

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

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

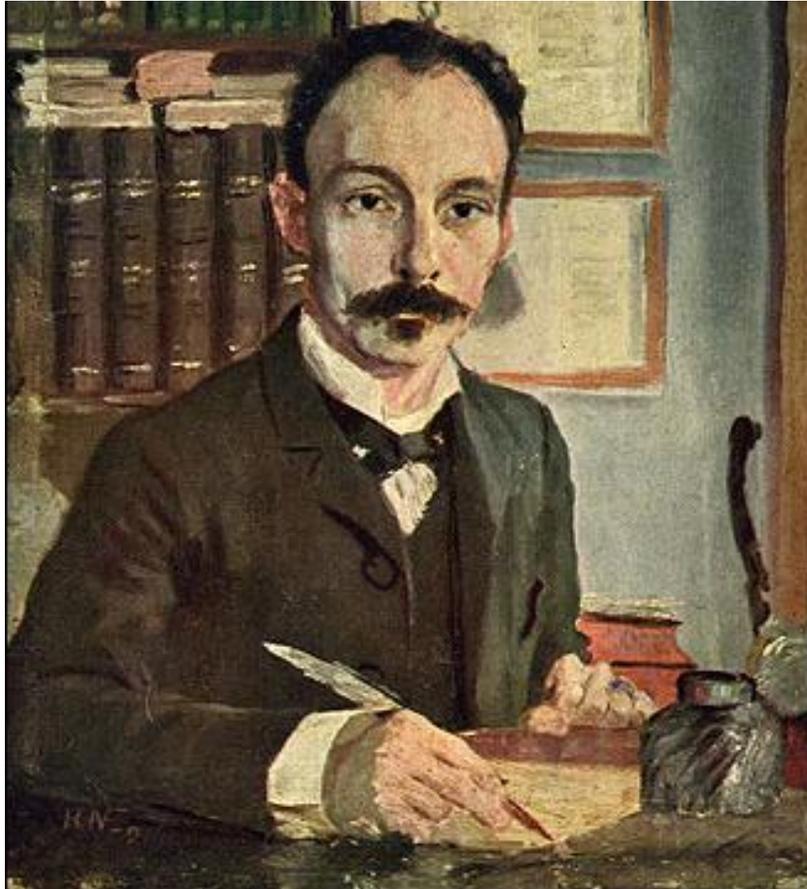
**Título: Programa de auditoría a la contratación y pago a personas naturales en el Ministerio de Educación Superior.**



**Autor: Lic. Yordano Mousó Díaz.**

**Tutora: MSc. Teresa Torrente Sera.**

**Holguín, 2015**



*“Los peligros no se han de ver cuando se les tiene encima, sino cuando se les puede evitar... En prever está todo el arte de salvar... Dejar de prever es un delito público y un delito mayor no obrar”*

José Martí

## DEDICATORIA

- ✓ En especial a mis hijos Sophia y Diego.
- ✓ A mi esposa Annié
- ✓ A mi familia
- ✓ A todos los que me alentaron en este empeño

## AGRADECIMIENTOS

- ✓ A los profesores del claustro de la maestría por su empeño y enseñanzas.
- ✓ A mis colegas de trabajo, por su apoyo.
- ✓ A los que confiaron en mí.

A todos,  
Muchas gracias

## **RESUMEN**

Como parte de la actualización del Modelo Económico y Social de la Revolución Cubana resurge el Trabajo por Cuenta Propia como alternativa de acceso a producciones y servicios hasta ese momento limitado a entidades estatales. Las nuevas disposiciones permiten además la comercialización a entidades dentro de los límites financieros que estas tengan establecidos.

La ausencia de un programa a la contratación y pago a personas naturales en correspondencia con las continuas transformaciones en las legislaciones asociadas impacta de manera negativa en la determinación adecuada de los hallazgos de la auditoría en el MES, lo que constituye el problema científico a resolver.

La investigación tiene como objetivo elaborar un Programa de Auditoría a la contratación y pago a personas naturales, adaptado a las condiciones específicas del MES, que sirva de guía en la realización de estas acciones de control. El aporte fundamental se centra en la elaboración de un programa para ejecutar la Auditoría a la contratación y pago a personas naturales que constituye una herramienta de trabajo para los auditores del MES.

Su aplicación en la Universidad de la Isla de la Juventud permitió detectar anticipadamente insuficiencias, evaluar sus resultados con mayor precisión y, en consecuencia, tomar decisiones orientadas a la mejora de la organización. La valoración del programa de auditoría mediante el método de Kendal demostró el nivel de pertinencia, relevancia y factibilidad en la práctica.

# ÍNDICE

	Pág.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL SOBRE AUDITORÍA Y EL TRABAJO POR CUENTA PROPIA, GENERALIDADES Y CONCEPTOS BÁSICOS.	
1.1 Evolución histórico de la auditoría	7
1.1.1 Evolución histórico universal de la auditoría	7
1.1.2 Evolución histórico de la auditoría en Cuba	13
1.2 La Auditoria en Cuba. Objetivos y aspectos generales	20
1.2.1 Los programas de auditoria	27
1.3 El sistema de auditoría del Ministerio de Educación Superior.	31
1.4 Diagnóstico del estado actual de la aplicación de acciones de control a la actividad de contratación y pago a privados en el Ministerio de Educación Superior.	33
CONCLUSIONES DEL CAPITULO I	36
CAPÍTULO II. AUDITORÍA A LA CONTRATACIÓN Y PAGO A PERSONAS NATURALES EN EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR	
2.1 Propuesta del programa de auditoría a la contratación y pago a personas naturales.	37
2.1.1. Programa de auditoría a la contratación y pagos a personas naturales en el Ministerio de Educación Superior	41
2.2 Aplicación del programa de auditoría en la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”.	50
2.3 Valoración del nivel de pertinencia y relevancia del programa.	57
2.3.1 Conformación del panel de especialistas.	57
2.3.2 Valoración del procedimiento por el método Kendal	57
CONCLUSIONES DEL CAPITULO II	59
CONCLUSIONES	61
RECOMENDACIONES	62
BIBLIOGRAFÍA	63
ANEXOS	

## **INTRODUCCIÓN**

Una nueva dimensión en el pensamiento de la administración es la Auditoría, por ser un examen detallado de la administración de un organismo social realizado por un profesional. Se trata de una herramienta de control y evaluación considerada como un servicio profesional para examinar integralmente una entidad con el propósito de descubrir oportunidades y su fin es mejorar el funcionamiento de la administración.

La Auditoría es dinámica la cual debe aplicarse formalmente a todas las empresas independientemente de su magnitud y objetivos. Esa aplicación debe ser secuencial seria y rigurosa para lograr eficiencia en el sistema contable; éste comprende: normas, métodos procedimientos y demás medios utilizados por una entidad para seguir las huellas de las actividades financieras que realiza y resumirlas de forma útil eficiente y comprensible para quienes toman decisiones. La auditoría debe ir de la mano de la administración como parte integral del proceso administrativo.

En la actualidad, Cuba realiza profundas transformaciones en la esfera económica con el justo fin de atenuar los embates por la crisis que atraviesa y sentar las bases para el desarrollo productivo del país salvaguardando las conquistas sociales de los últimos decenios. El éxito de este propósito dependerá del grado de certeza que posean las decisiones que se tomen con relación a la administración adecuada y el manejo de los recursos materiales y financieros , del buen desempeño de esta tarea depende en gran medida el resultado futuro que se obtenga. El General de Ejército Raúl Castro Ruz en la clausura del IX Congreso de la Unión de Jóvenes Comunistas señaló: “La batalla económica constituye hoy, más que nunca, la tarea principal y el centro del trabajo ideológico de los cuadros, porque de ella depende la sostenibilidad y preservación de nuestro sistema social”.

En estos momentos el país se encuentra inmerso en un proceso de actualización de su modelo económico, tarea principal discutida en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. En su Resolución Económica se hace énfasis en incrementar

las acciones de control y el protagonismo de los miembros de la sociedad en la lucha por la eficiencia y productividad empresarial, siendo necesario fomentar la cultura económica de toda la población; lo cual tiene su máxima expresión en el Modelo de Gestión Económica, específicamente en el lineamiento 12 donde se expresa: “La elevación de la responsabilidad y facultades hace imprescindible exigir la actuación ética de las entidades y sus jefes, así como fortalecer su sistema de control interno, para lograr los resultados esperados en cuanto al cumplimiento de su plan con eficiencia, orden, disciplina y el acatamiento absoluto de la legalidad”.

Entre las principales transformaciones en la esfera económica de los últimos años se encuentra la ampliación del ejercicio por cuenta propia regulada por la Resolución No. 32 emitida el 7 de octubre de 2010 por la Ministra de Trabajo y Seguridad Social. Se estableció además la posibilidad de que los trabajadores por cuenta propia comercialicen sus productos y servicios a entidades estatales, incluidas las unidades presupuestadas. Productos y servicios que impactan en la sociedad por su variedad y accesibilidad.

El Ministerio de Educación Superior fundado en el año 1976, ha llevado a cabo constantes transformaciones que van desde las diferentes generaciones de planes de estudio y la universalización de la enseñanza hasta los procesos de integración de la educación superior cuya generalización se extiende desde el actual curso 2014 – 2015 luego del proceso de experimentación, aún en desarrollo, realizado a partir del año 2012 en las provincias de Artemisa y Mayabeque así como en el municipio especial Isla de la Juventud.

La nueva gran universidad cubana cuenta con presupuestos millonarios que incluye el mantenimiento, reparaciones, servicios y productos para los cuales sus propias estructuras u otras entidades estatales no brindan respuesta por lo que la convierte en cliente cada vez más recurrente de los trabajadores por cuenta propia.

Hechos delictivos ocurridos en entidades del MES demuestran lo vulnerable de las relaciones en el trabajo por cuenta propia y las deficiencias en el Control Interno que no previeron o detectaron oportunamente los mismos.

Desde el punto de vista empírico se pudo constatar mediante la observación científica, la revisión de documentos entorno a la temática a tratar, tales como: Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Cubanas de Auditoría (NCA) y la Resolución 60/11 de la Contraloría General de la República (CGR), entrevista a directivos de y especialistas de las universidades de La Isla de la Juventud y Holguín, la entrevista a auditores del Sistema Nacional de Auditoría (UCAI MES) , realizado en la etapa preparatoria de la investigación (Anexos 1, 2 y 3), permitió constatar las insuficiencias siguientes:

- Insuficiencias en los programas de auditoría para las áreas de contratación y pago a trabajadores por cuenta propia.
- Limitada toma de decisiones sobre la base de la información de auditoría disponible.

El análisis de estas insuficiencias revelan la contradicción que se expresa entre las exigencias informativas relacionadas con la contratación a trabajadores por cuenta propia que requiere la máxima dirección de la entidad y los insuficientes mecanismos establecidos para el control de la contratación de estas formas de propiedad, lo cual limita su utilización para la toma de decisiones, por lo tanto se hace necesario realizar un análisis que determine qué elementos dentro de la concepción de los programas de auditoría no están concebidos para la actividad no estatal, constituyendo esto la **situación problemática**.

Partiendo de los elementos destacados anteriormente se considera como **Problema de investigación**: Insuficiencias que presentan los programas de auditoría para las acciones de control a la contratación y pago a personas naturales, limita la toma de decisiones en las entidades del Ministerio de Educación Superior.

Se declara como **objeto de estudio**: La auditoría en el Ministerio de Educación Superior

Se propone como **objetivo de investigación**: Elaborar un Programa de Auditoría a la contratación y pago a personas naturales, adaptado a las condiciones específicas del Ministerio de Educación Superior, que sirva de guía en la realización de estas acciones de control.

Se enmarca el **campo de acción** en: los Programas de Auditoría a la contratación y pago a personas naturales.

A partir de lo expuesto se plantea como **idea a defender**: Sí se elabora un programa de auditoría flexible y pertinente a la contratación y pago a personas naturales, posibilitará a los auditores y directivos de las entidades del Ministerio de Educación Superior contar con una herramienta que les permita un mejor desempeño en el cumplimiento de sus funciones y la toma de decisiones.

Para la realización de este proyecto se proponen las siguientes **tareas científicas**:

- Establecer los referentes teóricos que sustentan la aplicación de los programas de auditoría en la gestión organizacional.
- Diagnosticar la situación actual existente en la contratación y pago a personas naturales
- Elaborar el programa de Auditoría a la contratación y pago a personas naturales
- Valorar la aplicación del programa propuesto para el Ministerio de Educación Superior.

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

auditoria, así como de las distintas definiciones de dicha categoría en todas sus etapas.

**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 de la estrategia a seguir.

**Inductivo - Deductivo** en la determinación del estado actual del problema, sus causas y los resultados obtenidos en la aplicación del programa de auditoría.

**El enfoque sistémico:** para elaborar el programa de auditoría a la contratación y pago a personas naturales.

**Del nivel empírico:**

**Observación** para obtener información sobre el estado actual.

**Análisis documental:** permitió establecer el marco teórico referencial.

**Entrevistas**, aplicadas con el objetivo de obtener más información relacionada con el tema.

**Método de concordancia de Kendall** para valorar la propuesta del programa desarrollado.

Como **aporte de la investigación** la elaboración de un programa flexible y pertinente para ejecutar Auditorías a la contratación y pago a personas naturales como herramienta de trabajo para los auditores y directivos de las entidades 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 a la contratación y pago a personas naturales, 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 a la contratación y pago a personas naturales en el Ministerio de Educación superior, la validación a través del método de concordancia de Kendall y la aplicación práctica del mismo en auditoría realizada por la UCAI del MES.

