario.

b) IMSS

- I. La información disponible no permite identificar partidas en la conciliación que representan cantidades significativas en los rubros de "Otros", lo que dificulta su análisis, como se muestra a continuación:

- Otros ingresos presupuestarios no contables por 161,252.9 mdp, que representó el 100.0% de dichos ingresos.
- Otros gastos presupuestarios no contables por un importe de 169,764.9 mdp, que representó el 98.6% de dichos gastos.

- II. Ingresos presupuestarios no contables.- La conciliación incluye en este rubro un importe de 161,252.9 mdp, los cuales son inferiores en 9,288.1 mdp a lo reportado en el Estado Presupuestario de Analítico de Ingresos por 170,541.0 mdp.
- III. Ingresos contables no presupuestarios.- No se conciliaron los ingresos por concepto de plusvalías por valuación de instrumentos financieros. De acuerdo con las notas a los estados financieros contables, las plusvalías acumuladas ascendieron a 1,417.5 mdp.
- IV. Gastos contables no presupuestarios.- Se observaron variaciones con las cifras que integran el Estado de Actividades en los rubros siguientes:

GASTOS CONTABLES NO PRESUPUESTARIOS DEL IMSS, 2014
(Millones de pesos)

Concepto	Conciliación	Estado de actividades	Variaciones (2) – (1)
	(1)	(2)	(3)
Totales	7,898.6	8,239.9	341.3
Estimaciones, depreciaciones y amortizaciones	7,887.9	7,934.7	46.8
Disminución de inventarios	10.7	305.2	294.5

FUENTE: Elaborado por la ASF con información del Estado de Actividades y notas a los estados financieros del IMSS dictaminados por auditor externo al 31 de diciembre de 2014, Publicados por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 2014.

NOTA: La suma de los parciales puede no coincidir debido al redondeo aplicado.

Conclusiones:

- 1) La información proporcionada en las notas a los estados financieros limita el análisis en la conciliación de los ingresos presupuestarios y contables, así como los egresos presupuestarios y los gastos contables, debido a la integración de diversas partidas con montos significativos en los rubros de "Otros", que no se detallan, lo que genera falta de integridad de la conciliación.
- 2) La información contenida en la conciliación presupuestaria – contable presenta variaciones con la información presupuestaria dictaminada y el Estado de Actividades, por lo que es necesario se aclare en los casos en que existan dichas variaciones.
- 3) No se observa la conciliación de partidas contables no presupuestarias; a manera enunciativa: los intereses financieros, la fluctuación cambiaria, plusvalías (minusvalías) de instrumentos financieros y provisiones, entre otros.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 30 de septiembre y la de resultados finales del 20 de octubre, ambas de 2015, la SFP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{13/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. UCGP/209/915/2015 y

^{13/} ISSAI 1260 "Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza".

UCEGP/209/018/2015 del 9 y 28 de octubre, respectivamente. De manera complementaria, con el Oficio No. UCEGP/209/113/2015 del 19 de noviembre de 2015, ratifica sus consideraciones y precisa las acciones para solventar los hallazgos. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

“Sobre este particular se precisa a la Auditoría Superior de la Federación que existe el ACUERDO por el que se emite el formato de conciliación entre los ingresos presupuestarios y contables, así como entre los egresos presupuestarios y los gastos contables. El mismo fue emitido por el Consejo Nacional de Armonización Contable con fundamento en los artículos 6, 7 y 9 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, y publicado el 6 de octubre de 2014.

”En dicho Acuerdo se emite el formato de conciliación entre los ingresos presupuestarios y contables, así como entre los egresos presupuestarios y los gastos contables, con un ámbito de aplicación de observancia obligatoria para los entes públicos: poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial de la Federación y de las entidades federativas; órganos autónomos de la Federación y de las entidades federativas; ayuntamientos de los municipios; y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales, estatales o municipales.

”La DGAE, alinea dicho formato a lo mandado por el CONAC, y cuando existe la necesidad de obtener mayor detalle, se solicita al ente público o al auditor externo los papeles de trabajo analíticos que elaboran los propios entes públicos y donde se puede observar el grado de detalle o construcción para llegar a ser presentado en el formato general aprobado por CONAC.

”En relación con la conciliación contable – presupuestaria, se anexan correos electrónicos enviados a las Firmas de auditores externos, donde se solicitan copias de los papeles de trabajo que contienen la verificación analítica de los conceptos que integran los rubros de 'Otros'.”

La SFP, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, instruyó las acciones requeridas para la atención y cumplimiento a estas actividades, con lo que se solventa lo observado.

4. Analizar que no existan desviaciones y ajustes no registrados que pudieran representar un impacto significativo en la información financiera de las entidades del SPA^{14/}

Evaluar que los estados financieros de las entidades del SPA, no contengan desviaciones y riesgos materiales respecto de la normativa contable gubernamental y las mejores prácticas.

De la muestra seleccionada^{15/} como alcance, la revisión se enfocó en lo siguiente:

- Revisar y analizar el resumen de ajustes no registrados en los estados financieros de las entidades del SPA que los auditores externos informaron a la SFP.

^{14/} ISSAI 1450 “Evaluación de equivocaciones identificadas durante la auditoría” e ISSAI 1315 “Identificación y evaluación de los riesgos de irregularidades importantes a través de una comprensión de la entidad y su entorno”.

^{15/} ISSAI 1530 “Muestreo de auditoría”.

- Analizar los estados financieros y sus notas respecto de la normativa contable gubernamental y mejores prácticas.
- Analizar riesgos y desviaciones en los diversos productos entregados por el auditor externo a la SFP: carta de sugerencias definitivas, informe ejecutivo y propuestas de mejora, riesgos de auditoría y dictamen presupuestario.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

1. Hallazgos Generales:

- a) Como se indicó en el Resultado número 1, los Términos de Referencia emitidos por la DGAE no requiere un producto relacionado con los ajustes de auditoría propuestos por el auditor externo no incorporados en la información financiera, excepto para las entidades de Banca de Desarrollo reguladas por la CNBV.

