

*Universidad de Holguín
Oscar Lucero Moya
Facultad de Ciencias Económicas*



*Tesis presentada en opción al título académico de Máster
en Dirección*

*Metodología para la ejecución de la actividad de
supervisión*

Autora: Lic. Maricela R. Galea Reyes

Tutor: DrC. Lino Téllez Sánchez

Holguín, 2010

“Exigir conlleva a controlar, educar, orientar, prevenir y hacer cumplir lo dispuesto, pero eso que tiene que hacerse cumplir, tiene que estar escrito, no es por lo que se le ocurra a cada cual”.

Raúl Castro Ruz

DEDICATORIA

Al sistema de auditoría de la provincia que desde cada pedacito contribuyen a la prevención del delito, las ilegalidades y las manifestaciones de corrupción.

AGRADECIMIENTOS

A mis padres por su apoyo, que me enseñaron la importancia de prepararme cada día.

A mi hija y esposo por su estímulo constante y comprensión.

A mi compañero de estudios Ing. Armando Rodríguez Aguilera por su permanente y esmerada atención durante estos años, sus valiosas sugerencias, su excelente profesionalidad, y decisiva contribución para poder comenzar y terminar.

A mi tutor y oponente quienes con su dedicación y rigor me ayudaron durante toda la investigación.

Muchas Gracias

RESUMEN

Esta investigación tiene como objetivo proponer una metodología para el análisis del trabajo de los supervisores durante la ejecución de la auditoría, teniendo en cuenta la profundidad de los análisis de las entidades auditadas con el propósito de crear un trabajo documental que precise las causas de las deficiencias detectadas y poder realizar un diagnóstico profundo del proceso de auditoría, que cobra vital importancia en la actualidad en la lucha contra la corrupción y las ilegalidades.

Para ejecutar y dirigir las acciones de control, resulta imprescindible garantizar la supervisión en cada una de sus etapas, proponiéndose en este trabajo una sexta que se ha denominado evaluación y disolución del grupo.

La aplicación de esta metodología que se propone permite elevar el desempeño de los auditores, mediante la participación de los supervisores en el proceso de la auditoría, lográndose un aumento de la calidad y profundidad en esta actividad, incidiendo en la superación técnica profesional.

Se exponen los resultados obtenidos mediante la aplicación de la metodología, a través de análisis de los indicadores del costo y de los resultados de las auditorías.

La aplicación de la metodología propuesta ha originado una mejora importante en la actividad de auditoría en la provincia, aunque se requiere de una aplicación aún más eficiente por los supervisores de los organismos, en aras de mejorar la actividad de auditoría.

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO 1. MARCO TEORICO REFERENCIAL SOBRE AUDITORÍA, GENERALIDADES Y CONCEPTOS BASICOS.....	8
1.1. Concepto, teorías del proceso de auditoría. Evolución histórica general.....	8
1.2. Principales Normas y tipos de Auditorías en Cuba.....	17
1.3. Definición y premisas básicas de las Normas de Auditorías y las evidencias.....	20
1.4. Limitaciones para el Proceso de Auditoría en Cuba (información estadística de resultados en la Provincia Holguín en el periodo 2007-2009).....	35
Conclusiones.....	36
CAPÍTULO II. DISEÑO DE UNA METODOLOGÍA PARA EL ANÁLISIS Y CONTROL DEL TRABAJO DE LOS SUPERVISORES DURANTE EL DESARROLLO DE LAS AUDITORIAS.....	37
2.1. Objetivos Generales.....	37
2.2. Papel de la Supervisión en la Auditoría.....	39
2.3. Definición de los grupos de auditoría.....	45
2.4. Propuesta de una Metodología para la ejecución de la actividad de supervisión.....	47
Conclusiones.....	62
CAPÍTULO III. APLICACIÓN DE LA METODOLOGÍA PARA EL ANÁLISIS Y CONTROL DEL TRABAJO DE LOS SUPERVISORES DURANTE EL DESARROLLO DE LAS AUDITORIAS.....	63
3.1. Composición del Sistema de Auditoría y trabajo realizado.....	63
3.2. Aplicación de la metodología propuesta.....	66
Conclusiones.....	72
CONCLUSIONES.....	73
RECOMENDACIONES.....	75
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	76
BIBLIOGRAFÍA.....	77
ANEXOS.....	

INTRODUCCIÓN

Las ideas sobre la dirección y el control que forman parte del pensamiento económico de Ernesto Ché Guevara de la Serna, el inolvidable Guerrillero Heroico, mantienen total vigencia, puesta de manifiesto en su concepción sobre la práctica de la supervisión y la auditoría como instrumentos de control económico, su preocupación porque la contabilidad cada vez fuera más eficaz, más oportuna, más utilizada en la práctica de la dirección y el control; al respecto expresó “Si no existen la organización y el control, los planes y las ideas después del primer impulso van perdiendo eficacia, van cayendo en la rutina, van cayendo en el conformismo y acaban con el tiempo por ser simplemente un recuerdo”.¹

En la Resolución Económica del V Congreso del Partido Comunista de Cuba se establece que la eficiencia es el objetivo central de la política económica, pues constituye una de las mayores potencialidades con las que cuenta el país, por lo que hacer un mejor uso de los recursos humanos, materiales y financieros y alcanzar mejores resultados, con menos costos, constituye una necesidad de primer orden.

Le corresponde a la actividad de auditoría, que sea ejercida por cualquier organización auditora, constituirse en un poderoso instrumento de control de las administraciones de las entidades, en aras de lograr una mayor eficiencia y eficacia en el desarrollo de las actividades económicas de las mismas.

Como respuesta a esta situación reviste especial importancia el control y la fiscalización sobre el uso y destino de los recursos materiales, financieros y humanos de las entidades, así como la capacitación del personal, ya que independientemente de la necesidad imperiosa de producir más con mayor eficiencia, eficacia y calidad total, también se requiere de la formación del hombre, capaz de producir, dirigir, controlar y supervisar, con valores éticos, profesionales y morales, la actividad de la producción y los servicios.

Hoy se libra una gran batalla por incrementar el control sobre todo tipo de recurso; al respecto Fidel ha señalado: “... esto no es una campaña, sino una contraofensiva

¹ Periódico El Economista de Cuba./2005./Cuba.

estratégica y un trabajo permanente, tenemos que revolucionar muchos conceptos y consagrarnos al trabajo”.²

Implica lo anterior que el elemento básico de la economía, las organizaciones empresariales, estén inmersas en ese proceso de cambio, jugando en el mismo un papel fundamental el auditor, como elemento vital en el fortalecimiento y conservación del Control Interno y de una Contabilidad Razonable, factores que no pueden constituirse en práctica coyuntural de una organización, sino que deben ser partes inherentes de la misma, cuestión importantísima para prevenir y detectar deficiencias que afecten el manejo de los recursos.

En la actualidad, es necesario potenciar el papel profiláctico de la auditoría para preservar los medios de que dispone el País con el fin de promover la mejora continua en el desarrollo de la actividad empresarial, garantizando el éxito en la toma de decisiones, lo que redundará en mayor eficiencia económica y por tanto en la elevación de la satisfacción de las necesidades siempre crecientes de la sociedad.

Hoy proliferan las ilegalidades y violaciones que provocan que se agudice el descontrol sobre los bienes materiales que administran las entidades, correspondiéndole a la Contraloría General de la República, la más alta fiscalización sobre los Órganos del Estado y el Gobierno, jugar un rol sumamente importante y esencial en promover a los órganos superiores de dirección estatal la Política Integral del Estado en materia de preservar las finanzas públicas, el control económico-administrativo, así como dirigir metodológicamente y supervisar el Sistema Nacional de Auditoría, siendo la encargada de orientar y efectuar las acciones de control que correspondan para prevenir, detectar y enfrentar actos de ilegalidades, indisciplinas y manifestaciones de corrupción.

