

**UNIVERSIDAD DE HOLGUÍN**  
**“Oscar Lucero Moya”**  
**Facultad de Ciencias Económicas y Administración**

**TESIS EN OPCIÓN AL TÍTULO DE MÁSTER**  
**EN CONTABILIDAD GERENCIAL**

**Título: Programa de auditoría especial al subsistema  
de nóminas en el Ministerio de Educación  
Superior.**

**Autora: Lic. Mayelín Rodríguez Fernández**

**Tutora: MSc. Teresa Torrente Sera**

**Holguín, 2015**



## PENSAMIENTO



*“...hay que perfeccionar los sistemas de control para detectar la primera infracción que se produzca, porque esta es la que conduce a todas las demás...”*

**Ernesto Che Guevara**

## **DEDICATORIA**

A mi abuelita, que ha estado siempre a mi lado, entregándome todo sin pedir nada a cambio.

## **AGRADECIMIENTOS**

A mi esposo por su ayuda, apoyo y comprensión.

A Liudmila Rey Almaguer por su dedicación y ayuda desinteresada.

A mi tutora Teresa Torrente Sera por su dedicación.

A Juan Peña Santín por sus consejos y ayuda.

A Yudania Rodríguez Hernández, por su apoyo

Al claustro de profesores de la maestría por la profesionalidad y apoyo en todomomento.

A mi familia por su apoyo constante e incondicional en mi vida profesional y personal.

A todas aquellas personas que de una forma u otra contribuyeron con esta investigación.

## **RESUMEN**

La presente investigación aborda el resultado del estudio realizado con el objetivo de elaborar un Programa de Auditoría Especial al subsistema de nóminas, adaptado a las condiciones específicas del Ministerio de Educación Superior, para que sirva de guía en la realización de estas acciones de control en correspondencia con la legislación vigente.

Para ello primeramente se realizó una profunda revisión bibliográfica del objeto de estudio y se hizo la fundamentación teórica del tema.

Se describe el programa de auditoría propuesto, su aplicación práctica en el Centro de Nacional de Sanidad Agropecuaria y finalmente la valoración del nivel de pertinencia y relevancia a través del criterio de expertos.

Estos resultados se sustentan en las concepciones teóricas y la actividad legislativa relacionada con la Auditoría Especial al subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior.

# ÍNDICE

	Pág
<b>Introducción</b> .....	1
<b>Capítulo I: Fundamentación teórica del objeto de estudio</b> .....	6
1.1 Evolución histórico-teórica de la auditoría .....	6
1.1.1 La auditoría en Cuba .....	10
1.2 Tipos de auditorías y sus objetivos.....	17
1.2.1 La auditoría especial .....	18
1.2.2 Los programas de auditoría .....	19
1.3 Peculiaridades del sistema de auditoría en el Ministerio de Educación Superior. .....	22
1.3.1 Características del subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior. ....	28
<b>Capítulo II: Auditoría especial al subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior</b> .....	31
2.1 Propuesta del programa de auditoría especial para el subsistema de nóminas. .....	31
2.2 Aplicación del programa .....	42
2.3 Valoración del nivel de pertinencia y relevancia del programa a través del criterio de expertos .....	52
<b>Conclusiones</b> .....	57
<b>Recomendaciones</b> .....	58
<b>Bibliografía</b> .....	59
<b>Anexos</b>	

## INTRODUCCIÓN

El origen etimológico de la palabra auditoría es el verbo latino “Audire”, que significa oír, que a su vez tiene su origen en que los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o falsedad de lo que les era sometido a su verificación principalmente oyendo.<sup>1</sup>

La principal razón de estas primeras auditorías era detectar desfalcos y determinar si las personas a las que se les daba la confianza estaban actuando e informando de manera responsable. Las auditorías estaban encaminadas a asegurar al dueño de un negocio que sus empleados habían mantenido correctamente las cuentas, que realmente la existencia de los activos coincidía con los registros y las cantidades apropiadas.

Después de la Revolución Industrial el alcance y la complejidad de los negocios se amplió notablemente, al aumentar en tamaño, las compañías emplearon un mayor número de personas y sus sistemas contables se volvieron más desarrollados. Es en este periodo donde se enmarca el surgimiento de las auditorías, como una medida orientada a identificar el fraude.

Con el tiempo esta visión cambió, y hoy es una herramienta muy utilizada para controlar el alineamiento de la organización con la estrategia propuesta por la administración y asegurar un adecuado funcionamiento del área financiera. Actualmente se han multiplicado los tipos de auditorías, respondiendo a una creciente complejidad empresarial.

Existen disímiles tipos de auditorías como pueden ser: de gestión o rendimiento, financiera o de estados financieros, forense, especial, fiscal, ambiental y a las tecnologías de la información y las comunicaciones. Estas auditorías pueden ser realizadas por auditores externos, pero también por personal interno con el objetivo

---

<sup>1</sup>[[http://www.wikipedia.com/Wikipedia\\_es\\_all\\_03\\_2012/A/Auditor%C3%ADa%20contable.html](http://www.wikipedia.com/Wikipedia_es_all_03_2012/A/Auditor%C3%ADa%20contable.html)].

de mejorar el desempeño propio de quien se audita y como una herramienta de control interno institucional.

La auditoría interna surge con posterioridad a la auditoría externa por la necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la empresa. Generalmente, la auditoría interna clásica se ha venido ocupando fundamentalmente del sistema de control interno, es decir, del conjunto de medidas, políticas y procedimientos establecidos en las empresas para proteger el activo, minimizar las posibilidades de fraude, incrementar la eficiencia operativa y optimizar la calidad de la información económico-financiera. Se ha centrado en el terreno administrativo, contable y financiero.

Así el Ministerio de Educación Superior de Cuba cuenta con un gran número de auditores internos en cada una de sus universidades y como parte integrante del Organismo se encuentra la Dirección de Auditoría cuya estructura se encarga de llevar a cabo la realización de las acciones de control (Auditoría y Supervisión) previstas en el plan previamente aprobado por los niveles de dirección correspondientes así como de desarrollar la atención metodológica de todos los auditores internos integrantes del sistema en cada uno de los niveles organizativos, la cual actúa, a los efectos de las normativas emitidas por la Contraloría General de la República, como una Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI).

Toda auditoría, sea interna o externa debe contar con un programa, que no es más que guías detalladas sobre los procedimientos y pruebas a realizar y la extensión de las mismas para cumplir con los objetivos y propósitos propuestos. Son elaboradas por el auditor responsable de su aplicación, además sirven como medio de control para la adecuada ejecución y supervisión del proceso en sí.

Su elaboración requiere de un amplio conocimiento de la entidad, área, proceso, cuenta o actividad objeto de examen, por lo que su diseño se realiza con anticipación, en la etapa de planeación de la auditoría, y debe ser de contenido flexible y sencillo. Además de tener en cuenta normas y técnicas de auditoría, experiencias de anteriores auditorías y experiencias de terceros.

Estos programas no son estáticos y por el contrario deben ser actualizados permanentemente en razón al cambio de los procesos, la normatividad, las estructuras, el tipo de entidad, constituyéndose en un documento especializado sobre la labor objeto a examen.

Los programas de auditoría se aplican a los diferentes subsistemas del sistema contable de la entidad. Entre estos subsistemas se encuentra el de nómina.

En el caso específico del Ministerio de Educación Superior el programa de auditoría de nóminas se encuentra desactualizado, dado esto fundamentalmente por:

- El país se encuentra inmerso en un proceso de perfeccionamiento de su economía que obliga a cambiar continuamente las legislaciones vigentes, así como los sistemas y formas de pagos.
- Fluctuación permanente de la fuerza de trabajo, referida a los auditores internos del Ministerio.
- El perfeccionamiento de los sistemas contables y la introducción de la informática.

Al no existir en el Ministerio de Educación Superior un programa de auditoría para el subsistema de nóminas atemperado a la legislación vigente y a los cambios del código de trabajo, que sirva de guía en la realización de estas acciones de control, se hace necesario actualizar y perfeccionar el programa de nóminas para las auditorías especiales del MES, lo que constituye el **Problema Social** de esta investigación.

Partiendo de los elementos destacados anteriormente se considera que el **Problema Científico** es: La ausencia de un programa actualizado del subsistema de nóminas en correspondencia con los cambios en el modelo económico cubano, impacta de manera negativa en la determinación adecuada de los hallazgos de la auditoría.

Se declara como **objetode estudio**: La auditoría especial.

Se propone como **objetivo de investigación**: Elaborar un Programa de Auditoría Especial al subsistema de nóminas, adaptado a las condiciones específicas del Ministerio de Educación Superior, que sirva de guía en la realización de estas acciones de control en correspondencia con la legislación vigente.

Se enmarca el **campo de acción** en: La auditoría especial al subsistema de nóminas.

A partir de lo expuesto se plantea como **hipótesis**: elaborar un programa de auditoría especial al subsistema de nóminas, que dotará a los auditores del Ministerio de Educación Superior de una herramienta que les permitirá un mejor desempeño en el cumplimiento de sus funciones.

Para la realización de esta investigación se proponen las siguientes **tareas científicas**:

1. Determinar los referentes históricos- teóricos de la Auditoría, la auditoría especial y el programa de auditoría.
2. Diagnosticar el sistema de auditoría en el MES.
3. Elaborar el programa de Auditoría Especial al subsistema nóminas.
4. Aplicar el programa propuesto para el Ministerio de Educación Superior.
5. Valorar el nivel de pertinencia y relevancia del programa a través del criterio de expertos.

Para desarrollar este trabajo se utilizaron métodos y técnicas de investigación tales como:

**Del nivel teórico:**

- **Histórico - lógico** para la búsqueda bibliográfica de los antecedentes en estudio del problema para el proceso de investigación de la evolución histórica de la auditoría, así como de las distintas definiciones de dicha categoría.
- **Análisis - síntesis** que permite llegar con claridad a los fundamentos teóricos derivados del problema en cuestión a través de la interpretación de los datos provenientes de los métodos utilizados para la conformación del programa de auditoría.
- **Inductivo - Deductivo** en la determinación del estado actual del problema, sus causas y los resultados obtenidos en la aplicación del programa de auditoría.
- **Hipotético - deductivo** para constatar la hipótesis de la investigación.

**Del nivel empírico:**

- **Observación** para obtener información sobre el estado actual.
- **Entrevistas**, aplicadas con el objetivo de obtener más información relacionada con el tema.
- **Criterio de expertos** para valorar la propuesta del programa desarrollado.

Como **aporte de la investigación** la elaboración de un programa para ejecutar la Auditoría Especial al subsistema de nóminas que constituye una herramienta de trabajo para los auditores del Ministerio de Educación Superior, lo que redundará en un mejor control de la gestión administrativa y contable de esta institución y sus dependencias.

La tesis consta de introducción, dos capítulos, conclusiones, recomendaciones, bibliografía y anexos.

El **Capítulo I** está constituido por el análisis teórico conceptual referente a la Auditoría en general y del subsistema de nóminas en particular, considerándose las particulares y limitaciones de lo examinado sobre esta temática en la literatura, su evolución en Cuba y particularmente en el Ministerio de Educación Superior.

El **Capítulo II** contiene la propuesta de un programa de auditoría especial al subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior, la aplicación práctica del mismo en auditorías realizada por la UCAI del MES y la validación a través del criterio de expertos.

## **CAPÍTULO I: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA DEL OBJETO DE ESTUDIO**

Este capítulo tiene como objetivo detallar los antecedentes que desde el punto de vista histórico están relacionados con los acontecimientos significativos en el surgimiento y desarrollo de la Auditoría, los programas de auditoría y las peculiaridades del sistema de auditoría en el Ministerio de Educación Superior.

### **1.1 Evolución histórico- teórica de la auditoría**

La auditoría es una de las aplicaciones de los principios científicos de la contabilidad, basada en la verificación de los registros patrimoniales de las haciendas, para observar su exactitud; no obstante, este no es su único objetivo.

La palabra auditoría viene del latín AUDITORIUS, y de esta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera *Revisor de cuentas colegiado* pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, así como al control de los mismos.

El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de sus residencias por dos escribanos independientes, poniendo de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida de que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fidelidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales.

Su importancia es reconocida mediante evidencia desde los tiempos más remotos, teniéndose conocimientos de su existencia ya en las lejanas épocas de las civilizaciones antiguas.

La contaduría pública como auditoría o revisión de cuentas tiene algunos antecedentes muy remotos, como el caso descrito en un papiro de Zenón, que refiere que en el año 254 (a.n.e) Apolonios, Ministro de finanzas del rey Filadelfo, de la dinastía de los Ptolomeos de Egipto, contraído por haberse pagado de su caja siete talentos de plata sin su autorización, ordenó fuesen comprobadas las cuentas de Aristeos, uno de los tesoreros y las del mayordomo Artemidoro esta orden la hizo

extensiva a Zenón, administrador de todos sus intereses y jefe de contabilidad para que preparase sus cuentas para ser inspeccionadas por Pythen, banquero del estado, a quien deberían entregar sus fondos que tuviesen en su poder y les serían devueltos más tarde.

En la Europa Feudal esta profesión comenzó a precisarse más, llegando a identificarse las funciones con el cargo y así nació el auditor.

El nombre del auditor debe su origen a la forma en que se recibían (oyéndolas) las liquidaciones de las cuentas.

De esta época existen algunos antecedentes, principalmente en Inglaterra de los siglos XIII y XIV que permiten establecer las causas que dieron origen a esta profesión, principalmente las siguientes:

- La necesidad de comprobar la honestidad de aquellos que administraban los bienes y dinero de otros.
- El deseo de los administradores de que su honradez quedase comprobada.
- La falta de conocimientos en realidad, para rendir informes y cuentas de la gestión realizada.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de Auditorías, destacándose entre ellas los consejos Londinenses (Inglaterra), en 1310, el Colegio de Contadores, de Venecia (Italia), 1581.

A partir del siglo XVII, el feudalismo se debilitaba. Se desarrollaba la clase burguesa controlando la banca, el seguro, el tráfico marítimo, los mercados y la incipiente industria contraponiendo su poderío económico a la hegemonía feudal terminando por derrotar al feudalismo. Comienza así una era de gran desarrollo en las actividades comerciales e industriales.

Entre las nuevas actividades que surgen encontramos la Contabilidad Pública. Según los antecedentes comúnmente aceptados por todos los tratistas de la contabilidad. GeorgeWatson fue el primer contador que ofreció al público sus servicios como

auditor en el año 1645 en Escocia. Durante muchos años Watson desempeñó cargos de tesorero, cajero y contador del banco de Escocia.

Acreditase, todavía, que el término auditor evidenciando el título del que practica esta técnica, apareció a finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

La Revolución Industrial llevada a cabo en la segunda mitad del siglo XVIII, imprimió nuevas direcciones a las técnicas contables, especialmente a la auditoría, pasando a atender las necesidades creadas por la aparición de las grandes empresas (donde la naturaleza es el servicio que es prácticamente obligatorio).

Es indudable que el desarrollo de la contaduría pública en el mundo, principalmente en Inglaterra tuvo una gran importancia debido a las convulsiones económicas y financieras experimentadas por la humanidad en el siglo XIX.

En el año 1799 había varias firmas de contadores públicos ejerciendo en Inglaterra, lo que más tarde dio lugar a la creación de varias asociaciones de la nueva profesión, siendo la primera la formada en Escocia en el año 1854.

La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la ley británica de sociedades anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el periodo de mandato de la ley:

“..Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude...”. También reconocía: “...Una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas...”

En 1880 se organizó la firma de contadores certificado de Inglaterra y Gales. En 1885 se fundó la de contadores incorporados y auditores de Inglaterra. En 1896 se fundó la Asociación de contadores públicos de Estados Unidos.

Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en los Estados Unidos

cogió un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría.

En 1912 Montgomery dijo: En los que podrían llamarse “los días en los que se formó la auditoría” a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de esta eran:

- Detección y prevención del fraude.
- Detección y prevención de errores, sin embargo en los años siguientes tuvo un cambio decisivo en la demanda y el servicio y los propósitos actuales son:
  1. El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.
  2. La detección y prevención del fraude, siendo este un objetivo menor.

En el año 1916 se comenzó la preparación de un programa mínimo de procedimientos a seguir en las auditorías quedando establecidas las primeras reglas que rigieron la contaduría pública.

Este cambio en el objetivo de la auditoría como fue la detección y prevención del fraude continuó desarrollándose no sin oposición hasta aproximadamente el año 1940. En este tiempo existía un cierto grado de acuerdo en el que el auditor podría o no ocuparse primordialmente de la detección del fraude.

El objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de la posición financiera y de los resultados de operación como se indica en los estados financieros del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas. Paralelamente al crecimiento de la auditoría independiente de los Estados Unidos se desarrollaba la auditoría interna y del gobierno lo que entró a formar parte del campo de la auditoría.