2. Hallazgos Específicos: Del análisis de diversos productos del auditor externo, se realizó un resumen de los errores cuantificados y riesgos detectados como resultado de su auditoría, como sigue:

- a) PEP, PGPB, PP y PR. (PEMEX).

PETRÓLEOS MEXICANOS, 2014
(Millones de pesos)

Concepto	Activos	Pasivos	Patrimonio	Ingresos	Gastos
Total de errores cuantificados	(1,313,369.0)	0.0	(416.0)	0.0	0.0
Diferencias entre el inventario físico con registros contables en Inmuebles y muebles	(2,659.0)	0.0	0.0	0.0	0.0
Riesgos en rubros de los estados financieros:					
Bienes en contabilidad sin relación de inventario físico	(1,307,680.0)	0.0	0.0	0.0	0.0
Otros	(3,030.0)	0.0	(416.0)	0.0	0.0

FUENTE: Elaborado por la ASF con la información proporcionada por el auditor externo a la SFP publicados por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 2014.

NOTA: Las sumas pueden no coincidir por el redondeo aplicado.

b) CFE

COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD, 2014
(Millones de pesos)

Concepto	Activos	Pasivos	Patrimonio	Ingresos	Gastos
Errores cuantificados:					
Insuficiencia en la estimación de cuentas por cobrar de dudosa recuperación	(37,000.0)	0.0	0.0	0.0	0.0
Otros	0.0	(37.0)	0.0	0.0	0.0
Riesgos en conciliaciones bancarias pendientes de aplicar	(9,300.0)	(69.0)	0.0	0.0	0.0
Totales	(46,300.0)	(106.0)	0.0	0.0	0.0
Materialidad	6,955.5	6,955.5	6,955.5	6,955.5	6,955.5
Desviaciones y riesgos que exceden la materialidad	(39,344.5)	0.0	0.0	0.0	0.0

FUENTE: Elaborado por la ASF con la información proporcionada por el auditor externo a la SFP publicados por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 2014.

NOTA: Las sumas pueden no coincidir por el redondeo aplicado.

Se identifican pasivos laborales no registrados debido a la limitante que establece la NIFGG SP 05 "Obligaciones laborales". El pasivo laboral no reconocido, no se revela en las notas a los estados financieros dictaminados.

c) IMSS

INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, 2014
(Millones de pesos)

Concepto	Activos	Pasivos	Patrimonio	Ingresos	Gastos
Totales de errores cuantificados	72,148.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Activo intangible no registrado por obligaciones laborales (Guía 33)	78,921.0	0.0	0.0	0.0	0.0
Errores cuantificados.- Estimaciones contables de cuentas por cobrar, diferencias de inventario físico con el contable en activos fijos y otros	(6,773.0)	0.0	0.0	0.0	0.0

FUENTE: Elaborado por la ASF con la información proporcionada por el auditor externo a la SFP publicados por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 2014.

NOTA: Las sumas pueden no coincidir por el redondeo aplicado.

Adicionalmente, no son congruentes con las mejores prácticas las situaciones siguientes:

- No se han determinado los efectos de una posible estimación de cuentas incobrables al personal, debido a que la NIFGG SP 03 "Estimación de Cuentas Incobrables" tampoco lo contempla.
- El cálculo de depreciación de activos se realiza sobre bases históricas y no actualizadas, el efecto asciende a un monto de 1,962.0 mdp. (NIFGG SP 04 "Reexpresión").
- Se identifican pasivos laborales no registrados debido a la limitante que establece la NIFGG SP 05 "Obligaciones laborales" por 1,740,332.0 mdp y su efecto en el gasto del ejercicio 2014 es por 62,606.0 mdp.

d) ISSSTE

INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO, 2014
(Millones de pesos)

Concepto	Activos	Pasivos	Patrimonio	Ingresos	Gastos
Totales de errores cuantificados	(15,438.6)	(2,963.4)	0.0	0.0	0.0
Falta integración y documentación de edificios no residenciales	(8,143.0)	0.0	0.0	0.0	0.0
Falta de soporte documental en activos y pasivo del SUPERISSSTE y TURISSSTE	(5,793.5)	(2,963.4)	0.0	0.0	0.0
Falta de soporte documental en almacenes	(1,502.1)	0.0	0.0	0.0	0.0

FUENTE: Elaborado por la ASF con la información proporcionada por el auditor externo a la SFP publicados por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal de 2014.

NOTA: Las sumas pueden no coincidir por el redondeo aplicado.

Adicionalmente, no están homologadas con las mejores prácticas las situaciones siguientes:

- Depreciación de bienes calculada sobre bases históricas y no actualizadas (NIFGG SP 04 "Reexpresión").
- Insuficiencia en la estimación de cuentas incobrables al personal (NIFGG SP 03 "Estimación de Cuentas Incobrables").
- Pasivos laborales no registrados por 7,888.2 mdp, debido a la limitante que establece la NIFGG SP 05 "Obligaciones laborales"; dichas obligaciones son registradas en cuentas de orden en lugar de cuentas de pasivo.

Conclusión:

- 1) La DGAE no tiene identificado un producto de auditoría que le permita analizar los posibles errores, desviaciones de las mejores prácticas y riesgos que puedan tener un impacto significativo en la información financiera, como consecuencia de los ajustes propuestos de los auditores externos, no registrados por la entidad.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 30 de septiembre y la de resultados finales del 20 de octubre, ambas de 2015, la SFP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{16/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. UCGP/209/915/2015 y UCEGP/209/018/2015 del 9 y 28 de octubre, respectivamente. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

"En los Términos de Referencia, así como en las NIA, no está previsto la emisión de un informe específico de ajustes no registrados, ya que los ajustes determinados por los auditores externos que no hubieran sido registrados por las entidades del sector paraestatal, de acuerdo a su impacto en su información financiera-presupuestaria, se ven revelados en la opinión del auditor externo y/o en la carta de observaciones, así como en los papeles de trabajo de la auditoría.