# **CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL SOBRE AUDITORÍA Y EL TRABAJO POR CUENTA PROPIA, GENERALIDADES Y CONCEPTOS BÁSICOS**

Este Capítulo se dedica a los aspectos esenciales de la auditoría y al Trabajo por Cuenta Propia, utilizando un enfoque conceptual y elementos técnicos referidos a nuestra realidad

## **1.1 Evolución histórica de la auditoría**

### **1.1.1 Evolución histórica universal 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 desarrollo 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, ordeno 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 Auditorias, 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. George Watson 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 práctica 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 auditoria, 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 auditoria 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 auditoria creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los EEUU hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoria en los EEUU cogió un

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

Es conveniente considerar que la contabilidad y la Auditoría que se realizaban en el siglo XIX y a principios del siglo XX no estaban sujetas a Normas de Auditoría o Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo que la dificultad para ejecutarlos e interpretarlos generó en el primer cuarto del siglo XX una tendencia hacia la unificación o estandarización de los procedimientos contables y de auditoría. Un ejemplo de esta aspiración son los folletos mencionados anteriormente que emitió el Instituto Americano de Contadores, así como el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera emitido por la Asociación Hotelera del Estado de New York. Se puede afirmar que entre los siglos XIX y XX se producen unos cambios destacables, los cuales se resumen en la tabla 1.1.

**Tabla 1.1** Cambios destacables en la auditoría entre el siglo XIX y XX

Aspectos	Siglo XIX	Siglo XX
Objetivo	Controlar las posibles situaciones irregulares	Emitir una opinión sobre si las Cuentas Anuales reflejan la imagen fiel de la empresa
Metodología	Examen exhaustivo, por lo que era muy cara	1) Técnica del muestreo: no toma todos los datos. 2) Revisión del control interno: ver si funciona y es fiable
Alcance	Sólo Balance de Situación; la Cuenta de Pagos y Gastos se considera secreta	Se revisa la totalidad de las Cuentas Anuales, pero tomadas en su conjunto
Documento emitido	Certificación de la situación	Opinión profesional
Responsabilidad asumida	El auditor asumía la exactitud de todas y cada una de las cuentas	Asume que las cuentas reflejan la imagen fiel, en su conjunto

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.

En 1917 el ya creado Instituto Americano de Contadores preparó a solicitud de la Comisión Federal de Comercio de USA un "Memorandum sobre las auditorías de Balance General" que fue aprobado por la Comisión, publicado en el Boletín de la Reserva Federal y distribuido en forma de folleto a los intereses bancarios y de negocios y a los contadores de ese país bajo el nombre de: "Contabilidad Uniforme: Propuesta presentada por el Comité de la Reserva Federal". Este folleto fue reeditado en 1918 bajo un nuevo título, "Métodos Aprobados para la Preparación de Estados de Balance General", indicando tal vez el cambio de nombre una realización del enfoque utópico de la "contabilidad uniforme".

La auditoria 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 auditoria, yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y asuntos legales.

En 1929 el folleto fue revisado a la luz de la experiencia de la década transcurrida. En adición a un cambio del título, (que se convirtió en "Verificación de Estados Financieros" como evidencia de la creciente toma de conciencia de la importancia del Estado de Resultado), la revisión contenía la significativa declaración de que "la responsabilidad por la extensión del trabajo requerido debe ser asumida por el auditor".

El Instituto Americano de Contadores emitió periódicamente a través de su Comité de Procedimiento de Auditoría que representaba su opinión al respecto ante determinadas circunstancias que fueron modificadas disposiciones establecidas por el folleto de 1936 titulado: "Examen de Estados Financieros por Contadores

Públicos Independientes", habiendo aparecido aquí dos interesantes conceptos para el desempeño de la profesión:

Primero, que la palabra "verificación" utilizada en el título del folleto anterior, no es una representación exacta de la función del auditor independiente en el examen de los Estados Financieros de una entidad.

Segundo, la aceptación por el Instituto Americano de Contadores de la responsabilidad de la determinación y publicación de las Normas y Procedimientos de Contabilidad y Auditoría.

Como consecuencia del famoso fraude de Mckesson & Robins, el Instituto Americano de Contadores emitió en su Junta Directiva Anual de octubre de 1939 una extensión de los procedimientos de auditoría vigentes hasta ese momento, para requerir la observación física de los inventarios y la confirmación de las cuentas por cobrar en los casos en que esos activos representaran una porción significativa de los activos corrientes y de los activos totales de la entidad auditada. Estos procedimientos se mantienen vigentes actualmente.

El Comité de Procedimientos de Auditoría acometió un estudio especial sobre las Normas de Auditoría para ello editó un informe y fue publicado en octubre de 1947 bajo el título de "Declaración Tentativa de las Normas de Auditorías, su Significado y Alcance Generalmente Aceptados". El carácter tentativo de este folleto se desvaneció cuando en la reunión de septiembre de 1948 los miembros del Instituto Americano de Contadores aprobaron el resumen de las normas de auditorías presentados en el folleto de 1947.

En la actualidad el Instituto continua emitiendo declaraciones sobre normas y procedimientos de auditoría en folletos denominados "Statements on Audit Standards"

Respecto a los cambios en los procedimientos, los últimos años y más concretamente desde mediados de los noventa del siglo pasado, la Auditoría ha experimentado transformaciones esenciales muchas de las cuales han sido provocadas por las nuevas tecnologías de la información y sobre todo por una mayor exigencia respecto a lo que el mundo empresarial demanda de los

auditores. Respecto a los cambios en los métodos y sistemas aplicados por los auditores, al principio surgieron por la necesidad de mejorar la eficiencia y rentabilidad económica, sin embargo en la actualidad la racionalización en la forma de trabajar viene por la necesidad de mejorar la calidad de los trabajadores.

Sin lugar a dudas, el desarrollo de la Auditoría Externa Independiente se le atribuye grandemente al desarrollo de la Auditoría Interna, originalmente realizada por las empresas ferroviarias para revisar el manejo del efectivo en las agencias o puntos de venta, lo que fue seguido por otras entidades que manejaban gran cantidad de efectivo como bancos, tiendas de detalle, etc., ya que no era posible que los auditores externos independientes pudieran hacerse cargo de este tipo de revisión.

La profesión de auditor interno fue desarrollándose de forma independiente y en 1941 fue creado en los Estados Unidos el Instituto de Auditores internos, que paulatinamente fue emitiendo las normas de la profesión hasta convertirse actualmente en objeto de carreras universitarias, Maestrías y Diplomados.

También es importante destacar los importantes cambios experimentados en las propias empresas auditadas. Cambios que van más allá de los propios sistemas de registro contable, y que se refieren a la actitud de las mismas hacia el trabajo y función de los auditores.

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.

### **1.1.2 Evolución histórica de 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.

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 o 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 Auditoria 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 Auditoria 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 Comisión 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 auditoria 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 auditoria, 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 Auditoria (ONA), adscrita 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 Auditoria” 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 Auditoria 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 Auditoria, 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>1</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>2</sup>.

En octubre de 2012 la Contraloría General de la República de Cuba emite las “Normas Cubanas de Auditoría”<sup>3</sup>, la experiencia acumulada del ejercicio profesional en el Sistema Nacional de Auditoría le permitió armonizar las normas vigentes elaboradas por el extinto Ministerio de Auditoría y Control con las Normas de la Organización internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), las que están ajustadas a las Normas Internacionales de Auditoría.

Las nuevas normas 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 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.

---

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

<sup>2</sup> Resolución No. 60 de 2011 Normas del Sistema de Control Interno de la Contraloría General de la República

<sup>3</sup> Resolución No. 340 de 2012 Normas Cubanas de Auditoría de la Contraloría General de la República

## 1.2 La Auditoría en Cuba. Objetivos y aspectos generales.

A los efectos de la Ley No. 107/09 “De la Contraloría General de la República de Cuba”, se define como auditoría, el 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.

La auditoría tiene entre sus objetivos esenciales<sup>4</sup>:

- Calificar el estado 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 dirigentes y colectivos laborales, en el interés de elevar la economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos del Estado.

Las auditorías se clasifican<sup>5</sup> en:

**Externa:** es practicada por profesionales facultados, que no son empleados de la organización que se audita.

**Interna:** es practicada por profesionales facultados que son empleados de la propia organización, para la valoración independiente de sus actividades, con la finalidad de evaluar la consecución de los objetivos del control interno y contribuir a la prevención.

De acuerdo con los objetivos fundamentales que se persiguen en la citada Ley, las auditorías se clasifican en:

---

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

<sup>5</sup> Reglamento de la Ley No. 107 de 2009 de la Contraloría General de la República de Cuba.

**Auditoría de gestión o rendimiento:** examen y evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o actividad, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su desempeño en la planificación, control y uso de los recursos.

**Auditoría financiera o de estados financieros:** 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 control interno.

**Auditoría forense:** 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.

**Auditoría de cumplimiento:** comprobación, evaluación y examen que se realiza con el objetivo de verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas, reglamentarias, estatutarias y procedimientos inherentes a la actividad sujeta a revisión.

**Auditoría fiscal:** examen de las operaciones a las que están obligadas las personas jurídicas o naturales con obligaciones al fisco, tributarias y no tributarias, con el objetivo de determinar si se efectúan en la cuantía que se corresponda, dentro de los plazos y formas establecidas y proceder conforme a derecho.

**Auditoría de tecnologías de la información y las comunicaciones:** examen de las políticas, procedimientos y utilización de los recursos informáticos, así como de la confiabilidad y validez de la información, la efectividad de los controles, aplicaciones, sistemas de redes y otros vinculados a la actividad informática.

**Auditoría ambiental:** proceso para verificar el uso, administración, protección, preservación del medio ambiente y de los recursos naturales, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las normas y principios que rigen su control.

**Auditoría especial:** 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.

En la ejecución de la auditoría intervienen cuatro fases<sup>6</sup>, las cuales son:

1. **Planeación:** es la que determina el logro de los niveles de gestión óptimos (economía, eficiencia y eficacia) en el proceso de la auditoría; si se realiza una adecuada planeación, el resto de las fases alcanzan la calidad requerida.

En esta fase se realizan entre otras, las actividades siguientes:

- a) Acopio de información sobre la entidad auditada y su organización, con el fin de determinar los riesgos y áreas o procesos de mayor importancia.
- b) Valoración preliminar del Sistema de Control Interno.
- c) Definición de los objetivos y el alcance de la auditoría.
- d) Selección de la muestra a ser evaluada.
- e) Determinación de recursos humanos y materiales.
- f) Elaboración del Plan de Trabajo General de la auditoría, el Plan de Trabajo Individual y programas de la auditoría.
- g) Dar a conocer a la entidad auditada el alcance y los objetivos generales de la auditoría, los que pueden cambiar en dependencia de los hallazgos detectados, siempre que no se comprometa el resultado de alguna investigación solicitada por los niveles competentes.

2. **Ejecución:** consiste en la aplicación del programa de auditoría con la finalidad de alcanzar los objetivos propuestos, la que permite obtener la evidencia suficiente, competente y relevante.

En esta fase se realizan actividades como:

---

<sup>6</sup> Resolución No. 340 de 2012 Normas Cubanas de Auditoría de la Contraloría General de la República

- a) Aplicación de pruebas sustantivas y de cumplimiento y recopilación de la evidencia.
  - b) Determinación de desviaciones: hallazgos de la auditoría.
  - c) Notificación de los resultados parciales de la auditoría.
3. **Informe:** consiste en la elaboración del informe de los resultados de la auditoría.

En esta fase se realizan actividades como:

- a) Elaboración del informe de la auditoría.
  - b) Notificación del resultado final de la auditoría al sujeto auditado.
  - c) Emisión del informe de la auditoría.
4. **Seguimiento:** es el seguimiento a la presentación por el sujeto auditado del plan de medidas, así como de las medidas disciplinarias propuestas y adoptadas con los responsables directos y colaterales.

En esta fase se realizan actividades como:

- a) Evaluar y emitir criterios a partir de recibir la consulta de la propuesta de las medidas disciplinarias a adoptar por el sujeto auditado, dentro de los diez días siguientes a la presentación de estas.
- b) Revisar el plan de medidas presentado por el sujeto auditado, así como las medidas disciplinarias adoptadas con los responsables directos y colaterales, y hacer llegar las consideraciones dentro de los diez días siguientes de su presentación al referido sujeto.

Aunque no estén definidos los límites entre las fases de la auditoría: Planeación, Ejecución, Informe y Seguimiento, es importante que el auditor reconozca su existencia y realice sus labores de acuerdo a cada una de ellas, lo que permite una revisión y supervisión adecuada desde su inicio hasta la aprobación del informe de la auditoría.

### **Procedimientos de Auditoría<sup>7</sup>:**

Considerados como acciones que realiza el auditor para llevar a cabo sus labores de revisión, citándose:

Las pruebas de cumplimiento: Diseñadas para obtener una cierta seguridad de que se cumplen las disposiciones y procedimientos establecidos sobre el control interno.

Las pruebas sustantivas: Consistentes en comprobaciones diseñadas para obtener evidencia de la validez de las operaciones, propiedad de las transacciones y saldos que conforman los estados financieros. El auditor diseña dichas pruebas para detectar errores e irregularidades.

### **Técnicas de Auditoría<sup>7</sup>**

Las técnicas de recolección de información son procedimientos especiales utilizados por los auditores para obtener las evidencias suficientes, competentes y relevantes, que les permitan formarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada.

Es muy importante en cualquier tipo de auditoría seleccionar la técnica más apropiada, para examinar cualquier operación, actividad, área, programa, proyecto o transacción de la entidad bajo examen.

Las técnicas de general aceptación en auditoría son:

Las técnicas verbales: Consisten en la obtención de información oral, mediante averiguaciones o indagaciones dentro o fuera de la entidad, sobre posibles puntos débiles en la aplicación de los procedimientos, prácticas de control interno u otras situaciones que el auditor considere relevantes para su trabajo.

La evidencia que se obtenga a través de esta técnica, debe documentarse adecuadamente, donde se describan las partes involucradas y los aspectos tratados.

Pueden ser:

---

<sup>7</sup> Resolución No. 340 de 2012 Normas Cubanas de Auditoría de la Contraloría General de la República

Entrevistas: Es una conversación que tiene como finalidad la obtención de información. Sirven para averiguar de forma directa con el personal de la entidad auditada o con terceros, sobre actividades que guarden relación con las operaciones de ésta, dejando evidencia documental.