A medida que los auditores independientes se dieron cuenta de la importancia de un buen Sistema de Control Interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, se mostraron partidarios del crecimiento de los departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes que se

encargarían del desarrollo y mantenimiento de los buenos procedimientos del control interno. Progresivamente las compañías adoptaron la expansión de las actividades del departamento de auditoría hacia áreas que están más allá del sistema contable. En estos días, los departamentos de auditoría interna son revisores de todas las fases de las corporaciones, de las que las operaciones financieras forman parte.

La auditoría gubernamental fue oficialmente reconocida en 1921 cuando el congreso de Estados Unidos estableció la Oficina General de Contabilidad. Esta investiga todos los asuntos relativos a los cobros, pagos y aplicación de los fondos públicos.

Legislaciones posteriores ampliaron y clasificaron su autoridad auditora, particularmente con respecto a las corporaciones del gobierno, pero la ley de 1921 sentó la base primaria para el amplio alcance de la auditoría, yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y asuntos legales.

También en los Estados Unidos de Norteamérica, una importante asociación cuida las normas de auditoría, la cual publicó diversos reglamentos, de los cuales el primero que se conoce data de octubre de 1939, en tanto otros consolidaron las diversas normas en diciembre de 1939, marzo de 1941, junio de 1942 y diciembre de 1943.

Parejamente al desarrollo de las grandes Empresas se desarrolló la contabilidad, haciéndose más profunda y más analista. Creándose especialidades, mecanizándose los sistemas contables, facilitando a las auditorías el mejoramiento de los métodos y procedimientos, a establecer reglas y principios, y a mantener una constante superación para no estancarse.

A partir de la segunda mitad del siglo XX comienzan también a aparecer nuevas tecnologías, se desarrolla la informática y la informatización de la sociedad toda. Por otra parte se hace cada vez más especializados los controles y aparecen nuevas tipologías de auditorías.

### **1.1.1 La auditoría en Cuba**

Durante la Cuba colonial, la actividad comercial era dirigida y controlada por España, que se identificaba como dueña de los negocios y por tanto era revisada por inspectores.

En el siglo XVIII, durante la Cuba colonial la función de la auditoría y el control fue asumida por la metrópoli española en la situación de colonia de España en que se encontraba Cuba.

Para 1764 la administración relacionada con las finanzas públicas estaba constituida por la Intendencia de Hacienda y el Tribunal de Cuentas, sobre los cuales recaen las funciones de la percepción, los registros contables y la vigilancia del cumplimiento de las rentas así como los recursos públicos.

Entre 1790 y 1837 se manifiesta una tendencia a la formación y constitución de los organismos técnicos económicos del país, dando lugar a una organización verdaderamente estatal. La creación del Consejo de la Administración en 1861, en la que participaba el Intendente General de Hacienda y el Presidente del Tribunal de Cuentas, fue un paso importante en el fortalecimiento de los mecanismos de control.

A finales del siglo XIX con el comienzo de la enseñanza de los estudios comerciales en el país comienzan a surgir los especialistas de esta ciencia que paulatinamente van demostrando su capacidad para desarrollar la Auditoría en Cuba.

En este período se realizan revisiones a los resultados obtenidos en los diferentes negocios actividades económicas del país, teniendo en cuenta el aporte que tenía que hacer el gobierno español a la isla.

A partir de 1902 con el predominio del capital norteamericano en Cuba, surge la necesidad de auditores y contadores de alta calificación, los cuales provenían del extranjero, ya que la gran mayoría de las grandes empresas organizadas en Cuba eran sucursales de compañías norteamericanas.

Sin embargo en estas sucursales se requería también del personal cubano subalterno con conocimientos técnicos para realizar las tareas auxiliares de auditoría de estas firmas. Esta hizo que el contador cubano asimilara rápidamente las técnicas más modernas de Contabilidad y Auditoría.

Las posteriores reformas establecieron nuevos sistemas de contabilidad, rentas y la regularización en la formación de los presupuestos, lo que debía funcionar bajo la vigilancia y la supervisión del Gobierno Superior Civil, una especie de poder ejecutivo, dirigido por el Gobernador General y estructurado por los intendentes, el Fiscal de la Real Audiencia y el Presidente del Tribunal de Cuentas.

En 1909 al promulgarse el Decreto No. 78 “Ley del Poder Ejecutivo”, el 12 de enero de ese año y durante una parte importante de la etapa republicana, la función de fiscalización fue ejercida por el Interventor General de la República, el cual era nombrado por el Presidente de la nación y se subordinaba directamente al Ministro de Hacienda.

En la primera mitad del siglo y luego de surgir los estudios superiores de contabilidad en 1927, aparecieron las primeras firmas privadas de auditores cubanos y surgieron instituciones públicas como tribunal de cuentas. El Ministerio de Haciendas y el Banco Nacional de Cuba, que se dedicaban a realizar auditorías de balances o financieras tanto privadas como públicas.

Correspondió al Interventor General recibir, examinar e interesarse de las cuentas generales de ingresos y gastos del Estado, así como certificar sus saldos para su remisión al Ministro de Hacienda, entre otras funciones. La Ley quiso hacer de este cargo un verdadero fiscal de las operaciones económicas del estado, proveyendo al Interventor de los medios de información y comprobación necesaria para el cumplimiento de su misión.

Aprobada en 1940 la Constitución de la República, en ella se establece el Tribunal de Cuentas como la entidad fiscalizadora superior, con una más amplia jurisdicción que la que ejerce el Interventor General, sin embargo, por diferentes razones demora su creación por disposición legal hasta 1950.

Con la fundación del Banco Nacional de Cuba en 1948, a este se le concede entre sus atribuciones, la fiscalización de todas las entidades bancarias establecidas en el país.

El 10 de diciembre de 1950 se crea el Tribunal de Cuentas con carácter autónomo, el que rendía cuentas al Poder Ejecutivo y al Congreso lo que, al menos teóricamente, le confería independencia y autonomía.

Las funciones del Tribunal eran las de supervisar el patrimonio, los ingresos y gastos del Estado y de los organismos autónomos; la ejecución del Presupuesto del Estado; asegurar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones relativas a los impuestos, derechos y contribuciones, en perjuicio de las facultades y atribuciones que se conferían hasta ese momento al Ministerio de Hacienda, así como fiscalizar la gestión administrativa de los funcionarios y empleados del aparato del estado y de las organizaciones autónomas.

En la realidad, el funcionamiento del Tribunal de Cuentas establecido como tal, se inició después de abril de 1952, con la aprobación del Reglamento de la Ley y la constitución del pleno.

En estos años la práctica de la Auditoría en Cuba se asemejaba a la que existía en los países desarrollados del mundo y los auditores se agrupaban en el Colegio de Contadores Públicos. Al triunfo de la Revolución, como consecuencia del acelerado proceso de transformaciones emprendidas y la aprobación de la Ley Fundamental el 7 de febrero de 1959, se hace necesario la reorganización del Ministerio de Hacienda, para permitir la fiscalización de la gestión administrativa de las múltiples entidades que pasaron a manos del Estado.

Después de 1959 la actividad de Auditoría en Cuba se debilitó producto de diversas causas, entre las cuales están:

- Éxodo de profesionales de la contabilidad que abandonaron el país.
- Debilitamiento de la actividad de control a partir de 1965 como resultado del falso de que la economía Socialista no necesitaba de controles estrictos.
- Eliminación de relaciones mercantiles en el ámbito empresarial.

La omisión del Tribunal de Cuentas en la Ley Fundamental, determina que en 1960 cese en sus funciones. Esta entidad había tenido una pobre actuación asociada al

incumplimiento de sus obligaciones y a la corrupción administrativa de sus principales funcionarios durante el gobierno inconstitucional existente desde 1952 hasta 1958.

Consecuente con los principios del Gobierno Revolucionario de encauzar el proceso de desarrollo mediante la planificación y el control de los gastos, el 20 de junio de 1961 se aprueba la Ley No. 943 “Ley de Comprobación de Gastos del Estado” con el objetivo de regular las funciones de alta fiscalización del gasto corriente presupuestado a través de la Dirección de Comprobación del Ministerio de Hacienda.

A finales del año 1965, se disuelve el Ministerio de Hacienda pasando sus funciones más importantes al Banco Nacional de Cuba, entre ellas, la Dirección de Comprobación, la que se disuelve en 1967.

En 1976 se crea el Comité Estatal de Finanzas (C.E.F) mediante la Ley No. 1323, “De la Organización de la Administración Central del Estado”, y dentro de este la Dirección de Comprobación, con la misión de efectuar la verificación de las actividades económico-financieras de los órganos, organismos, organizaciones del estado, empresas y demás dependencias y otras organizaciones.

Luego de la implantación de un nuevo sistema de Dirección de la Economía en la segunda mitad de los años 70 vuelve a cobrar auge el trabajo de los auditores. A partir de este momento y hasta la actualidad la auditoría cubana ha ido desarrollándose.

Entre los años 1985 - 1993 se realizan diversos estudios relacionados con la forma más conveniente de implementar y fortalecer los mecanismos de control incluida la auditoría, así como la creación de un órgano de fiscalización superior. Adicionalmente en 1990 se gestaron las primeras ideas para la realización del Control Gubernamental con la participación de los organismos rectores existentes en aquel momento y las funciones de la Comisión de Control Gubernamental.

En el año 1994 como parte del perfeccionamiento de la administración estatal, se extingue el Comité Estatal de Finanzas, asumiendo sus funciones, el Ministerio de Finanzas y Precios, en cumplimiento del Decreto Ley No. 147 del 21 de abril de

1994, “De la Reorganización de los Órganos de la Administración Central del Estado”.

Posteriormente por el Acuerdo 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, del 30 de Mayo de 1995, se crea la Oficina Nacional de Auditoría (ONA), adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios, la que se constituye como Órgano de Fiscalización Superior del país con el objetivo de ejecutar las funciones que, con relación a esta materia, le fueron asignadas al Ministerio de Finanzas y Precios.

Un año más tarde, el 8 de junio de 1995 se dicta el *Decreto Ley No. 159 “De la Auditoría”* el que declara como tarea fundamental del estado el fortalecimiento del control económico y administrativo de las entidades dirigida a prevenir el uso indebido de los recursos, la disciplina y la responsabilidad, lograr la máxima transparencia en la información económica-contable así como verificar la honestidad de personas naturales y jurídicas en la administración de los recursos del estado.

Para lograr un mayor nivel de independencia y autonomía, las disposiciones especiales del mencionado Decreto Ley, establecen que las unidades de auditoría, y en su defecto los auditores, cualquiera que sea la organización adoptada, estarán subordinados, directamente, a su máximo nivel de dirección. Dicha formulación explícita constituyó un reforzamiento de la autoridad de auditoría.

Durante los años 1999 y 2000 continúan los estudios para una propuesta de un órgano independiente que sobre la base de la experiencia alcanzada, sea capaz de cumplir con mayor efectividad la actividad de control y se adapte, atendiendo a las características propias de nuestro país, a las concepciones vigentes a nivel mundial.

En los últimos años y con la aparición de las empresas privadas y mixtas se ha ampliado el campo de acción de los auditores. En la actualidad estas empresas están obligadas a presentar los Estados Financieros dictaminados por firmas cubanas de auditores independientes sobre la base de las normas internacionales de auditoría.

La Oficina Nacional de Auditoría desarrolló sus funciones hasta el 2001, fecha en la que se creó el Ministerio de Auditoría y Control, el cual se encargaría de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado en materia de Auditoría, Control Gubernamental, Fiscalización, así como prevenir, detectar y enfrentar las manifestaciones de indisciplinas, ilegalidades y corrupción.

En agosto de 2009 se crea la Contraloría General de la República (CGR), teniendo como objetivo y misión fundamental auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno; proponer la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico-administrativo, dirigir, ejecutar y comprobar su cumplimiento, así como, dirigir metodológicamente y supervisar al Sistema Nacional de Auditoría; ejecutar las acciones que considere necesarias con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público, prevenir y luchar contra la corrupción<sup>2</sup>.

Además se define entre sus funciones específicas, normar, supervisar y evaluar los sistemas de control interno y formular las recomendaciones necesarias para su mejoramiento y perfeccionamiento continuo, para ello en marzo de 2011 se aprueban las Normas del Sistema de Control Interno<sup>3</sup>.

En octubre de 2012 son aprobadas las Normas Cubanas de Auditoría<sup>4</sup>, ajustadas a las Normas Internacionales, las cuales constituyen una herramienta fundamental en el trabajo de todos los auditores, al agrupar en un solo instrumento legal la realización de estas acciones de control, el aseguramiento de la calidad, así como

---

<sup>2</sup>Ley No. 107/09 “De la Contraloría General de la República de Cuba” Capítulo I, Artículo 1, inciso 1,3.

<sup>3</sup>Resolución No. 60 de 2011 Normas del Sistema de Control Interno de la Contraloría General de la República.

<sup>4</sup>Resolución No. 340 de 2012 Normas Cubanas de Auditoría de la Contraloría General de la República.

establece las disposiciones generales que regulan la actividad de Auditoría Interna y de las Sociedades civiles de servicio y otras organizaciones que practican la auditoría independiente.

La auditoría se define como un proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos<sup>5</sup>.

## **1.2 Tipos de auditorías y sus objetivos**

Los objetivos esenciales de la auditoría según la NCA-100, resultan comunes en cualquier tipo de acción que se ejecute, estos son:

- Calificar el estado del Sistema de Control Interno y evaluar la efectividad de las medidas de prevención.
- Fortalecer la disciplina administrativa y económico-financiera mediante la evaluación e información de los resultados a quien corresponda y el seguimiento de las medidas adoptadas.
- Fomentar la integridad, honradez y probidad de los directivos y colectivos laborales, en el interés de elevar la economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos del Estado.

La clasificación tradicional de la Auditoría ha evolucionado en todo el mundo, en Cuba, como parte de este, se han clasificado como externas e internas.

El auditor debe considerar, según el tipo de auditoría a realizar, determinados criterios que le faciliten definir los objetivos que se quieren lograr para la realización de la auditoría, entre los cuales están:

1. *La auditoría de gestión o rendimiento:* Consiste en el examen o evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o

---

<sup>5</sup>Ley No. 107/09 “De la Contraloría General de la República de Cuba” Capítulo I, Artículo 11.

actividad, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su desempeño en la planificación, control y uso de los recursos y en la conservación y preservación del medio ambiente, así como para comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables.

2. *La auditoría financiera o de estados financieros*: Consiste en el examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si estos reflejan, razonablemente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico-financieras, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a su gestión y evaluar el Sistema de Control Interno.
3. *La auditoría forense*: Consiste en la investigación y verificación de información, operaciones, actividades y otras, para reunir y presentar el soporte técnico que sustente presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa.

La auditoría forense por lo regular no se planifica en el Plan de Acciones de Control, excepto cuando se obtienen los elementos de los presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa, durante el proceso de planificación y se decida su ejecución en el próximo año.

4. *La auditoría de cumplimiento*: Consiste en la verificación del cumplimiento de las disposiciones jurídicas, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos inherentes a la actividad sujeta a revisión, vinculando la eficacia de la norma en relación con los objetivos y metas de la entidad.
5. *La auditoría fiscal*: Consiste en el examen de las operaciones a las que están obligadas las personas jurídicas o naturales con el fisco, tributarias y no tributarias, con el objetivo de determinar si se efectúan en la cuantía que corresponda, dentro de los plazos y formas establecidas y proceder conforme a derecho.
6. *La auditoría a las tecnologías de la información y las comunicaciones*: Consiste en el examen de las políticas, procedimientos y utilización de los recursos informáticos, así como la confiabilidad y validez de la información, la efectividad

de los controles, aplicaciones, sistemas de redes y otros vinculados a la actividad informática.

7. *La auditoría ambiental:* Es el proceso para verificar el uso, administración, protección, preservación recursos naturales, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las normas y principios que rigen su control y cuando proceda, cuantificar el impacto por el deterioro ocasionado o que pueda producirse.
8. *La auditoría especial.*

### **1.2.1 La auditoría especial**

La auditoría especial consiste en la verificación y análisis de temas específicos en entidades, actividades de interés nacional o territorial, programas, proyectos y otros asuntos. Cuando se requiera, se aplica con enfoque de proceso y participan uno o varios sujetos.

El auditor, en la auditoría a los procesos de una entidad o grupo de entidades, examina la eficacia de los controles diseñados para cada proceso, la medición de sus indicadores, utilizando acciones entrelazadas entre sí con características de entradas y salidas, evaluando sus resultados y las acciones enfocadas para su mejora continua.

En el MES este es el tipo de auditoría que con más frecuencia se realiza, se hace fundamentalmente a las siguientes actividades y subsistemas:

- Inventarios
- Tesorería
- Cuentas por Cobrar
- Cuentas por Pagar
- Activos Fijos Tangibles
- Inversiones
- Donativos
- Proyectos Internacionales
- Transporte y combustible
- Nóminas

Independientemente del tipo de auditoría que se realice para el buen desarrollo de la misma es imprescindible, en la etapa de planeación elaborar el programa de auditoría.