^{16/} ISSAI 1260 "Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza".

”Derivado del tránsito del flujo de efectivo a una base acumulativa, el proceso de armonización contable, así como la consolidación de estados financieros, se está conformando un macro proceso para contar con referentes de materialidad y ajustes (registrados y no registrados) por tipo de informe, tipo de ente público (dada la diversidad de entes públicos), tomando en cuenta las bases y criterios que las firmas de auditores llevan a cabo y así estar en posibilidades de evaluar impactos en la consolidación de estados financieros del Gobierno Federal.”

Esta conclusión, referente a los ajustes propuestos no registrados en los estados financieros, se integró en el Resultado 1, por lo que quedó sin observación.

5. Revisar los procedimientos de la UCG de la SHCP para la integración y presentación de los estados financieros consolidados en la CP

Verificar las políticas y procedimientos que tiene establecido la UCG para la integración de los estados financieros^{17/} consolidados que se presentan en la CP de acuerdo con la normativa vigente.

El alcance de la revisión se enfocó en analizar lo siguiente:

- El Control Interno implementado para la consolidación del SPA.
- El Proceso de integración de la CP para compilar la información consolidada del SPA.
- La integración de los saldos iniciales y finales de los estados financieros consolidados de conformidad con la muestra seleccionada.
- Consolidaciones presentadas en el Tomo VII.
- Los estados financieros consolidados y sus notas.
- La identificación de partes vinculadas y su integración en los estados financieros consolidados.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

- Control Interno y del proceso de integración de la CP para compilar la información consolidada del SPA.^{18/}

El proceso de consolidación por la UCG se limitó a integrar la información que cada ente público le envió mediante el SICP.

De acuerdo con la normativa para consolidar, el proceso de control interno para integrar información en el SICP es responsabilidad del ente público que la genera; sin embargo, no se realiza un procedimiento de la UCG para validar selectivamente la información recibida.

El SICP está diseñado para integrar las consolidaciones especificadas; sin embargo, es conveniente que como soporte documental para el cumplimiento del control interno en el sistema, se emita un reporte que indique las entidades que la conforman.

^{17/} ISSAI 1240 “Obligaciones del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros”.

^{18/} ISSAI 1265 “Comunicación de deficiencias de control interno a los encargados de la gobernanza y a la dirección”.

El proceso de la consolidación de la información financiera, se limitó a la sumarización de información, debido a que no se efectúan eliminaciones entre partes vinculadas.

- Integración de los saldos iniciales y finales de los estados financieros consolidados de conformidad con la muestra seleccionada.^{19/}

En las ECPI, los saldos iniciales y finales fueron registrados por cada entidad conforme a los Lineamientos Específicos del SPA, sin embargo, en un proceso de consolidación, de acuerdo con las mejores prácticas, se requiere que la UCG verifique la información recibida con las cifras dictaminadas por el auditor externo.

- Consolidaciones presentadas en el Tomo VII.
 - a) Entidades Paraestatales y Fideicomisos No Empresariales y No Financieras.

Incluyen 121 entidades con actividades diferentes, por ejemplo: universidades, hospitales, Instituto para la Protección al Ahorro Bancario (IPAB), Fondo de Empresas Expropiadas del Sector Azucarero (FEESA), las cuales utilizaron la normativa contable aplicable a su actividad, lo que limita el entendimiento de los estados consolidados. En esta consolidación, no se presentó el estado de flujos de efectivo. Adicionalmente, las notas a los estados consolidados remiten a las notas individuales.
 - b) Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria.

Incluyen información de P.M.I. Comercio Internacional, S.A. de C.V., y de Instalaciones Inmobiliarias para Industrias, S.A. de C.V., cuya información se integró por el método de participación en PEMEX consolidado.

Adicionalmente, se incluyen en esta consolidación las entidades subsidiarias de FONATUR, no obstante que dichas subsidiarias ya habían sido reconocidas bajo el método de participación en los estados financieros de FONATUR. En esta consolidación, no se presentó el flujo de efectivo requerido por el MCGSPF y en la Norma en materia de consolidación de Estados Financieros y demás información contable.
 - c) Fideicomisos Financieros Públicos con Participación Estatal Mayoritaria.

El Fideicomiso de Fondo Minero (FIFOMI) incluye por el método de participación a Exportadora de Sal, S.A. de C.V., la cual se integra en la consolidación de las Empresariales No Financieras.
 - d) Los hallazgos que afecten las consolidaciones de Entidades de Control Presupuestario Directo Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria, Entidades de Control Presupuestario Directo de Seguridad Social, Entidades Paraestatales y Fideicomisos No Empresariales y No Financieros, Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria, Entidades Paraestatales Empresariales Financieras Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria, Entidades Paraestatales Empresariales Financieras No Monetarias con

^{19/} ISSAI 1710 "Información comparativa: cifras correspondientes y estados financieros comparativos".

Participación Estatal Mayoritaria y Fideicomisos Financieros Públicos con Participación Estatal Mayoritaria se reportan en el Resultado 2.

- Analizar los estados financieros consolidados y sus notas.^{20/}

Las notas presentadas no revelan de manera suficiente y detallada la información consolidada que permitan su comprensión y análisis. A manera enunciativa, en las notas de desglose de las Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria, sólo incluyen los saldos de los principales rubros por entidad, sin revelar las integraciones y características de los mismos. De acuerdo con la Norma en Materia de Consolidación de Estados Financieros y demás Información Contable, las Notas de Memoria y de Gestión Administrativa deberán hacer referencia a la información individual en las notas de cada ente público, por lo que no se integran notas consolidadas.

- Identificar partes vinculadas y su eliminación en los estados financieros consolidados.^{21/}

En los estados financieros consolidados, no se realizó la identificación de partes vinculadas y la eliminación de sus operaciones, debido a que su integración correspondió a una sumatoria de saldos.