Este Órgano tiene entre sus funciones y atribuciones específicas la de evaluar, atender, investigar y responder las quejas y denuncias recibidas de la población, vinculadas con el descontrol y mala utilización de los recursos del Estado, así como con actos de corrupción administrativa, ejecutando u orientando las acciones de control necesarias para comprobar la veracidad de tales afirmaciones proponiendo,

² Periódico Trabajadores /Noviembre de 1996 / Cuba

en los casos que correspondan, a los niveles adecuados de dirección, la adopción de las medidas administrativas y disciplinarias para restablecer la legalidad quebrantada, sin perjuicio de la responsabilidad penal que se pueda imponer por los órganos competentes en aquellos hechos constitutivos de delito.³

El proceso administración de la auditoría, constituye el **Objeto de Estudio** y tiene como **objetivo**, según la Ley 107 de la Contraloría General de la República, la prevención del delito, las indisciplinas e ilegalidades.

En visitas de supervisión y control realizadas desde el año 2007 al año 2009 a las Unidades de Auditoría de la Provincia, se detectaron deficiencias en el trabajo realizado por los auditores del Sistema, calificando la calidad de su trabajo de Regular el 45, 66 y 75 por ciento y de Malo el 22, 17 y 6 por ciento respectivamente, lo que constituye la **Situación Problémica**.

Asumiremos, en esta investigación como **Esfera de Actuación** en la que se manifiesta la situación problémica, el Sistema de Auditoría de la Provincia; ya que disponemos de suficiente información para su caracterización y poder realizar un diagnóstico profundo del proceso de auditoría.

Como resultado del diagnóstico causa y efecto, utilizamos como herramienta el árbol de la realidad actual y la matriz de impacto cruzado, declarando como **Problema Científico** el siguiente:

La carencia de una metodología para el análisis y control del trabajo de los supervisores, para lograr una mayor calidad en el desarrollo de los auditores en el proceso de las auditorías.

El **objetivo de la investigación** es proponer una metodología para la ejecución del trabajo de los supervisores durante el desarrollo de la auditoría.

Se declara como **Hipótesis**, que de existir metodología que sirva de análisis y control del trabajo de los supervisores, para evaluar y darle seguimiento al proceso de

³ Consejo de Estado Ley 107 de la Contraloría General de la Republica, del 1 de agosto 2009.

auditoría contribuiría a elevar la profundidad de los análisis en las entidades auditadas.

Métodos de Investigación:

1. Teóricos:

Análisis histórico lógico: Se utilizó para realizar un análisis histórico lógico en el Sistema de Auditoría de la Provincia.

Hipotético deductivo: Se utilizó para la elaboración y comprobación de la hipótesis del trabajo.

Sistémico estructural funcional: Se utilizó para proponer una metodología para el análisis del trabajo de los supervisores durante el desarrollo de la auditoría y analizar las contradicciones internas de sus elementos.

Además se utilizaron Análisis y Síntesis, Inducción-Deducción, Abstracción-Generalización: Se utilizaron como procedimientos de los demás métodos durante toda la investigación teniendo en cuenta que son procesos lógicos del pensamiento.

2. Métodos Empíricos:

Análisis documental: Se utilizaron para analizar documentos que emanen de la actividad práctica en el Sistema de Auditoría de la Provincia, en relación con el proceso de control.

Criterio de experto: Se utilizó con el fin de valorar la estrategia para fortalecer el Sistema de Auditoría de la Provincia.

3. Métodos Matemáticos o Estadísticos:

Estadística Descriptiva: Se utilizó para determinar regularidades en la caracterización del objeto de investigación y validar la estrategia.

Estadística Inferencial: Se utilizó para evaluar el comportamiento de la hipótesis a partir de la eficiencia que haya tenido la propuesta aplicada a la muestra e inferencialmente determinar su eficiencia en la población.

4. Diseño Muestral:

Población: Año 2007-----18

2008-----16

2009-----16

Muestra:

- La muestra fue seleccionada por el método probabilístico estratificado y dentro de cada estrato se aplicó el método aleatorio-simple.

- Los estratos definidos fueron:

Directivos:

Técnicos:

Por otra parte, consideramos que los factores enumerados y otros criterios vertidos por expertos, constituyen la base idónea para conformar el diagnóstico que ratifique la situación problemática enunciada.

Mediante el estudio de las interrelaciones causa - efecto de los problemas que gravitan sobre el sistema, se elaboró el Árbol de la Realidad Actual y se determinó la causa de la Situación Problemática ó Problema Científico a investigar.

A continuación relacionamos los principales problemas detectados:

1. Poca participación de los supervisores y funcionarios en el proceso de la auditoría.
2. Los supervisores no disponen de una metodología para el análisis y control del trabajo de los auditores.
3. Baja calidad y profundidad de los análisis realizados.
4. Falta de motivación y sentido de pertenencia de los auditores.
5. Sistemas de pago inadecuados.
6. Incumplimiento de los planes de auditoría.
7. Condiciones de trabajo deficientes.
8. Incorrecta determinación de los objetivos de trabajo.
9. Pocas estimulaciones morales y materiales.
10. Deficiente preparación de los auditores, jefes de grupos y supervisores.

ÁRBOL DE LA REALIDAD ACTUAL

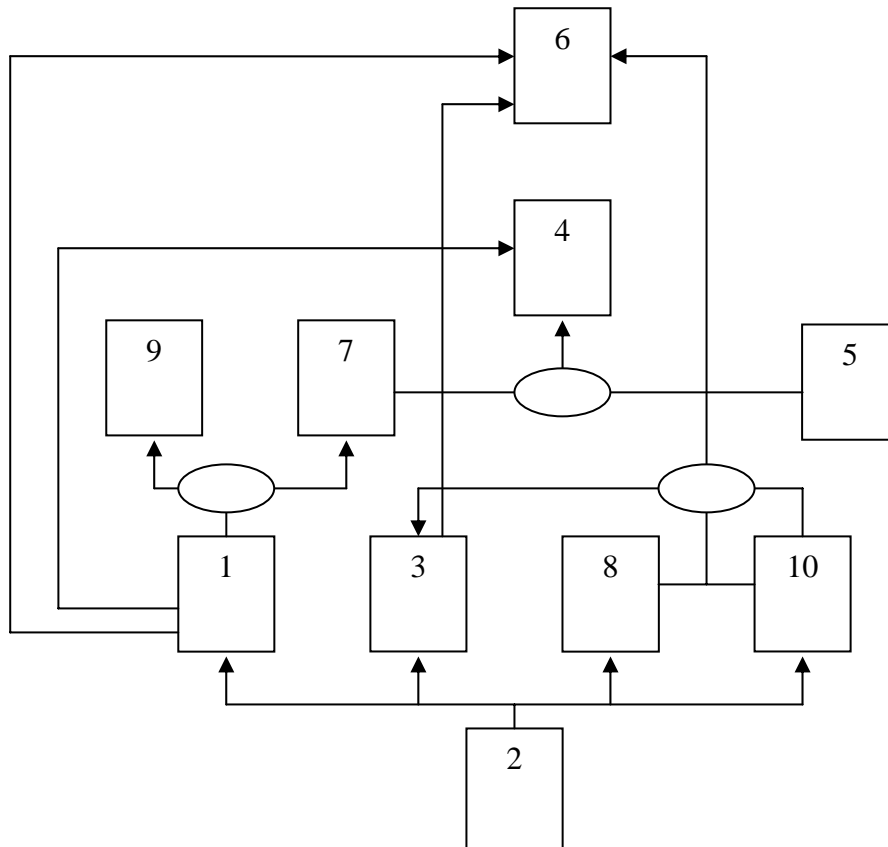


Figura 1

El trabajo está estructurado de la siguiente forma, la Introducción, donde se caracteriza la situación problemática y se fundamenta el problema a resolver; el Capítulo I, donde se define el marco teórico y referencial del trabajo; el Capítulo II. Diseño de una metodología para el análisis y control del trabajo de los supervisores durante el desarrollo de las auditorías; el Capítulo III. Resultado de la aplicación práctica de la metodología; las Conclusiones y Recomendaciones derivadas del estudio realizado, Bibliografía consultada, Referencias Bibliográficas y Anexos que complementan los resultados expuestos.