Encuestas y cuestionarios: Es la aplicación de preguntas, relacionadas con el sujeto a auditar, para conocer sobre los hechos, situaciones u operaciones, que pueden ser anónimas o identificables.

Las técnicas oculares: Consisten en verificar en forma directa y paralela, la manera como los responsables desarrollan y documentan los procesos o procedimientos, mediante los cuales el sujeto a auditar ejecuta las actividades objeto de control. Esta técnica permite tener una visión de la organización, desde el ángulo que el auditor necesita, o sea, los procesos, los inmuebles, los movimientos diarios, la relación con el entorno, entre otros.

Se clasifican de la forma siguiente:

Observación: Consiste en la contemplación a simple vista, que realiza el auditor durante la ejecución de una actividad o proceso.

Comparación o confrontación: Es cuando se cotejan las operaciones realizadas por el sujeto a auditar con las normativas, procedimientos y otros documentos para determinar sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas.

Revisión selectiva: Radica en el examen de aspectos importantes, que debe cumplir una actividad, informes o documentos, seleccionando parte de las operaciones, que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.

Rastreo: Es el seguimiento que se hace al proceso de una operación, con el objetivo de conocer y evaluar su ejecución.

Las técnicas documentales: Consisten en obtener información escrita, para soportar las afirmaciones, análisis o estudios realizados por los auditores.

Estas pueden ser:

Revisión Analítica: Consiste en el análisis de índices, indicadores, tendencias y la investigación de las fluctuaciones, variaciones y relaciones que resulten inconsistentes o se desvíen de las operaciones pronosticadas.

Comprobación: Consiste en verificar la evidencia que apoya o sustenta una operación o transacción, con el fin de corroborar su autoridad, legalidad, integridad, propiedad, veracidad mediante el examen de los documentos que las justifican.

Computación: Es el análisis de documentos, datos o hechos asistidos por computador y los software especializados.

Estudio general: Esta técnica se aplica al inicio del trabajo del auditor, sobre la base de su experiencia y juicio profesional y generalmente requiere la aplicación de otras técnicas. Consiste en la evaluación general de la información del sujeto a auditar, sobre su naturaleza jurídica, objeto social, estados contables, sistemas de información, Sistemas de Control Interno, entre otras.

Las técnicas físicas: Es el reconocimiento real sobre hechos o situaciones dadas en tiempo y espacio determinados y se emplea como técnica la inspección.

Inspección: Consiste en el reconocimiento mediante el examen físico y ocular, de hechos, situaciones, operaciones, activos tangibles, transacciones y actividades, aplicando para ello otras técnicas como son: indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.

Las técnicas escritas: Consiste en reflejar en los Papeles de Trabajo información importante para el trabajo del auditor.

Se aplica de las formas siguientes:

Análisis: Consiste en la separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico. Permite identificar y clasificar para su posterior análisis, todos los aspectos de mayor

significación y que en un momento dado pueden afectar la operatividad de la entidad auditada.

Conciliación: Es el cotejo de la información producida por diferentes fuentes sobre un mismo tema para establecer su conformidad y veracidad.

Confirmación: Radica en corroborar la verdad, certeza o probabilidad de hechos, situaciones, sucesos u operaciones, mediante datos o información obtenidos de manera directa y por escrito de los funcionarios o terceros que participan o ejecutan las operaciones sujetas a verificación.

Cálculo: Es la verificación de la exactitud aritmética de las operaciones, contenidas en los documentos.

Tabulación: Se realiza mediante la agrupación de los resultados importantes, obtenidos en las áreas y elementos analizados, para arribar o sustentar las conclusiones.

El jefe de grupo conjuntamente con el resto de los auditores selecciona las técnicas a aplicar a partir de las características del sujeto a auditar, los objetivos y el tipo de auditoría a realizar.

### **1.2.1 Los programas de auditoría**

El Programa de Auditoría establece 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.

El Programa de auditoría guía la acción del auditor y sirve como elemento para el control de la labor realizada, debe también permitir la evaluación del avance del examen y la correcta aplicación de los procedimientos y así lograr que la consecución de los resultados esté de acuerdo con los objetivos propuestos, para evitar omisiones y duplicaciones.

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

Los programas de auditoría adecuadamente preparados, son esenciales para cumplir con las actividades de auditoría, y sus propósitos son los siguientes:

- Proporcionar a los miembros, un plan sistemático del trabajo de cada área o aspecto que se examine
- Responsabilizar a los miembros del grupo por el cumplimiento eficiente del trabajo a ellos encomendados
- Servir como un registro de la actividad de auditoría, evitando olvidarse de aplicar procedimientos básicos
- Facilitar la revisión del trabajo al jefe de grupo y supervisor
- Constituir el registro del trabajo desarrollado y la evidencia del mismo.

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

## **Tipos de programas**

Existen varias modalidades o formas de programas y por su contenido se clasifican en generales y detallados:

Generales: son aquellos cuyo enunciado es genérico en la aplicación de los procedimientos y técnicas de auditoría, con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso y son generalmente destinados al uso de los auditores con amplia experiencia.

Detallados: son los que describen con mayor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría y se destinan generalmente al uso de los ejecutantes directos de la auditoría.

Con relación al trabajo concreto se clasifican en estándar y específicos:

Programas estándares o uniformes: son aquellos que pueden aplicarse a entidades de similares características y se utilizan para exámenes especiales porque tienen la ventaja de ser completos y ayudan a evitar la omisión de procedimientos básicos.

El auditor corre algunos riesgos al aplicar los programas estándar y son:

- Que no sea completamente aplicable a la entidad bajo examen
- Que no se considere la adición de nuevos procedimientos olvidando la necesidad de flexibilidad e ingenio del auditor
- Que se realicen labores innecesarias por no omitir ciertos procedimientos contemplados en el programa.

Para aprovechar al máximo posible el uso de programas estándar es recomendable tener programas uniformes, confeccionados para entidades públicas de características homogéneas, provincias, municipios, universidades, escuelas, hospitales, etc.

Programas específicos: son aquellos que se formulan y preparan concretamente para cada entidad o situación particular, puesto que se basa en la información disponible de las particularidades y necesidades de cada entidad.

El programa de auditoría, no debe ser considerado fijo e incambiable, al contrario, será flexible, puesto que ciertos procedimientos planificados al ser aplicados pueden resultar ineficientes o innecesarios, debido a las circunstancias, por lo tanto el programa debe permitir modificaciones, mejoras y ajustes a juicio del auditor.

Durante el desarrollo de la auditoría, las modificaciones que sean necesarias realizar a los procedimientos del programa serán analizadas y discutidas entre el jefe de grupo y el supervisor y se harán constar en la hoja de supervisión respectiva. La modificación o eliminación de procedimientos puede ser justificada en el caso de:

- Eliminación o disminución de algunas operaciones y actividades
- Mejoras en los sistemas financieros, administrativos o de control interno
- Pocos errores o irregularidades.

Relación entre programas de auditoría y papeles de trabajo

El jefe de grupo y específicamente cada auditor que desarrolla una parte del programa, es responsable de elaborar los papeles de trabajo que reflejen el cumplimiento del mismo y los resultados obtenidos.

Para el cumplimiento del programa, el auditor responsable de la aplicación del mismo tomará en cuenta lo siguiente:

- Leer detenidamente el programa antes de aplicarlo y cumplirlo totalmente
- Los procedimientos ejecutados del programa estarán respaldados con los papeles de trabajo
- El jefe de grupo tendrá libertad y posibilidad para aplicar los programas, en la forma que más convenga al objetivo y alcance del examen.

Los auditores y personal de apoyo de otra actividad profesional, son responsables ante el jefe de grupo por las partes del programa a ellos asignados.

### **1.3 El sistema de auditoría del Ministerio de Educación Superior.**

El sistema de instituciones subordinadas al Ministerio de Educación Superior 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.

El Organismo central para la atención general del sistema de educación superior subordinado posee como parte integrante de su estructura y adscrita directamente al Ministro la Dirección de Auditoría, considerada a todos efectos legales por la Contraloría General de la República como Unidad Central de Auditoría Interna (Anexo 4).

En consecuencia, cumplimenta con las funciones previstas en los documentos normativos emitidos por la Contraloría General de la República para este tipo de estructura. En la resolución 340/2013, 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.

Para el cumplimiento del encargo ministerial asignado la Dirección de Auditoría cuenta con una plantilla aprobada de 13 trabajadores que incluye 10 auditores y el Director que en conjunto con 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 – financiera 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 sistema durante el 2014 ejecutó 104 acciones de control lo que representa el 93,4 por ciento de cumplimiento del Plan previsto para el año. Se detectaron 6 Hechos de corrupción 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 el cumplimiento en algunas entidades, que en lo fundamental radican en la poca preparación inicial para enfrentar la temática seleccionada lo que dilata su terminación, entre otras.

#### **1.4 Diagnóstico del estado actual de la aplicación de acciones de control a la actividad de contratación y pago a privados en el Ministerio de Educación Superior.**

En el VI Congreso del PCC se esclareció: "El incremento del sector no estatal de la economía, lejos de significar una supuesta privatización de la propiedad social, como afirman algunos teóricos, está llamado a convertirse en un factor facilitador para la construcción del socialismo en Cuba, ya que permitirá al Estado concentrarse en la elevación de la eficiencia de los medios fundamentales de producción, propiedad de todo el pueblo y desprenderse de la administración de actividades no estratégicas para el país." <sup>8</sup>

El 7 de octubre del 2010 fue emitida la Resolución No. 32 por la Ministra de Trabajo y Seguridad Social la que aprobó el Reglamento del ejercicio del trabajo por cuenta propia, la cual regulaba lo relacionado con estas actividades, una vez que se aprobó la ampliación del ejercicio de las mismas.

La experiencia de su aplicación demostró que era necesario modificarla con el objetivo de autorizar la contratación de trabajadores en un espectro más amplio de actividades y adicionar otras, por lo que en fecha 6 de septiembre de 2011 fue emitida, por esa propia autoridad, la Resolución No. 33/2011, la que derogó el Reglamento anterior, con posterioridad queda derogada esta y se puso en vigor dos nuevas Resoluciones la 41 y la 42 del 22 de Agosto del 2013.

Las nuevas disposiciones regulan el ejercicio del trabajo por cuenta propia, su ordenamiento y control e incluyó la relación de las actividades que autorizan las

---

<sup>8</sup> Informe Central al VI Congreso del PCC, Granma, 17-4-2011, p 3

Direcciones Municipales de Trabajo y otros organismos rectores, así como adiciona nuevas actividades, eliminar limitaciones en el otorgamiento de autorizaciones para el ejercicio de determinadas actividades y definir el alcance de cada una, lo que determinó la necesidad de elaborar acciones de control en el Ministerio de Educación Superior

El estudio realizado constituyó una de las tareas de esta investigación y tuvo como objetivo, diagnosticar la situación actual de la aplicación de acciones de control a las actividades de contratación y pago a privados para corroborar la existencia del problema.

Para determinar el contenido del diagnóstico, se tuvieron en cuenta los criterios siguientes:

- Resultado de la gestión de la entidad.
- Los elementos esenciales relacionados con la implementación de acciones de control.
- Los programas de auditoría actuales aprobados para su implementación en el Ministerio de Educación Superior.

A partir de estos criterios, se efectuó el diagnóstico en el que se emplearon los métodos siguientes:

- Se entrevistaron a directivos de las universidades Oscar Lucero y Jesús Montaner Oropesa, trabajadores de las áreas de Logística y Almacenes, Mantenimiento e Inversiones, Departamento Económico y Jurídico de estas universidades.
- Se entrevistaron auditores y supervisores del Sistema de auditoría interna del Ministerio de Educación Superior.
- Se realizó la revisión de documentos tales como: facturas, expedientes y contratos derivados de las relaciones con trabajadores por cuenta propia.

Como resultado de los métodos aplicados se puede resumir las siguientes insuficiencias:

- Insuficiencias en los programas de auditoría a la contratación y pago a trabajadores por cuenta propia.
- Limitada toma de decisiones sobre la base de la información de auditoría disponible.

Estas insuficiencias que se revelan están condicionadas por las causas siguientes:

- Desconocimiento de las regulaciones e indicaciones de los organismos rectores sobre la actividad.
- Incumplimiento de los procedimientos establecidos por las entidades que regulan las relaciones con las formas no estatales de producción
- Falta de supervisión y control de las estructuras a las relaciones con privados que no detectan oportunamente las deficiencias
- Los resultados de las acciones de control no se analizan con las áreas
- No se realiza estudios de casos de corrección asociada a la actividad manifestados en el Ministerio de Educación Superior y en el territorio.

En la VIII y IX Comprobación Nacional al Control Interno realizadas en el 2013 y 2014 respectivamente por la Contraloría General de la República con auditores del sistema se orientó la verificación del cumplimiento de las normativas aprobadas para los pagos a privados con la consiguiente emisión de un Programa con aspectos muy elementales para su comprobación. Por su parte la Unidad Central de Auditoría del MES en la verificación al subsistema de Cobros y Pagos orienta que se tome en la muestra las operaciones realizadas con los privados para la cual se carece de un programa que sirva de guía en la realización de estas acciones de control.

Por tanto, constituye una necesidad aplicar la programa de auditoría a las actividades de contratación y pago a trabajadores en el Ministerio de Educación Superior.

## **CONCLUSIONES DEL CAPITULO I**

Atendiendo al estudio teórico realizado en el presente capítulo, se llega a la siguiente conclusión.

1. La utilización del método histórico – lógico permitió ver el desarrollo de la auditoría desde sus inicios hasta los momentos actuales.
2. Se ha realizado una caracterización de los tipos de auditoría, sus objetivos y clasificación.
3. Se ha mostrado los fundamentos teóricos y la necesidad de elaboración de los programas de auditorías para garantizar la calidad de las mismas.
4. Se ha diagnosticado de forma tal que queda demostrado la importancia de la elaboración del programa de auditoría a la contratación y pago a personas naturales

## **CAPÍTULO II. AUDITORÍA A LA CONTRATACIÓN Y PAGO A PERSONAS NATURALES EN EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR**

El presente capítulo está encaminado a la presentación del programa de auditoría a la contratación y pagos a personas naturales así como los resultados obtenidos al someter a valoración de un panel de expertos la propuesta.