Conclusiones:

- 1) El control interno establecido en el proceso de consolidación de los estados financieros se limita a la sumarización de la información que cada entidad proporciona por medio del SICP, por lo que se considera conveniente establecer en la normativa gubernamental que dicha información esté verificada y aprobada por la entidad respectiva y que sea congruente con el dictamen financiero.
- 2) La presentación de los estados financieros consolidados se realizó conforme a la clasificación administrativa aprobada por el CONAC, la cual integra información de entidades con actividades diferentes, por lo que se considera conveniente que la SHCP analice proponer al CONAC revisar dicha clasificación, con la finalidad de mejorar la rendición de cuentas y apoyar la toma de decisiones.
- 3) Se considera conveniente que la SHCP evalúe proponer al CONAC analizar la Normativa en materia de consolidación respecto de la presentación de las notas que a nivel consolidado se presenten en la CP.
- 4) Se considera conveniente establecer en la normativa gubernamental que las entidades del SPA deben identificar y conciliar las operaciones y saldos entre partes vinculadas, con la finalidad de realizar las eliminaciones en las consolidaciones que se presenten en el Tomo VII.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 2 de octubre y la de resultados finales del 22 de octubre, ambas de 2015, la SHCP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{22/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. 710.346.III/1046/15 y

^{20/} ISSAI 1800 "Consideraciones específicas: Auditorías de estados financieros elaborados de acuerdo con un marco con finalidades especiales".

^{21/} ISSAI 1550 "Partes vinculadas".

^{22/} ISSAI 1260 "Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza".

710.346.III/1139/15 del 12 y 30 de octubre, respectivamente. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

- 1) “Mediante oficio 309-A-0267/2015, el Titular de la Unidad de Contabilidad Gubernamental (UCG) instruyó a la Dirección General Adjunta de Armonización Contable, para que en los 'Lineamientos Específicos para las Entidades que Conforman el Sector Paraestatal Federal para la Integración de la Cuenta Pública' (LEECSPFICP) de 2015, se indique que la información que reporten estas entidades a través del Sistema de Integración de la Cuenta Pública (SICP), esté debidamente verificada y aprobada y corresponda con el dictamen financiero.”
- 2) “Mediante oficio 309-A-II-224/2015, el Director General Adjunto de Normatividad Contable (DGANC), le solicitó a la Secretaría Técnica del CONAC, se analice la clasificación administrativa bajo la cual se presenta la consolidación de los estados financieros del Sector Paraestatal del Gobierno Federal.”
- 3) “Mediante oficio 309-A-II-224/2015, el DGANC, le solicitó a la Secretaría Técnica del CONAC, se analice la normativa en materia de consolidación respecto a las notas que a nivel consolidado se presenten en la Cuenta Pública.”
- 4) “Mediante oficio 309-A-0267/2015, el Titular de la UCG instruyó a la DGAAC, para que en los LEECSPFICP de 2015, se incluya en la información que reporten estas entidades a través del SICP, las operaciones y saldos entre las partes vinculadas, debidamente identificadas y conciliadas, con la finalidad de realizar las eliminaciones en las consolidaciones que se presentan en la Cuenta Pública.”

La SHCP, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, instruyó las acciones requeridas para la atención y cumplimiento a estas actividades, con lo que se solventa lo observado.

6. Revisar el cumplimiento de normativa contable vigente para preparar estados financieros consolidados^{23/}

Verificar que la UCG integró los estados financieros consolidados de acuerdo con la norma en materia de consolidación y demás normativa vigente.

El alcance de la revisión de los estados financieros consolidados consideró:

- LGCG.
- Acuerdo por el que se armoniza la estructura de las cuentas públicas, publicado en el DOF el 30 de diciembre de 2013.
- Relación de entidades paraestatales de la Administración Pública Federal sujetas a la Ley Federal de las Entidades Paraestatales y su Reglamento, publicada en el DOF el 15 de agosto de 2014.

^{23/} ISSAI 1800 “Consideraciones específicas: Auditorías de estados financieros elaborados de acuerdo con un marco con finalidades especiales”.

- Norma en materia de consolidación de Estados Financieros y demás información contable, publicada en el DOF el 6 de octubre de 2014.
- Lineamientos específicos para las entidades que conforman el Sector Paraestatal Federal para la integración de la CP 2014.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

La integración del Tomo VII en la CP 2014, se cotejó con las consolidaciones de acuerdo con la clasificación administrativa y se identificó lo siguiente:

- a) Dos entidades no se integraron en ninguna de las consolidaciones publicadas en la CP por los motivos siguientes:
 - Educal, S.A. de C.V.- De acuerdo con la UCG, esta entidad se integró en la consolidación de las Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria; sin embargo, debido a una omisión en las notas, no se especificó que formó parte de dicha consolidación.
 - Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero.- Fue clasificada como "Otros Bancos" y ningún otro ente público reportó información en esta clasificación, por lo que se presentó de manera individual en el Tomo VII; sin embargo, en la clasificación administrativa, los "Otros Bancos" se integraron en la consolidación de Entidades Paraestatales Empresariales Financieras Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria.
- b) Se detectaron ocho entidades en proceso de desincorporación que no se integraron a ninguna consolidación: Productos Forestales Mexicanos; Incobusa, S.A. de C.V.; Ferrocarriles Nacionales de México; Terrenos para Industrias, S.A.; Banco Nacional de Crédito Rural, S.N.C.; Ferrocarril Chihuahua al Pacífico, S.A. de C.V.; Servicios de Almacenamiento del Norte, S.A., y Terrenos de Jáltipan, S.A.