### **1.2.2 Los Programas de auditorías**

Los programas de auditoría establecen una serie ordenada de operaciones necesarias para facilitar la planificación, ejecución y evaluación del trabajo, que encamina al auditor en métodos y sistemas del asunto a comprobar.

Se desarrolla a partir del conocimiento del sujeto a auditar, los que se elaboran con el fin de determinar los objetivos, alcance, procedimientos detallados y oportunidad de su aplicación. Pueden ser específicos o de general aplicación y variar en forma y contenido dependiendo de la naturaleza del trabajo a realizar.

El hecho de no existir una norma patrón para la elaboración del programa de auditoría, no excluye la existencia de normas generales que se aplican a todos los casos y que constituyen los fundamentos de la técnica de la auditoría en un determinado sector.

Lo que no se debe perder de vista es que el programa de auditoría debe ser una guía segura e indicadora de lo que deberá ser hecho y posibilite la ejecución fiel de los trabajos de buen nivel profesional, que acompañe el desarrollo de tal ejecución.

El programa de auditoría, deberá ser revisado periódicamente de conformidad con las condiciones cambiantes en las operaciones y de acuerdo con los cambios que haya en los principios, normas y procedimientos de auditoría.

Al planear un programa de auditoría, el auditor debe hacer uso de todas las ventajas que le ofrecen sus conocimientos profesionales, su experiencia y su criterio personal.

### **Características del Programa de Auditoría**

El programa de auditoría, envuelve en su elaboración todo lo que será realizado durante el proceso de la auditoría. Por esta razón tiene un campo de acción tan dilatado que requiere evidentemente una disciplina mental y una capacidad profesional apreciable.

El carácter de flexibilidad del programa de auditoría, aconseja en la práctica no

detenerse en minucias exageradas, siendo preferible la elaboración de planes o programas de ámbito más general, dejándose las particularidades para ser estudiadas en cada oportunidad por los responsables de su ejecución.

Entre las características que debe tener el programa de auditoría, están:

1. Debe ser sencillo y comprensivo.
2. Debe ser elaborado tomando en cuenta los procedimientos que se utilizarán de acuerdo al tipo de empresa a examinar.
3. Debe estar encaminado a alcanzar el objetivo principal.
4. Debe desecharse los procedimientos excesivos o de repetición
5. El programa debe permitir al auditor a examinar, analizar, investigar, obtener evidencias para luego poder dictaminar y recomendar.
6. El programa debe ser confeccionado en forma actualizada y con amplio sentido crítico de parte del auditor.

### **Contenido de los Programas de Auditoría**

El programa de Auditoría, presenta en forma lógica las instrucciones para que el auditor o el personal que trabaja una auditoría, pueda seguir los procedimientos que debe emplearse en la realización del examen.

El programa no debe ser rígido, sino flexible para adaptarse a las condiciones cambiantes que se presenten a lo largo de la auditoría que se está practicando.

El programa de auditoría, es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se les va a dar y la oportunidad en la que se aplicarán. En ocasiones se agregan a estas algunas explicaciones o detalles de información complementaria tendientes a ilustrar a las personas que van a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que debe conocer.

### **Ventajas del Programa de Auditoría**

Es la experiencia del auditor, el que se encarga de dar las pautas y aspectos necesarios e importantes a ser tomados en el programa de auditoría que elabora para poder realizar un trabajo profesional determinado.

El programa de auditoría bien elaborado, ofrece las siguientes ventajas:

1. Fija la responsabilidad por cada procedimiento establecido.
2. Efectúa una adecuada distribución del trabajo entre los componentes del equipo de auditoría, y una permanente coordinación de labores entre los mismos.
3. Establece una rutina de trabajo económico y eficiente.
4. Ayuda a evitar la omisión de procedimientos necesarios.
5. Sirve como un historial del trabajo efectuado y como una guía para futuros trabajos.
6. Facilita la revisión del trabajo por un supervisor.
7. Asegura una adherencia a los Principios y Normas de Auditoría.
8. Respalda con documentos el alcance de la Auditoría.
9. Proporciona las pruebas que demuestren que el trabajo fue efectivamente realizado cuando era necesario.

### **1.3 Peculiaridades del sistema de auditoría en el Ministerio de Educación Superior**

El sistema de instituciones subordinadas al MES abarca 21 Universidades, que a su vez cuentan con decenas de centros de estudio e investigación, 3 entidades de ciencia e innovación conocidas como ECTI y un grupo empresarial (GEMES) con 5 empresas subordinadas, a saber, Empresa de Seguridad y Protección (ESPMES), Poligráfica Félix Varela, Empresa Nacional de Servicios a la Educación Superior (ENPSES), Empresa de Transportes y Talleres (ETT – MES) y el Centro Internacional de La Habana (CIH).

El Organismo Central para la atención general del sistema de educación superior subordinado posee, como parte integrante de su estructura un Viceministro primero y tres Viceministros que en su conjunto atienden a las diferentes direcciones y departamentos subordinados excepto aquellos directamente adscriptos al Ministro entre las cuales se encuentra la Dirección de Auditoría. (Ver Anexo 1).

Para el cumplimiento del encargo ministerial asignado la Dirección de Auditoría a todos efectos legales considerada por la Contraloría General de la República como Unidad Central de Auditoría Interna, cuenta con una plantilla aprobada de 13 trabajadores incluyendo el Director estando cubierta 8 de ellas lo que representa el 61,5 por ciento. (Ver anexo 2).

Durante el año 2014 causaron baja de la Dirección dos funcionarios con más de 5 años de experiencia que ocupaban plazas de Auditor Asistente “B”, las cuales, aunque se cubren en los inicios del presente año 2015, inciden de manera directa en la calidad del trabajo en terreno al ser técnicos medios de poca o ninguna experiencia en este campo de acción requiriéndose de tiempo para su preparación.

En su conjunto, los auditores internos pertenecientes a la Dirección de Auditoría y los integrantes de las entidades de bases conforman lo que se conoce en la organización como: Sistema de Auditoría Interna del Ministerio de Educación Superior el cual basa su actuación tanto en los documentos normativos para la actividad económico – financiero presentes en la organización como en los emitidos por la Contraloría General de la República para el Sistema Nacional de Auditoría.

En la actualidad este sistema está conformado por un total de 54 auditores internos que representa el 76 por ciento de la plantilla total aprobada (71), de ellos 49 para el 90,7 por ciento se encuentran debidamente registrados para ejercer sus funciones, requisito adicional establecido por la Contraloría General de la República para acceder a cualquiera de las plazas existentes en este campo. No cuentan con auditores internos un total de 13 entidades lo que representa el 37,1 por ciento del universo total existente en el sistema.

El plan anual de acciones de control de la Dirección ascendió, durante el año 2014 a 9 auditorías a entidades y 10 supervisiones a los auditores internos, para un total de 19 acciones de control que fueron cumplimentadas en su totalidad, en el resto del sistema fueron realizadas un total de 85 acciones de control lo que representa el 93,4 por ciento de cumplimiento. Se detectaron 6 Hechos de corrupción en el año que fueron debidamente procesados, presentados ante el Consejo de Dirección del Organismo y entregada su ficha a la Contraloría General de la República.

Aunque de forma general hay un buen cumplimiento del plan de auditoría, persisten dificultades en algunas entidades, que en lo fundamental radican en la existencia de deficiencias en el proceso de planificación al situarse cifras por encima de las probables a realizar en correspondencia con lo normado en la Resolución 261 del 2013 de la Contraloría General de la República para el cálculo del fondo de tiempo, problemas con el completamiento de la plantilla, poca preparación inicial para enfrentar la temática seleccionada lo que dilata su terminación, entre otras.

El Sistema de Auditoría Interna se rige por los documentos normativos establecidos por la Contraloría General de la República. Para el cumplimiento de su encargo estatal regula, entre otros aspectos, los siguientes:

- Sistema de Control Externo, son las acciones que ejercen la Contraloría General de la República y otros órganos, organismos e instituciones del Estado, autorizados por la legislación vigente para auditar, supervisar, controlar o inspeccionar conforme a sus funciones y atribuciones.
- Sistema de Control Interno, son las acciones establecidas por la legislación especial en esta materia, que se diseñan y ejecutan por la administración, para asegurar la consecución de los objetivos siguientes:
  - a) proteger y conservar el patrimonio contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilícito.
  - b) asegurar confiabilidad y oportunidad en la información que se recibe o se brinda.
  - c) garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones económicas, mercantiles u otras similares que se realicen, de acuerdo con su objeto social o encargo estatal.
  - d) cumplir con el ordenamiento jurídico.
  - e) cumplir con el ordenamiento técnico establecido por los organismos rectores, para el empleo de herramientas, equipos, instrumentos y otros medios de carácter similar, en la realización de los distintos procesos a su cargo.
- Sistema Nacional de Auditoría, es el conformado por los sistemas de auditoría interna y externa, comprende a los auditores internos de las empresas y

unidades presupuestadas, unidades de auditoría interna que actúan en las organizaciones económicas superiores y a nivel de las direcciones provinciales y municipales, unidades centrales de auditoría interna radicadas en los Organismos de la Administración Central del Estado, entidades nacionales, sistema bancario, consejos de la administración, de la administración tributaria, así como las sociedades civiles de servicios y otras organizaciones que practican la auditoría independiente y las unidades organizativas de la Contraloría General de la República.

- Unidades Centrales de Auditoría Interna (UCAI), son las unidades organizativas subordinadas al jefe del órgano, organismo, entidad nacional, institución u organización, que realizan la auditoría interna, orientan metodológicamente y supervisan la labor de los auditores internos en su sistema.
- Unidades de Auditoría Interna (UAI), son las unidades organizativas de los niveles intermedios de dirección, subordinadas al máximo dirigente de éstos, que se supeditan metodológicamente a las Unidades Centrales de Auditoría Interna y realizan la auditoría interna, orientan metodológicamente y supervisan la labor de los auditores internos de base, en el ámbito de su sistema.
- El auditor interno, conceptualmente está definido como el funcionario que realiza la labor de auditoría interna y se encuentra ubicado en el nivel superior de cada (UCAI), los niveles intermedios de dirección (UAI), hasta las empresas, unidades presupuestadas y otras entidades de base, que completan la pirámide organizativa de la actividad en cada órgano, organismo y entidad nacional; realiza por tanto funciones similares, aunque con diferente grado de responsabilidad.

Igualmente se ha expresado que a todos los efectos legales la Dirección de Auditoría es considerada como Unidad Central de Auditoría Interna, en consecuencia, cumple con las funciones previstas en los documentos normativos emitidos por la Contraloría General de la República para este tipo de estructura. En la Resolución 340/2012, anexo II, Capítulo I, aparecen, entre otras, las siguientes:

- Atender metodológicamente, establecer y orientar las políticas, estrategias y procedimientos de trabajo para todo su sistema de auditoría, así como organizar el control de su funcionamiento y ejercer la supervisión.
- Elaborar la estrategia de capacitación a partir de la determinación de las necesidades de aprendizaje y establecer las políticas en cuanto a la preparación técnica y metodológica del personal del sistema y mantener su control sistemático.
- Evaluar y dar respuesta a las inconformidades de las auditorías realizadas por su sistema.
- Mantener el control y seguimiento de los presuntos hechos delictivos o de corrupción administrativa que se detecten en las auditorías y otras acciones de control, así como las realizadas por auditores externos.
- Exigir la supervisión en todas las fases de la auditoría.
- Garantizar la supervisión, al menos una vez cada dos años, del trabajo de las unidades de auditoría y auditores internos de las unidades presupuestadas, empresas y organizaciones económicas de base. En el caso de los auditores internos a los que se hace mención se deben supervisar aquellas auditorías que en sus resultados se detecte descontrol administrativo, presuntos hechos delictivos o de corrupción administrativa.
- Investigar, evaluar y proponer las medidas a adoptar sobre cualquier situación que impida, limite o frene el normal desarrollo de la actividad de Auditoría interna y la integridad e independencia de criterio de los auditores internos
- Opinar acerca de la designación, evaluación, medidas disciplinarias y liberación de los jefes de las UAI y cuando se requiera de los auditores Internos.

A las declaradas en el documento normativo anteriormente referido le han sido agregadas algunas de carácter interno cuyo cumplimiento es igualmente necesario, ellas son:

- Ejecutar las acciones de control (auditorías) a todas las entidades subordinadas del sistema MES en correspondencia con los planes aprobados.

- Asesorar los procesos relacionados con la aplicación de la guía de autocontrol del Control Interno en el marco de la realización de la Comprobación Nacional al Control Interno.
- Presentar a análisis de los órganos de Prevención y Dirección del Organismo Central los informes derivados de la aplicación de la guía de autocontrol en el marco de la Comprobación Nacional al Control Interno, el cumplimiento de los planes de auditoría y demás documentos que por razón de su labor se ejecuta.
- Adoptar las acciones necesarias en cumplimiento de los Objetivos de Trabajo de la organización que son de su competencia.
- Velar por la adecuada aplicación de la instrucción 2 del Ministro relacionada con la declaración y procesamiento de los Hechos de Corrupción.

Mediante la revisión de los Informes de Balance de la UCAI durante los años 2013 y 2014, los informes con los resultados de la Supervisión realizada durante el año 2014 a centros que cuentan con auditores internos, los informes elaborados para el Consejo de Dirección durante el año 2014 y otros documentos normativos del Ministerio. Se determinaron los principales problemas que afectan la calidad del trabajo de la auditoría interna en el MES. Fueron identificadas 5 causas generales que inciden, ellas son:

- *Recursos Humanos* en los que la fluctuación debido a los bajos salarios, la falta de reconocimiento y la existencia de plazas más atractivas en otros sectores ocuparon los primeros debates así como lo relacionado con la preparación técnica en la cual aparece el tema de la calidad de la auditoría, el desconocimiento sobre el control interno, la carencia en la capacitación, la débil atención metodológica y la falta de autopreparación en los auditores internos.
- *La Infraestructura* donde se puso de manifiesto la existencia de afectaciones en las condiciones de trabajo (falta de mobiliario, local propio) y los medios técnicos (obsolescencia, débil o inexistente acceso al sistema informático de utilización en el área económica e insuficiente soporte en esta tecnología).

- *El Aseguramiento Material y Financiero* donde se observó lo relacionado con la falta de asignación de recursos materiales, aspecto este que ha sido abordado en otros escenarios y el tema financiero relacionado con la entrega de Anticipo (la denominada Dieta), fundamentalmente en los momentos en que deben trasladarse para alguna acción de control en los municipios o participar en alguna actividad convocada por la dirección central y, además, la asignación de bajo marco presupuestario para los gastos de teléfono.
- En *las Normas y Regulaciones* se evidenció desconocimiento y dificultades en la aplicación de los documentos normativos emitidos por la Contraloría General de la República, así como la utilización de las actualizaciones contables que se instrumentan por parte del Ministerio de Finanzas y Precios y que son de aplicación en las áreas económicas de nuestras entidades, aspecto este que resulta consecuente con lo identificado referido a la falta de preparación.
- Insuficiencias presentes en *el control interno* y en las actuales estructuras que fueron agrupadas bajo el concepto de Organización donde destacan, entre otros, aspectos tales como la falta del cargo de Jefe de Grupo y Supervisor en los diferentes niveles y la existencia de grupos de auditores no estructurados.

Como parte del proceso de diagnóstico enfrentado se profundizó además en lo relacionado con el tema de los calificadoros de cargos, el empleo de los auditores internos y otros aspectos relacionados con este campo observándose que:

- El nivel de utilización del calificador de cargos vigente limita disponer de determinados cargos en entidades donde se necesitan y no facilitan el tránsito posterior a las propuestas realizadas a la comisión de implementación como son el Auditor Principal y el Auditor Adjunto.
- Existen similitud en las funciones y tareas de los diferentes cargos de auditores,
- No está concebido el cargo de Jefe de Grupo y Supervisor en ninguna de las estructuras lo que limita el cumplimiento de esta función normativa y lleva a los auditores a realizar funciones no concebidas en la organización.

- No está definido para los graduados de otras especialidades afines que se interesan por ocupar plazas como funcionario de auditoría el hecho de cumplir con los cursos de habilitación.
- Se incluye la actividad de auditoría dentro del 20 por ciento de los cargos de la plantilla de regulación, control y apoyo, lo que limita la cantidad de cargos necesarios para esta actividad.
- Se observa desconocimiento de los auditores internos sobre el contenido declarado en el cargo que desempeña.

### **1.3.1 Características del subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior.**

La nómina es el instrumento que permite de una manera ordenada, realizar el pago de sueldos o salarios a los trabajadores, así como proporcionar información contable y estadística, tanto para la empresa como para el ente encargado de regular las relaciones laborales. Es una lista conformada por el conjunto de trabajadores a los cuales se les va a remunerar por los servicios que éstos prestan.