### **2.1 Propuesta del programa de auditoría a la contratación y pago a personas naturales.**

El programa elaborado está dirigido a dar solución al problema científico formulado. Está sustentado en los fundamentos teóricos y metodológicos que se ofrecen en investigaciones precedentes relacionadas con la contratación y pago a personas naturales en entidades del Ministerio de Educación Superior.

El programa de auditoría se sustenta en los antecedentes teóricos sistematizados definido en el capítulo 1. En su concepción se transitó por componentes, que a partir de su estructura y relaciones, se establecen los nexos entre cada uno de ellos, lo que permite derivar las cualidades que lo distinguen, flexible y pertinente, lo cual permite estar a la altura de las exigencias de los cambios en el modelo económico y social.

Las características de este programa de auditoría son las siguientes:

- Su flexibilidad que permite la permanencia a través de los cambios que ocurran en la actualización del Modelo Económico y Social de la Revolución Cubana.
- La pertinencia, construida con la participación de todos los actores internos y externos y que se define como la congruencia entre las necesidades de contexto externo y el proyecto universitario<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> Núñez Jover, Jorge.: Conocimiento académico y sociedad. Ensayos sobre política universitaria de investigación y posgrado. Ed. UH, La Habana, Cuba, 2010.

El Programa de Auditoría establece 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.

El Programa de auditoría guía la acción del auditor y sirve como elemento para el control de la labor realizada, debe también permitir la evaluación del avance del examen y la correcta aplicación de los procedimientos y así lograr que la consecución de los resultados esté de acuerdo con los objetivos propuestos, para evitar omisiones y duplicaciones.

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. 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.

### **2.1.1. Programa de auditoría a la contratación y pagos a personas naturales 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:** Especial, a la contratación y pagos a personas naturales.

#### **Objetivo general de la auditoría:**

Comprobar el control que ejercen las entidades estatales para el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes sobre la contratación y pagos de los productos y servicios que les ofrecen los trabajadores por cuenta propia, en el marco del cumplimiento del plan de la economía y del presupuesto aprobado para el ejercicio fiscal.

**Objetivos específicos:**

- Revisar el cumplimiento de las indicaciones que deben tenerse en cuenta por las entidades estatales en sus relaciones con los trabajadores por cuenta propia establecidas en: Resolución No. 32 de 2013 e Instrucción No. 7 de 2011, ambas del Ministerio de Economía y Planificación, Resoluciones No. 41 y 42 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social y las Resoluciones No. 100, 101 de 2011 y No. 12 de 2013 del Banco Central de Cuba.
- Verificar el registro contable de la recepción, inventarios, distribución y destino final de los productos o la ejecución de los servicios que ofrecen los trabajadores por cuenta propia, así como las operaciones de cobros y pagos realizadas.
- Vincular las acciones de control a realizar con el cumplimiento de la Resolución 60/11 "Normas del Sistema de Control Interno" de la Contraloría General de la República, así como con la implementación de los Lineamientos No. 5, 8, 10 y 12 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

**Técnicas de auditoría a utilizar:**

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

**Período a auditar:****Áreas objeto de verificación:**

- Dirección Logística y Almacenes
- Departamento Jurídico
- Dirección de Mantenimiento e Inversiones

- Departamento Económico

### **Operaciones contables:**

Vinculadas con el registro y control de los productos y servicios adquiridos con trabajadores por cuenta propia.

### **Documentación a revisar:**

- Procedimiento emitido por la entidad para realizar el proceso de negociación, elaboración, firma, ejecución, reclamación y control de los contratos que conciertan con los clientes y proveedores de trabajos por cuenta propia u otro tipo de gestión económica no estatal.
- Indicaciones por escrito que ha recibido de las instancias superiores del tema objeto de verificación.
- Normativa establecida por el Ministro, Presidente del Consejo de Administración Provincial, Jefe de la Entidad Nacional, Jefe de la Organización Superior de Dirección según el nivel de subordinación de la entidad, que instrumente los pagos en CUC a personas naturales.
- Actas de las reuniones del órgano colegiado donde se analizan los Contratos de la entidad con trabajadores por cuenta propia u otras formas de gestión económica no estatal.
- Registro de contratos concertados.
- Contratos con trabajadores por cuenta propia u otras formas de gestión económica no estatal.
- Plan y Presupuesto anual en el que se contemplen los gastos del periodo objeto de verificación.
- Expedientes correspondientes a los trabajadores por cuenta propia.
- Registro de cheques emitidos.
- Submayor de las cuentas contables

146 0060 Pago anticipado

405 0060 Cuentas por pagar

80 05 02 Servicios contratados a personas naturales.

- Plan de Prevención de las áreas objeto de verificación.

**Marco regulatorio a utilizar:**

- Decreto Ley No. 304/12 "De la contratación económica"
- Decreto No. 310 de 2012 "De los tipos de contratos"
- Resolución No. 101/11 "Normas bancarias para los cobros y pagos", del Banco Central de Cuba
- Instrucción No. 7/11 "Indicaciones a las entidades estatales para la contratación de los productos y servicios de los trabajadores por cuenta propia", del Ministerio de Economía y Planificación
- Resolución No. 12/13 "Podrán ejecutarse pagos en pesos convertibles a las citadas personas naturales en los casos regulados por el Ministerio de Economía y Planificación ", del Banco Central de Cuba
- Resolución No. 32 /13 "Las personas jurídicas cubanas podrán hacer pagos en CUC a las personas naturales", del Ministerio de Economía y Planificación
- Resolución No. 41/13 "Reglamento del ejercicio del trabajo por cuenta propia", del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social
- Resolución No. 42/13 "Las actividades que se pueden ejercer como trabajo por cuenta propia, su denominación y alcance", del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social Resolución No. 11 de 2007 del MFP
- Resolución No. 60/11 "Normas del Sistema de Control Interno" de la Contraloría General de República
- Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución No. 8, 10 y 12

## **ASPECTOS ESPECÍFICOS A VERIFICAR EN LAS ENTIDADES ESTATALES QUE CONTRATAN PRODUCTOS Y SERVICIOS DE LOS TRABAJADORES POR CUENTA PROPIA.**

A continuación se detallan las cuestiones fundamentales que se deben tener en cuenta en las acciones de control que se ejecuten relacionadas con este tema, con independencia de otros elementos que se obtengan en la fase de exploración, así como de la información recibida de los trabajadores y las organizaciones políticas y de masas que contribuyan al cumplimiento de los objetivos propuestos.

1. Revisar si la entidad tiene establecido procedimientos o ha recibido de las instancias superiores indicaciones por escrito para realizar el proceso de negociación, elaboración, firma, ejecución, reclamación y control de los contratos que conciertan con los clientes y proveedores de trabajos por cuenta propia u otro tipo de gestión económica no estatal, en correspondencia con las características de la producción o servicio que presta la organización.
2. Solicitar la normativa establecida por el Ministro, Presidente del Consejo de Administración Provincial, Jefe de la Entidad Nacional, Jefe de la Organización Superior de Dirección según el nivel de subordinación de la entidad, que instrumente los pagos en CUC a personas naturales.
3. Solicitar Actas de las reuniones del órgano colegiado, Contratos de la entidad con trabajadores por cuenta propia u otras formas de gestión económica no estatal (Instrucción No. 7/11 del MEP) y realice un Papel de trabajo donde refleje la información siguiente:
  - a. Nombres, apellidos, No. de carné de identidad del trabajador por cuenta propia a los que se les han efectuado pagos por las compras de productos o prestación de servicios, número de inscripción en el Registro de Contribuyente y provincia de residencia legal.
  - b. Tipo de relación contractual realizada (si fue verbal o por escrito) entre la entidad y el trabajador por cuenta propia.

- c. Nombre de la actividad del Régimen General o Simplificado de Tributación que ejerce el trabajador por cuenta propia que ha comercializado sus productos o servicios a la entidad.
  - d. Tipos de instrumentos de pagos y títulos de créditos empleados, así como el cumplimiento de los requisitos establecidos. (Resolución No.101/11 del BCC)
4. Verificar que la actividad contratada y ejecutada por el trabajador por cuenta propia se encuentra aprobada por el Director de Trabajo de su municipio de residencia y por las entidades facultadas que le corresponden autorizar el ejercicio de la actividad y que corresponde a la denominación y alcance establecidos. (Instrucción No. 7/11 del MEP, Resolución No. 42/13 del MTSS) (Acta de confirmación modelo 760-1 de las NCA)
5. Examinar que los contratos establecidos por la entidad y el trabajador por cuenta propia cumplen con la normativa vigente en el país en materia de contratación económica (Decreto Ley No.304/12 y Decreto No.310/12). Comprobar los aspectos que a continuación se detallan:
- a. Si en la entidad existe control de los contratos suscritos con los trabajadores por cuenta propia.
  - b. Que los contratos concertados por escrito (manuscrito o en forma documental impresa) con los trabajadores por cuenta propia corresponden a contratos de ejecución sucesiva o en aquellos casos en que sea necesario realizar especificaciones técnicas, de calidad, garantías, de servicios postventa u otras similares del producto o servicio comercializado. Estén actualizados y firmados por las personas autorizadas para actuar en representación legal de la entidad y conste la identificación de las partes con los aspectos que a continuación se detallan (Decreto Ley No.304/12 y Decreto No.310/12):
    - Para la entidad: denominación o razón social, el domicilio, provincia de residencia legal, nacionalidad, el Banco del cual es cliente, número de las cuentas bancarias y monedas en que están denominadas, la inscripción en los registros correspondientes y los nombres y cargos de quienes las

representan. En el caso de los representantes, se consigne el documento que acredita tal condición.

- Para los trabajadores por cuenta propia: sus nombres y apellidos, domicilio, ciudadanía, número de carné de identidad y otros datos personales, nombre de la actividad autorizada a realizar, número de inscripción en el Registro de Contribuyente de la Oficina de la Administración Tributaria correspondiente, identificación de la sucursal bancaria y número de cuenta con que operan.
- c. Que el contrato contenga claramente descrito: su objeto, precios y tarifas, cláusulas de pago, efectos de la falta de pago, parámetros de calidad, plazos de garantía comercial (cuando proceda), reclamaciones por incumplimiento de determinadas obligaciones, modificación y terminación del contrato, vigencia del contrato y solución de conflictos y penalidades. (Decreto Ley No.304/12 y Decreto No.310/12)
  - d. Que cada contrato haya sido dictaminado por el asesor jurídico de la entidad, antes ser firmado por las partes.
  - e. Que los contratos verbales (... preferentemente escrito... Artículo 31.1. Decreto No.310 de 2012) hayan observado las reglas establecidas con carácter general para su concertación y que existan las pruebas sustantivas que demuestren la legalidad y transparencia de las acciones ejecutadas, como pueden ser las facturas o documentos que acrediten el servicio prestado o productos recibidos y la cuantía pagada (Instrucción No. 7/11 del MEP).
  - f. Si existe modificación del contrato, precisar si ha sido por acuerdo de las partes, por disposición legal, o por decisión judicial y si se analiza en el órgano colegiado.
  - g. Si existen contratos cancelados entre la entidad y trabajadores por cuenta propia, especificar las causas y monto de cada contrato.
  - h. Que los contratos hayan sido sometidos a la aprobación del órgano colegiado que exista y los términos en el establecidos se corresponden con

los reflejados en Acta donde se realiza el análisis. (Instrucción No. 7/11 del MEP)

- i. Que en el órgano colegiado (según Acta) para la aprobación del contrato se analice entre otros la Solicitud de servicio o producto.
  - j. Que en el presupuesto anual se contemplen los gastos y montos realizados por la compra de los productos o la prestación de los servicios de los trabajadores por cuenta propia. En caso de ser así a que partida se cargó el gasto o si se realizó la correspondiente modificación presupuestaria requerida y si el organismo rector de la unidad autorizó la operación.
  - k. La inexistencia en inventario del producto solicitado o incapacidad de la entidad por medios propios o empresa estatal de prestar el servicio.
  - l. Más de una oferta con la correspondiente evaluación del precio y calidad.
  - m. Que el monto aprobado en el órgano se corresponda con el acordado según contrato suscrito. En caso de existir diferencias, investigar las causas y condiciones que originaron las mismas.
6. Solicite en el departamento de contabilidad los expedientes correspondientes a los trabajadores por cuenta propia y registro de cheques emitidos y verifique:
- a. Que cuenta con las facturas o documento emitido por los cuentapropistas en el que aparezca de forma legible y descrito: el tipo, unidad de medida, tarifa unitaria y cantidad total de producto o detallada la prestación de los servicios realizados y la cuantía a pagar (Resolución No. 11/07 del MFP).
  - b. Que el pago contabilizado por los productos y servicios contratados a cuentapropistas, se correspondan con el monto declarado en las facturas emitidas para ello y con el acordado según contrato suscrito. En caso de existir diferencias, investigar las causas y condiciones que originaron las mismas.
7. Analizar las operaciones de servicios prestados por trabajadores por cuenta propia, el registro contable. Realizar las conciliaciones y confirmaciones necesarias. (Acta de confirmación modelo 760-1 de las NCA)

Registro a las cuentas:

146 0060 Pago anticipado

405 0060 Cuentas por pagar

Registro de los Gastos:

80 05 02 Servicios contratados a personas naturales.