El artículo 49 de la LGCG y la Norma en materia de consolidación de Estados Financieros indican que la información financiera deberá presentarse en tres tipos de notas: de desglose, de memoria y de gestión administrativa. En la revelación de las notas se observó lo siguiente:

PRESENTACIÓN DE LAS NOTAS EN LA CUENTA PÚBLICA 2014

Tomo VII Sector Paraestatal	Notas		
	Desglose	Memoria	Gestión Administrativa
1 Entidades de Control Presupuestario Directo Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria	Se presenta la integración de CFE y Pemex sin especificar los rubros que la integran.	Se presenta la información individual de los entes que integran la consolidación.	Presenta las notas de CFE y Pemex.
2 Entidades de Control Presupuestario Directo de Seguridad Social	Se presenta la integración de IMSS e ISSSTE, sin especificar los rubros que la integran.	Indica que son producto de las notas de cada ente público que lo conforma.	Presenta las notas de IMSS e ISSSTE.
3 Entidades Paraestatales y Fideicomisos No Empresariales y No Financieros	Se presenta la integración de algunas entidades y el resto se agrupa en "Otros".	Indica que son producto de las notas de cada ente público que lo conforma.	Indica que son producto de las notas de cada ente público que lo conforma.
4 Entidades Paraestatales Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria	Se presenta la integración de algunas entidades y el resto se agrupa en "Otros".	Indica que son producto de las notas de cada ente público que lo conforma.	Indica que son producto de las notas de cada ente público que lo conforma.
5 Entidades Paraestatales Empresariales Financieras Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria		No presentaron los tres tipos de notas.	
6 Entidades Paraestatales Empresariales Financieras No Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria		No presentaron los tres tipos de notas.	
7 Fideicomisos Financieros Públicos con Participación Estatal Mayoritaria		No presentaron los tres tipos de notas.	

FUENTE: Elaborado por el ASF con la información publicada por la SHCP, Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2014.

Las notas a los estados financieros consolidados, indican consultar en el apartado de cada ente público; lo que limita el entendimiento de la información de cada integración. Adicionalmente, no se cumple con el PBCG de "Revelación Suficiente", ya que éstas deben presentarse para un correcto análisis y cumplir con las características de objetividad, verificabilidad y representatividad.

Conclusión:

- 1) Integración de Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero en el grupo de entidades con características similares.- De acuerdo con la Clasificación Administrativa, las Entidades Paraestatales Empresariales Financieras Monetarias con Participación Estatal Mayoritaria integran: Bancos de Inversión y Desarrollo, Bancos Comerciales, Otros Bancos y Fondos del Mercado de Dinero; y de acuerdo con su respuesta al cuestionario de control interno aplicado por la ASF a la UCG,

de que la entidad Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero fue clasificada como Otros Bancos y debió formar parte de las entidades con características similares.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 2 de octubre y la de resultados finales del 22 de octubre, ambas de 2015, la SHCP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{24/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. 710.346.III/1046/15 y 710.346.III/1139/15 del 12 y 30 de octubre, respectivamente. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

- 1) “En la respuesta mediante el similar núm. 309-A-II-213/2015, se integró el oficio 113-115296/2014, de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), en el que dicha Comisión señaló en la página 2 que la Financiera Nacional de Desarrollo Agropecuario, Rural, Forestal y Pesquero (Financiera), aplica criterios contables diferentes a los de la banca de desarrollo, por lo que en la Cuenta Pública de 2014 fue clasificada como otros bancos.

”Con fecha 9 de enero de 2015 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Resolución que modifica las Disposiciones de carácter general en materia prudencial, contable y para el requerimiento de información aplicable a la Financiera, emitida por la CNBV, por la que se adicionan, reforman y derogan diversas disposiciones y se sustituye el anexo 10 criterios de contabilidad.

”Dicha resolución contempla homologar el marco normativo concerniente al control y vigilancia de la Financiera al establecido para la banca de desarrollo.

”Por lo anterior, para la Cuenta Pública de 2015 se incluirá la Financiera en el grupo de entidades con características similares, para tal efecto, mediante oficio núm. 309-A-266/2015, el titular de la Unidad de Contabilidad Gubernamental instruyó al Director General Adjunto de Armonización Contable para realizar lo conducente.”

La SHCP, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, instruyó las acciones requeridas para la atención y cumplimiento a esta actividad, con lo que se solventa lo observado.

7. Examinar eventos subsecuentes para identificar hechos que afecten las cifras y revelaciones del SPA a la fecha de presentación de la CP^{25/}

Comprobar que a la fecha de la presentación de la información financiera en la CP, la UCG revele de manera suficiente los eventos posteriores que afecten o pudieran modificar las cifras y notas de los estados financieros del SPA.

El alcance de la revisión se enfocó en verificar que las notas consolidadas incluyeran eventos posteriores al cierre que afecten o pudieran modificar la información financiera, de conformidad con la Guía para la elaboración de la CP de los Entes Públicos de las Entidades Federativas 2014, emitida por el CONAC.

^{24/} ISSAI 1260 “Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza”.

^{25/} ISSAI 1560 “Hechos posteriores”.

Como resultado del análisis de la información, se detectaron los hallazgos siguientes:

- ECPD Empresariales No Financieras con Participación Estatal Mayoritaria.- La revelación fue parcial, debido a lo siguiente:
 - a) La CFE no reportó eventos posteriores en los estados financieros individuales y tampoco se incorpora en los consolidados, y
 - b) PEMEX omitió revelar en sus notas individuales lo siguiente:
 - En las notas a los estados financieros de PEP, PGPB, PP y PR, no revelaron la posibilidad de deterioro que pueden tener sus activos, derivado de la situación del precio del petróleo, y de que los flujos de efectivo tampoco se alcancen en los años futuros.
 - No se reporta revelación de la creación de las empresas productivas del Estado, subsidiarias de PEMEX, denominadas PEP, Pemex Transformación Industrial, Pemex Perforación y Servicios, Pemex Logística, Pemex Cogeneración y Servicios, Pemex Fertilizantes y Pemex Etileno, así como de las disposiciones generales, su organización, vigilancia y responsabilidades; de los derechos laborales que se transfieran a PEP y de los recursos humanos, financieros y materiales que serán cubiertos con el presupuesto de PEMEX, entre otros.
- ECPD de Seguridad Social:
 - En la información financiera dictaminada individual del IMSS, no se presentó esta nota; en el caso del ISSSTE, presentaron la información correspondiente; sin embargo, a nivel consolidado se omitió incluir dicha nota.
- ECPI:
 - En la revisión a una muestra de 21 ECPI, 9 entidades no revelaron notas sobre eventos posteriores a nivel individual y tampoco presentaron referencias para los estados financieros consolidados.