Desde el punto de vista práctico el aporte lo constituye el poder implantar una metodología técnica que sirva a los supervisores para darle seguimiento al trabajo de los auditores y jefes de grupos en el proceso de realización de la auditoría, recogiendo varias teorías sobre el tema con un grado de precisión y

generalización, dotando a la organización de un sistema eficaz que garantice un trabajo profundo y analítico.

Conclusiones

Teniendo en cuenta lo importante de la contabilidad y el control interno en todas las actividades económicas y sociales de la sociedad, el cumplimiento de las normas de contabilidad y todas las disposiciones establecidas al respecto, así como lo dispuesto en la Ley No. 107 De la Contraloría General de la República de Cuba, se impone un trabajo importante a los efectos de lograr que en todas las entidades del país exista una contabilidad razonable y que sirva de instrumento eficaz para las administraciones.

La auditoría juega un papel relevante como fiscalizador en la preservación de las finanzas públicas, el control económico y ejecutar acciones con el fin de velar por la correcta y transparente actuación de la administración, así como prevenir y luchar contra corrupción.

CAPITULO I MARCO TEORICO REFERENCIAL SOBRE AUDITORÍA, GENERALIDADES Y CONCEPTOS BASICOS

En la introducción de este trabajo se explicó el importante papel que juega la contabilidad y el control interno en todas las actividades de la sociedad, mediante el cumplimiento de las normas y disposiciones establecidas.

También se expuso el papel relevante de la auditoría como fiscalizador en la preservación de las finanzas públicas, el control económico y en la ejecución de acciones con el fin de velar por la correcta y transparente actuación de la administración, así como en la prevención y lucha contra la corrupción.

Este capítulo tiene como objetivos:

- 1.1Mostrar el concepto, teorías del proceso de auditoría, así como la evolución histórica, clasificación y objetivos de la auditoría.
- 1.2Exponer las principales normas y tipos de auditorías en Cuba.
- 1.3Definir premisas básicas de las normas de auditoría y las evidencias.
- 1.4Presentar las limitaciones en el proceso de auditoría en Cuba.

1.1 CONCEPTO, TEORÍAS DEL PROCESO DE AUDITORÍA. EVOLUCIÓN HISTÓRICA GENERAL

De origen latino inicialmente, la acepción o significado del término “auditoría” ha experimentado notables cambios en el transcurso del tiempo; puede significar y denominarse simplemente auditoría a la actividad de revisión y verificación del registro económico de una entidad para cerciorarse de que constituye una imagen fiel de su patrimonio y del resultado de sus operaciones, de conformidad con normas y principios establecidos al efecto.

El término auditoría pasó de los países latinos al mundo anglosajón y de allí, principalmente de Inglaterra y los Estados Unidos de América, volvió nuevamente al mundo latino ya bien avanzado el siglo XX, para designar lo que en los diferentes países se venía denominando revisión de contabilidades. Sin embargo, esta nueva acepción fue siendo gradualmente ampliada y hoy en día se utiliza en general para designar toda actividad de control a posteriori de la actividad económico financiera y hasta técnica de cualquier entidad.

La auditoría existe desde tiempos inmemoriales, prácticamente desde que un propietario entregó la administración de sus bienes a otra persona, lo que hacía que esta actividad, en su etapa primitiva, fuera en esencia un control contra el desfalco y el incumplimiento de las normas establecidas por el propietario, el estado u otros.

Esta disciplina como elemento de análisis y control financiero y operacional surge como consecuencia del desarrollo producido por la revolución industrial del siglo XIX. En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión, así en 1862 se le reconoció en Inglaterra como profesión independiente; en 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al comisario de cuentas o auditor; en 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar auditorías independientes a los bancos; en 1880 se legalizó en este país el título de Chartered Accountants o Contadores Autorizados o Certificados; en 1882 se incluyó en Italia en el Código de Comercio la función de los auditores y en 1896 el Estado de Nueva York designó como Contadores Públicos Certificados a aquellas personas que habían cumplido las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejercerla.

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, hacia fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos muchos auditores ingleses que venían a auditar-revisar los diferentes intereses en este país de las compañías inglesas, dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América, habiéndose creado en los primeros años de ese siglo el American Institute of Accountants (Instituto Americano de Contadores).

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, siendo un ejemplo de esta aspiración los folletos que en tal sentido emitió el Instituto Americano de Contadores, así como el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera emitido por la Asociación Hotelera del Estado de Nueva York.

En 1917 el ya creado Instituto Americano de Contadores preparó a solicitud de la Comisión Federal de Comercio de EE. UU. un memorando 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". En Cuba cuando la sociedad alcanzó cierto grado de desarrollo, fundamentalmente desde finales del siglo XIX, surgió la contabilidad como necesidad de un medio para controlar los hechos económicos acaecidos.

Son diversas las definiciones de contabilidad y auditoría. En todo caso, la contabilidad es primordialmente constructiva, mientras que la auditoría es fundamentalmente analítica en su naturaleza y funcionamiento. Ninguna auditoría es completamente analítica, pero si primordialmente constituye siempre un análisis.

La contabilidad parte de la captación de la información referida a un hecho económico, en los denominados documentos primarios, registra la transacción en los libros de primera entrada, para anotarla seguidamente en los libros de registro final de los que se obtienen los datos para la formulación de los estados financieros.

La auditoría comprende la interpretación de los estados y un análisis crítico de las operaciones de la entidad sometida a revisión. Puede abarcar desde un análisis detallado de cada transacción comercial, hasta una revisión y examen general del negocio, su contabilidad, operaciones financieras y sistemas establecidos; la llamada auditoría financiera implica un examen de los libros y cuentas con el fin de comprobar si la información contenida en los estados financieros es razonable y si éstos han sido correctamente presentados.

En nuestro país durante los primeros años de constituida la República, la función fiscalizadora recayó en el Ministerio de Hacienda, creado por la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo de 1909.

No es hasta fines de 1950 que, de acuerdo con la constitución, se crea un órgano denominado Tribunal de Cuentas, con las funciones de fiscalizar el patrimonio, los ingresos y los gastos del Estado y de los organismos autónomos, y la ejecución de

los Presupuestos del Estado, las provincias y los municipios, así como asegurar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones relativas a los impuestos, derechos y contribuciones, sin perjuicio de las facultades y atribuciones que se conferían en este aspecto al Ministerio de Hacienda, el cual a su vez ejercía las auditorías fundamentalmente a las entidades de mayor peso dentro de la economía nacional, obviándose en la mayoría de los casos las pequeñas y medianas empresas, independientemente que se les obligaba por lo establecido por el Código de Comercio a tener libros de contabilidad.

Antes del triunfo de la Revolución se utilizaban con frecuencia los términos “Intervención” o “Fiscalización”

A partir del triunfo de la Revolución, en enero de 1959, se inicia un cambio en la estructura socioeconómica del país; este proceso provocó una acelerada transformación de la organización del aparato estatal. Debido a lo anterior, no se consideró necesario mantener el Tribunal de Cuentas, el que cesó sus funciones en 1960.

En 1961 se promulgó la Ley 943 de Comprobación de Gastos del Estado y se creó en el Ministerio de Hacienda la Dirección de Comprobación, encargada de cumplir las funciones de fiscalización.

En 1976, mediante la Ley 1323 de Organización de la Administración Central del Estado, se crea el Comité Estatal de Finanzas, que incluye una Dirección de Comprobación, cumpliendo la función rectora en materia de auditoría estatal.

En 1994, como parte del proceso de perfeccionamiento de la administración estatal se extinguen los Comités Estatales de Finanzas y Precios, cuyas funciones se fusionan en el Ministerio de Finanzas y Precios.

En 1995 se crea la Oficina Nacional de Auditoría para ejecutar las funciones que, con relación a esta materia, le fueron asignadas al Ministerio de Finanzas y Precios mediante el Acuerdo No. 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, así como las que en virtud de la legislación específica sobre auditoría le estaban dadas a dicho organismo, salvo las que propiamente le correspondían al Ministro.