8. Que los pagos realizados a los trabajadores por cuenta propia son en pesos cubanos y solo en CUC por servicios de alimentación y revisar que estos están debidamente aprobados. (Resolución No. 32/13 del MEP)
9. Si las producciones, servicios o recursos contratados se adquirieron en la forma y plazos acordados, así como que estos hayan llegado a su destino final. En caso de que esto sea incumplido, definir las causas y condiciones que lo propiciaron, especificando las cláusulas incumplidas en los casos que correspondan y las medidas adoptadas.
10. Existencia de documento que acredite la calidad y conformidad del cliente con el producto o servicio recibido
11. Analizar en las operaciones de compra de productos a trabajadores por cuenta propia del registro contable de la recepción, inventarios, distribución y destino final de las mercancías. Realice inventario de los productos en almacén y confirmaciones necesarias. (Acta de confirmación modelo 760-1 de las NCA)
12. En caso que se hayan realizado pagos anticipados, analizar los motivos y revisar que los mismos no excedan el 15% de valor total del contrato. (Instrucción No. 7/11 del MEP)
13. Comprobar que los pagos realizados por productos o servicios a los trabajadores por cuenta propia no excedan los límites de gastos establecidos en el plan o el presupuesto aprobado (Instrucción No. 7/11 del MEP) y que los instrumentos de pago empleados son los dispuestos en la Resolución No. 101/11 del BCC. Realizar las confirmaciones necesarias en las sucursales bancarias correspondientes. (Acta de confirmación modelo 760-1 de las NCA)

14. Indagar con los trabajadores de la entidad si conocen de la compra venta de productos o servicios prestados por los trabajadores por cuenta propia a su entidad, así como su opinión sobre la calidad, relacionado con los aspectos siguientes:

- Necesidad del producto o servicio.
- Nivel de satisfacción sobre el producto o servicio recibido.

15. Realizar un análisis costo beneficio en conjunto con la entidad, que relacione los beneficios del producto o servicio ofertado por el trabajador por cuenta propia con los gastos que se han ejecutado y si verdaderamente el costo justifica los beneficios recibidos.

16. Compruebe en el Plan de Prevención de Riesgos tratamiento del pago a trabajadores por cuenta propia. Verifique si las deficiencias han sido identificadas entre las posibles manifestaciones y evalúe la efectividad de las medidas.

## **2.2 Aplicación del programa de auditoría en la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”.**

Se aplicó el Programa de Auditoría a la contratación y pago a personas naturales la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa” de acuerdo con las características de la entidad y los objetivos propuestos para la auditoria, reflejando los resultados obtenidos en los análisis realizados.

Los objetivos de la auditoría consistieron en examinar y evaluar documentos, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si reflejan razonablemente su situación financiera a partir de los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones vigentes. Permitiendo además evaluar la efectividad del Sistema de Control Interno vinculado con la contratación y pago a personas naturales y formas no estatales de producción y servicios. El alcance de la auditoría abarcó las operaciones realizadas durante los meses de septiembre a noviembre de 2014.

Durante la realización del trabajo se aplicaron las Normas Cubanas de Auditoría sin limitaciones para su ejecución. Se utilizaron las técnicas: documentales, comprobación, verbales, conciliación y comparación para efectuar los análisis requeridos y obtener las evidencias necesarias.

Primeramente se caracterizó la entidad mediante el Conocimiento del Sujeto a Auditar (Anexo 5) con el cual se obtuvo información general con relación a la estructura organizativa, misión, objetivos, funciones, normativas, procedimientos, registros primarios, estados financieros, recursos materiales, financieros y humanos, entre otros.

La Universidad “Jesús Montané Oropesa” enclavada en el Municipio Especial Isla de la Juventud, del Ministerio de Educación Superior. La entidad es una Unidad Presupuestada, creada mediante el Acuerdo No. 7308 del 11 de octubre de 2012 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, donde se establece la fusión con carácter experimental, de los centros de educación superior (Cultura Física, Pedagógico, Universidad) que radicaban en el Municipio Especial Isla de la Juventud.

La actividad fundamental del centro es llevar a cabo la formación integral de los estudiantes universitarios, en las ramas de las Ciencias Técnicas, Agropecuarias, Económicas, Sociales y Humanísticas, Exactas y Naturales y de la Cultura Física, así como la formación académica de postgrado y la superación continua de los profesionales universitarios, el desarrollo de la actividad científico-técnica y la extensión universitaria.

La nueva universidad (Anexo 6) la conforman estructuras administrativas y de apoyo y cuatro facultades:

1. Facultad de Ciencias Técnicas
2. Facultad de Cultura Física
3. Facultad de Ciencias Pedagógicas
4. Facultad de Ciencias Sociales y Humanísticas

Para el desempeño de sus funciones tiene una plantilla aprobada de 422 plazas, de las cuales están cubierta 356 para el 84,4 por ciento de ocupación.

Está inscripto en el Registro Estatal de Empresas y posee el Certificado Comercial actualizado que le permite operar tanto en Moneda nacional como Convertible.

Se verificó la existencia y vigencia de:

- Resolución de nombramiento de cuadros y dirigentes.
- Firma del Código de Ética de los Cuadros.
- Convenio Colectivo de Trabajo y el Reglamento Disciplinario.
- Programa de capacitación.
- Reglamento orgánico, donde aparecen las funciones y relaciones entre las áreas y puestos de trabajo.
- Manual de Funcionamiento, donde aparecen definidos los procedimientos de trabajo por cada proceso.
- Objetivos de trabajo y Plan de actividades para el año 2015 aprobados por el Ministro de Educación Superior.
- Riesgos identificados y Plan de Prevención de Riesgos.
- Actas de las reuniones sindicales.
- Información Financiera del periodo objeto de verificación
- Actas del Consejo de Dirección y el Comité de Prevención correspondientes al trimestre septiembre – noviembre del año 2014.
- Registro de Medidas Disciplinarias
- Expediente de acciones de control.
- Plan de acciones de Control, año 2013 y 2014.

En la verificación realizada en el expediente de acciones de control y el Plan de Acciones de Control correspondientes a los años 2013 y 2014 se pudo apreciar

que durante los años referidos anteriormente no se han ejecutados Auditorias o comprobaciones internas o externas al tema objeto de verificación.

A partir de los aspectos verificados anteriormente y la información recopilada en el Conocimiento del Sujeto Auditar se emitió la siguiente valoración preliminar del Sistema de Control Interno:

En la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”, 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.

En segundo momento con independencia de los elementos obtenidos en la fase de exploración, así como de la información recibida de los trabajadores y las organizaciones políticas y de masas se aplicó el programa propuesto con el que se obtuvieron los resultados recogidos en el Informe de Auditoría (Anexo 7) y que se relacionan a continuación:

La entidad tiene establecido, actualizado y aprobado por el Consejo de Dirección el procedimiento que regulan el proceso de negociación, elaboración, firma, ejecución, reclamación y control de los contratos que conciertan con los clientes y proveedores de trabajos por cuenta propia u otro tipo de gestión económica no estatal, en correspondencia con las características de la producción o servicio que presta la organización. No obstante no cuentan con indicaciones por escrito de las instancias superiores para ninguna de las monedas en circulación

Se verificó en las Actas del Comité de Contratación, Registro y los Contratos de la entidad con trabajadores por cuenta propia u otras formas de gestión económica no estatal, la existencia de seis relaciones de este tipo los cuales fueron revisados en su totalidad. Detectándose incumplimiento del Decreto Ley No. 304 de 2012 “De la contratación económica”, una vez que:

- En el registro de contratos de la entidad no se controlan los contratos suscritos con los trabajadores por cuenta propia

Las relaciones con los seis trabajadores por cuenta propia se concertaron por escrito como corresponde a contratos de ejecución sucesiva o en aquellos casos en que sea necesario realizar especificaciones técnicas, de calidad, garantías, de servicios postventa u otras similares del producto o servicio comercializado.

Se pudo constatar el análisis de la demanda y las ofertas que conllevó a la aprobación en el Comité de Contratación de los seis contratos. Los seis están dictaminados por la asesora legal y firmados por las personas autorizadas.

Cuentan con los datos mínimos establecidos para ambas partes así como los instrumentos de pagos y títulos de créditos empleados. No obstante se detectó Incumplimiento del Decreto Ley No. 304 de 2012 “De la contratación económica”, Decreto Ley No. 310 de 2012 “De los tipos de contratos”, una vez que:

- En la totalidad de los contratos la indicación de anexos y suplementos solo quedaban en la redacción del cuerpo del contrato dejando fuera los elementos que se señalaban como precios y tarifas, cláusulas de pago, efectos de la falta de pago, parámetros de calidad, plazos de garantía comercial, reclamaciones por incumplimiento de determinadas obligaciones, modificación y terminación del contrato, solución de conflictos y penalidades.
- En el periodo objeto de verificación tres contratos sufren modificaciones en cuanto al monto pactado el cual a pesar de ser analizados en el Comité de Contratación previo acuerdo de las partes no se anexan al mismo.

Existe certificado de la Directora de la Oficina de Nacional de Acción Tributaria del municipio, relacionado con la inscripción en el registro de contribuyentes de los

seis trabajadores por cuenta propia que tienen contrato con la Universidad, además de la correspondencia de las actividades que realizan a la denominación y alcance establecidos en la Resolución 42/2013 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Se verifico el presupuesto para el año 2014, con un importe aprobado por concepto de servicios recibidos de personas naturales de 279,000.00 CUP, así como el monto por la compra de los productos o la prestación de los servicios de los trabajadores por cuenta propia comprobándose la correcta contabilización de los gastos y que no existió sobre ejecución.

Se comprobó en las actas del Comité de Contratación que en el momento de análisis de la demanda de productos o servicios la entidad no tenia en el inventario los productos solicitados o la capacidad por medios propios o empresa estatal de prestar el servicio.

En la revisión del registro de cheques emitidos se comprobó la emisión de 3 cheques por importe total de 2,822.00 CUP, los mismos se encuentran amparados por las facturas correspondientes, comprobándose su correcta contabilización y no se sobregiraron los límites de gastos establecidos en el presupuesto aprobado, ejecutando hasta la fecha el uno por ciento.

En entrevistas a trabajadores de la entidad se constató del conocimiento de la compra de productos o servicios prestados por los trabajadores por cuenta propia a su entidad, expresando su consentimiento y reconocimiento a la necesidad, calidad y satisfacción con el producto o servicio recibido.

El análisis del costo beneficio arrojó como conclusión que los que los productos o servicio ofertado por el trabajador por cuenta propia se justificaron por la necesidad real de la entidad y la no existencia en el ámbito estatal de respuesta para los mismos.

La Dirección Económica tiene contemplado en el Plan de Prevención de Riesgos el pago a trabajadores por cuenta propia, con 1 riesgo, 2 posibles manifestaciones y 3 medidas, en una posible manifestación el responsable es la misma persona que ejecuta, dicho señalamiento fue resuelto en el transcurso de la auditoría.

Los aspectos verificados permitieron arribar a la siguientes **CONCLUSIONES:**

Las verificaciones realizadas permiten evaluar de **ACEPTABLE** el control Interno Contable y Administrativo que ejerce la entidad sobre las operaciones objeto de revisión y **RAZONABLE** los saldos registrados en el Balance de Comprobación y el Sistema de Control Interno asociado a la función contable garantiza una seguridad razonable a los recursos de que dispone en los temas objeto de revisión y para el cumplimiento de su objeto social, por lo que no se compromete el cumplimiento de los Lineamientos de la política Económica y social del Partido y la Revolución y los objetivos de la Primera Conferencia del PCC.

En la revisión del Sistema de Control Interno implementado se comprobó que las deficiencias detectadas no afectan su cumplimiento, por lo que el mismo garantiza seguridad a los recursos. El Plan de Prevención de Riesgos contiene medidas encaminadas a minimizarlos, por lo que se considera efectivo.

No obstante se detectaron las siguientes deficiencias:

- Incumplimiento del Decreto Ley No. 304 de 2012 “De la contratación económica”, Decreto Ley No. 310 de 2012 “De los tipos de contratos”, una vez que:
  - No se controlan los contratos suscritos con los trabajadores por cuenta propia.
  - En la totalidad de los contratos la indicación de anexos y suplementos solo quedaban en la redacción del cuerpo del contrato.
  - Modificaciones a los contratos el cual a pesar de ser analizados en el Comité de Contratación previo acuerdo de las partes no se anexan al mismo.

Entre las principales causas y condiciones de las deficiencias se encuentran:

- Falta de supervisión y fiscalización por parte de las instancias superiores a la que se subordina las áreas objeto de verificación las que no detectaron las deficiencias señaladas.
- Inobservancia de la legislación vigente.

### **2.3 Valoración del nivel de pertinencia y relevancia del programa.**

Con el objetivo de someter a valoración el programa propuesto se aplicó el Método de concordancia de Kendall.

Este método consiste en determinar el orden de prioridad de los aspectos que se analizarán. Para ello es necesario seleccionar un grupo de auditores, entre el personal que conforma el Sistema de Auditoría del MES y especialistas que tenga conocimientos de los procesos que se desarrollan en la organización y en dependencia del aspecto que se analice.

#### **2.3.1 Conformación del panel de especialistas**

El panel de especialistas para la valoración del programa de auditoría propuesto se conformó con Supervisores, Auditores, Asesores Jurídicos y especialistas del área económica, así como trabajadores encargados de estos procesos en instituciones del Ministerio de Educación Superior de todo el país, para un total de 31 posibles. Para su caracterización se aplicó cuestionario (Anexo 8) respondido por los 31, de ellos cumplieron las exigencias establecidas 21 (Caracterización Anexo 9)

En la realización del proceso de evaluación de la propuesta, participaron los 21 especialistas seleccionados, los que respondieron el cuestionario aplicado al que le acompañó toda la tecnología, es decir, la fundamentación, las guías para la captación de la información, el sistema de evaluación por variables así como el resto de las consideraciones para un cien por ciento de participación.

#### **2.3.2 Valoración del procedimiento por el método Kendall**

Una vez recogida la encuesta completada por los especialistas, la información obtenida fue resumida en una tabla de frecuencia que fue procesada a través del coeficiente de concordancia de Kendall para verificar el acuerdo de los especialistas. En el caso de las etapas de ejecución la matriz de frecuencia que se obtuvo fue la siguiente:

### MATRIZ DE FRECUENCIAS

Etapas de ejecución	MR	BR	R	PR	NR	TOTAL
1. Preparación	7	12	0	2	0	21
2. Ejecución y evaluación	11	8	1	1	0	21
3. Mejora	13	6	1	1	0	21

Al someter el resultado alcanzado al procesamiento estadístico se observa que el W de Kendall alcanzó un valor de 0,918 que indica que la opinión de los expertos concuerda y es confiable como se puede apreciar a continuación.