Conclusión:

- 1) Se considera conveniente establecer en la normativa gubernamental la fecha y los términos en que los entes públicos deben reportar a la UCG, los hechos ocurridos después de la fecha de presentación, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre la fecha de presentación de los dictámenes individuales y la fecha de publicación de los estados financieros para la CP. Pueden identificarse dos tipos de hechos:
 - Aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación de la CP, y
 - Aquellos que han aparecido después de la fecha de presentación de la CP y que se les debe dar seguimiento para su revisión en la CP de 2015.

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 2 de octubre y la de resultados finales del 22 de octubre, ambas de 2015, la SHCP remitió a la ASF sus comentarios a cada

conclusión^{26/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. 710.346.III/1046/15 y 710.346.III/1139/15 del 12 y 30 de octubre, respectivamente. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

“Mediante oficio 309-A-0267/2015, el Titular de la UCG instruyó a la Dirección General Adjunta de Armonización Contable, para que en LEECSPFICP de 2015 se incorpore la solicitud de que, a más tardar el 30 de abril de cada año y a través del SICP, los entes públicos deberán reportar a la Unidad de Contabilidad Gubernamental los hechos ocurridos después de la fecha de emisión del dictamen de Contador Público Independiente, identificándose 2 tipos de hechos: aquellos que suministran evidencia de condiciones que ya existían en la fecha de presentación de la Cuenta Pública y aquellos que han afectado después de la fecha de presentación de la Cuenta Pública y que se les debe de dar seguimiento para su revisión de la Cuenta Pública del año siguiente.”

La SHCP, en el transcurso de la auditoría y con motivo de la intervención de la ASF, instruyó las acciones requeridas para la atención y cumplimiento a esta actividad, con lo que se solventa lo observado.

8. Verificar que el valor del patrimonio del SPA esté integrado y valuado de conformidad con la normativa vigente y que corresponda en las cifras de los estados financieros del GF en el rubro de “Inversiones a Largo Plazo”^{27/}

Revisar que el valor del patrimonio del SPA en los estados financieros del GF, esté determinado de conformidad con la normativa gubernamental y que represente el valor de las inversiones permanentes del GF en el SPA.

El alcance de la revisión de los estados financieros consolidados, se enfocó:

- Evaluar el procedimiento realizado por la UCG para la determinación y valuación de las inversiones a largo plazo del SPA.
- Verificar que el método de participación cumplió con el Manual de Contabilidad Gubernamental para el Poder Ejecutivo Federal (MCGPEF) al cierre del ejercicio.
- Verificar la integración, el valor patrimonial y los porcentajes de participación del SPA en las inversiones a largo plazo.
- Elaborar un comparativo de la participación patrimonial con la integración en las inversiones a largo plazo en el SPA.

Como resultado de lo anterior, se detectaron los hallazgos siguientes:

El Poder Ejecutivo (PE) realizó la valuación de sus inversiones a largo plazo en el SPA, de conformidad con su MCGPEF, que indica considerar el valor del patrimonio al cierre del ejercicio (positivo o negativo); no obstante, las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) 6 “Estados financieros consolidados y separados” y NICSP 7 “Inversiones en asociadas”, indican que en caso de inversión negativa se considere el valor de

^{26/} ISSAI 1260 “Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza”.

^{27/} ISSAI 1805 “Consideraciones específicas. Auditoría de un estado financiero individual o de cuentas, partidas o elementos concretos de un estado financiero”.

cero, y se realice el reconocimiento de un pasivo, en la medida en que el inversionista haya incurrido en obligaciones legales o implícitas. De lo anterior, la ASF realizó un recálculo del método de participación sin considerar las inversiones negativas, como se muestra a continuación:

**COMPARATIVO DEL MÉTODO DE PARTICIPACIÓN
DE LAS ENTIDADES DEL SECTOR PARAESTATAL, 2014**
(Millones de pesos y porcentaje)

Concepto	PE (1)	ASF (2)	Variación (2-1)	%
Inversiones a largo plazo en el Sector Paraestatal	425,881.0	1,048,578.2	622,697.2	59.4
FUENTE:	Elaborado por la ASF con la información financiera publicada por la SHCP en el Tomo VII "Sector Paraestatal" y Tomo II estados financieros del Gobierno Federal, Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2014.			
NOTA:	Los parciales pueden no coincidir debido al redondeo aplicado.			

La variación se debe a las inversiones patrimoniales con saldo negativo, como se muestra a continuación:

ENTIDADES CON SALDO NEGATIVO, 2014
(Millones de pesos y porcentajes)

Entidades	Importe	%
Petróleos Mexicanos (Consolidado)	622,115.7	99.9
Servicio de Administración y Enajenación de Bienes	560.6	0.1
Comisión Nacional de Vivienda	15.3	0.0
Procuraduría de la Defensa del Contribuyente	2.1	0.0
Agencia Espacial Mexicana	2.0	0.0
Consejo Nacional para el Desarrollo y la Inclusión de las Personas con Discapacidad	1.5	0.0
Total	622,697.2	100.0
FUENTE:	Elaborado por la ASF con la información de la integración por entidad y monto de las Inversiones a Largo Plazo en el SPA, publicada por la SHCP en el Tomo VII "Sector Paraestatal", Cuenta de la Hacienda Pública Federal 2014.	
NOTA:	La suma de los parciales puede no coincidir debido al redondeo aplicado.	

Conclusión:

- 1) El PE registró el valor de sus inversiones a largo plazo en el SPA de conformidad con su MCGPEF; como resultado, el valor patrimonial del SPA fue inferior a lo determinado por la ASF. Se considera conveniente que la SHCP proponga al CONAC revisar y definir la normativa aplicable, a fin de establecer el registro contable y tomar como referencia la normativa contable internacional (NICSP 6 y 7).