La mencionada Oficina desarrolló las funciones a ella asignadas hasta el 25 de abril del 2001, en que por el Decreto Ley 219 se crea el extinto Ministerio de Auditoría y Control como un Organismo de la Administración Central del Estado, encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y del Gobierno en materia de auditoría gubernamental, fiscalización y control gubernamental; así como para regular, organizar, dirigir y controlar, metodológicamente, el Sistema Nacional de Auditoría.

Asimismo, las funciones referidas a la actividad de auditoría atribuidas al Ministerio de Finanzas y Precios, excepto la contenida en el artículo 33 del Decreto Ley No. 159 “De la Auditoría”, del 8 de junio de 1995, se asumen por el extinto Ministerio de Auditoría y Control, a partir de la entrada en vigor del mencionado Decreto Ley No. 219.

El 1 de agosto de 2009 se extingue el Ministerio de Auditoría y Control y en la Asamblea Nacional del Poder Popular, en esa misma fecha, se aprueba la Ley No.107 De la Contraloría General de la República de Cuba, como órgano estatal, respondiendo verticalmente en todo el país a la Asamblea Nacional de Poder Popular y al Consejo de Estado de la República de Cuba.

El objetivo y misión fundamental de este órgano es 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 Gobierno; en razón a ello propone la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico – administrativo, una vez aprobada dirigir, ejecutar y comprobar su cumplimiento; así como dirigir metodológicamente y supervisar el 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.

Los objetivos fundamentales a verificar, mediante esta Ley son:

- a) sistemas que integran la Administración Financiera del Estado;
- b) sistema bancario;
- c) la actividad de seguro;
- d) planes y programas nacionales;

- e) negocios con inversionistas extranjeros;
- f) la ejecución de aquellas operaciones contractuales en que el Estado pueda resultar deudor o acreedor;
- g) los procesos de licitación para la adjudicación de contratos públicos y ejercer el control sobre la prestación de servicios públicos por las empresas prestatarias; y
- h) otras que se determinen por el Contralor General para cumplir las misiones encomendadas por Ley.

A continuación exponemos algunas precisiones establecidas en la misma:

Creación, definición, integración, objetivos y misiones de la Contraloría General de la República

La Asamblea Nacional del Poder Popular, órgano supremo del poder del Estado, en el cumplimiento y desarrollo de la atribución constitucional de ejercer la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno, crea la Contraloría General de la República, como un órgano estatal, estructurado verticalmente en todo el país, que se le subordina jerárquicamente, al Consejo de Estado de la República de Cuba.

Amparada en la facultad constitucional de encomendar atribuciones al Consejo de Estado de la República de Cuba, le faculta para impartir instrucciones, controlar y atender el desenvolvimiento de las actividades que por esta Ley se confieren a la Contraloría General de la República.

Este Órgano está integrado por la Contraloría General y las Contralorías Provinciales. Para el ejercicio de sus funciones y atribuciones en los municipios se crean secciones de la Contraloría Provincial, que desde este órgano atienden uno o varios municipios.

La Contraloría General de la República ejerce sus funciones en los órganos, organismos, organizaciones y entidades que reciban recursos del Estado para su gestión o estén sujetos a una obligación tributaria generada en el país, en la forma y oportunidad que la Ley establece.

Sometimiento a la Ley. La Contraloría General de la República se rige en su actuación por los principios establecidos en la Constitución de la República para el actuar de los órganos estatales, por lo previsto en esta Ley, por sus normas

complementarias y demás disposiciones jurídicas vigentes, en lo que le sean atinentes.

Principios y garantías en sus funciones

La Contraloría General de la República posee autonomía orgánica, funcional y administrativa respecto a las demás instituciones del Estado y orienta su actuación a dirigir, regular, organizar, controlar y ejecutar de manera directa y regulada, las acciones de auditoría, supervisión y control que se requieran, según lo que al respecto se regule en esta Ley y sus disposiciones complementarias.

Las acciones de auditoría, supervisión y control, se realizan con la debida discreción, conforme a los principios de imparcialidad, objetividad y unidad de actuación, a fin de salvaguardar los intereses del Estado y de las demás personas naturales y jurídicas sometidas a sus acciones.

El Contralor General de la República es la máxima autoridad de la Contraloría General de la República y recibe instrucciones del Consejo de Estado, al que somete, para su conocimiento o aprobación, los asuntos de particular relevancia de la actividad a su cargo.

El Contralor General de la República rinde cuenta del trabajo de la Contraloría General de la República ante la Asamblea Nacional del Poder Popular o el Consejo de Estado, al menos una vez en cada legislatura o en las ocasiones en que estos órganos lo soliciten.

El Contralor General de la República, al finalizar cada año natural, presenta al Consejo de Estado un balance general del trabajo de la Contraloría General de la República en ese período.

La Contraloría General, para cumplir con sus funciones y atribuciones, dispone de direcciones y departamentos, conforme a lo regulado en el Reglamento de esta Ley.

El Contralor General puede constituir en la Contraloría General de la República, con carácter temporal, en los casos que considere necesario por razones del servicio, estructuras organizativas, sin que ello implique un incremento de su plantilla ni del presupuesto aprobado.

Si la estructura organizativa temporal que se constituye implica incrementos en su plantilla o del presupuesto que le fuere aprobado, requiere la previa autorización del Consejo de Estado.

La Oficina del Contralor General de la República es la estructura organizativa que lo auxilia y asiste en el desempeño de sus funciones, en la coordinación del trabajo de la Contraloría y en la observancia del cumplimiento de los objetivos y planes establecidos por la institución, conforme a lo que se establece en el Reglamento de esta Ley.

La Contraloría General está integrada por el Contralor General de la República, quien es su máxima autoridad, por el Primer Vicecontralor General de la República, los Vicecontralores Generales, los demás contralores, auditores y funcionarios; así como especialistas, técnicos, personal de servicio y operarios que en lo adelante se denominarán plantilla auxiliar.

La Contraloría General tiene su sede en la capital de la República.

Las Contralorías Provinciales, para el cumplimiento de sus funciones, disponen de departamentos, conforme a lo regulado en el Reglamento de esta Ley. Anexo No. 1

Se integran por los Contralores Jefes Provinciales, que las dirigen, los Vicecontralores Provinciales, los demás contralores, auditores y el personal auxiliar que se designe.

El Contralor General de la República, a propuesta del Contralor Jefe Provincial, aprueba la creación de secciones de trabajo para atender la actividad de la Contraloría en los municipios. Las secciones de trabajo que se crean atienden uno o varios municipios, según el caso y están a cargo de un Contralor que es su Jefe.

Las Contralorías Provinciales tienen su sede en la capital de la provincia. Las secciones de trabajo para atender los municipios, pueden radicar en la sede de la capital provincial o en la de un municipio.

Definición, clasificación y objetivos de la auditoría

La palabra auditoría viene del latín Auditorius, y de ésta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera revisor de cuentas colegiadas, 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 profesor Coulter define la auditoría como “el examen de los libros y cuentas de un negocio, que permite al auditor formular y presentar los estados financieros en tal forma que el balance refleje la verdadera situación financiera del negocio y el estado de pérdidas y ganancias que exprese correctamente el resultado de las operaciones a la fecha de cierre del ejercicio que se revisa.”⁴

“La auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que se rindan”.⁵

Vérez Basanta la define como la “parte o rama de la contabilidad que trata de la revisión, comprobación, exposición y presentación de los hechos económicos de cualquier tipo de organización mediante el examen, estudio y análisis de los libros de contabilidad, comprobantes y demás evidencias”.⁶

La American Accounting Association ha preparado la siguiente definición: La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

En el Decreto Ley No. 159 De la Auditoría se define la misma como “un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las

⁴ Coulter Davies, Ernest / Auditoría / Editorial UTEHA / 1938 / México.

⁵ Holmes. Arthur / Auditoría Principios y Procedimientos / México / Editorial UTEHA / 1957/ pág. 1.