#### Estadísticos de contraste

N	3
W de Kendall (a)	0,918
Chi-cuadrado	11,018
gl	4
Sig. asintót.	0,026

a Coeficiente de concordancia de Kendall

Para el caso de la utilidad, aplicabilidad, flexibilidad y aceptabilidad la matriz de frecuencia obtenida del procesamiento de las encuestas a los expertos fue:

### MATRIZ DE FRECUENCIAS

Aspectos a evaluar	MR	BR	R	PR	NR	TOTAL
Utilidad	14	5	1	1	0	21
Aplicabilidad	12	2	1	3	3	21
Flexibilidad	12	2	2	3	2	21
Aceptabilidad	10	3	3	3	2	21

Al igual que en el caso anterior fue sometido este resultado al coeficiente de concordancia de Kendall obteniéndose el indicador W en el rango de 0,704 que

indica igualmente que la opinión de los especialistas concuerda y es confiable como se puede apreciar a continuación.

#### **Estadísticos de contraste**

N	4
W de Kendall(a)	0,704
Chi-cuadrado	11,257
gl	4
Sig. asintót.	0,024

a Coeficiente de concordancia de Kendall

En resumen, se puede afirmar que ambos resultados se encuentran en niveles de significación aceptables para los fines de esta investigación.

Se reconoce la propuesta como una vía sugerente y novedosa para favorecer la toma de decisiones, la que se fundamenta en la relación de las acciones de forma lógica para la compilación de la información para la misma.

Finalmente se puede concluir que es factible aceptar la propuesta de Programa de auditoría, para la realización de acciones de control a la contratación y pago a personas naturales en el Ministerio de Educación Superior, pues el nivel de concordancia entre los especialistas y los resultados de las experiencias prácticas en la universidad seleccionada demuestra la pertinencia y consistencia del mismo.

#### **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 a la contratación y pago a personas naturales, dado su carácter flexible y pertinente favorece la ejecución de Auditorías en el Ministerio de Educación Superior.
2. La valoración del procedimiento por el método Kendall demostró que el programa de auditoría se valora Adecuado, dado al consenso arribado por parte de los especialistas.

3. A través de la aplicación del Programa de auditoría a la contratación y pago a personas naturales a la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”, perteneciente al Ministerio de Educación Superior se comprueba la validez y eficacia del mismo.

## **CONCLUSIONES**

Una vez concluido este trabajo de investigación se concluye:

1. Actualidad importancia y trascendencia del objeto de investigación abordado sobre la base de la sistematización teórica realizada sobre los referentes nacionales e internacionales.
2. El diagnóstico realizado en entidades del Ministerio de Educación Superior permitió formular el problema de investigación.
3. El resultado de investigación concibe un Programa de Auditoria a la contratación y pago a personas naturales, que dado su carácter flexible y pertinente favorece la ejecución de Auditorías en el Ministerio de Educación Superior acorde a las exigencias del nuevo modelo económico.
4. La valoración del procedimiento por el método Kendall y los resultados de las experiencias prácticas en su aplicación en la universidad seleccionada demuestran la pertinencia y consistencia del mismo como alternativa necesaria y novedosa para favorecer la toma de decisiones en la gestión universitaria.

## **RECOMENDACIONES**

Los resultados obtenidos en el desarrollo de esta investigación exigen realizar y poner en práctica las recomendaciones siguientes:

1. Continuar con el proceso de introducción del programa elaborado para lograr su generalización a todo el sistema de auditoría del Ministerio de Educación Superior, y la capacitación de los auditores y directivos para que se aplique adecuadamente permitiendo un mejor desempeño en el cumplimiento de sus funciones y la toma de decisiones.
2. Continuidad de la investigación para el perfeccionamiento del programa elaborado.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Alejandra Galicia. El control interno dentro de la organización en [http://www.gerencia.com/artículo/el control interno dentro de la organización](http://www.gerencia.com/artículo/el_control_interno_dentro_de_la_organización) consultado en abril del 2014
2. Almaguer, R.A: Consultor electrónico del Contador y el Auditor [CD ROOM], Consultoría de Servicios Económicos de la Casa Consultora DISAIC, Cuba, 2011.
3. Álvarez, C: Metodología de la Investigación Científica, Centro de Estudios de Educación Superior “Manuel f. Gran”, Universidad de Oriente, Santiago de
4. Ariamna Rivero Bolaños. Antecedentes y evolución del control interno, su desarrollo en Cuba, en <http://www.monografias.com/trabajo59/evolución-control-interno/evolución-control-interno.shtm>
5. Borrás, Francisco. Contabilidad, Auditoría y Fiscalidad. Universidad de la Habana. Cuba. 1985.
6. Carralero Hidalgo, Lisandro. La Contabilidad. Conceptos y sistemas de relaciones del funcionamiento contable. <http://www.monografias.com/trabajos46/funcionamiento-contable/funcionamiento-contable.shtml>
7. Carralero Hidalgo, Lisandro. La superación profesional un imperativo para el logro de la eficiencia en los sistemas de control interno. Taller científico metodológico sobre control interno y seguridad informática. 2004
8. Carralero Hidalgo, Lisandro. Los sistemas informáticos en el control interno. 2004.
9. Cashin, James A. Enciclopedia de la Auditoría. Editorial Océano/Centrum. España. 1996.
10. CCPCC. VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. La Habana, abril 2011

11. Colectivo de autores.: La gestión universitaria y el rol del profesor, Ed. Felix Varela, La Habana, Cuba, 2012.
12. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría: Normas Internacionales de Auditoría, Equus Impresores, S.A. de C.V., México, D.F, (1999).
13. Consejo Estado: Decreto Ley No 159/95, “De la Auditoría”; Consejo Estado, La Habana, 1995.
14. Cook y Winker(1990): Auditoría, Nueva Editora Interamericana S.A., de C.V., México D.F.
15. COOPERS LYBAND E INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS. Informe COSO. Los nuevos conceptos del Control Interno. 1997
16. 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.
17. Cuba. Contraloría General de República de Cuba (CGR). Componentes y Normas del Control Interno. Resolución 60/2011.
18. Cuba. Contraloría General de la República de Cuba (CGR). 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”.
19. Cuba. Contraloría General de República de Cuba (CGR) VIII Comprobación Nacional al Control Interno. Programas de Auditoria. 2013
20. Cuba. Contraloría General de República de Cuba (CGR) IX Comprobación Nacional al Control Interno. Programas de Auditoria 2014
21. De Miranda Estrada, Antonio y otros: Auditoría de Empresas Socialistas, T.I. Unidad de Producción y Servicios del Ministerio de Educación Superior (MES), La Habana, 1983.
22. De Armas, R: Auditoria de Gestión, conceptos y métodos: Ed.Félix Varela, La Habana, 2008.

23. Del Toro Ríos, José Carlos. II Programa de preparación económica para cuadros. Material de consulta. Centro de Estudios Contables financieros y de Seguros.2005
24. Echeverría Hernández, Rogelio: Apuntes para un libro de texto, Fundamentos de Auditoría, Ed. Pueblo y Educación, La Habana, 1991.
25. Echeverría Hernández, Rogelio: La Auditoría Interna. Ministerio de Finanzas y Precios. Cuba. 1994.
26. Echeverría Hernández, Rogelio: Auditoría. Editorial Pueblo y Educación. 2002.
27. Elaboración de los programas de auditoría. <http://fccea.unicauca.edu.co/old/tgarf/tgarfse68.html>. 12 de junio de 2013; 9:10 am
28. 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
29. Importancia de los auditores. <http://pyme.lavoztx.com/la-importancia-de-los-auditores-7519.html>. 15 de junio de 2014; 8:44 am
30. Manual del Auditor [CD-ROM]. Cuba, Ministerio de Auditoría y Control (MAC)
31. Martín, F [et. al.]: Metodología de la investigación, Ed. Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, 2006.
32. Ministerio de Educación Superior. Dirección de Auditoría. Informe de Auditoría a la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”. La Habana, Enero de 2015.
33. 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.

34. 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 2014.
35. Ministerio de Finanzas y Precios (MFP): Resolución 235/05, "Registro contable de los hechos económicos, sobre la base de las Normas Cubanas de Información Financiera"; Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), La Habana, 2005.
36. Ministerio de Finanzas y Precios Principios de Contabilidad generalmente aceptados y Normas de Valoración y Exposición de los Estados Financieros, Resolución 10/97, La Habana, 1997.
37. Mouso, Yordano y Mayelín Rodríguez Fernández: Ejecución de Auditoría Recurrente a la Sede Universitaria Municipal de Holguín, Tesis en opción al título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas, Holguín, 2007.
38. Núñez Jover, Jorge.: Conocimiento académico y sociedad. Ensayos sobre política universitaria de investigación y posgrado. Ed. UH, La Habana, Cuba, 2010.
39. 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.
40. Principios de Auditoría. T.I.; Cook and Winkle, 1999.
41. Regulaciones sobre Normas de Auditoría. Oficina Nacional de Auditoría. Cuba. 1999.
42. Sito Cabo, Araceli. Curso básico de contabilidad y finanzas. Selección de Temas tomo 1. 1998
43. Walter B. Meigs: Auditoría. T.I. y T.II., 2000. Cuba, 1995.

## Anexo 1: Guía de Observación

Objetivo: Diagnóstico del estado actual de la aplicación de acciones de control a la actividad de contratación y pago a privados

Indicador No.	Se observa	Se observa en parte	No se observa
1			
2			
3			
4			

### Indicadores:

1. Dominio de las regulaciones e indicaciones sobre las relaciones con el trabajo por cuenta propia.
2. Dominio de las técnicas de auditoria para la realización de acciones de control a la contratación y pago a particulares.
3. Uso de los resultados de acciones de control en la toma de decisiones referentes a la relación con el trabajo por cuenta propia.
4. Análisis de casos y experiencias en la detección de deficiencias en acciones de control la relación con el trabajo por cuenta propia.

## **Anexo 2: Entrevista a usuarios de la información**

### **Estimado colega:**

Como parte del trabajo continuo dirigido al perfeccionamiento de la labor de auditoría en el Ministerio de Educación Superior nuestra dirección investiga sobre las acciones de control a la contratación y pago a los trabajadores por cuenta propia, para ello resulta necesario tener claridad sobre la forma en que estos procesos se manifiestan en sus entidades, en consecuencia, estamos solicitando respuesta a las siguientes preguntas.

#### DATOS PERSONALES

Nombre y Apellidos:

Cargo que ocupa:

Nivel en que labora: Organismo central del MES \_\_\_\_ CES \_\_\_\_ Facultad \_\_\_\_ Carrera \_\_\_\_

Producción y los servicios \_\_\_\_\_ Otro \_\_\_\_\_

Años de experiencia:

Nombre del centro de trabajo:

Especialidad de Graduación Universitaria:

Calificación Profesional, Grado Científico o Académico

Profesor: Titular \_\_\_\_ Auxiliar \_\_\_\_ Asistente \_\_\_\_ Instructor \_\_\_\_ Doctor \_\_\_\_\_ Master \_\_\_\_\_

1. Nivel de conocimiento sobre las regulaciones e indicaciones sobre el trabajo por cuenta propia y su relación con entidades estatales.
2. Nivel de participación en su entidad en el proceso de contratación y pago a los trabajadores por cuenta propia.
3. En su entidad a quien dirigirse para tramitar la solicitud de servicios o productos provenientes del sector no estatal.
4. En su entidad cual es el órgano encargado del análisis de las relaciones con los trabajadores por cuenta propia.

5. Puede usted ejecutar servicios o compras de productos a particulares no presupuestados como pago a personas naturales.
6. Nivel de control que usted ejerce sobre las relaciones y pago a privados.
7. Tiene conocimiento usted de manifestaciones de indisciplinas, ilegalidades o manifestaciones de corrupción acaecidas en el MES o en su territorio.
  - a. De qué forma llegó a usted la información los mismos.
  - b. Conoce el modo operandi, las causas, condiciones que propiciaron los hechos y las medidas tomadas
8. Conoce usted de la realización en su entidad de acciones de control al tema.
9. Alguna sugerencia u observación sobre el tema que quiera exponer.

**GRACIAS REITERADAS POR SU COLABORACIÓN**

## **Anexo 3: Entrevista a auditores del sistema de auditoría del Ministerio de Educación Superior**

### **Estimado colega:**

Como parte del trabajo continuo dirigido al perfeccionamiento de la labor de auditoría en el Ministerio de Educación Superior nuestra dirección investiga sobre las acciones de control a la contratación y pago a los trabajadores por cuenta propia, para ello resulta necesario tener claridad sobre la forma en que estos procesos se manifiestan en sus entidades, en consecuencia, estamos solicitando respuesta a las siguientes preguntas.