Para una mejor comprensión del subsistema de nómina es necesario detallar algunos términos:

- Prenóminas: Permite consolidar la información en el departamento de Capital Humano, manteniendo la identidad de cada área de trabajo para facilitar la comprensión de los datos.
- Nómina: Permite llevar un control estricto y riguroso de todas las operaciones de pago realizadas a los trabajadores, teniendo en cuenta el cambiante sistema de pago actual.
- Retenciones: Contiene parte del salario devengado del trabajador, que no se le entrega con el pago y que se retiene con el propósito de liquidar obligaciones.
- Estimulación: Pagos adicionales que se expresan en términos de un por ciento o de un importe.

- **Condiciones Anormales:** Contiene formas de pagos adicionales que se expresan en términos de una tarifa.

En todos los Centros del Ministerio de Educación Superior la nómina se elabora mensualmente a través del sistema informático ASSETS PREMIUM, el cual permite, por medio de codificaciones, calcular automáticamente, tanto los aportes como los descuentos efectuados en el período a pagar.

En algunos Centros el pago se realiza en efectivo y en otros a través de tarjetas magnéticas. Mediante las nóminas se reflejan los diferentes conceptos de pago, que pueden ser salarios, subsidios o vacaciones, se reflejan las retenciones por diferentes conceptos (pensión alimenticia, créditos bancarios, seguro de vida, formación de fondo, ley general de la vivienda, responsabilidad material, entre otros), además del descuento del 5 por ciento para el aporte especial a la seguridad social, se refleja el neto a pagar y la acumulación de las vacaciones en días e importes.

El pago del salario se realiza según los días trabajados y el salario básico de cada trabajador, el cual debe coincidir según la plantilla de cargos y ocupaciones y lo reflejado en el contrato de trabajo, además se realiza el pago por tarifa horaria a los profesores contratados a tiempo parcial, según su categoría.

En el caso de los Centros de Investigación se realiza el pago de la estimulación en CUP según los resultados mediante el sistema de pago aprobado, debiendo estar elaborado y aprobado por el nivel correspondiente, reflejando además los indicadores formadores, condicionantes y específicos, así como la tabla de indicadores, el responsable que los emite y los procedimientos para realizar dichos pagos.

En los Centros de Investigación se realiza el pago por resultados en CUC a grupos de investigación, según acuerdo No. 5272 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, debiendo existir Resolución emitida por la máxima autoridad del Centro, poniendo en vigor el reglamento para el sistema de pago por resultados.

### **Conclusiones parciales del Capítulo I.**

Una vez concluida la fundamentación teórica de la investigación se arriba a las conclusiones parciales siguientes:

1. Se ha realizado una valoración histórico lógica del desarrollo de las auditorías desde sus inicios hasta los momentos actuales.
2. Se ha realizado una caracterización de los tipos de auditorías, muestran sus objetivos y se ha definido que es una auditoría especial.
3. Se ha mostrado los fundamentos teóricos y la necesidad de elaboración de los programas de auditorías para garantizar la calidad de la misma.
4. Se ha diagnosticado el sistema administrativo con que cuenta el Ministerio de Educación superior de forma tal que queda demostrado la importancia de la elaboración del programa de auditoría especial para el subsistema de nóminas.

## **CAPÍTULO II. AUDITORÍA ESPECIAL AL SUBSISTEMA DE NÓMINAS EN EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR**

El presente capítulo tiene como objetivo mostrar una propuesta del Programa de Auditoría Especial al subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior. Se aplica al Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria (CENSA) y se realiza la valoración del nivel de pertinencia y relevancia del programa a través del criterio de expertos.

### **2.1 Propuesta del programa de auditoría especial para el subsistema de nóminas.**

La responsabilidad de la elaboración del programa corresponde al supervisor y al jefe de grupo. Éste debe ser aprobado con anterioridad a su aplicación por la unidad organizativa a que estén subordinados metodológicamente.

Dentro de los elementos para la confección del programa se encuentran:

- Identificación
- Referencia
- Tipo de auditoría
- Tema
- Objetivos de la auditoría
- Técnicas de auditoría a utilizar
- Período a auditar
- Áreas objeto de revisión
- Operaciones contables
- Documentación a revisar
- Marco regulatorio a utilizar
- Tareas a ejecutar y aspectos a verificar

El programa se elabora en la fase de planeación de la auditoría. En esta se proponen acciones para planificar el proceso de la Auditoría especial al subsistema de nóminas, cuyo objetivo general es garantizar la realización de la acción de control con calidad.

Acciones a realizar:

1. Caracterizar la entidad auditada

Permite obtener información general con relación a la estructura organizativa, misión, objetivos, funciones, normativas, procedimientos, registros primarios, estados financieros, recursos materiales, financieros y humanos y se lleva a cabo de acuerdo a la NCA 410-1 la que regula los aspectos esenciales a considerar en el conocimiento del sujeto a auditar.

2. Valorar inicialmente el Sistema de Control Interno

El auditor debe efectuar una evaluación adecuada del Sistema de Control Interno existente de acuerdo a los objetivos fijados en la auditoría y en los casos que solo se verifique un área específica, tema o proceso, el criterio a emitir sobre el sujeto a auditar se limitará al nivel comprobado, considerando sus componentes y normas. Del conocimiento y evaluación del Sistema de Control Interno y de sus resultados depende el alcance y planeación de la auditoría. Durante la evaluación del control interno, el auditor debe acumular información sobre el funcionamiento de los controles internos existentes y detectar las áreas, procesos, actividades u operaciones de mayores riesgos y susceptibles de mejoramientos, para posterior análisis a mayor profundidad durante la ejecución de la auditoría.

Se pueden emplear distintas técnicas, como indagar con el personal apropiado, inspección de documentos, registros, así como la observación de las actividades y operaciones de acuerdo a la NCA 510. El auditor a partir de estos resultados diseña el programa de la auditoría.

3. Definir los objetivos y el alcance de la auditoría

Se debe definir el alcance de la auditoría describiendo la extensión y los límites de esta, tales como lugares, unidades organizativas, actividades y procesos a ser auditados, así como el período de tiempo a auditar.

Los objetivos de la auditoría definen qué es lo que se va a conseguir con la auditoría y deberían ser declarados por el auditado y el auditor jefe de grupo de acuerdo con los procedimientos del programa de auditoría.

#### 4. Seleccionar la muestra a ser evaluada

El objetivo del muestreo de la auditoría es proporcionar información para que el auditor tenga confianza en que los objetivos de la auditoría pueden alcanzarse o se alcanzarán.

El muestreo para la auditoría implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del cien por ciento de los elementos dentro del conjunto total de datos disponibles, permitiendo al auditor obtener y evaluar la evidencia sobre alguna característica de esa población, para formar una conclusión sobre la población.

El informe de la muestra seleccionada podría tener en cuenta el tamaño de la muestra, el método de selección y las estimaciones hechas basadas en la muestra y el nivel de confianza. Para seleccionar el tipo de muestreo se puede utilizar la NCA 550.

#### 5. Determinar los recursos humanos y materiales

Para seleccionar un equipo auditor debería tener en cuenta las competencias necesarias para alcanzar los objetivos de la auditoría individual dentro del alcance definido; asumiendo entre otras, profesionalidad, comportamiento ético, actitud innovadora, trabajo en equipo, comunicación, liderazgo, gestión de proyecto y de la información. Si sólo hay un auditor, el auditor debería realizar todas las tareas aplicables a un líder de equipo auditor.

Para determinar los recursos materiales se debe tener en cuenta los objetivos y alcance de la auditoría. Se recomienda elaborar un presupuesto donde se declaren, entre otros, gastos de viajes, alojamiento, alimentación y materiales de oficina.

#### 6. Elaborar el Plan de Trabajo General de la Auditoría, el Plan de Trabajo Individual y Programa de la Auditoría.

El Plan de trabajo general de la auditoría se elabora una vez concluido el conocimiento del sujeto a auditar. Incluye los temas a auditar, la revisión de los papeles de trabajo de los auditores por parte del jefe de grupo, la supervisión en todas las fases de la auditoría, la elaboración del informe de la auditoría y la notificación de los resultados al Consejo de dirección y a los trabajadores.

El Plan de trabajo general de la auditoría se confecciona por el jefe de grupo, se revisa por el supervisor y es aprobado por el máximo jefe de la unidad organizativa de auditoría o del auditor interno. Para la confección del Plan General se utiliza la NCA 400-3.

Para la elaboración del Plan de Trabajo Individual se recogen todas las tareas a cumplir en el período de un mes, la base para su confección lo constituye el plan anual de actividades, el plan de trabajo mensual de la organización la NCA 400-3 plan de trabajo general de la auditoría, así como las tareas propias de la auditoría y otras que determine el jefe inmediato superior. Para la confección del Plan Individual se emplea la NCA 400-4.

Teniendo en cuenta los programas de auditoría para el subsistema de nóminas de la Dirección de Auditoría del Ministerio de Educación Superior, la Ley 105 de 2008 de Seguridad Social, el Decreto 283 de 2009 Reglamento de Ley de Seguridad Social, el Código de trabajo, la Resolución No. 60 de 2011 Normas del Sistema de Control Interno y la Resolución No.340 de 2012 Normas Cubanas de auditoría, emitidas por la Contraloría General de la República, se conformó el programa de auditoría especial para el subsistema de nóminas.

## **PROGRAMA DE AUDITORÍA ESPECIAL AL SUBSISTEMA DE NÓMINAS EN EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR**

**Identificación:** Unidad Central de Auditoría Interna del MES

**Referencia:** Programa elaborado por el jefe de grupo

**Tipo de auditoría:** Auditoría especial al subsistema de nóminas.

**Objetivos de la auditoría:**

- Comprobar el cumplimiento del Lineamiento No.12 de la Política Económica y Social del PCC y la Revolución, aprobado en el VI Congreso del PCC.
- Verificar la implementación del Sistema de Control Interno, evaluando el cumplimiento de las Normas establecidas en la Resolución 60/11 de la Contraloría General de la República.
- Verificar el cumplimiento de Resoluciones y Normas vigentes relacionadas con el tema auditado.
- Determinar la adecuada presentación de los saldos en los Estados Financieros.

**Técnicas de auditoría a utilizar:**

- Observación
- Comprobación
- Confirmación
- Análisis
- Cálculo
- Comparación.

**Período a auditar:**

**Áreas objeto de verificación:** Recursos Humanos y Dirección Económica

**Operaciones contables:** Vinculadas con las nóminas.

**Documentación a revisar:**

- Convenio colectivo de trabajo.
- Reglamento disciplinario interno.
- Sistemas de pagos aprobados y sus reglamentos.
- Plantilla de cargos y ocupaciones.
- Expedientes laborales.
- Nóminas.
- Registro de cheques emitidos.

- Documentación primaria que sustenta el pago por los diferentes conceptos.
- Reintegros de salario.
- Submayores de las cuentas respectivas.

**Marco regulatorio a utilizar:**

- Manual de normas y Procedimientos de auditoría del Ministerio de Educación Superior.
- Ley 105 de 2008 de Seguridad Social y su Reglamento.
- Ley 116 de 2014 Código de trabajo y su Reglamento.
- Resolución No. 60 de 2011 Normas del Sistema de Control Interno de la Contraloría General de la República.
- Resolución No.340 de 2012 Normas Cubanas de auditoría, de la Contraloría General de la República.

**Aspectos a verificar:**

**A. PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO**

- Verifique que estén actualizados los documentos de administración del capital humano siguientes:
  - a) Convenio Colectivo de Trabajo.
  - b) Reglamento Disciplinario Interno.
  - c) Sistemas de pago aprobados y sus reglamentos.
- Verificar que esté confeccionada la Plantilla por categoría ocupacional (modelo P3), aprobado por la instancia superior.
- Verificar que exista correspondencia entre la Plantilla aprobada de cargos y ocupaciones (modelo P2) y la Plantilla de Personal (modelo P4).
- Compare los nombres y salario reflejado en las nóminas con la Plantilla de Personal (modelo P4) y expediente de trabajador.

- Compare la asistencia que se presenta en la nómina con el Control de Asistencia (SC-4-03) y la notificación de vacaciones, Deducciones, Licencias y Subsidios (SC-4-04).
- Compruebe por muestra, no menor del 10 por ciento, que los contratos de trabajo se concertan siempre por escrito, y utilizando la proforma determina por la organización, de acuerdo con lo establecido por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.
- Verifique que los expedientes de los cuadros de la entidad estén actualizados y tengan la documentación establecida (autobiografía, fotos, verificaciones, evaluaciones, resolución de nombramiento, etc.)
- Haga pruebas de cumplimiento de las transacciones de nóminas para uno o más períodos de pago, inclusive los siguientes procedimientos específicos:

1. Control de Asistencia y Pago

- Seleccionar una muestra y verificar la correspondencia de los salarios según los cargos desempeñados, en la nómina, la plantilla y los expedientes laborales de los trabajadores.
- Verifique en base a los documentos primarios, tarjetas reloj, reporte de asistencia o ausencias (en los FUM, informe mensual del trabajo realizado por los profesores adjuntos y prenómina) si se tiene en cuenta el momento del pago, sea vencido o adelantado.
- Cerciórese cuando se hace el cierre, hasta que día se toma para el descuento.
- Obtenga una muestra y compare las tarjetas de asistencia, el Reporte de Asistencia o Ausencia y las Nóminas y verifique la correspondencia entre estos documentos.
- Compruebe que se pague en base a lo que se reporte en los documentos primarios de Asistencia y Ausencias.
- Compruebe los cálculos de las nóminas.

- Comprobar si existe separación de funciones entre la persona que controla el tiempo laborado, la que confecciona la nómina, la que paga y la que la registra.
2. Solicite las nóminas y registro de cheques emitidos de la muestra seleccionada para la verificación y haga un Papel de trabajo con los datos que se indican a continuación:
- Número de nómina
  - Área
  - Importe por concepto de pago devengado(salario, vacaciones y subsidio)
  - Deducciones (pensión alimenticia, créditos bancarios, seguro de vida, formación de fondo, ley general de la vivienda, responsabilidad material, entre otros)
  - Aporte especial hasta el 5 %
  - Neto a pagar
  - Acumulación de vacaciones (9.09%)
  - Número, fecha e importe del cheque emitido.
  - Verifique que la suma de las nóminas sea igual al importe del cheque emitido.
3. En la muestra tomada verifique además:
- Que el cheque haya sido librado a favor del custodio.
  - Comprobar que el pago efectuado por nómina esté firmado por los beneficiarios.
  - Comprobar las firmas de los beneficiarios con las muestras de las firmas en el expediente laboral u otro medio existente.
  - Verifique que también estén firmando los que tengan devengado Bruto y no cobren por causa de retenciones (el neto se hace 0.00).

- Comprobar que todos los espacios en las nóminas que no sean cobrados por los trabajadores sean cancelados, reflejando en su lugar con lápiz rojo “Salario no Reclamado” o “Indebido” según sea el caso.
  - Verifique en caso de cobro por autorizo que el modelo “Autorizo de Cobro” sea archivado adjunto a las nóminas y que contenga el nombre de quién autoriza y del autorizado así como el número del Carné de Identidad de quién cobra.
  - Verifique en las nóminas en caso de cobro por autorizo que aparezca la firma y el número del Carné de Identidad de quién cobra.
  - Compruebe que las nóminas estén ordenadas y los trabajadores por número de expedientes de menor a mayor.
  - Compruebe que se revisan y aprueban las nóminas, antes de la extracción del efectivo para su pago, así como que no muestran enmiendas, borrones o tachaduras y están correctamente archivadas.
4. Compare las deducciones y retenciones que se realizan en las nóminas con los registros correspondientes y si están documentados y controlados adecuadamente (pensión alimenticia, créditos bancarios, seguro de vida, formación de fondo, ley general de la vivienda, según la proforma del banco y responsabilidad material según convenio con el trabajador)
  5. Revise los pagos subsecuentes de salarios no reclamados, comparando los recibos con los registros de la nómina.
  6. Verificar que exista correspondencia entre los salarios no pagados (según espacios no firmados en las nóminas), los modelos de reintegro y el importe total de lo reintegrado al Banco según consta en el documento bancario emitido al efecto.
    - Compruebe que los casos de salarios no reclamados o indebidos, aparezca en las nóminas, en el espacio “recibido”, el número y fecha del reintegro bancario.
    - Compruebe que en el modelo de reintegro se reflejan todos los “No reclamados” y los “Indebidos”.