⁶ Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Cuba / Editorial de Libros para la Educación / 1979 / pág.

afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas”.⁷

Se considera que esta definición es apropiada hasta cierto punto pues, teniendo en cuenta el grado de evolución de la auditoría, en esa definición se debe suprimir el término de carácter económico administrativo, de los actos o eventos sujetos a análisis, para que la definición sea más abarcadora en atención a las transformaciones que se han producido en el objeto de la auditoría.

Por lo expuesto se define la auditoría como: un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos sujetos a examen, así como lograr hallazgos que permitan determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, y sirvan de base a la emisión de una opinión profesional que al respecto, se debe comunicar a las personas interesadas.

1.2 PRINCIPALES NORMAS Y TIPOS DE AUDITORÍAS EN CUBA

La Actividad de auditoría se norma a través del Decreto Ley No. 159 y por el reglamento del Decreto Ley 219 del extinto Ministerio de Auditoría y Control, aprobado por el Acuerdo 4374 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros y actualmente por la Ley 107 del 1 de agosto de 2009 de la Contraloría General de la República, aprobada por la Asamblea Nacional del Poder Popular de la República de Cuba.

Tipos de auditorías que se realizan en el país

En la actualidad de acuerdo con la afiliación del auditor, las auditorías se clasifican como:

Auditoría Externa: consiste en el examen o verificación de las transacciones, cuentas, informes, o estados financieros correspondientes a un período, evaluando el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes y el sistema de control interno. Se

⁷ Consejo de Estado Decreto Ley 159, del 30 de agosto 2002.

practica por profesionales facultados, que no son empleados de la organización, como son:

- a) La Contraloría General de la República.
- b) El Ministerio de Finanzas y Precios en cuanto a la Auditoría Fiscal.
- c) El Ministerio de Ciencia Tecnología y Medio Ambiente en relación con la Auditoría de Medio Ambiente.
- d) El Ministerio de la Informática y las Comunicaciones respecto a la Auditoría de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones.
- e) Las Sociedades Civiles de Servicio y otras organizaciones que practican la Auditoría Independiente.
- f) El Ministerio de Economía y Planificación en cuanto a la Auditoría Especial a los Sistemas de Información Estadística.

Auditoría Independiente: es la auditoría externa que se realiza por las sociedades civiles de servicio u otras formas de organización autorizadas expresamente por el Contralor General de la República, a quienes contraten el servicio de auditoría.

El Contralor General de la República, autoriza por escrito y de forma excepcional, para el cumplimiento del objetivo y misión de la Contraloría General de la República, el ejercicio de la auditoría externa con propósitos específicos a las Unidades Centrales de Auditoría Interna de los órganos, organismos y entidades nacionales.

Auditoría Interna: consiste en el examen o verificación de las transacciones, cuentas, informes o estados financieros correspondientes a un período, evaluando el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes y el sistema de control interno. Se practica por 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 y detección de indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción, que pueden afectar el control de los recursos humanos, materiales y financieros de que dispone.

De acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan, las auditorías pueden ser:

Auditoría de Gestión o Rendimiento: consiste en el 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 y en la conservación y preservación del medio ambiente, así como comprobar la observancia de las disposiciones que les son aplicables.

Auditoría Financiera o de Estados Financieros: consiste en el examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si estos reflejan, razonablemente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico-financieras, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a su gestión y el control interno.

Auditoría Forense: consiste en la investigación y verificación de información, operaciones, actividades y otras, para reunir y presentar el soporte técnico que sustente presuntos hechos delictivos y de corrupción.

Auditoría de Cumplimiento: es la comprobación, evaluación y examen que se realiza por especialistas del Derecho, con el objetivo de verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos inherentes a la actividad sujeta a revisión, vinculando la eficacia de la norma en relación con los objetivos y metas de la entidad.

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

Auditoría de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones: consiste en el 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 de Medio Ambiente: es el 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 y cuando proceda, cuantificar el impacto por el deterioro ocasionado o que pueda producirse.

Auditoría Especial: consiste en la verificación y análisis de asuntos, temas y actividades, que responden a una necesidad específica.

1.3 DEFINICIÓN Y PREMISAS BÁSICAS DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LAS EVIDENCIAS

Del trabajo sistemático y de las experiencias acumuladas por los auditores a través de los años, han surgido ciertos principios generales que dirigen y orientan el trabajo de auditoría. Estos principios son conocidos como normas de auditoría generalmente aceptadas y establecen el marco conceptual dentro del cual el auditor decide las acciones a tomar en el desarrollo de su trabajo. “Dichas normas sirven para medir la calidad de los objetivos de la auditoría y de las acciones realizadas para alcanzarlos”⁸ de ahí la importancia de las mismas.

Las Normas Generales de Auditoría fueron establecidas por la Resolución No. 2 de 1997 de la extinguida Oficina Nacional de Auditoría, pero el desarrollo y evolución de esta disciplina, las características y objetivos de las diferentes organizaciones auditoras del país, demandaron la promulgación de nuevas normas por lo que se derogó la citada resolución, estando vigente en la actualidad las Normas para los Auditores Internos, para las Organizaciones Independientes que practican la auditoría y para los Auditores Gubernamentales.

La observancia de estas normas por los auditores, es muy importante pues sólo así se garantiza la realización de una auditoría satisfactoria, es decir, con una alta calidad; las mismas constituyen el marco conceptual donde se exponen ampliamente las responsabilidades de los auditores; constituyen un medio técnico importante para fortalecer y uniformar el ejercicio profesional del auditor y permiten la evaluación del desarrollo y resultados de su trabajo, promoviendo un desempeño cualitativamente

⁸ Resolución No. 399 de 30 de diciembre de 2003

superior en la ejecución de las acciones referidas a la auditoría.

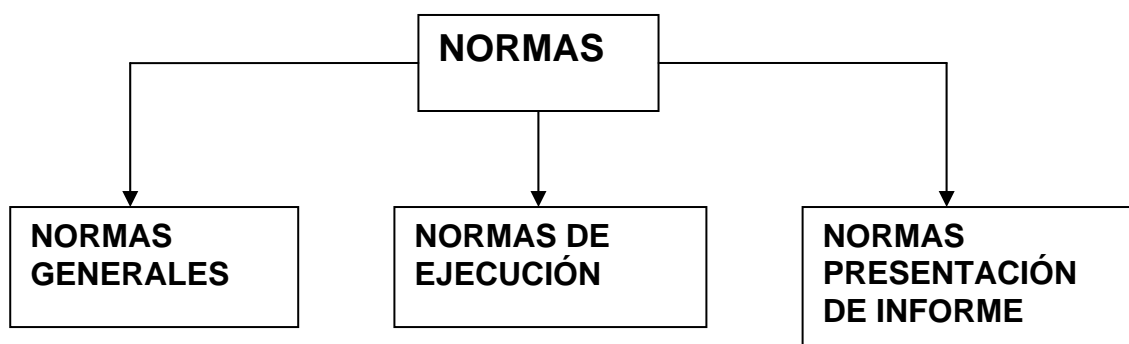
La aplicación de estas normas requiere de una adecuada ética y calificación profesional de los auditores, por la importancia de los informes emitidos como resultado de su trabajo.

La Contraloría General de la República, como entidad de fiscalización superior del País y rectora de las actividades de auditoría, fiscalización y control estatal, debe asegurarse de que los trabajos que realicen los auditores se ajusten a estas normas.

Las siguientes premisas básicas sirven de fundamento a las normas y fueron consideradas en su desarrollo:

- a) Los informes emitidos constituyen una de las acciones de control y responsabilidad pública más importantes, en la crucial tarea de enfrentamiento y prevención en el uso indebido de los recursos del Estado y la corrupción administrativa.
- b) La naturaleza integral de la auditoría estatal, la fiscalización y el control gubernamental resalta la necesidad de que el auditor comprenda claramente los objetivos de la acción a ejecutar, el alcance del trabajo a efectuar y los requerimientos de los informes.

Clasificación de las normas.