#### DATOS PERSONALES

Nombre y Apellidos:

Cargo que ocupa:

Nivel en que labora: Organismo central del MES \_\_\_ CES \_\_\_ Producción y los servicios \_\_\_ Otro \_\_\_

Cargo que ocupa: Auditor \_\_\_ Jefe de Grupo \_\_\_ Supervisor \_\_\_

Años de experiencia:

Nombre del centro de trabajo:

Especialidad de Graduación Universitaria:

Calificación Profesional, Grado Científico o Académico

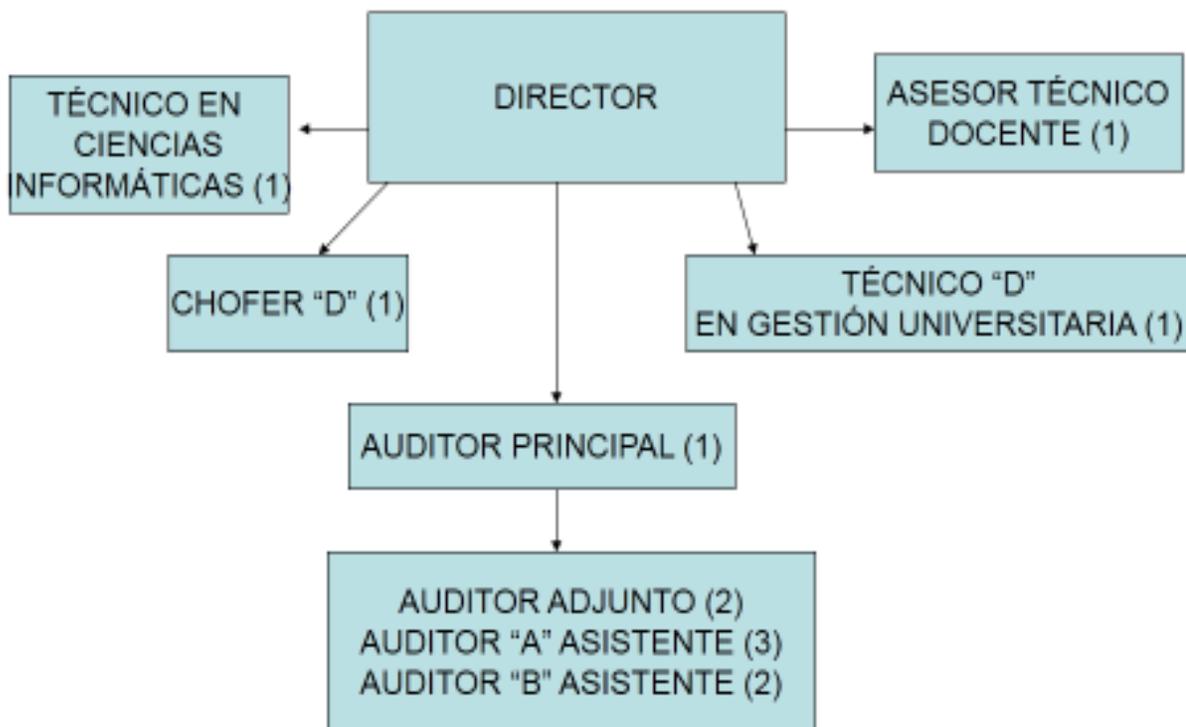
Profesor: Titular \_\_\_ Auxiliar \_\_\_ Asistente \_\_\_ Instructor \_\_\_ Doctor \_\_\_ Master \_\_\_

1. Nivel de conocimiento sobre las regulaciones e indicaciones sobre el trabajo por cuenta propia y su relación con entidades estatales.
2. Conoce usted de la existencia de programa de auditoría a la contratación y pago a los trabajadores por cuenta propia.
3. Experiencia en la ejecución de acciones de control a la contratación y pago a los trabajadores por cuenta propia. Programa utilizado para la misma.
4. Principales deficiencias detectadas en las acciones de control ejecutadas por usted y nivel de ocurrencia.

5. Tiene conocimiento usted de manifestaciones de indisciplinas, ilegalidades o manifestaciones de corrupción acaecidas en el MES o en su territorio. De qué forma llego a usted la información los mismos.
6. Conoce el modo operandi, las causas, condiciones que propiciaron los hechos y las medidas tomadas.
7. Aspectos del tema a los cuales en su opinión debe prestársele mayor atención.
8. Alguna sugerencia u observación sobre el tema que quiera exponer.

**GRACIAS REITERADAS POR SU COLABORACIÓN**

#### Anexo 4: Organigrama de la Dirección de auditoría del MES



## **Anexo 5: Conocimiento del sujeto a auditar**

**Entidad:** Universidad "Jesús Montané Oropesa",  
Municipio Especial Isla de la Juventud

**PT:** CSA 1/3

**Auditoria:** Especial, Contratación y pago a personas  
naturales

**Fecha:** Dic. 2014

**Orden de Trabajo:** 09-2014

**Auditor:** 10412

**Tema:** Conocimiento del sujeto a auditar.

**Alcance:** Septiembre - Noviembre de 2014

### **Objetivos:**

Obtener información general con relación a la estructura organizativa, misión, objetivos, funciones, normativas, procedimientos, registros primarios, estados financieros, recursos materiales, financieros y humanos, entre otros.

A partir del objetivo de la auditoría, la información recopilada y el estudio previo realizado, permite determinar los temas a auditar, el alcance o período, las muestras, los programas a aplicar, identificar los riesgos, las limitaciones, así como evaluar a priori el Sistema de Control Interno implementado.

### **Programas:**

Programa de Auditoria para Donativos elaborado por la Dirección de Auditoria del Ministerio de Educación Superior

### **Leyenda:**

#### **NOTAS**

Se realiza un recorrido por las áreas de la Universidad de la Isla de la Juventud, subordinada al Ministerio de Educación Superior.

Esta es una Unidad Presupuestada, creada mediante el Acuerdo No. 7308 del 11 de octubre de 2012 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, donde se establece la fusión con carácter experimental, de los centros de educación superior que radican en el Municipio Especial Isla de la Juventud.

La actividad fundamental de esta Universidad es llevar a cabo la formación integral de los estudiantes universitarios, en las ramas de las Ciencias Técnicas, Agropecuarias, Económicas, Sociales y Humanísticas, Exactas y Naturales y de la Cultura Física, así como la formación académica de postgrado y la superación continua de los profesionales universitarios, el desarrollo de la actividad científico-técnica y la extensión universitaria.

**Entidad:** Universidad “Jesús Montané Oropesa”,  
Municipio Especial Isla de la Juventud

**PT:** CSA 2/3

**Auditoria:** Especial, Contratación y pago a personas naturales

**Fecha:** Dic. 2014

**Orden de Trabajo:** 09-2014

**Auditor:** 10412

**Tema:** Conocimiento del sujeto a auditar.

**Alcance:** Septiembre - Noviembre de 2014

## NOTAS

La nueva universidad la conforman estructuras administrativas y de apoyo y cuatro facultades:

1. Facultad de Ciencias Técnicas
2. Facultad de Cultura Física
3. Facultad de Ciencias Pedagógicas
4. Facultad de Ciencias Sociales y Humanísticas

Tiene una plantilla aprobada de 422 trabajadores y cubierta 356 para el 84,4 por ciento de ocupación.

Está inscripto en el Registro Estatal de Empresas y posee el Certificado Comercial actualizado.

Se verificó la existencia y vigencia de:

- Resolución de nombramiento de cuadros y dirigentes.
- Firma del Código de Ética de los Cuadros.
- Convenio Colectivo de Trabajo y el Reglamento Disciplinario.
- Programa de capacitación.
- Reglamento orgánico, donde aparecen las funciones y relaciones entre las áreas y puestos de trabajo.
- Manual de Funcionamiento, donde aparecen definidos los procedimientos de trabajo por cada proceso.
- Objetivos de trabajo y Plan de actividades para el año 2015 aprobados por el Ministro de Educación Superior.
- Riesgos identificados y Plan de Prevención de Riesgos.
- Actas de las reuniones sindicales.
- Información Financiera del periodo objeto de verificación
- Actas del Consejo de Dirección y el Comité de Prevención correspondientes al trimestre septiembre – noviembre del año 2014.
- Registro de Medidas Disciplinarias
- Expediente de acciones de control.

**Entidad:** Universidad “Jesús Montané Oropesa”,  
Municipio Especial Isla de la Juventud

**PT:** CSA 3/3

**Auditoria:** Especial, Contratación y pago a personas naturales

**Fecha:** Dic. 2014

**Orden de Trabajo:** 09-2014

**Auditor:** 10412

**Tema:** Conocimiento del sujeto a auditar.

**Alcance:** Septiembre - Noviembre de 2014

## NOTAS

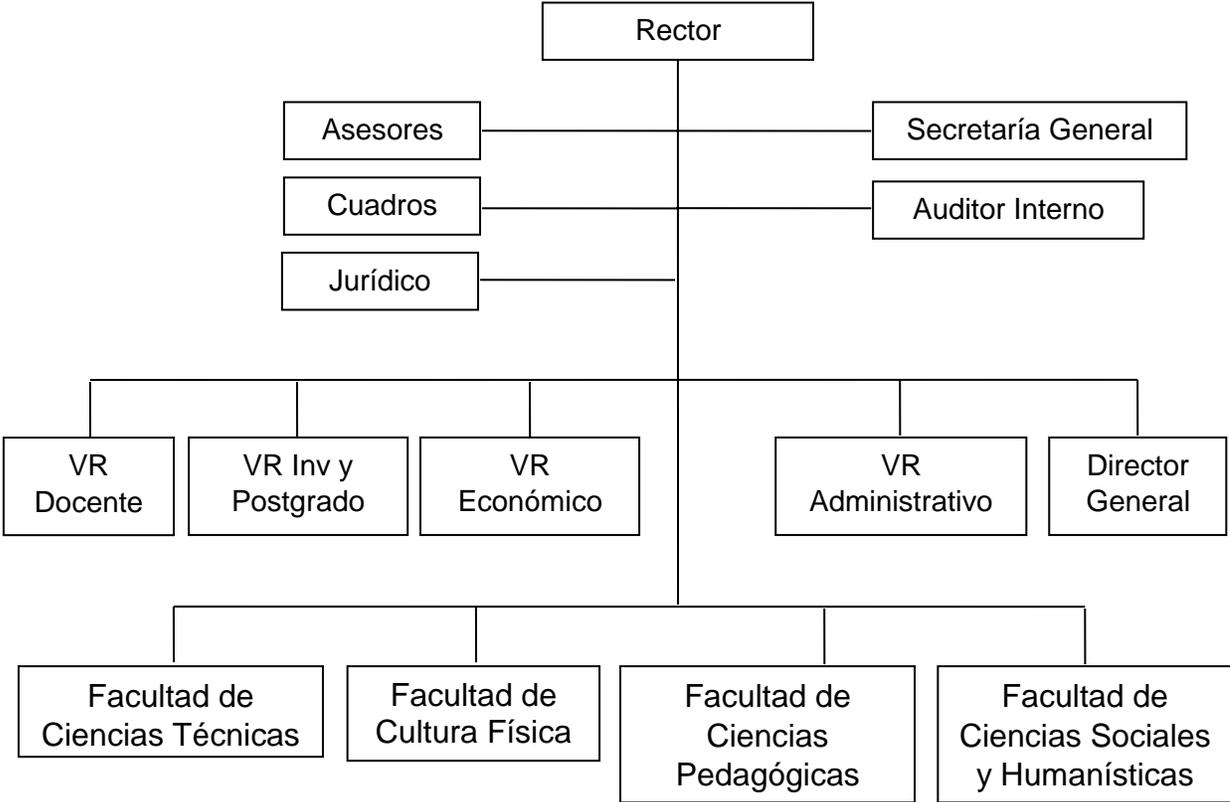
- Plan de acciones de Control, año 2013 y 2014.

En la verificación realizada en el expediente de acciones de control y el Plan de Acciones de Control correspondientes a los años 2013 y 2014 se pudo apreciar que durante los años referidos anteriormente no se han ejecutados Auditorias o comprobaciones internas o externas al tema objeto de verificación.

Valoración preliminar del Sistema de Control Interno

En la Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”, 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.

**Anexo 6: Organigrama de la entidad**



## **Anexo 7: Informe de Auditoría**

**Ministerio de Educación Superior  
Dirección de Auditoría  
Calle 23 esq. F Plaza de la Revolución. Ciudad Habana.**

La Habana, 12 de enero de 2015  
“Año 57 de la Revolución”

**Orden de Trabajo:** 9/14

**Entidad Auditada:** Universidad de la Isla de la Juventud “Jesús Montané Oropesa”

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

**Tipo de Auditoría:** Especial

**Jefe de Grupo:** Lic. Yordano Mousó Díaz RNA 10412

### **INFORME**

#### **Introducción**

La Universidad “Jesús Montané Oropesa”, subordinada al Ministerio de Educación Superior, fue creada mediante el Acuerdo No. 7308 del 11 de octubre de 2012 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, donde se establece la fusión con carácter experimental, de los centros de educación superior que radican en el Municipio Especial Isla de la Juventud.

La actividad fundamental de esta Universidad es llevar a cabo la formación integral de los estudiantes universitarios, en las ramas de las Ciencias Técnicas, Agropecuarias, Económicas, Sociales y Humanísticas, Exactas y Naturales y de la Cultura Física, así como la formación académica de postgrado y la superación continua de los profesionales universitarios, el desarrollo de la actividad científico-técnica y la extensión universitaria.

La nueva universidad la conforman estructuras administrativas y de apoyo y cuatro facultades. Tiene una plantilla aprobada de 422 trabajadores y cubierta 356 para el 84,4 por ciento de ocupación.

Los objetivos de la auditoría consistieron en examinar y evaluar documentos, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si reflejan razonablemente su situación financiera a partir de los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones vigentes.

Evaluar la efectividad del Sistema de Control Interno vinculado con la contratación y pago a personas naturales y formas no estatales de producción y servicios.

El alcance de la auditoría abarca las operaciones realizadas durante los meses de septiembre a noviembre de 2014.

Durante la realización del trabajo se aplicaron las Normas Cubanas de Auditoría sin limitaciones.

Se empleó el programa elaborado por la UCAI del Ministerio de Educación Superior (MES), utilizándose las técnicas: documentales, comprobación, verbales, conciliación y comparación para efectuar los análisis requeridos y obtener las evidencias necesarias.

Las fundamentales legislaciones asociadas fueron Decreto Ley No. 304/12 "De la contratación económica", No. 310 de 2012 "De los tipos de contratos", Resolución 358/2013 del MFP Modifica la Sección VI Nomenclador y Clasificadores del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera, de la Resolución No. 235/2005, del MFP, Resolución No. 41/13 "Reglamento del ejercicio del trabajo por cuenta propia", del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, No. 42/13 "Las actividades que se pueden ejercer como trabajo por cuenta propia, su denominación y alcance", del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Resolución 60/2011 de la CGR en cuanto a lo normado para el Plan de Prevención de Riesgos, Instrucción No. 7/11 "Indicaciones a las entidades estatales para la contratación de los productos y servicios de los trabajadores por cuenta propia", del Ministerio de Economía y Planificación

Fueron evaluados los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, aprobados en el VI Congreso del PCC, en específico los Nos. 10 y 12, referidos a la contratación económica y el sistema de Control Interno.