- Verifique que esté debidamente firmado en “Liquidado por” y “Recibido por”.
  - Verificar si se realizan los reintegros al Banco en el término establecido en la legislación vigente.
  - Comprobar que los salarios no reclamados en un término de 180 días hayan sido aportados al presupuesto del estado.
7. Tome una muestra del SC-4-08 “Registro de Salarios y Tiempo de Servicios” y verifique si las anotaciones de tiempo y salarios son correctas de acuerdo con lo establecido.
- Verifique que las tarjetas estén actualizadas cada mes y que reflejen la firma de los trabajadores y del Jefe de Contabilidad cada año siendo el plazo máximo para esto hasta el tercer mes del siguiente año.
8. Tome una muestra del modelo SC-4-09 “Certificación de años de servicios y salarios devengados”
- Verifique que los expedientes de bajas contengan estos modelos y si se están emitiendo cuando el trabajador cause baja.

## B. PROCEDIMIENTOS DE ANALISIS

### 1. Movimientos de nóminas.

Seleccione de las nóminas de salario los casos de movimientos y compruebe la documentación que avala éstos.

- Tenga en cuenta especialmente la fecha a partir del cual se hace efectivo el movimiento (según el modelo SNC-4-02) y compruébelo en la nómina.
- Revise que la documentación que avala el movimiento esté aprobada por el nivel correspondiente.

### 2. Vacaciones.

- Verifique que esté habilitado y actualizado el submayor de vacaciones por cada trabajador y que la suma de los saldos acumulados de todos los trabajadores coincida con el saldo de la cuenta provisión para vacaciones.

- Verifique que no existan saldos contrarios a su naturaleza, ni trabajadores con más de 24 días acumulados en el submayor de vacaciones.
- Realizar cuadro del saldo del submayor de vacaciones entre el módulo de Contabilidad y Recursos Humanos.
- Verifique en el caso que surjan circunstancias excepcionales que demandan la permanencia del trabajador en su actividad, puede simultanear el cobro de las vacaciones acumuladas con el salario, garantizando el descanso efectivo de 7 días al año como mínimo, existiendo constancia escrita de lo acordado entre el trabajador y el empleador.

### 3. Subsidios

- Compruebe la corrección del cálculo y pago de los subsidios que se expidan.
- Verifique que se calcula los subsidios de la forma siguiente:

*Importe total del subsidio = SPD \* % a aplicar \* días hábiles a pagar del subsidio*

Donde:

SPD: Salario Promedio Diario

$$\text{Salario Promedio Mensual} = \frac{\text{Salario de los 12 meses inmediatos anteriores}}{12}$$

$$\text{Salario Promedio Diario} = \frac{\text{Salario Promedio Mensual}}{24}$$

- Compare el Certificado Médico, el modelo de Notificación de subsidios y la nómina y compruebe que hay correspondencia entre ellos en cuanto a los días hábiles a pagar por subsidios (tiempo).
- Cerciórese de la corrección del % a aplicar y los días de carencia que se hayan tomado.
- Compruebe si se han pagado días de más.
- Compruebe que en el mismo período que abarca el subsidio no se le pague también salario al trabajador.

- Verificar que si se paga una parte por subsidio y otra parte por Salario la suma de ambos tiempos no sobrepase los 24 días o las 190.6 horas mensuales.
4. Estimulación a los trabajadores en los Centros de Investigación.
- Solicitar la Resolución emitida por la máxima Dirección del Centro, donde se pone en vigor el reglamento para el sistema de pagos por resultados a grupos de investigación
  - Solicitar la documentación para el pago del estímulo a los trabajadores y comprobar su correcto cálculo.
  - Verificar que el pago por este concepto se realice mediante nominillas.

#### C. PRUEBAS SUSTANTIVAS

1. Determine la presentación correcta de las cuentas por cobrar diversas en el Balance General.
2. Verificar que se realicen en el periodo y cuantía correcta los aportes al Presupuesto del Estado por los diferentes conceptos.
3. Verifique que no existan saldos contrarios a la naturaleza de las cuentas respectivas. Precisar las causas de las mismas y los montos más significativos.
4. Compruebe en el Plan de Prevención de Riesgos el tratamiento del tema. Verifique si las deficiencias han sido identificadas entre las posibles manifestaciones y evalúe la efectividad de las medidas.

#### **2.2-Aplicación del programa.**

Se aplica el Programa de Auditoría especial al subsistema de nóminas de acuerdo con las características de la entidad y los objetivos propuestos, reflejando los resultados obtenidos en los análisis realizados al Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria (CENSA), caracterizando primeramente la entidad mediante el conocimiento del sujeto a auditar y realizando a priori una valoración del Sistema de Control Interno.

#### **Conocimiento del sujeto a auditar.**

Se realiza un recorrido por las áreas del Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria, el cual se encuentra ubicado en la carretera de Tapaste y Autopista Nacional, municipio San José de las Lajas, provincia Mayabeque, subordinado al Ministerio de Educación Superior. Este es una Unidad Presupuestada con tratamiento especial, tiene como misión desarrollar proyectos de investigación, innovación tecnológica, producción y comercializar de forma mayorista productos derivados de las actividades fundamentales del centro, así como comercializar y transferir tecnologías.

Entre sus principales objetivos se encuentran: desarrollo de investigaciones en salud animal, vegetal y humana, prestación de servicios altamente especializados, principalmente diagnóstico de enfermedades emergentes, reemergentes, exóticas y cuarentenarias en animales y plantas, desarrollo y producción de medios de diagnóstico, medicamentos y vacunas para uso veterinario, agrícola y humano, desarrollo de tecnologías para el manejo de plagas, proyectos de apoyo a comunidades y localidades agropecuarias, generalización e introducción de resultados a la práctica social y la formación especializada y capacitación.

Tiene una plantilla aprobada de 454 trabajadores y cubierta 376 para el 82,8 por ciento de ocupación.

Se le aprueba la modificación de su objeto social el 11 de diciembre de 2013, mediante Resolución No 825/2013 emitida por el Ministerio de Economía y Planificación determinando que es: Prestar servicios académicos de pregrado, postgrado, cursos especializados, inscripción de eventos, consultorías, proyectos, valoraciones, aplicaciones, servicios científicos-técnicos y profesionales de transferencia de tecnología y asistencia técnica, así como comercializar los resultados de la ciencia, la tecnología y la innovación.

El CENSA está estructurado de la forma siguiente: Dirección General, Departamentos de Seguridad y protección, Gestión de Capital Humano, Cuadros, Defensa, Seguridad informática, Asesor Jurídico y Auditoría y las Direcciones de Ciencia, Innovación y Postgrado, Sanidad Vegetal, Salud Animal, producción y Servicios, Economía e ingeniería e Inversiones. (Anexo No. 3).

Está inscripto en el Registro Estatal de Empresas con el Código REEUP 06788. Presenta el certificado Comercial con No. 600035, actualizado y vigente hasta el mes de mayo de 2016.

Mediante Resolución No. 120/2012, de fecha 21 de septiembre de 2012 se promueve a la DrC. Ondina Jacinta León Díaz para ocupar el cargo de Directora General del Centro. Fueron nombrados mediante resolución todos los directivos.

Poseen firmado el Código de Ética de los Cuadros, el Convenio Colectivo de Trabajo y el Reglamento Disciplinario. Tienen un programa de capacitación.

Fue mostrado por parte del Centro su reglamento orgánico, donde aparecen las funciones y relaciones entre las áreas y puestos de trabajo.

Se encuentra aprobada por la directora del Centro el Manual de Funcionamiento, donde aparecen definidos los procedimientos de trabajo por cada proceso.

Los objetivos de trabajo y el plan de actividades para el año 2015 se encuentran aprobados por el Ministro de Educación Superior.

El Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria tiene confeccionado el Plan de Prevención de Riesgos, el cual se encuentra aprobado por la directora del Centro y cumple con el formato establecido en la Resolución No 60/2011 de la Contraloría General de la República. Éste presenta 8 actividades con 23 posibles manifestaciones y 33 medidas a aplicar.

En las reuniones sindicales y los balances económicos que desarrolló la Dirección Económica en el mes de diciembre de 2014 se pudo evidenciar que se reunieron con la máxima autoridad y los trabajadores, donde se discutieron los objetivos de trabajo y los riesgos identificados en el área, haciendo un análisis del levantamiento de los riesgos de los departamentos.

Se revisó el expediente de acciones de control, el cual se encuentra elaborado, según lo establecido, determinándose que en el año 2014 no le realizaron auditorías, solo fueron inspecciones, siendo estas las más recientes: agosto de 2014, del Instituto de Inspección Estatal Ambiental; Octubre de 2014, inspección Ciberseguridad (MININT) y diciembre de 2014 Bomberos (MININT).La última

auditoría realizada data del año 2013 y fue realizada por la Unidad Central de Auditoría Interna del Ministerio de Educación Superior con calificación de Aceptable.

Se revisaron las Actas del Consejo de Dirección correspondientes al último trimestre del año 2014. En todos los casos se han tomado en cuenta el análisis del Informe Económico. Están archivadas correctamente y firmadas por la Directora.

El Comité de Prevención del Centro, fue actualizado con fecha 23 de enero de 2014, integrado por 11 miembros, siendo la Directora de la institución la presidenta del mismo. Se comprobó que los riesgos identificados en el Plan de Prevención de Riesgos se analizan periódicamente, esto se verificó en las actas del Comité de Prevención, donde se analiza el cumplimiento del Plan de Prevención de Riesgos del centro, además se analiza el comportamiento de la situación de los riesgos y delitos. En el último trimestre del año 2014 se ha discutido sobre la aplicación de la guía de autocontrol.

Se revisó el Registro de Medidas Disciplinarias donde constan cinco en el año 2014, dos son de amonestaciones públicas, una corresponde a una multa de hasta el 20% del salario y dos traslado temporal a otra plaza de menor categoría.

### **Valoración a priori del Sistema de Control Interno**

En el Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria a priori, se puede observar que posee un Sistema de Control Interno Aceptable, esta valoración está determinada, ya que se demostró en la fase de planeación, en el conocimiento del sujeto a auditar que la máxima dirección y el resto del colectivo tiene conocimiento de los principales documentos constitutivos de la organización, el Consejo de Dirección y el Comité de Prevención. Tienen elaborado el Plan de Prevención de Riesgos. El área económica y de Capital Humano, cuentan con trabajadores de experiencia y los directivos son de prestigio en la institución. Los Estados Financieros se encuentran actualizados al mes que corresponden. El sistema informático que utiliza el área de Contabilidad y Capital Humano es ASSETS PREMIUM, el cual está certificado. Se comprobó que están confeccionados y actualizados los Sistemas de pago aprobados y sus reglamentos, Convenio Colectivo de Trabajo y Reglamento Disciplinario Interno.

Aunque no poseen auditor interno, en el Centro se realizó una auditoría especial por parte de la Unidad Central de Auditoría Interna del Ministerio de Educación Superior en el año 2013, en la cual obtuvo calificación de aceptable. Todos estos aspectos positivos indican que el riesgo inherente y de control es bajo, ya que tienen todos los documentos constitutivos, los manuales de procedimientos, a priori se observa un ambiente de control favorable, lo que indica que el riesgo de detección es alto para esta auditoría.

### **Resultado de los aspectos verificados**

#### **PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO**

- Se comprobó que están confeccionados y actualizados los documentos de administración del capital humano siguientes:
  - ✓ Convenio Colectivo de Trabajo.
  - ✓ Reglamento Disciplinario Interno.
  - ✓ Sistemas de pago aprobados y sus reglamentos.
- Se revisó la plantilla de cargos y ocupaciones (modelo P2), resumen estadístico de plantilla (modelo P3) el cual está aprobado por el Ministro con fecha 24/12/2013 y la plantilla de personal (modelo P4), pudiendo comprobar que existe correspondencia entre los modelos P2 y P4.
- De un total de 376 trabajadores según plantilla cubierta se realizó comparación de los nombres y salario reflejado en las nóminas con la Plantilla de Personal y expediente a 79 representando el 21 por ciento del total, donde no se detectaron diferencias.
- Se tomó una muestra de 43 expedientes laborales, representando el 11,4 por ciento según plantilla cubierta, pudiendo comprobar que los contratos se realizan de acuerdo con lo establecido por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, no obstante se detectan tachaduras en las fechas en 6 contratos que representan el 14 por ciento del total muestreado, existen 5 contratos que no están firmados por las partes, de ellos 1 por ambas partes, 2 por la

administración y 2 por el trabajador, representando el 11,6 por ciento del total muestreado (en el caso de las firmas fue resuelto en el transcurso de la auditoría), existen 29 títulos de trabajadores por validar por la instancia correspondiente, representando el 67 por ciento del total muestreado.

- De un total de 52 cuadros existentes en el centro, se revisaron 8 expedientes, representando el 15,4 por ciento, pudiendo constatar que están actualizados y poseen la documentación establecida (autobiografía, fotos, verificaciones, evaluaciones, resolución de nombramiento, etc.)

#### 1. Control de Asistencia y Pago

Para la revisión de las nóminas se tomó como muestra las operaciones del mes de diciembre/2014, las mismas contienen los datos de uso obligatorio.

Existe separación de funciones entre la persona que controla el tiempo laborado, la que confecciona la nómina y la persona que la registra.

Se revisó toda la documentación primaria que sustenta el pago a trabajadores, dígame subsidios, vacaciones, tarjetas de firma, análisis periódico de asistencia y reporte de estimulación en CUP a 79 trabajadores de las áreas de Dirección General, Capital Humano, Seguridad y Protección, Ciencia Innovación y Postgrado, Informatización e Internacionalización, representando el 19 por ciento del total de trabajadores a los que se le realizaron pagos en el mes de diciembre del 2014, donde se detecta diferencia de 22.95 CUP pagado de más a la trabajadora Nivian Montes de Oca Cuadrado.

#### 2. Se realizó un Papel de trabajo con los datos que se indican a continuación:

- Número de nómina
- Área
- Importe por concepto de pago devengado(salario, vacaciones y subsidio)
- Deducciones (créditos bancarios, seguro de vida, formación de fondo, ley general de la vivienda, vivienda vinculada)
- Aporte especial hasta el 5 %

- Neto a pagar
- Acumulación de vacaciones (9.09%)
- Número, fecha e importe del cheque emitido.

Se solicitó el registro de cheques emitidos, pudiendo comprobar que el importe reflejado en el cheque 4065145 extraído el 8 de enero del 2015, ascendente a 274,895.50 CUP coincide con el total reflejado en las nóminas correspondientes al mes de diciembre de 2014.

3. Se revisan y aprueban las nóminas antes de la extracción del efectivo para el pago de las mismas y el importe total es coincidente con lo reflejado en el cheque; coincidiendo además con el saldo presentado en el Balance de Comprobación.

El cheque se confeccionó a nombre de la cajera.

Se verificó que el pago efectuado está firmado por los beneficiarios, comprobando al azar la correspondencia de las firmas con el contrato laboral.

Se verificaron los 33 autorizos de cobro existentes en las nóminas correspondientes al mes de diciembre/2014, de ellos 22 son permanentes y se encuentran archivados en la caja, no detectando irregularidades al respecto.

4. Se pudo realizar el cuadro contable de la cuenta Retenciones por pagar presenta un saldo al cierre de diciembre/2014 ascendente a 34,324.80 CUP, no existiendo diferencias entre lo reflejado en nómina y lo contabilizado, además de estar documentados y controlados adecuadamente según la proforma del banco por concepto de créditos bancarios, seguro de vida, formación de fondo, ley general de la vivienda y vivienda vinculada.
5. La cuenta, Cuentas por Pagar Diversas presenta un saldo al cierre del diciembre/2014 ascendente a 321.92 CUP, se analizó la subcuenta 0060 personas naturales, donde se constató la correspondencia entre lo reintegrado al banco por concepto de salarios no reclamados correspondiente al Reintegro No. 1 del presente año con fecha 14 de enero/2015 por un importe de 218.72 CUP,

no existiendo deficiencias, toda vez que fue reintegrado dentro de los términos establecidos y contabilizados de forma correcta.

6. Se reintegraron 70.00 CUC al banco fuera de los términos establecidos correspondiente al pago de estimulación a la trabajadora YaimaBurgherPulgarón, incumpliendo con lo establecido en la Resolución No.324/1994 del Banco Central de Cuba, en su artículo No.14, donde se establecen 5 días hábiles para los reintegros.
7. El registro de salarios y tiempos de servicios se encuentra de forma automatizada, existe evidencia de la firma de los trabajadores, donde se detecta que el modelo se encuentra firmado por el Jefe del área de Contabilidad, debiendo estar firmado por el Jefe del área de Personal, como establece el modelo SC-4-08.
8. En el período objeto de revisión se realizó movimiento de baja a 11 trabajadores, se tomó como muestra 5, representando el 45 por ciento del total, comprobándose que no se le realizó pago posterior a la fecha de baja.  
Se verificaron 2 expedientes de los 11 que tuvieron movimiento de baja en el período, representando el 18 por ciento, pudiendo comprobar que en los mismos está archivado la certificación de años de servicios y salarios devengados, no detectándose deficiencias.