Normas generales

En ellas se describen los requisitos exigidos para que los auditores realicen sus funciones e informen de manera adecuada y eficaz; están referidas a la capacidad profesional del personal, a la independencia, al debido cuidado profesional con que

deben realizarse las acciones de control y a la aplicación de controles de calidad.

Las normas generales se distinguen de las relacionadas con la ejecución del trabajo y con las de preparación de los informes.

Capacidad profesional

- El personal designado para practicar las acciones de control debe poseer en su conjunto la capacidad profesional necesaria para realizar las tareas que se requieran.
- Las áreas vinculadas a las acciones de control deben adoptar las políticas y procedimientos que sean necesarios para captar el personal con las cualidades adecuadas, así como para desarrollarlo y capacitarlo para que sean capaces de llevar a cabo sus tareas de manera efectiva.
- La norma impone la responsabilidad de garantizar que las acciones de control sean ejecutadas por un personal que en su conjunto posea los conocimientos y habilidades necesarios para realizarlas.
- El personal debe poseer un amplio conocimiento del medio específico en el cual opera el sujeto de las acciones de control.

A fin de lograr el cumplimiento de esta norma, las áreas vinculadas a las acciones de control deben promover y realizar programas de capacitación en las técnicas necesarias para garantizar la capacidad e idoneidad profesional de los auditores, que les permita mantener un sistemático y periódico acercamiento a los métodos y análisis más actuales; contribuyendo, de esta forma, a un trabajo técnico - profesional más competente y de mejores resultados.

Para que el auditor posea una alta competencia profesional, debe reunir los siguientes requisitos:

- Nivel profesional o técnico adecuado.
- Prestigio y reconocimiento social.
- Comportamiento laboral y ético.

- Dominio y conocimiento de los métodos y técnicas relativas a la auditoría, la fiscalización y el control gubernamental, así como la educación, capacitación y experiencia necesaria para aplicar estos conocimientos en la práctica.
- Conocimiento de las entidades, programas, actividades y funciones a auditar, fiscalizar o controlar.
- Habilidad para comunicarse con claridad, tanto oral como escrita.

Independencia

En todos los asuntos relacionados con las acciones de control, el auditor y las áreas que las ejecutan deben estar libres de impedimentos personales y externos para proceder con independencia respecto del sujeto de la acción de control y mantener una actitud y apariencia independientes que infundan transparencia total a su actuación.

La independencia se refiere a la cualidad que permite apreciar que las opiniones, conclusiones, juicios y recomendaciones que se exponen de forma objetiva por el auditor en los informes, estén debidamente sustentados en las cuestiones examinadas en la ejecución de las acciones de control.

Esta norma impone al auditor y a las áreas que ejecutan las acciones de control la responsabilidad de preservar su independencia para lograr que sus opiniones, conclusiones, juicios y recomendaciones sean imparciales y que así sean considerados por terceros.

No sólo deben considerar que ellos son independientes, sino que sus actitudes y convicciones le permiten proceder como tales, además no debe existir ninguna situación que pueda dar lugar a que otros cuestionen su independencia.

Todas las situaciones merecen consideración, pues es esencial no sólo que los auditores sean de hecho independientes e imparciales, sino también que así sean considerados por terceros.

Los auditores que participan en acciones de control deben considerar, en general, tres clases de impedimentos a su independencia: personales, externos y de organización.

Si alguno de esos impedimentos limita la capacidad del auditor para desempeñar su trabajo y para informar de sus resultados con imparcialidad, debe abstenerse de ejecutar la acción de control o, en aquellas situaciones en que no pueda hacerlo, debe manifestar su impedimento en la sección del informe que se refiera al alcance de la acción de control.

Debido cuidado profesional

Se debe proceder con debido cuidado profesional al ejecutar la auditoría, la fiscalización y el control gubernamental y al preparar los informes correspondientes. Presupone que el auditor realice su trabajo con el debido cuidado profesional; que implica el empleo correcto de los criterios necesarios para determinar el alcance de la acción de control y seleccionar los métodos, las técnicas y los procedimientos necesarios que habrán de aplicarse en ella, así como evaluar los resultados y preparar los informes correspondientes.

El auditor debe adquirir capacidad, madurez de juicio y habilidad necesaria a partir de la práctica técnico-profesional, bajo una sistemática y adecuada supervisión, capacitación y entrenamiento permanente.

En consecuencia, debe emplear un sólido juicio profesional para determinar las normas aplicables en la acción de control que va a realizar.

La determinación de que ciertas normas no son aplicables a la acción de control debe estar debidamente documentada en los papeles de trabajo.

Aunque esta norma establece que el auditor es responsable de ejercer el debido cuidado profesional en el desempeño de la acción de control, ello no implica una responsabilidad ilimitada ni infalibilidad por parte del auditor.

Control de calidad

Debe tener un apropiado sistema interno de control de calidad y ser objeto de un programa de revisión.

El sistema interno de control de calidad implementado debe ofrecer seguridad razonable de que se han adoptado y cumplen las normas y procedimientos establecidos.

La seguridad razonable debe garantizar un apropiado sistema interno de control de calidad y debe incluir:

- Políticas y procedimientos adecuados para la ejecución de las acciones de control.
- Requisitos de calidad profesional y técnica requeridos para los auditores.
- Políticas para una capacitación continua del personal vinculado a las acciones de control.

Un sistema interno de control de calidad comprende el establecimiento de políticas y procedimientos respecto a:

- Controles generales de calidad: desarrollo de instrumentos técnicos normativos básicos para la ejecución de la acción de control, selección, capacitación y entrenamiento de los auditores y cualidades personales.
- Controles durante el desarrollo de la acción de control: supervisión sobre el trabajo ejecutado por los auditores, dirección sobre el equipo de trabajo e inspección respecto al grado de aplicación de los procedimientos diseñados para mantener la calidad de las acciones de control.
- Controles después de culminada la acción de control: políticas para confirmar que los procedimientos de control de calidad han funcionado de forma satisfactoria y asegurar la calidad de los informes.
- Las áreas vinculadas a las acciones de control deben someterse periódicamente a una revisión del control de calidad, la que debe ser practicada por la Dirección de la Contraloría facultada para ello.

Normas de ejecución

Tienen el objetivo de establecer los criterios o pautas necesarias para la ejecución de cualquiera de las acciones de control de la Contraloría y que debe tener en cuenta el auditor para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas.

Las normas de ejecución constituyen el marco de referencia para ejecutar y dirigir las acciones de control. Los resultados que se obtienen cuando se aplican consecuentemente son la fuente principal del contenido del informe de la acción de control.

El trabajo debe ser adecuadamente planeado

El trabajo debe ser adecuadamente planeado en función de la naturaleza de la acción de control, oportunidad y extensión de los procedimientos aplicables, así como el conocimiento de la actividad que desarrolla el sujeto de la acción de control a examinar y las disposiciones jurídicas que la afecta.

Esta norma exige diseñar una estrategia general para el desarrollo de la acción de control que permita asegurar que el auditor obtenga un conocimiento y comprensión completo y abarcador de las actividades, operaciones, sistema de control interno implementado, sistemas informativos y disposiciones jurídicas aplicables en el sujeto de la acción de control a examinar; que le permitan evaluar los niveles de exposición al riesgo, así como determinar y planificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

Al planear la acción de control, el auditor debe definir los objetivos, el alcance y metodología dirigidos a conseguir esos logros.

Los objetivos son los resultados que la acción de control debe lograr; identifican los asuntos más importantes que deben ser tenidos en cuenta y que responden a las necesidades específicas de la autoridad competente.

El alcance se refiere al límite de la acción de control, es decir, el grado de extensión de las tareas a ejecutar; puede incluir áreas y períodos a examinar.

La metodología comprende los procedimientos generales que debe aplicar el auditor en su trabajo para la obtención de información y los métodos analíticos que empleará para alcanzar los objetivos previstos; debe ser diseñada para la obtención de evidencias suficientes, relevantes y competentes a incluir en los informes.