Con motivo de la reunión de resultados preliminares del 2 de octubre y la de resultados finales del 22 de octubre, ambas de 2015, la SHCP remitió a la ASF sus comentarios a cada conclusión^{28/} de los numerales anteriores mediante los Oficios No. 710.346.III/1046/15 y

^{28/} ISSAI 1260 "Directriz de auditoría financiera – Comunicación con los encargados de la gobernanza".

710.346.III/1139/15 del 12 y 30 de octubre, respectivamente. A continuación, se enuncian algunos elementos de su respuesta final:

“En la Gaceta Parlamentaria del 19 de octubre de 2015 se publicó el Proyecto de Decreto por el que se reforma la Ley General de Contabilidad Gubernamental, siendo aprobado por la Cámara de Diputados el 21 de octubre de 2015 y remitida a la Cámara de Senadores para los efectos procedentes, en dicho proyecto se modifica el artículo 32 para quedar como sigue: 'Los entes públicos deberán registrar en una cuenta de activo, los derechos patrimoniales que tengan en fideicomisos sin estructura orgánica, mandatos y contratos análogos. Asimismo, deberán registrar en una cuenta de activo la participación que tengan en el patrimonio o capital de las entidades de la administración pública paraestatal, así como de las empresas productivas del Estado'.

”Asimismo, se anexa la modificación de la Guía Contabilizadora 23.- Transferencias, Subsidios, Otras Ayudas, Participaciones y Aportaciones, del Manual de Contabilidad Gubernamental para el Poder Ejecutivo Federal de 2015 (Anexo 8), así como los estados financieros del Poder Ejecutivo Federal a septiembre de 2015, en los que se puede apreciar en la nota Inversiones Financieras a Largo Plazo, las acciones llevadas a cabo para la aplicación de las NICSP 6 'Estados Financieros Consolidados y Separados' y NICSP 7 'Inversiones en Asociadas', dichos estados financieros poden ser consultados en la liga de internet:

http://www.hacienda.gob.mx/EGRESOS/contabilidad_gubernamental/Paginas/Informacion_Contable_Poder_Ejecutivo.aspx”

Como resultado del análisis de la información proporcionada por la UCG, la ASF mantiene la conclusión, debido a lo siguiente:

- 1) La instrucción dirigida para la aplicación supletoria de la NICSP 6 “Estados Financieros Consolidados y Separados” y NICSP 7 “Inversiones en Asociadas” será aplicable para la información financiera de la Cuenta Pública 2015, por lo que se considera conveniente que la SHCP analice que la instrucción esté en armonía con el MCGPEF.

14-0-06100-02-0086-01-001 **Recomendación**

Para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de la Unidad de Contabilidad Gubernamental, mejore la normativa aplicable en la valuación de las inversiones a largo plazo del Sector Paraestatal establecida en el Manual de Contabilidad Gubernamental para el Poder Ejecutivo Federal, la cual debe estar en armonía con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público de "Estados financieros consolidados y separados" e "Inversiones en asociadas", con el fin de mejorar la calidad de la información financiera y la transparencia de las entidades del Sector Paraestatal.

En la revisión se observó que en la valuación de las inversiones permanentes se sigue el criterio de integrar el valor dictaminado desfavorable del patrimonio y esto representó una disminución en el activo del Gobierno Federal por 622,697.2 mdp, por el patrimonio negativo de seis entidades, en la que Petróleos Mexicanos consolidado fue la más representativa.

14-0-06100-02-0086-01-002 **Recomendación**

Para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por medio del titular de la unidad administrativa competente en materia de contabilidad gubernamental, realice sus funciones

de conformidad con las mejores prácticas contables nacionales e internacionales y de cumplimiento a los Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental, debido a que en la revisión se observó que emitió las Guías contabilizadoras 32 de demandas y juicios y la 33, de obligaciones laborales, que se oponen al postulado básico de devengo contable, entre otras, como sucedió con las operaciones que reportaron Aeropuertos y Servicios Auxiliares y el Fondo Nacional de Fomento al Turismo.

Resumen de Observaciones y Acciones

Se determinó(aron) 7 observación(es), de la(s) cual(es) 4 fue(ron) solventada(s) por la entidad fiscalizada antes de la integración de este informe. La(s) 3 restante(s) generó(aron): 7 Recomendación(es).

Dictamen

Con base en los resultados de la auditoría practicada a las secretarías de Hacienda y Crédito Público y de la Función Pública, con el objetivo de analizar la integración del Sector Paraestatal en los Estados Financieros del Gobierno Federal (GF), conforme a la normativa contable y las mejores prácticas, en cumplimiento de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), la cual se practicó sobre la información proporcionada por las entidades fiscalizadas y de cuya veracidad son responsables. Del análisis realizado al saldo de Inversiones Financieras a Largo Plazo en el Sector Paraestatal del GF (inversiones permanentes) por 425,881.0 mdp correspondiente a 189 entidades, se revisaron 29 por un monto de 225,730.4 mdp, que representó el 53.0% de las inversiones permanentes del GF, se concluye que, en términos generales cumplieron con las disposiciones legales y normativas aplicables en la materia, excepto por:

1. La normativa gubernamental que forma parte de los manuales de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal y del Poder Ejecutivo Federal para la valuación de las inversiones permanentes, así como las guías contabilizadoras y Lineamientos emitidos por la Unidad de Contabilidad Gubernamental, no se encuentran alineados con las Normas de Información Financiera nacional e internacional, lo que no permite la razonable integración en todos los aspectos importantes del valor de las inversiones permanentes, debido a:
 - a) El reconocimiento limitado de activos, pasivos y patrimonio en los rubros de: obligaciones laborales, consolidación, inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes, estimaciones contables en cuentas por cobrar a funcionarios y empleados, activos intangibles, fideicomisos, obras en proceso y Pidiregas de la Comisión Federal de Electricidad.
 - b) El método de participación utilizado para valuar las inversiones permanentes del Sector Paraestatal en el Estado de Situación Financiera consolidado del GF, incluye el valor dictaminado desfavorable del patrimonio, lo que se contrapone con las mejores prácticas. El efecto del 2014 representó una disminución en el valor de las inversiones permanentes en el GF por 622,697.2 mdp, debido al patrimonio negativo de seis entidades, en la que Petróleos Mexicanos consolidado fue la más representativa.