## PROCEDIMIENTOS DE ANALISIS

### 1. Movimientos de nóminas.

En el período analizado se realizaron 5 movimientos de nóminas, se verificaron los 5, pudiendo comprobar que la documentación que avala el movimiento esté aprobada por el nivel correspondiente y el pago se realizó de forma correcta.

### 2. Vacaciones.

La cuenta 492 Provisión para vacaciones al cierre de diciembre/2014 presenta un saldo en el submayor ascendente a 150,741.80 CUP, coincidiendo con el módulo de Recursos Humanos; no existiendo saldos contrarios a su naturaleza, pudiendo comprobar que existen 3 trabajadores con más de 24 días acumulados,

uno se encuentra en el extranjero y los otros dos están disfrutando de las vacaciones en enero/2015.

### 3. Subsidios

De un total de 32 pagos realizados por concepto de subsidios, se tomó como muestra 11, representando el 34,4 por ciento del total, constatando que existe correspondencia en cuanto a los días hábiles a pagar entre el Certificado Médico, el modelo de Notificación de subsidios y la nómina, pudiendo comprobar además que el cálculo se realizó de forma correcta.

### 4. Estimulación a los trabajadores en los Centros de Investigación.

Se analizó el sistema de pago para la estimulación a trabajadores, pudiendo comprobar que el mismo está elaborado y aprobado por el nivel correspondiente y contiene los indicadores formadores, condicionantes y específicos, así como la tabla de indicadores, el responsable que los emite y los procedimientos para realizar dichos pagos; no obstante se incumple con lo establecido en la Resolución No. 17/2014 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social en el resuelto sexto, inciso f) al estar incluido en la nómina el pago por este concepto, no se identifica lo percibido en salario con los resultados obtenidos en el período que se analiza.

Se comprobó que existe un reglamento para la estimulación en CUC a los trabajadores, según Resolución No. 71/2012 emitida por la Directora General del CENSA, poniendo en vigor el reglamento para el reconocimiento en CUC a los trabajadores, de fecha 28 de diciembre/ 2012. Se revisó la documentación para el pago del estímulo a los trabajadores, correspondiente al segundo semestre del año 2014 por un importe ascendente a 21 230.00 CUC, según acuerdo No.332 del Consejo de Dirección del Centro correspondiente al acta No. 16 de fecha 2 de diciembre de 2014, estimulando a 303 trabajadores, por importes de 70.00 y 80.00 CUC, como se detalla a continuación:

Cantidad de trabajadores	Importe
--------------------------	---------

301 x 70.00	21 070.00
2 x 80.00	160.00
Total	21 230.00

Se pudo comprobar que el importe total es coincidente con lo reflejado en cheque 22892276 extraído el 5 de diciembre del 2014, ascendente a 21 230.00 CUC, a nombre de Francisco Jorge Torres Álvarez que ocupa la plaza de Técnico en abastecimiento técnico material, del área de logística, estando dentro de sus funciones realizar las gestiones financieras en CUC en la Sucursal del Banco Financiero Internacional.

#### PRUEBAS SUSTANTIVAS

1. La cuenta, Cuentas por cobrar diversas, subcuenta 0020 a trabajadores presenta un saldo al cierre del diciembre/2014 ascendente a 1,839.79 CUP, donde se pudo comprobar que no existen diferencias, ni saldos contrarios a su naturaleza.
2. Se comprobó el ciento por ciento de los aportes realizados al banco en el mes de enero del 2015 correspondientes al salario del mes de diciembre del 2014 por concepto de Seguridad social a corto plazo y Utilización de la fuerza de trabajo no arrojando diferencias entre los cálculos aportados por estos conceptos y lo contabilizado.
3. La cuenta 164 Adeudos del Presupuesto del Estado al cierre de diciembre/2014 presenta un saldo en el submayor ascendente a 4 194.21 CUP, pudiéndose comprobar se realizó pago por concepto de maternidad correspondiente al mes de diciembre/2014, dicho importe fue reclamado a Seguridad Social en el mes de enero/2015, existiendo evidencia documental que fue reintegrado en la cuenta el 14 de enero/ 2015.
4. El Plan de Prevención de Riesgos del área económica tiene identificado 1 riesgo relacionado con el tema auditado, 7 posibles manifestaciones y 14 medidas a tomar, no obstante no son efectivas las medidas a tomar al detectarse que se realizaron reintegros fuera de término. Así mismo se revisó dicho Plan en el área

de Capital Humano donde tienen identificado las deficiencias detectadas, considerando que las medidas a tomar no han sido efectivas.

Luego de aplicar el programa propuesto se elaboró el informe de auditoría según lo establecido en la NCA 1200, otorgándole la calificación al Sistema de Control Interno de **ACEPTABLE** teniendo en cuenta el cumplimiento de los aspectos previstos en la Resolución 60/2011 y la Resolución 36 /2012 de la Contraloría General de la República, Metodología para la evaluación y calificación de las auditorías. (Ver Anexo 4)

### **2.3 Valoración del nivel de pertinencia y relevancia del programa a través del criterio de expertos**

Para realizar la valoración del nivel de pertinencia del programa propuesto en este trabajo se empleó método Delphi. Que según Valdés (1999) y Moráguez (2005) es uno de los métodos subjetivos de pronóstico más confiable y constituye un procedimiento para confeccionar un cuadro de la evolución de situaciones complejas, mediante la elaboración estadística de las opiniones de los expertos en el tema de que se trate.

El método Delphi o Delfos fue creado alrededor de los años 1963-1964 por la RanCorporation, específicamente por Olaf Helmer y Dalkey Gordon, con el objetivo de elaborar pronósticos a largo plazo: consiste en la utilización sistemática del juicio intuitivo de un grupo de expertos para obtener un consenso de opiniones informadas. De aquí que este método también se conozca con el nombre de Criterio de expertos.

Se considera un experto es una persona en sí o un grupo de ellas u organizaciones capaces de ofrecer valoraciones conclusivas de un problema en cuestión y hacer recomendaciones respecto a sus momentos fundamentales con un máximo de competencia.

La aplicación del método tiene una secuencia metodológica adecuada en dos fases:

- I. Fase preliminar: se definen los elementos básicos del trabajo y se realiza la primera ronda de encuestas.

II. Fase de exploración: se indaga exhaustivamente hasta confeccionar los escenarios (conjunto de elementos vinculados por razones de dependencia, que se diferencian como conjuntos por el carácter homogéneo que presentan sus elementos integrantes en toda una serie de cuestiones claves, referidas a un horizonte temporal determinado y que reflejan estados de cosas o situaciones).

Teniendo en cuenta las etapas anteriores se aplicó la metodología siguiente:

1.- Primeramente se realizó la selección de los posibles expertos.

Como criterio para ello se tuvieron en cuenta los aspectos siguientes:

- Posibilidades reales de participación de forma tal que se garantice la confiabilidad de los resultados con el mínimo de gastos y en el tiempo establecido.
- La experiencia en lo referente a las nóminas y recursos humanos, dada por: los años de experiencia en el trabajo específico del tema, los conocimientos teóricos adquiridos a través de las distintas formas de superación y la experiencia práctica en la temática abordada en la tesis.

Esta encuesta fue enviada a un total de 19 personas, seleccionada entre los auditores internos de las universidades y de la Contraloría General de la República y especialistas de nóminas y recursos humanos del Ministerio de Educación Superior.

Con las respuestas enviadas se determinó la competencia de los posibles expertos que decidieron participar.

Esta competencia se determina por diferentes coeficientes, entre los que se encuentra uno que se denota por K:

$$K = \frac{1}{2}(K_c + K_a)$$

Donde:

$K_c$  es el coeficiente de conocimiento información que posee la persona acerca del problema. (Sobre la base de su auto valoración); sus valores están en una escala de 0 a 10 que para el cálculo se multiplica por 0.1: el cero indica que la persona no

posee absolutamente ningún conocimiento de la problemática en estudio, mientras que el 10 expresa pleno conocimiento. (Ver tabla 1 del Anexo 5)

$K_a$  es el coeficiente de argumentación o fundamentación de los criterios de la persona y se obtiene del resultado de la suma de los puntos alcanzados a partir de las respuestas obtenidas en el llenado que hace la persona de la segunda tabla de la encuesta (Ver Anexo 5). Si este coeficiente es igual a uno el grado de influencia de todas las fuentes es alto; si es 0.8 este grado es medio y 0.5 se considera bajo.

Para el cálculo de  $K_a$  fueron utilizados los valores para cada casilla dados en la tabla siguiente:

Fuentes de argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes en sus criterios		
	A (Alto)	M (Medio)	B (Bajo)
Análisis teóricos realizados por usted	0.3	0.2	0.1
Su experiencia en el tema	0.5	0.4	0.2
Trabajos de autores nacionales consultados	0.05	0.05	0.05
Trabajos de autores extranjeros consultados	0.05	0.05	0.05
Su propio conocimiento del estado del problema.	0.05	0.05	0.05
Su intuición	0.05	0.05	0.05

El análisis matemático del coeficiente de competencia de los posibles expertos, permitió que se seleccionaran, de los 19 posibles expertos, 15 de ellos con un coeficiente de competencia alto y medio, con un valor promedio de 0.87. (Ver Anexo 7)

Todos los expertos seleccionados son graduados universitarios con experiencia en el tema de nóminas. De ellos, 11 (73.3 %) están vinculados directamente con la actividad de auditoría; de los cuales el 2 son de la UCAI, 1 es de la Contraloría General de la República y el resto son auditores internos de universidades del Ministerio de Educación Superior. Los 4 restantes (26.7%) están vinculados a la actividad contable en el tema de nóminas y Recursos Humanos. La experiencia profesional de los expertos se encuentra en el rango entre los 6 y 18 años, lo que presupone un buen nivel de confiabilidad respecto a los criterios obtenidos por los mismos acerca del objeto de estudio investigado.

Una vez seleccionados los expertos, se aplicó la encuesta, (Anexo 6) donde se les pidió el criterio respecto al Programa Propuesto. Las categorías utilizadas para la evaluación de cada uno de los aspectos fueron las siguientes: C1: Muy adecuado, C2: Bastante adecuado, C3: Adecuado, C4: Poco adecuado y C5: No adecuado.

En aras de lograr mayor objetividad en los criterios de los expertos u otro personal encuestado, al convertir la escala ordinal en escala de intervalo (de cualitativo a cuantitativo), se aplicó el modelo matemático Torgerson, que es una variante del método Thurstone [Moráguez, 2005].

Este modelo permite convertir los juicios ordinales emitidos por los expertos independientes acerca de los indicadores, es un instrumento que permite llevar las escalas ordinales a escalas de intervalo (números reales) y de esta forma, conocer los límites en valores reales en que se encuentra cada categoría.

En el Anexo 6 aparece la encuesta aplicada a los 15 expertos, en la cual se valora el nivel de pertinencia y relevancia del programa propuesto. En el Anexo 8, se muestra el resultado del procesamiento estadístico por el modelo Torgerson, a través de Microsoft Excel, una vez efectuada la segunda vuelta. En la tabla del Anexo 8, se representa la matriz de frecuencias acumuladas; así como el punto de corte para cada categoría y elemento consultado.

De la consulta realizada se pueden resumir en el procesamiento estadístico, los resultados siguientes:

- El programa fue valorado de adecuado por los 15 expertos seleccionados según grado de competencia (obsérvese que los valores de N- Prom están por debajo del punto de corte, cuyo valor es 0,852), lo cual demuestra el grado de pertinencia y relevancia para su aplicación. ( Ver anexo 8)
- Sólo se registraron algunos señalamientos de los expertos, aunque no significativos, en torno a utilidad del programa referente al beneficio que reporta para la correcta realización de la auditoría y la posibilidad de aplicación en los momentos actuales. Recomiendan situar el programa en una plataforma informática para su mayor visibilidad y posibilidad de adaptación al entorno cambiante donde se desarrolla.

### **Conclusiones del Capítulo II:**

A partir de los resultados que se han presentado, se plantean las conclusiones siguientes:

1. Se confecciona el programa de auditoría especial al subsistema de nóminas, dado su carácter flexible e integrador favorece la ejecución de Auditorías en el Ministerio de Educación Superior.
2. Se aplicó el Programa de auditoría al Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria.
3. A través de la aplicación del Programa de auditoría especial al subsistema de nóminas al Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria, perteneciente al Ministerio de Educación Superior se comprueba la validez y eficacia del mismo.
4. La aplicación del criterio de expertos demostró que el programa de auditoría se valora Adecuado, dado al consenso arribado por parte de los expertos.

## CONCLUSIONES

Una vez concluido este trabajo de investigación se concluye:

1. Se cumple con el objetivo de la investigación al elaborar un Programa de Auditoría Especial al subsistema de nóminas, adaptado a las condiciones específicas del Ministerio de Educación Superior.
2. Quedó demostrado la necesidad de tener un programa de auditoría para el subsistema de nóminas como herramienta muy útil para que los auditores realicen adecuadamente su labor.
3. Se ha dotado a la Dirección de Auditoría del Ministerio de Educación Superior de un Programa para la realización de Auditoría especial al subsistema de nóminas que ayudará a elevar la calidad de las acciones de control que se realicen.
4. La efectividad del programa ha sido demostrada a través de su aplicación al Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria.
5. La aplicación del criterio de expertos demostró que el programa de auditoría propuesto se valora Adecuado, dado al consenso arribado por parte de los expertos.

## **RECOMENDACIONES**

- 1- Capacitar a los auditores noveles para que apliquen adecuadamente el programa de auditoría propuesto.
- 2- Informatizar el programa de auditoría para actualizarlo permanentemente y que sea más eficiente su aplicación.
- 3- Utilizar el programa como herramienta de autocontrol en los Departamentos de Recursos Humanos de las entidades adscriptas al Ministerio de Educación Superior.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Auditoría de los recursos humanos. Descuadrando. [http://descuadrando.com/Auditor%C3%ADa de recursos humanos](http://descuadrando.com/Auditor%C3%ADa_de_recursos_humanos). 12 de febrero de 2013; 8:55 am.
2. Auditoría Interna. <http://www.asfi.es/auditoria-interna>. 15 de junio de 2014; 8:57 am.
3. CCPCC. VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. La Habana, abril 2011
4. Colectivo de autores. Materiales docentes del Diplomado. Compendio de lecturas de temas de la Administración Pública. ESCEG XI Diplomado de la Administración Pública. Mayo 2014.
5. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría: Normas Internacionales de Auditoría, Equus Impresores, S.A. de C.V., México, D.F.,(1999).
6. Consejo de Ministros. Acuerdo 7599. Palacio de la Revolución, La Habana, agosto del 2014.
7. Contraloría General de la República de Cuba, 2011, Resolución No.60 “Normas del Sistema de Control Interno”.
8. Contraloría General de la República de Cuba, 2012, Resolución No. 340 “Aprobar las Normas Cubanas de Auditoría y las disposiciones generales para la auditoría interna y las sociedades civiles de servicio y otras organizaciones que practican la auditoría independiente”.
9. Contraloría General de la República. Normas Cubanas de Auditoría. ISBN 978-959-297-002-1. Contraloría general de la República, 2012
10. Cook y Winker(1990): Auditoría, Nueva Editora Interamericana S.A., de C.V., México D.F.
11. Cuba. Asamblea Nacional del Poder Popular, 2003, Constitución de la República de Cuba, Gaceta Oficial de la República de Cuba No.3, Edición Extraordinaria del 31 de enero de 2003.

12. Cuba. Asamblea Nacional del Poder Popular. Ley No. 107. Contraloría General de la República. Gaceta Oficial de la República de Cuba No.029 Edición Extraordinaria de 14 de agosto de 2009.
13. Definición genérica de auditoría. [http://www.google.es/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&sqi=2&ved=0CC0QFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.escolme.edu.co%2Falmacenamiento%2Foei%2Ftecnicos%2Fppios\\_admon%2Fapoyo\\_u4\\_1.pdf&ei=nTgUVbq0Hs\\_4yQSY2IGgDQ&usg=AFQjCNH4\\_PxhLuAAGaiglQkCDh4ihXGp\\_A&bvm=bv.89217033,d.aWw](http://www.google.es/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&sqi=2&ved=0CC0QFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.escolme.edu.co%2Falmacenamiento%2Foei%2Ftecnicos%2Fppios_admon%2Fapoyo_u4_1.pdf&ei=nTgUVbq0Hs_4yQSY2IGgDQ&usg=AFQjCNH4_PxhLuAAGaiglQkCDh4ihXGp_A&bvm=bv.89217033,d.aWw). 15 de junio de 2014; 8:35 am.
14. Elaboración de los programas de auditoría. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse68.html>. 12 de junio de 2013; 9:10 am
15. González Almaguer, A. El método Delphi y el procesamiento estadístico de los datos obtenidos de la consulta a los expertos. (Formato digital). Universidad de Holguín, Cuba.
16. [http://www.ecured.cu/index.php/Sistema\\_de\\_Nómina](http://www.ecured.cu/index.php/Sistema_de_Nómina). 3 de marzo de 2015; 9:55 am.
17. Importancia de la auditoría para empresas y organizaciones. <http://www.incp.org.co/document/importancia-de-la-auditoria-para-empresas-y-organizaciones/>. 15 de junio de 2014; 8:23 am
18. Importancia de la auditoría. <http://blogs.funiber.org/direccion-empresarial/2014/03/24/la-importancia-de-la-auditoria>. 15 de junio de 2014; 8:28 am
19. Importancia de los auditores. <http://pyme.lavoztx.com/la-importancia-de-los-auditores-7519.html>. 15 de junio de 2014; 8:44 am
20. La auditoría de los recursos humanos: Un proceso necesario. <http://www.rrhh-web.com/introduccion.html>. 12 de febrero de 2013; 8:45 am.
21. La Importancia de las Auditorias de Recursos Humanos. <http://www.zonaderecursos.com/index.php/articulos/item/la-importancia-de-las-auditorias-de-recursos-humanos>. 15 de junio de 2014; 9:14 am.