Se debe realizar un estudio preliminar del sujeto de la acción de control antes de preparar el plan para ejecutar el trabajo. Este estudio constituye un método de apoyo eficaz para seleccionar las áreas específicas donde se va a practicar la acción de control y para obtener información que se utilizará en el planeamiento. Es un proceso que permite conseguir rápidamente información sobre la organización, actividades y funciones del sujeto de la acción de control. El mantenimiento de un archivo con estos datos ayuda a planear adecuadamente las acciones de control.

El personal debe ser adecuadamente supervisado

La supervisión es un proceso técnico que consiste en dirigir y controlar la acción de control desde su inicio hasta la aprobación del informe por el nivel competente.

La supervisión implica determinar si se están alcanzando los objetivos previstos en la acción de control y dirigir los esfuerzos de los auditores hacia su cumplimiento.

Disposiciones legales y demás regulaciones

Las acciones de control deben proyectarse de manera que proporcionen una seguridad razonable de que se cumple con las disposiciones legales, regulaciones, políticas y otros requisitos importantes para el logro de los objetivos. El auditor debe estar alerta a situaciones que puedan ser indicativas de presuntos hechos delictivos.

Las leyes y demás disposiciones legales comprenden las normas jurídicas que emanan de los órganos y organismos de la Administración del Estado en cada nivel. También se incluyen las obligaciones contractuales que surgen de los contratos, convenios o acuerdos firmados entre el sujeto de la acción de control y los terceros vinculados con su actividad.

Obtención de evidencia

Debe obtenerse evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar los juicios y conclusiones que formule el auditor; conservarse el registro de la labor de los auditores en papeles de trabajo, de forma que permitan a un auditor experimentado, que no ha tenido contacto previo con la acción de control realizada, obtener evidencia de las conclusiones y juicios significativos que se hayan expresado o que deban expresarse.

Los resultados, las conclusiones y las recomendaciones incluidas en un informe de la acción de control deben estar basados en evidencias que cumplan los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia.

Controles de la administración-Control Interno

El auditor debe obtener comprensión suficiente de los controles de la administración más relevantes para la acción de control; éste debe comprender la estructura de

control interno para planear la acción de control y determinar los exámenes a aplicar para obtener suficientes pruebas que respalden sus juicios acerca de ese control.

Los controles de administración incluyen los procesos de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones de las actividades o funciones del sujeto de la acción de control y los sistemas para medir, presentar informes y supervisar el desarrollo de la actividad.

Análisis de los estados financieros

En las auditorías financieras y cuando proceda en las de otro tipo, se deben analizar los estados financieros para determinar si se aplicaron en su preparación las normas cubanas de contabilidad y conocer detalladamente la situación financiera del sujeto de la acción de control.

El análisis de los estados financieros tiene por objetivo verificar si los diferentes elementos que lo componen guardan entre sí la relación esperada y, en su caso, detectar las relaciones absurdas y cualquier tendencia irregular.

Los estados financieros se deben analizar minuciosamente para determinar si:

- Fueron preparados de acuerdo con las Normas Cubanas de Información Financiera.
- Se presentan considerando las características o especificidades del sujeto de la acción de control.
- Se revela suficiente información respecto a varios elementos de los estados financieros.
- Presentan razonablemente la situación financiera del sujeto de la acción de control y los resultados de sus operaciones.

La razonabilidad de los saldos mostrados en los estados financieros se evalúa teniendo en cuenta los requisitos siguientes:

- Existencia u ocurrencia: los activos, pasivos y el patrimonio presentados en los estados financieros existen y las transacciones registradas han ocurrido.
- Totalidad: están incluidas todas las transacciones, activos, pasivos y el patrimonio que deben ser presentados en los estados financieros.
- Derechos y obligaciones: los activos son derechos sobre los clientes y los pasivos representan obligaciones de pago.

- Valuación o asignación: los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos están presentados en valores determinados, de acuerdo a lo establecido en las Normas Generales de Contabilidad.
- Presentación y revelación: las cuentas están descritas y clasificadas en los estados financieros, en concordancia con lo estipulado en las Normas Generales de Contabilidad.
- Los métodos y técnicas del análisis financiero dependen, en gran medida, de la naturaleza del alcance y del objetivo de la acción de control, así como de los conocimientos y del criterio del auditor.

Ambiente de Control en un ambiente de sistema automatizado

El auditor debe tener conocimiento de los lineamientos generales sobre los procedimientos que deben seguirse cuando se conduce una acción de control en un ambiente de sistemas de información automatizado.

Normas para la preparación de informes

El auditor debe poner todo su celo profesional en la ejecución de las etapas que comprenden una auditoría, dada la interrelación entre las mismas, no obstante, en el momento de preparar el informe, como producto final de la misma, se le deberá prestar especial atención pues una excelente auditoría puede dejar de serlo por la confección deficiente de un informe.

Los auditores deben preparar informes por escrito para comunicar los resultados de cada acción de control

En el informe, debe incluirse:

- Los objetivos de la acción de control, su alcance y metodología.
- Exponer con claridad los hallazgos significativos de la acción de control y sus conclusiones.
- Declarar que la acción de control se realizó de acuerdo con estas normas.

Los informes por escrito son necesarios para:

- Comunicar los resultados de la acción de control a los dirigentes o funcionarios de los niveles de dirección que correspondan.
- Reducir el riesgo de que los resultados sean mal interpretados.

- Poner los resultados a disposición de quien corresponda en el sujeto de la acción de control o personas facultadas para su conocimiento y efectos pertinentes.
- Facilitar el seguimiento para determinar si se han adoptado las medidas correctivas apropiadas.

Los informes pueden ser presentados, además, a través de otros medios al que puedan tener acceso los usuarios, como pueden ser formatos electrónicos y de vídeo.

Esta norma no limita o evita el análisis de los hallazgos, juicios, conclusiones y recomendaciones con personas responsables del sujeto de la acción de control o área auditada, por el contrario, se recomiendan las discusiones de esa naturaleza.

Cuando se decida dar por terminada una acción de control antes que haya concluido, el auditor debe comunicar esa decisión por escrito a los dirigentes o funcionarios del sujeto de la acción de control y a otros que corresponda.

El auditor también debe dejar constancia por escrito, donde se resume los resultados del trabajo realizado y explica los motivos por los cuales se dio por terminada la acción de control.

Los informes deben emitirse lo más pronto posible para que su contenido pueda ser utilizado oportunamente por los dirigentes o funcionarios de la administración y del nivel superior que correspondan, así como por otros interesados

Un informe preparado cuidadosamente puede ser de escaso valor para quienes se encarguen de tomar las decisiones si se recibe demasiado tarde, por tanto, las áreas vinculadas a las acciones de control deben prever la emisión oportuna del informe y tener presente ese propósito al ejecutarla.

Cuando en el desempeño de sus funciones, los auditores detecten irregularidades o fraudes relacionados con hechos presuntamente delictivos, el auditor jefe está obligado a presentar un informe considerado como especial ante las autoridades competentes, el que se acompañará con los documentos probatorios originales previamente ocupados y avalados por el Dictamen Legal correspondiente.

Los auditores deben considerar la conveniencia de presentar informes que deben considerarse provisionales o parciales a los dirigentes y funcionarios que correspondan respecto a asuntos que sean significativos. Los informes de esa índole no sustituyen al informe final, pero sirven para que los dirigentes y funcionarios se enteren de asuntos que requieren de su atención inmediata y emprendan las acciones correctivas que procedan, antes de que se haya terminado el informe final.

El informe debe ser completo, exacto, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos que trate

Para que sea completo, el informe debe contener toda la información necesaria para cumplir los objetivos de la acción de control, permitir una comprensión adecuada y correcta de los asuntos que se informan y satisfacer los requisitos de contenido, también debe incluir los antecedentes necesarios.

Es indispensable que el informe ofrezca suficiente información respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos, su frecuencia en relación con el número de casos o transacciones revisados y la relación que tengan con las operaciones del sujeto de la acción de control.

Un error puede ocasionar que se cuestione la validez sustancial del informe y resta credibilidad al auditor.