- c) Las entidades del Fondo Nacional de Fomento al Turismo y Aeropuertos y Servicios Auxiliares conforme a la Guía Contabilizadora 33 de las obligaciones laborales registradas y no fondeadas de años anteriores, reconocieron activos intangibles por 885.7 y 323.4 mdp, respectivamente, e incrementaron su patrimonio en la misma cantidad, lo que se opone al Postulado Básico de Contabilidad Gubernamental de devengo contable.
 - d) Falta de homologación en los criterios contables utilizados para la determinación del impacto en resultados por la depreciación del ejercicio. En Petróleos Mexicanos, Comisión Federal de Electricidad, el Fondo Especial de Asistencia Técnica y Garantía para Créditos Agropecuarios, el Fondo Especial de Financiamientos Agropecuarios, el Aeropuerto Internacional de la Ciudad México y Aeropuertos y Servicios Auxiliares, se calculan sobre valores actualizados de los activos; entre otras, en el caso de las instituciones de seguridad social, se determinan sobre valores históricos.
2. Los estados financieros dictaminados que presentan las entidades paraestatales tienen limitaciones, debido a que se carece de reglas y disposiciones que regulen la relación entre auditores externos y el área responsable de integrar la información que se debe consolidar, tal como lo establece la LGCG.

Los procedimientos de auditoría aplicados, la evidencia objetiva analizada, así como los resultados obtenidos, fundamentan las conclusiones anteriores.

El presente dictamen se emite el 4 de diciembre de 2015, fecha de conclusión de los trabajos de auditoría.

Apéndices

Procedimientos de Auditoría Aplicados

1. Evaluar el control interno que la SFP aplicó para la revisión del trabajo del auditor externo.
2. Evaluar el trabajo de los auditores externos, con la finalidad de revisar la presentación y revelación de la información financiera conforme a la normativa gubernamental.
3. Evaluar la conciliación entre el resultado presupuestario con el resultado contable del año en las entidades del SPA conforme a la muestra de auditoría.
4. Analizar que no existan desviaciones y ajustes no registrados que pudieran representar un impacto significativo en la información financiera de las entidades del SPA.
5. Revisar los procedimientos de la UCG de la SHCP para la integración y presentación de los estados financieros consolidados en la CP.
6. Revisar el cumplimiento de normativa contable vigente para preparar estados financieros consolidados.
7. Examinar eventos subsecuentes para identificar hechos que afecten las cifras y revelaciones del SPA a la fecha de presentación de la CP.

8. Verificar que el valor del patrimonio del SPA esté integrado y valuado de conformidad con la normativa vigente y que corresponda en las cifras de los estados financieros del GF en el rubro de "Inversiones a Largo Plazo".

Áreas Revisadas

La Unidad de Contabilidad Gubernamental de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Dirección General de Auditorías Externas de la Secretaría de la Función Pública.

Disposiciones Jurídicas y Normativas Incumplidas

Durante el desarrollo de la auditoría practicada, se determinaron incumplimientos de las leyes, reglamentos y disposiciones normativas que a continuación se mencionan:

1. Ley General de Contabilidad Gubernamental: Art. 2; Art. 19; Art. 27.
2. Otras disposiciones de carácter general, específico, estatal o municipal: Manual de Organización Específico de la Dirección General de Auditorías Externas.

Manual de Procedimientos de la Dirección General de Auditorías Externas.

Lineamientos para la designación, control y evaluación del desempeño de las firmas de auditores externos de la Dirección General de Auditorías Externas, Art. 30, Frac. IV.

Términos de Referencia para Auditorías Externas de los Estados y la Información Financiera Contable y Presupuestaria de la Dirección General de Auditorías Externas.

Norma Internacional de Auditoría 315 Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno.

Manual de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal.

Normas de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal 02 Subsidios y Transferencias Corrientes y de Capital en sus diferentes modalidades.

Normas de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal 03 Estimación de Cuentas Incobrables.

Normas de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal 04 Reexpresión.

Normas de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal 05 Obligaciones Laborales.

Norma de Información Financiera B-10 Efectos de la Inflación.

Norma de Información Financiera D-3 Beneficios a los Empleados.

Norma de Información Financiera D-6 Capitalización del Resultado Integral de Financiamiento.

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público 6 Estados Financieros Consolidados y Separados.

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público 7 Inversiones en Asociadas.

Postulados Básicos de Contabilidad Gubernamental: Consolidación de la Información Financiera, Revelación Suficiente, Valuación, Devengo Contable.

Fundamento Jurídico de la ASF para Promover Acciones

Las facultades de la Auditoría Superior de la Federación para promover las acciones derivadas de la auditoría practicada encuentran su sustento jurídico en las disposiciones siguientes:

Artículo 79, fracción II, párrafos tercero y quinto, y fracción IV, párrafos primero y penúltimo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Artículos 6, 12, fracción IV; 13, fracciones I y II; 15, fracciones XIV, XV y XVI; 29, fracción X; 32; 39; 49, fracciones I, II, III y IV; 55; 56, y 88, fracciones VIII y XII, de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación.

Comentarios de la Entidad Fiscalizada

Es importante señalar que la documentación proporcionada por la entidad fiscalizada para aclarar o justificar los resultados y las observaciones presentadas en las reuniones fue analizada con el fin de determinar la procedencia de eliminar, rectificar o ratificar los resultados y las observaciones preliminares determinadas por la Auditoría Superior de la Federación, y que se presentó a esta entidad fiscalizadora para los efectos de la elaboración definitiva del Informe del Resultado.