22. Martínez Hidalgo, Acela Modesta; SilegaDespaigne, Reulis. "Bases para el perfeccionamiento del sistema Nacional de Auditoría: Estructura y Recursos Humanos." Informe Final. ESCEG. VII Diplomado Administración Pública. Junio 2013
23. Ministerio de Educación Superior. Dirección de Auditoría. Informe a la Contraloría General de la República sobre Indicación Nr 29 del Grupo de Implementación de los Lineamientos referida al diagnóstico de las unidades organizativas de Auditoría. La Habana,septiembre 2013.
24. Ministerio de Educación Superior. Dirección de auditoría. Informe resumen de las deficiencias detectadas en la realización de Supervisiones a Auditores internos durante el año 2014. La Habana, diciembre 2014
25. Ministerio de Educación Superior. Dirección de Auditoría. Informe de Balance 2013. La Habana, febrero 2014
26. Ministerio de Educación Superior. Dirección de Auditoría. Informe de Balance año 2014. La Habana, febrero 2015
27. Ministerio de Educación Superior. Dirección de Auditoría. Informe del cumplimiento Plan Auditoría 2014. La Habana, Diciembre 2014.
28. Ministerio de Educación Superior. Dirección de Auditoría. Informe Resumen al Consejo de dirección sobre el cumplimiento del Plan de Acciones de Control del año 2014 y la proyección para el 2015. La Habana, diciembre 2015.
29. Moráguez, A. (2005). El método DELPHI. Monografía. Documento en soporte digital. ISP "José de la Luz y Caballero. Holguín
30. Nóminas. <http://www.ecured.cu/index.php/Nómina>. 3 de marzo de 2015; 9:15 am
31. Norma Cubana 49:1981 C. Calidad. Métodos de expertos.
32. Ortiz Pérez, Aniuska. Tecnología para la gestión integrada de los procesos en universidades. Aplicación en la universidad de Holguín.Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas. Holguín 2014.
33. Peña Santin, Juan. Sistema de acciones para el perfeccionamiento del Sistema de Auditoría Interna en el Ministerio de Educación Superior. Diplomado de Administración Pública, XI Edición. La Habana, marzo de 2015.

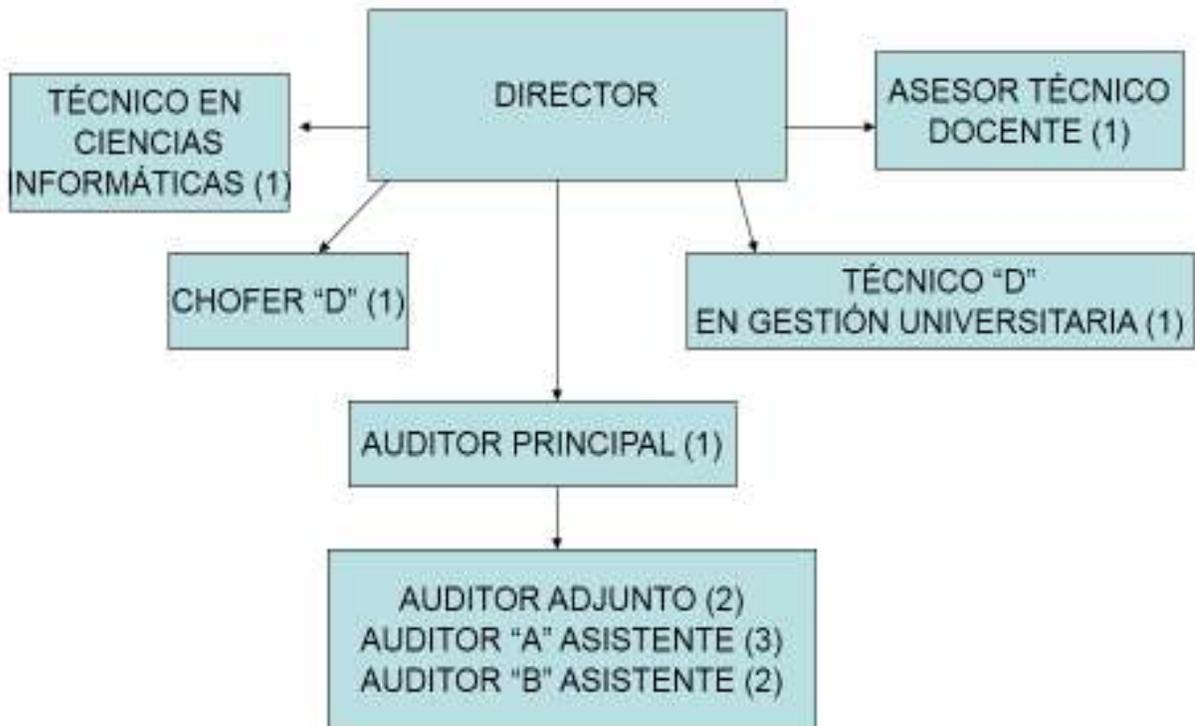
34. Programas de auditorías. <http://miquelalatriza.blogspot.com/2009/01/programa-de-auditora.html>. 17 de junio de 2014; 3:22 pm.
35. Resolución No. 13/00 del MTSS aprueba y pone en vigor las modificaciones de las normas de procedimiento para el control y registro de la estimulación económica para el personal técnico especializado vinculado directamente a la actividad de auditoría.
36. Resolución No. 261/13 de la CGR, que aprueba las Normas generales para la elaboración, conciliación, aprobación y control del Plan Anual de las Acciones de Auditoría, Supervisión y Control del Sistema Nacional de Auditoría y su sistema informativo.
37. Resolución No. 27/06 del MTSS, que establece el Reglamento General sobre la Organización del Salario.
38. Resolución No. 30/05 del MTSS, que establece para todas las categorías ocupacionales la escala salarial única.
39. Resolución No. 38/99 del MTSS autoriza el pago en Moneda Nacional por años de servicios prestados al personal técnico especializado vinculado directamente a la actividad de Auditoría.
40. Resolución No. 53/12 del MTSS modifica los requisitos de conocimientos para los cargos técnicos de la actividad de auditoría, establecidos en la Resolución No.77 de 18 de mayo de 2009.
41. Resolución No. 77/09 del MTSS que aprueba los calificadores de cargos técnicos comunes.
42. Resolución No. 9/08 del MTSS del Reglamento General sobre las Formas y Sistemas de Pagos.
43. Rodríguez Hernández, Judania. Propuesta de metodología para ejecutar Auditorías de Gestión a los costos de calidad. Tesis en opción al título de Máster en Contabilidad Gerencial. Holguín, 2014.

# ANEXOS

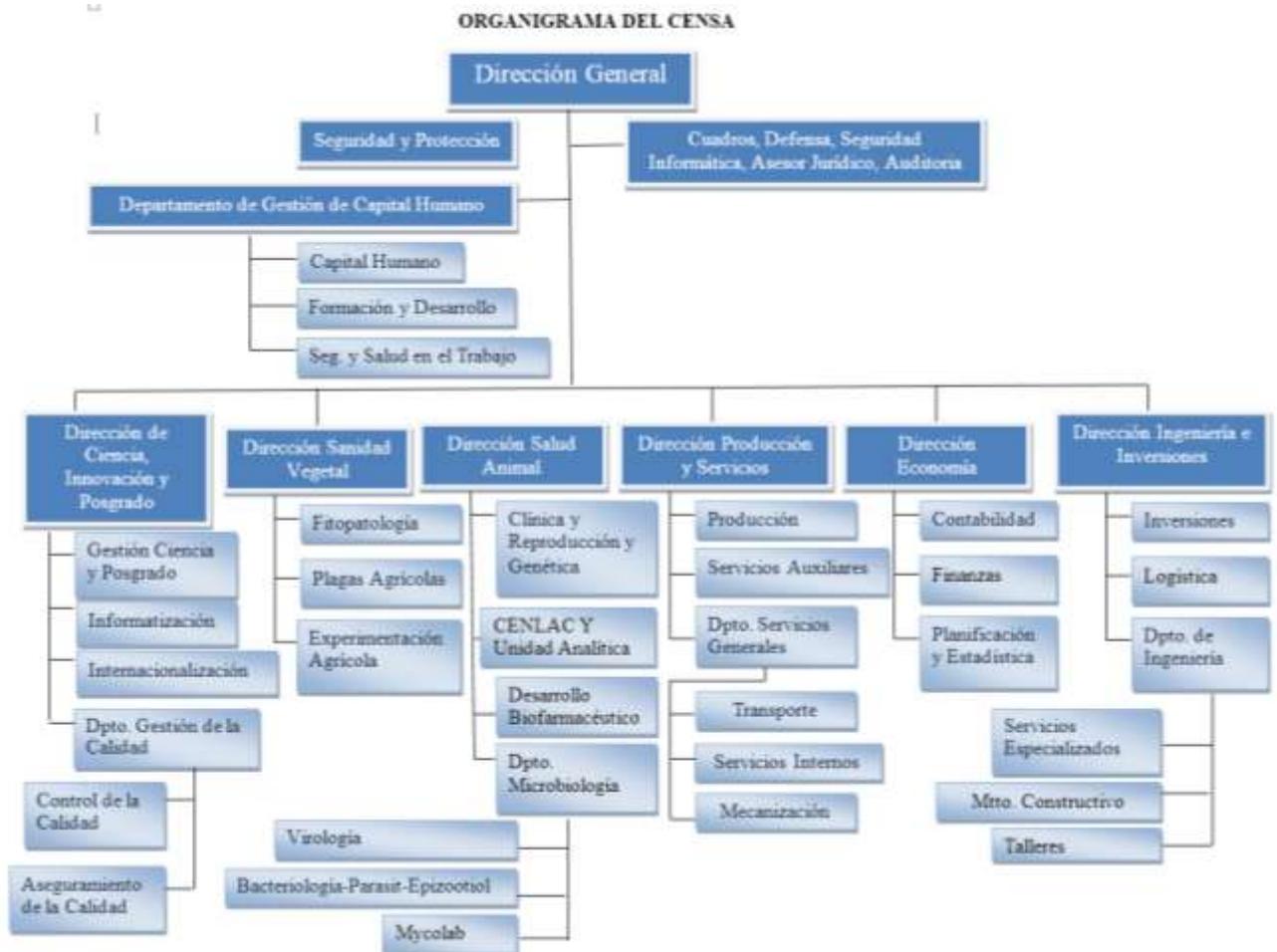
## Anexo 1. Organigrama del MES



Anexo 2. Organigrama Dirección de Auditoría



Anexo 3: Estructura organizativa del CENSA



**Anexo 4: Informe de auditoría**

**Ministerio de Educación Superior**

**Dirección de Auditoría**

**Calle 23 esq. F Plaza de la Revolución. Ciudad Habana.**

La Habana, 12 de febrero de 2015

“Año 57 de la Revolución”

**Orden de Trabajo:** 1/15

**Entidad Auditada:** Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria (CENSA). Carretera de Tapaste y Autopista Nacional. Apdo. 10 San José de las Lajas. Mayabeque

**Subordinada a:** Ministerio de Educación Superior (MES)

**Tipo de Auditoría:** Especial al subsistema de nóminas

**Jefe de Grupo:** Lic. Mayelín Rodríguez Fernández (RA 11127)

## **INFORME**

### **Introducción**

El Centro Nacional de Sanidad Agropecuaria (CENSA) tiene como misión Contribuir a preservar y elevar la sanidad animal, vegetal y humana. Entre sus principales objetivos se encuentran: desarrollo de investigaciones en salud animal, vegetal y humana, prestación de servicios altamente especializados, principalmente diagnóstico de enfermedades emergentes, reemergentes, exóticas y cuarentenarias en animales y plantas, desarrollo y producción de medios de diagnóstico, medicamentos y vacunas para uso veterinario, agrícola y humano, desarrollo de tecnologías para el manejo de plagas, proyectos de apoyo a comunidades y localidades agropecuarias, generalización e introducción de resultados a la práctica social y la formación especializada y capacitación.

La auditoría tuvo como objetivos los siguientes aspectos:

- Comprobar el cumplimiento del Lineamiento No.12 de la Política Económica y Social del PCC y la Revolución, aprobado en el VI Congreso del PCC.
- Verificar la implementación del Sistema de Control Interno, evaluando el cumplimiento de las Normas establecidas en la Resolución 60/11 de la Contraloría General de la República.
- Verificar el cumplimiento de Resoluciones y Normas vigentes relacionadas con el tema auditado.
- Determinar la adecuada presentación de los saldos en los Estados Financieros.

Se tomaron para su revisión las operaciones correspondientes a los meses de octubre a diciembre del 2014, sobre la base de evidencias físicas, documentales y verbales.

Se aplicó el programa elaborado por la Dirección de Auditoría para la revisión del subsistema, la Ley 105 de 2008 de Seguridad Social y su Reglamento, el Código de trabajo y su Reglamento y las Resoluciones siguientes:

- Resolución No. 60 de 2011 Normas del Sistema de Control Interno de la Contraloría General de la República.
- Resolución No.340 de 2012 Normas Cubanas de auditoría, de la Contraloría General de la República.

Se aplicaron las Normas Cubanas de Auditoría, según lo establecido en la Resolución 340/2012 de la Contraloría General de la República, sin limitaciones en su alcance.

## **Conclusiones**

Se manifiesta control y administración de los recursos materiales vinculados con el tema auditado; se cumple con las disposiciones jurídicas que le son aplicables. Todo lo anterior se sustenta que en las revisiones efectuadas, los hallazgos detectados no

ponen en riesgo los objetivos y metas de la entidad y su impacto económico no es representativo, pero debe prestárseles la debida atención y seguimiento.

Por tanto se concluye que el Sistema de Control Interno proporciona un nivel de Seguridad Razonable que permite obtener de los hechos y transacciones de carácter económico-administrativo, información oportuna y eficaz, permitiendo que el sistema funcione como un instrumento de gestión para lograr eficiencia y eficacia en las operaciones y sustentar el cumplimiento de los objetivos de la Institución.

Y a tenor de lo planteado en la Resolución 36/2012 de la Contraloría General de la República se califica de **ACEPTABLE** la evaluación integral del diseño e implementación del Sistema de Control Interno del CENSA.

## **Resultados**

### **Análisis de la plantilla de personal y plantilla de cargos**

Se revisó la plantilla de cargos y ocupaciones (modelo P2), resumen estadístico de plantilla (modelo P3) el cual está aprobado por el Ministro con fecha 24/12/2013 y la plantilla de personal (modelo P4), pudiendo comprobar que existe correspondencia entre los modelos P2 y P4.

### **Análisis de los expedientes laborales**

De un total de 376 trabajadores según plantilla cubierta, se tomó una muestra de 43 expedientes laborales, que representan el 11,4 por ciento del total, detectándose que existen 29 títulos de trabajadores no validados por la instancia correspondiente, representando el 67 por ciento del total muestreado.

Se realizó comparación de los nombres y salario reflejado en las nóminas con la Plantilla de Personal y expediente a 79 representando el 21 por ciento del total, donde no se detectaron diferencias

Se revisaron 8 expedientes de cuadros de los 52 existentes en el centro, representando el 15,4 por ciento, pudiendo constatar que están actualizados y poseen la documentación establecida.

### **Revisión física de la nómina.**

Para la revisión de las nóminas se tomó como muestra las operaciones del mes de diciembre de 2014, las mismas contienen los datos de uso obligatorio.

Existe separación de funciones entre la persona que controla el tiempo laborado, la que confecciona la nómina y la persona que la registra.

Se revisan y aprueban las nóminas antes de la extracción del efectivo para el pago de las mismas y el importe total es coincidente con lo reflejado en cheque 4065145 extraído el 8 de enero del 2015, ascendente a 274 895.50 CUP; coincidiendo además con el saldo presentado en el Balance de Comprobación.