De los Objetivos de la Primera Conferencia del PCC, se evaluaron los Nos. 44, 45, 53 y 79, asociados a profundizar en la conciencia del ahorro de los recursos de todo tipo como una, de las fuentes principales de ingresos del país, incrementar con la participación activa del colectivo de trabajadores la exigencia por la protección y cuidado de los bienes, recursos del estado y el fortalecimiento del ejercicio del control interno, prevención de las manifestaciones e ilegalidades, así como el control y exigencia sobre el cumplimiento de las disposiciones legales.

## **CONCLUSIONES**

Las verificaciones realizadas permiten evaluar de **ACEPTABLE** el control Interno Contable y Administrativo que ejerce la entidad sobre las operaciones objeto de revisión y **RAZONABLE** los saldos registrados en el Balance de Comprobación y el Sistema de Control Interno asociado a la función contable garantiza una seguridad razonable a los recursos de que dispone en los temas objeto de revisión y para el cumplimiento de su objeto social, por lo que no se compromete el cumplimiento de los Lineamientos de la política Económica y social del Partido y la Revolución y los objetivos de la Primera Conferencia del PCC

En la revisión del Sistema de Control Interno implementado se comprobó que las deficiencias detectadas no afectan su cumplimiento, por lo que el mismo garantiza seguridad a los recursos. El Plan de Prevención de Riesgos contiene medidas encaminadas a minimizarlos, por lo que se considera efectivo.

No obstante se detectaron las siguientes deficiencias:

- Incumplimiento del Decreto Ley No. 304 de 2012 “De la contratación económica”, Decreto Ley No. 310 de 2012 “De los tipos de contratos”, al:
  - No se controlan los contratos suscritos con los trabajadores por cuenta propia.
  - En la totalidad de los contratos la indicación de anexos y suplementos solo quedaban en la redacción del cuerpo del contrato.
  - Modificaciones a los contratos el cual a pesar de ser analizados en el Comité de Contratación previo acuerdo de las partes no se anexan al mismo.

Entre las principales causas y condiciones de las deficiencias se encuentran:

- Falta de supervisión y fiscalización por parte de las instancias superiores a la que se subordina las áreas objeto de verificación las que no detectaron las deficiencias señaladas.
- Inobservancia de la legislación vigente.

## **RESULTADO**

La entidad tiene establecido, actualizado y aprobado por el Consejo de Dirección el procedimiento que regulan el proceso de negociación, elaboración, firma, ejecución, reclamación y control de los contratos que conciertan con los clientes y proveedores de trabajos por cuenta propia u otro tipo de gestión económica no estatal, en correspondencia con las características de la producción o servicio que presta la organización. No obstante no cuentan con indicaciones por escrito de las instancias superiores para ninguna de las monedas en circulación

Se verificó en las Actas del Comité de Contratación, Registro y los Contratos de la entidad con trabajadores por cuenta propia u otras formas de gestión económica no estatal, la existencia de seis relaciones de este tipo los cuales fueron revisados en su totalidad. Detectándose incumplimiento del Decreto Ley No. 304 de 2012 “De la contratación económica”, una vez que:

- En el registro de contratos de la entidad no se controlan los contratos suscritos con los trabajadores por cuenta propia

Las relaciones con los seis trabajadores por cuenta propia se concertaron por escrito como corresponde a contratos de ejecución sucesiva o en aquellos casos en que sea necesario realizar especificaciones técnicas, de calidad, garantías, de servicios postventa u otras similares del producto o servicio comercializado.

Se pudo constatar el análisis de la demanda y las ofertas que conllevo a la aprobación en el Comité de Contratación de los seis contratos. Los seis están dictaminados por la asesora legal y firmados por las personas autorizadas.

Cuentan con los datos mínimos establecidos para ambas partes así como los instrumentos de pagos y títulos de créditos empleados. No obstante se detectó Incumplimiento del Decreto Ley No. 304 de 2012 “De la contratación económica”, Decreto Ley No. 310 de 2012 “De los tipos de contratos”, una vez que:

- En la totalidad de los contratos la indicación de anexos y suplementos solo quedaban en la redacción del cuerpo del contrato dejando fuera los elementos que se señalaban como precios y tarifas, cláusulas de pago, efectos de la falta de pago, parámetros de calidad, plazos de garantía comercial, reclamaciones por incumplimiento de determinadas obligaciones, modificación y terminación del contrato, solución de conflictos y penalidades.
- En el periodo objeto de verificación tres contratos sufren modificaciones en cuanto al monto pactado el cual a pesar de ser analizados en el Comité de Contratación previo acuerdo de las partes no se anexan al mismo.

Existe certificado de la Directora de la Oficina de Nacional de Acción Tributaria del municipio, relacionado con la inscripción en el registro de contribuyentes de los seis trabajadores por cuenta propia que tienen contrato con la Universidad, además de la correspondencia de las actividades que realizan a la denominación y alcance establecidos en la Resolución 42/2013 del Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Se verifico el presupuesto para el año 2014, con un importe aprobado por concepto de servicios recibidos de personas naturales de 279,000.00 CUP, así como el monto por la compra de los productos o la prestación de los servicios de los trabajadores por cuenta propia comprobándose la correcta contabilización de los gastos y que no existió sobre ejecución.

Se comprobó en las actas del Comité de Contratación que en el momento de análisis de la demanda de productos o servicios la entidad no tenía en el inventario los productos solicitados o la capacidad por medios propios o empresa estatal de prestar el servicio.

En la revisión del registro de cheques emitidos se comprobó la emisión de 3 cheques por importe total de 2822.00 CUP, los mismos se encuentran amparados por las facturas correspondientes, comprobándose su correcta contabilización y no se sobregiraron los límites de gastos establecidos en el presupuesto aprobado, ejecutando hasta la fecha el uno por ciento.

En entrevistas a trabajadores de la entidad se constató del conocimiento de la compra de productos o servicios prestados por los trabajadores por cuenta propia a su entidad, expresando su consentimiento y reconocimiento a la necesidad, calidad y satisfacción con el producto o servicio recibido.

El análisis del costo beneficio arrojó como conclusión que los que los productos o servicio ofertado por el trabajador por cuenta propia se justificaron por la necesidad real de la entidad y la no existencia en el ámbito estatal de respuesta para los mismos.

## **Plan de Prevención de Riesgos**

La Dirección Económica tiene contemplado en el Plan de Prevención de Riesgos el pago a trabajadores por cuenta propia, con 1 riesgo, 2 posibles manifestaciones y 3 medidas, en una posible manifestación el responsable es la misma persona que ejecuta, dicho señalamiento fue resuelto en el transcurso de la auditoría.

## **Recomendaciones**

- Proceder al perfeccionamiento del plan de prevención de encaminando a la solución inmediata de las deficiencias señaladas.

## **Generalidades**

De acuerdo al Anexo II Capítulo No. 4 inciso b de la Resolución 340 del 2012 de la Contraloría General de la República (CGR), de existir alguna discrepancia con el contenido del informe, la entidad, debe comunicar su descargo a la Dirección de Auditoría del MES dentro de los veinte (20) días siguientes a la notificación del Informe Final.

De acuerdo al Anexo II Capítulo 3 inciso m de la Resolución 340 del 2012 de la CGR la entidad debe entregar a la Dirección de Auditoría del MES en el término de hasta 30 días siguientes a partir de conocer el resultado del informe final, el Plan de medidas para dar solución a las deficiencias detectadas o, los señalamientos realizados, con el objetivo de disminuir las causas y condiciones que las originaron.

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 las áreas por la colaboración y atención prestada en el desarrollo de esta acción de control.

Yordano Mouso Díaz  
Auditor Jefe de Grupo RNA 10412



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 a la contratación y pago a personas naturales. 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.			

A continuación ponemos a su consideración el procedimiento general y los procedimientos específicos en cada una de las fases. Para validar la pertinencia del procedimiento general, 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

MR: Muy relevante

PR: Poco relevante

BR: Bastante relevante

NR: No relevante

R: Relevante

No	Aspectos a evaluar (Etapas de ejecución)	Evaluación				
		MR	BR	R	PR	NR
1	Preparación					
2	Ejecución y Evaluación					
3	Análisis de los resultados (Mejora)					

No	Aspectos a evaluar	Evaluación				
		MR	BR	R	PR	NR
1	Utilidad del procedimiento					
2	Aplicabilidad del procedimiento					
3	Flexibilidad del procedimiento					
4	Aceptabilidad del procedimiento					

Utilidad: Beneficios que reporta el procedimiento.

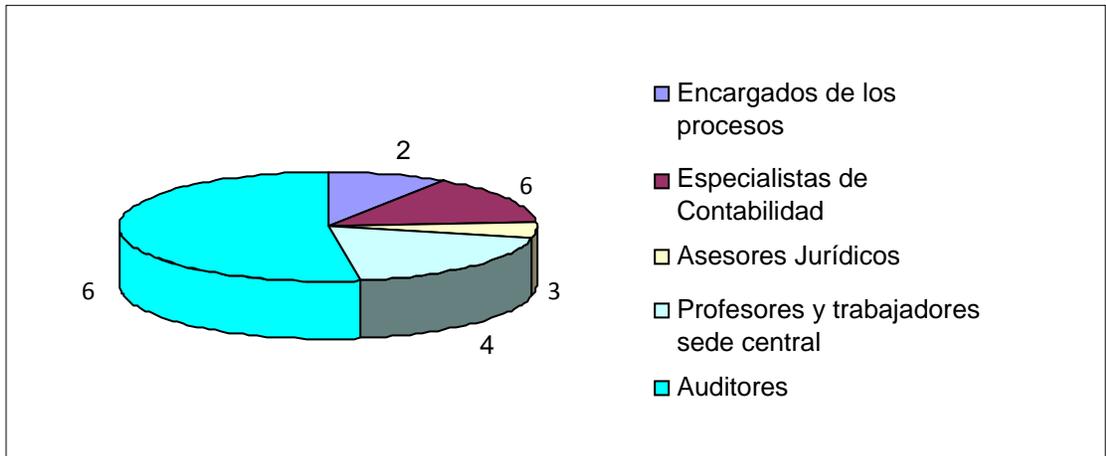
Aplicabilidad: Posibilidad de aplicación en las condiciones actuales.

Flexibilidad: Posibilidad de adaptación

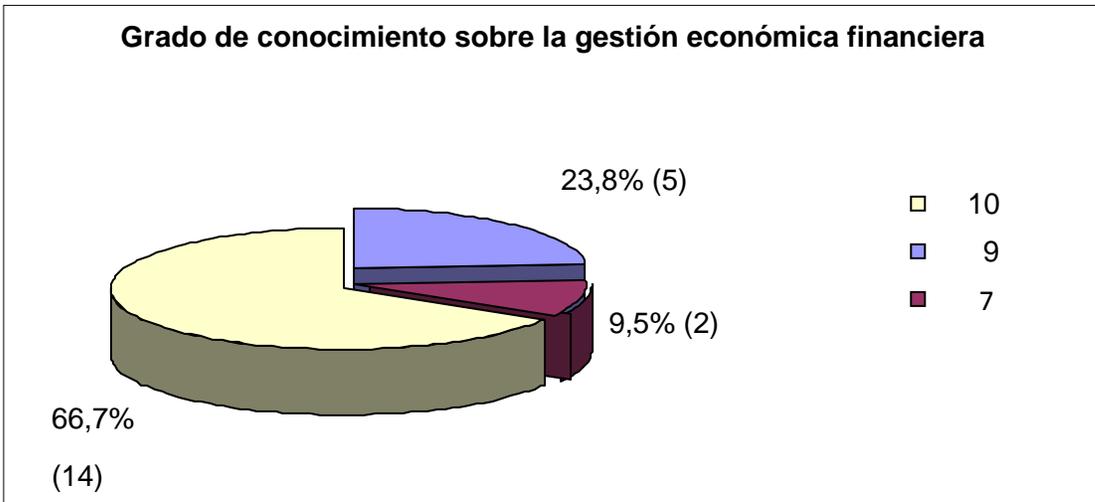
Aceptabilidad: Grados de expectativas que satisface

**ANEXO 9.** Caracterización del panel de expertos.

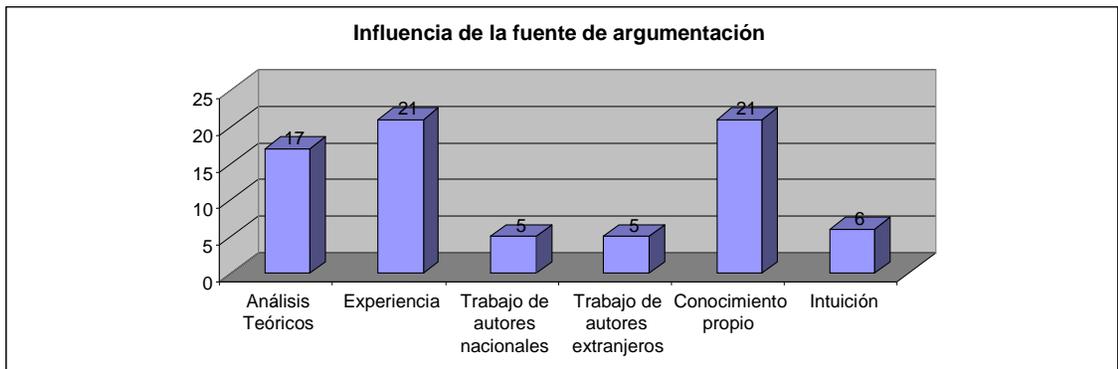
**TOTAL DE EXPERTOS**



**Grado de conocimiento sobre la gestión económica financiera**



**Influencia de la fuente de argumentación**



Fuente. Elaboración propia