Se verificaron los 33 autorizados de cobro existentes en las nóminas correspondientes al mes de diciembre/2014, de ellos 22 son permanentes y se encuentran archivados en la caja, no detectando irregularidades al respecto.

Se revisó toda la documentación primaria que sustenta el pago a trabajadores, dígase subsidios, vacaciones, tarjetas de firma, análisis periódico de asistencia y reporte de estimulación en CUP a 79 trabajadores de las áreas de Dirección General, Capital Humano, Seguridad y Protección, Ciencia Innovación y Postgrado, Informatización e Internacionalización, representando el 19 por ciento del total de trabajadores a los que se le realizaron pagos en el mes de diciembre del 2014, donde se detecta diferencia de 22.95 CUP pagado de más a una trabajadora.

En el período analizado se realizaron 5 movimientos de nóminas, se verificaron los 5, pudiendo comprobar que la documentación que avala el movimiento esté aprobada por el nivel correspondiente y el pago se realizó de forma correcta.

### **Análisis de la estimulación en CUP**

Se analizó el sistema de pago para la estimulación a trabajadores, pudiendo comprobar que el mismo está elaborado y aprobado por el nivel correspondiente y contiene los indicadores formadores, condicionantes y específicos, así como la tabla de indicadores, el responsable que los emite y los procedimientos para realizar dichos pagos; no obstante se incumple con lo establecido en la Resolución No. 17/2014 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social en el resuelto sexto, inciso f) al

estar incluido en la nómina el pago por este concepto, no se identifica lo percibido en salario con los resultados obtenidos en el período que se analiza.

### **Análisis de la estimulación en CUC**

Se comprobó que existe un reglamento para la estimulación en CUC a los trabajadores, según Resolución 71/2012 emitida por la Directora General del CENSA, poniendo en vigor el reglamento para el reconocimiento en CUC a los trabajadores, de fecha 28 de diciembre de 2012. Se revisó la documentación para el pago del estímulo a los trabajadores, correspondiente al segundo semestre del año 2014 por un importe ascendente a 21 230.00 CUC, según acuerdo No.332 del Consejo de Dirección del Centro correspondiente al acta No. 16 de fecha 2 de diciembre de 2014, estimulando a 303 trabajadores.

Se pudo comprobar que el importe total es coincidente con lo reflejado en cheque 22892276 extraído el 5 de diciembre del 2014, ascendente a 21 230.00 CUC, a nombre de Francisco Jorge Torres Álvarez que ocupa la plaza de Técnico en abastecimiento técnico material, del área de logística, estando dentro de sus funciones realizar las gestiones financieras en CUC en la Sucursal del Banco Financiero Internacional.

Se reintegraron 70.00 CUC al banco fuera de los términos establecidos correspondiente al pago de estimulación, incumpliendo con lo establecido en la Resolución No.324/1994 del Banco Central de Cuba, en su artículo No.14, donde se establecen 5 días hábiles para los reintegros.

### **Análisis del registro de salarios y tiempo de servicios**

El registro de salarios y tiempos de servicios se encuentra de forma automatizada, existe evidencia de la firma de los trabajadores, donde se detecta que el modelo se encuentra firmado por el Jefe del área de Contabilidad, debiendo estar firmado por el Jefe del área de Personal, como establece el modelo SC-4-08.

### **Movimientos de bajas y certificación de años de servicios y salarios devengados.**

En el período objeto de revisión se realizó movimiento de baja a 11 trabajadores, se tomó como muestra 5, representando el 45 por ciento del total, comprobándose que no se le realizó pago posterior a la fecha de baja.

Se verificaron 2 expedientes de los 11 que tuvieron movimiento de baja en el período, representando el 18 por ciento, pudiendo comprobar que en los mismos está archivado la certificación de años de servicios y salarios devengados, no detectándose deficiencias.

#### **Submayor de vacaciones.**

La cuenta 492 Provisión para vacaciones al cierre de diciembre/2014 presenta un saldo en el submayor ascendente a 150,741.80 CUP, coincidiendo con el módulo de Recursos Humanos; no existiendo saldos contrarios a su naturaleza, pudiendo comprobar que existen 3 trabajadores con más de 24 días acumulados, uno se encuentra en el extranjero y los otros dos disfrutaron de las vacaciones en enero/2015.

#### **Análisis de la Cuenta Adeudos del Presupuesto del Estado.**

La cuenta 164 Adeudos del Presupuesto del Estado al cierre del 31 de diciembre de 2014 presenta un saldo en el submayor ascendente a 4 194.21 CUP, pudiéndose comprobar se realizó pago por concepto de maternidad correspondiente al mes de diciembre, dicho importe fue reclamado a Seguridad Social en el mes de enero del 2015, existiendo evidencia documental que fue reintegrado en la cuenta el 14 de enero de 2015.

#### **Análisis de las Cuentas por Cobrar Diversas.**

La cuenta, Cuentas por cobrar diversas, subcuenta 0020 a trabajadores presenta un saldo al cierre del 31/12/2014 ascendente a 1 839.79 CUP, donde se pudo comprobar que no existen diferencias, ni saldos contrarios a su naturaleza.

#### **Revisión de los aportes al presupuesto del estado.**

Se comprobó el ciento por ciento de los aportes realizados al banco en el mes de enero del 2015 correspondientes al salario del mes de diciembre del 2014 por concepto de Seguridad social a corto plazo y Utilización de la fuerza de trabajo no

arrojando diferencias entre los cálculos aportados por estos conceptos y lo contabilizado.

### **Análisis de las Retenciones por Pagar.**

Se pudo realizar el cuadro contable de la cuenta 460 Retenciones por pagar que presentaba un saldo al cierre del 31/12/14 ascendente a 34 324.80 CUP, no existiendo diferencias entre lo reflejado en nómina y lo contabilizado.

### **Análisis de las Cuentas por Pagar Diversas.**

La cuenta Cuentas por pagar diversas presenta un saldo al cierre del 31/12/2014 ascendente a 321.92 CUP, se analizó la subcuenta 0060 personas naturales, donde se constató la correspondencia entre lo reintegrado al banco por concepto de salarios no reclamados correspondiente al Reintegro No. 1 del presente año con fecha 14/01/2015 por un importe de 218.72 CUP, no existiendo deficiencias, toda vez que fue reintegrado dentro de los términos establecidos y contabilizados de forma correcta.

### **Análisis del Plan de Prevención de Riesgos**

El Plan de Prevención de Riesgos del área económica tiene identificado 1 riesgo relacionado con el tema auditado, 7 posibles manifestaciones y 14 medidas a tomar, no obstante no son efectivas las medidas a tomar al detectarse que se realizaron reintegros fuera de término. Así mismo se revisó dicho Plan en el área de Capital Humano donde tienen identificado las deficiencias detectadas, considerando que las medidas a tomar no han sido efectivas.

### **Recomendaciones**

- El Departamento de Capital Humano en coordinación con la Dirección Económica deberá estudiar el perfeccionamiento del sistema de comunicación actual en aras de propiciar la fluidez de la información sobre la acumulación de las vacaciones de los trabajadores hacia los responsables de cada área.

### **Generalidades**

Debe señalarse que todos los hallazgos de la Auditoría, así como los incumplimientos de los Principios y Normas de Control Interno, fueron dados a conocer por escrito y analizados con los responsables de las áreas correspondientes, siendo aceptados por éstos en todas sus partes, constatándose que se tomaron de inmediato algunas medidas para la solución de las deficiencias detectadas.

La entidad dispone de 20 días hábiles a partir de la fecha de recepción de este informe para presentar sus discrepancias con el contenido del mismo.

Asimismo se disponen de hasta treinta días siguientes a partir de conocer el resultado del informe final, para enviar a la Dirección de Auditoría del MES, el Plan de Medidas para erradicar las deficiencias detectadas, según lo establecido en el Reglamento de la Ley 107 del 2009 de la Contraloría General de la República, en el Artículo No. 57, inciso k).

En el Consejo de Dirección de la entidad se debe discutir el resultado de esta Auditoría y el jefe de la entidad será el máximo responsable de adoptar las medidas que permitan erradicar las deficiencias consignadas en este informe y en un término de ciento ochenta (180) días naturales contado a partir de la terminación de esta auditoría, la entidad debe informar a esta Dirección la situación que presentan las deficiencias contenidas en este documento.

Los auditores actuantes quieren dejar constancia, del agradecimiento a los dirigentes, funcionarios y demás trabajadores de la entidad por la colaboración prestada en el desarrollo de la Auditoría.

Fraternalmente,

Lic. Mayelín Rodríguez Fernández

Jefa de Grupo

RA 11127

**Anexo 5: Encuesta aplicada para la selección de los Expertos**

Tengo el placer de comunicarle que usted ha sido seleccionado como posible experto para ser consultado respecto al grado de relevancia de la propuesta de un Programa de Auditoría Especial al subsistema de nóminas en el Ministerio de Educación Superior, con vistas a una investigación que se está llevando a cabo como tesis de maestría en Contabilidad Gerencial.

Es necesario, antes realizarle la consulta correspondiente como parte del método empírico de investigación: “consulta a expertos”, determinar su coeficiente de competencia, en este tema, a los efectos de reforzar la validez del resultado de la consulta que se realizará. Por esta razón se le ruega que responda las siguientes preguntas de la forma más objetiva y sincera que le sea posible.

**¡Gracias!**

1. Marque con una equis (X), el valor que se corresponde con el grado de conocimiento que usted posee sobre “Auditorías al Subsistema de Nóminas” (Considérese que la escala que se le presenta es ascendente, es decir, el conocimiento sobre el tema referido va creciendo desde 0 hasta 10).

<b>GRADO DE CONOCIMIENTO SOBRE AUDITORÍAS AL SUBSISTEMA DE</b>										
<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>9</b>	<b>10</b>

- 2.- Realice una autoevaluación del grado de influencia que cada una de las fuentes, que se le presentan a continuación, ha tenido en su conocimiento y criterios sobre los indicadores establecidos para la elaboración de programas de auditorías en el sistema de nóminas. Para ello marque con una equis (X), según corresponde, en: A (alto), M (medio) o B (bajo).

Fuentes de argumentación	Grado de influencias de cada una de las fuentes		
	A (alto)	M (medio)	B (bajo)
Análisis teóricos realizados por usted de acuerdo a su conocimiento y experiencia práctica			
Su experiencia obtenida es a través de :			
Trabajos de autores nacionales.			
Trabajos de autores extranjeros.			
Su propio conocimiento del estado del problema			
Su Institución.			

**Anexo 6: Encuesta para la evaluación por criterio de expertos del programa propuesto**

Usted ha sido seleccionado como experto para emitir su criterio valorativo respecto a los aspectos cualitativos que determinan la adecuación o no del programa de auditoría propuesto para el Subsistema de Nóminas en el Ministerio de Educación Superior.

Le agradecemos de antemano su preciada colaboración y pedimos disculpa por el tiempo que le estamos ocupando.

En el documento anexo se muestra el Programa de Auditoría Especial al Subsistema de Nóminas en el Ministerio de Educación Superior que ponemos a su consideración. Para validar la pertinencia, solo tienen que marcar con una equis (X) en la casilla que corresponda atendiendo a las categorías que aparecen en la clave. Se utilizan las mismas categorías en la misma medida que se describe el procedimiento para que usted valore cada etapa y por último la fase de manera general.

**¡MUCHAS GRACIAS POR SU COLABORACIÓN!**

**Clave**

**MA:** Muy Adecuado **BA:** Bastante Adecuado **A:** Adecuado

**PA :** Poco Adecuado **NA :** No Adecuado

<b>METODOLOGÍA</b>	<b>MA</b>	<b>BA</b>	<b>A</b>	<b>PA</b>	<b>NA</b>
Utilidad del programa: Beneficio que reporta para la correcta realización de la Auditoría					
Aplicabilidad: posibilidad de aplicación en los momentos actuales y su adaptabilidad a las legislaciones vigentes.					
Flexibilidad: Posibilidad de adaptación a las diferentes condiciones y formas de pago					
Aceptabilidad: Grado de aceptación y posibilidad de ser utilizado como herramienta para el control interno.					

¿Qué recomendaciones pudiera ofrecer para mejorar el programa propuesta?

## Anexo 7: Criterio de selección de expertos.

Expertos	Aspectos						Kc (Marca de Experto por 0.1)	Ka (Sumar valores 6 ftes)	K= $\frac{1}{2}(Kc+Ka)$
	Análisis teóricos realizados por usted	Su experiencia en el tema	Trabajos de autores nacionales consultados	Trab de autores extranjeros consultados.	Conocimiento del estado actual del problema.	Su intuición			
E1	0,2	0,4	0,05	0,04	0,05	0,05	0,8	0,79	0,80
E2	0,2	0,5	0,05	0,04	0,05	0,05	0,9	0,89	0,90
E3	0,2	0,4	0,05	0,04	0,04	0,05	0,7	0,78	0,74
E4	0,3	0,5	0,05	0,04	0,04	0,05	0,8	0,98	0,89
E5	0,3	0,5	0,05	0,05	0,05	0,02	0,9	0,97	0,94
E6	0,2	0,5	0,05	0,04	0,05	0,05	0,8	0,89	0,85
E7	0,2	0,4	0,05	0,02	0,05	0,05	0,7	0,77	0,74
E8	0,2	0,5	0,05	0,04	0,05	0,05	0,8	0,89	0,85
E9	0,3	0,5	0,05	0,05	0,05	0,02	0,9	0,97	0,94
E10'	0,2	0,4	0,05	0,04	0,04	0,05	0,8	0,78	0,79
E11	0,2	0,5	0,05	0,04	0,05	0,05	0,8	0,89	0,85
E12	0,2	0,4	0,05	0,04	0,04	0,05	0,7	0,78	0,74
E13	0,3	0,5	0,05	0,05	0,05	0,05	1	1,00	1,00
E14	0,2	0,5	0,05	0,04	0,05	0,05	0,9	0,89	0,90
E15	0,2	0,4	0,05	0,04	0,05	0,05	1	0,79	0,90
E16	0,2	0,5	0,05	0,04	0,05	0,05	0,8	0,89	0,85
E17	0,2	0,4	0,05	0,05	0,04	0,05	0,8	0,79	0,80
E18	0,2	0,5	0,05	0,05	0,05	0,05	0,8	0,90	0,85
E19	0,2	0,4	0,05	0,05	0,04	0,05	0,8	0,79	0,80
<b>Promedio</b>								<b>0,87</b>	
Leyenda:		Expertos con nivel de competencia entre 0,8 y 1 (alta la K está entre 0,80 y 1,00)							

**Anexo 8: Matriz de frecuencias acumuladas y puntos de corte**

1	<b>Criterio de expertos</b>									
2	TABLA I Matriz de frecuencias absolutas									
3	ASPECTO	MA	BA	A	PA	NA	Total			
4	A1	14	1				15			
5	A2	14	1				15			
6	A3	15					15			
7	A4	15					15			
8										
9	TABLA II Matriz de frecuencias acumuladas									
10	ASPECTO	MA	BA	A	PA	NA				
11	A1	14	15	15	15	15				
12	A2	14	15	15	15	15				
13	A3	15	15	15	15	15				
14	A4	15	15	15	15	15				
15										
16	TABLA III Matriz de frecuencia relativas acumuladas (Probabilidades)									
17	ASPECTO	MA	BA	A	PA	NA				
18	A1	0,9333	1	1	1	1				
19	A2	0,9333	1	1	1	1				
20	A3	1	1	1	1	1				
21	A4	1	1	1	1	1				
22										
23	TABLA IV Cálculo de los puntos de corte									
24	ASPECTO	MA	BA	A	PA	NA	Suma	Promedio	N - Prom.	Comparación con puntos de corte
25	A1	1,5	3,49	3,49	3,49	3,49	15,46	3,09	-0,148	BA
26	A2	1,5	3,49	3,49	3,49	3,49	15,46	3,09	-0,148	BA
27	A3	3,49	3,49	3,49	3,49	3,49	17,45	3,49	-0,548	BA
28	A4	-3,49	3,49	3,49	3,49	3,49	10,47	2,09	0,852	A
29	Suma	3	13,96	13,96	13,96	13,96	58,84	11,76		
30	Punto de corte	0,75	3,49	3,49	3,49	3,49		2,942	Promedio General	
31										
32	0,75      3,49      3,49									
33	----- ----- ----- ----- -----									
34	MA      BA      A      PA      NA									
35										
36	Aspectos									
37	A1. Utilidad del programa									
38	A2. Aplicabilidad: posibilidad de aplicación en los momentos actuales y su adaptabilidad a las legislaciones vigentes.									
39	A3. Flexibilidad: Posibilidad de adaptación a las diferentes condiciones y formas de pago									
40	A4. Aceptabilidad: Grado de aceptación y posibilidad de ser utilizado como herramienta para el control interno									