Los auditores deben tener presente que uno de sus propósitos es persuadir y que para ello lo más conveniente es evitar expresiones que tiendan a provocar innecesariamente una actitud de defensa y de oposición; aunque a menudo es necesario criticar un desempeño anterior, el informe debe enfatizar las medidas que se requieran para mejorar el mismo.

Para que el informe sea convincente precisa que los resultados se correspondan con los objetivos, que los hallazgos se presenten de una manera persuasiva y que las recomendaciones y conclusiones se desprendan lógicamente de los hechos expuestos.

El uso de un lenguaje directo y desprovisto de tecnicismo es esencial para simplificar la exposición. Si se utilizan términos técnicos o abreviaturas y siglas poco conocidas, deben ser definidas con toda claridad. Las siglas deben emplearse con moderación.

Para que el informe sea conciso se requiere que no sea más extenso de lo necesario para transmitir su mensaje. El exceso de detalles distrae la atención y puede ocultar el mensaje o confundir y desanimar al lector. También deben evitarse repeticiones innecesarias.

Las áreas vinculadas a las acciones de control deben presentar el informe por escrito a los dirigentes y funcionarios que corresponda y a los organismos competentes que hayan solicitado o concertado la acción de control

Debe informarse a otros dirigentes y funcionarios para que realicen acciones respecto a los hallazgos y recomendaciones de la acción de control, así como a otras personas autorizadas.

Si la acción de control comprende asuntos confidenciales por razones de seguridad u otras causas, se debe restringir la distribución del informe a los niveles autorizados.

Requisitos de la evidencia

La prueba de la evidencia deberá someterse a examen para asegurarse de que cumpla con los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia.

Suficiente

La evidencia será suficiente si basta para sustentar los hallazgos de los auditores. Para determinar si la evidencia es suficiente puede ser útil hacerse la siguiente pregunta: ¿Existe suficiente evidencia como para persuadir a una persona sensata de la validez de los hallazgos?

Relevante

La evidencia que se utiliza para sustentar un hallazgo será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho.

Competente

La evidencia será competente en la medida que es consistente con el hecho, o sea, si es válida. Permiten a los informantes expresarse libremente y merece más crédito

que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados).

El enfoque de los auditores para determinar la suficiencia, competencia y relevancia de la evidencia depende de la fuente de la que obtiene la información. Las fuentes comprenden la información original obtenida por los auditores y la existente por la entidad auditada o por un tercero.

Información obtenida por los auditores

Son las observaciones y mediciones efectuadas por el propio auditor. Entre los métodos para recolectar este tipo de información se encuentran los cuestionarios, entrevistas, observaciones directas y cálculos. El diseño de estos métodos y la habilidad del auditor que los aplica son la clave para asegurar que la evidencia sea suficiente, relevante y competente.

Información obtenida por la entidad auditada

Los auditores pueden usar información recolectada por la entidad auditada como parte de su evidencia; estos determinan la validez y confiabilidad de la información mediante pruebas directas.

Pueden reducir las pruebas directas de la información si al efectuar comprobaciones de la efectividad de los controles sobre la validez y confiabilidad de la información, éstas sustentan que los controles son efectivos.

Cuando no se puede obtener evidencia suficiente, competente y relevante de la validez y confiabilidad de la información, es necesario:

- Buscar evidencia de otras fuentes.
- Consignar claramente en el informe las limitaciones de la información y abstenerse de efectuar conclusiones o recomendaciones injustificadas.

Información obtenida de terceros

La evidencia de los auditores puede incluir la información obtenida de terceros, la cual puede haber sido examinada por otros o por los propios auditores.

Información proveniente de sistemas computarizados

Cuando la información procesada por medios electrónicos es significativa para los

hallazgos de auditoría, los auditores deben cerciorarse de la relevancia y la confiabilidad de esa información, ejecutando pruebas directas sobre ella. Los mismos pueden reducir las pruebas directas sobre la información si al ejecutar comprobaciones la efectividad de los controles generales y de aplicación sobre la información proveniente de sistemas computarizados, sustentan la conclusión de que los controles son efectivos.

1.4 LIMITACIONES PARA EL PROCESO DE AUDITORÍA EN CUBA (INFORMACIÓN ESTADÍSTICA DE RESULTADO EN LA PROVINCIA HOLGUÍN EN EL PERIODO 2007- 2009)

En los años 2007, 2008 y 2009 se realizaron 18, 16 y 16 visitas de supervisión y control a las unidades de auditorías de la Provincia, detectándose deficiencias en el trabajo de los auditores, calificando el trabajo realizado en los años analizados de regular el 45, 66 y 75 por ciento y de malo el 22, 17 y 6 por ciento respectivamente.

Los Organismos con resultados de regular y malo son la Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de la Administración Provincial, el Ministerio de la Industria Alimenticia y el Ministerio del Transporte

Las principales deficiencias detectadas al revisar los expedientes y el informe de auditoría realizado durante los años 2007 al 2009 fueron:

- Falta de evidencias competentes, suficientes y relevantes que sustentan los resultados y análisis efectuados.
- No se corresponde la calificación otorgada con las deficiencias detectadas.
- Deficiencias importantes que aparecen en los papeles de trabajo y no se llevan al informe de auditoría.
- No se analiza periódicamente el fondo de tiempo del auditor en función de la actividad de auditoría.
- Ejercer la actividad de auditoría sin estar inscripto en el Registro de Auditores.
- No confeccionar el expediente de auditoría.
- No se analiza la efectividad del plan de prevención
- No se mencionan las causas y consecuencias que provocan las deficiencias detectadas.
- No se exige el plan de medidas y las medidas administrativas aplicadas en el caso de las auditorías que califiquen de deficiente y malo.

- Falta de atención metodológica a los auditores y unidades subordinadas.
- No se realizan visitas de supervisión y control a los auditores y unidades subordinadas.
- Se incumple con lo establecido en el Decreto Ley No. 159 De la Auditoría al no estar subordinado el auditor interno al máximo nivel de dirección de la entidad en el Ministerio de la Industria Sideromecánica y el Ministerio de la Industria Básica.

Conclusiones

Teniendo en cuenta la importancia de la contabilidad y el control interno en todas las actividades económicas y sociales de la sociedad, el cumplimiento de las normas de contabilidad y todas las disposiciones establecidas al respecto, así como lo dispuesto en la Ley No. 107 De la Contraloría General de la República de Cuba, se impone un trabajo importante a los efectos de lograr que en todas las entidades del País exista una contabilidad razonable y que sirva de instrumento eficaz para las administraciones.

En este capítulo se han expuesto los distintos aspectos técnicos que en la práctica universal se aplican y están presentes en todas las disposiciones, que en la actividad de auditoría, están vigentes en nuestro País.

La auditoría juega un papel relevante como fiscalizador en la preservación en las finanzas públicas, el control económico y en la ejecución de acciones con el fin de velar por la correcta y transparente actuación de la administración, así como prevenir y luchar contra la corrupción.

CAPITULO II. DISEÑO DE UNA METODOLOGÍA PARA EL ANÁLISIS Y CONTROL DEL TRABAJO DE LOS SUPERVISORES DURANTE EL DESARROLLO DE LAS AUDITORÍAS

En el capítulo anterior se expuso el concepto de auditoría y su evolución histórica tanto internacionalmente como las diferentes etapas que ha tenido en Cuba.

La creación de la Contraloría General de la República y la aprobación de la Ley No. 107 del 1º de agosto de 2009 sobre las funciones de la misma y respondiendo verticalmente a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, así como el relevante papel que debe jugar en la preservación de las finanzas pública y el control económico.

También se explica las distintas etapas de la auditoría y la definición y premisas básicas de las normas de auditoría y las evidencias, así como se hace referencia a las limitaciones del proceso de auditoría en Cuba y de los resultados en la provincia de Holguín.

Teniendo en cuenta lo anterior y con el objetivo de lograr la mayor eficiencia posible en las labores que deben ser desarrolladas por los supervisores y funcionarios en el proceso de las auditorías, en este capítulo se exponen los objetivos siguientes:

- 2.1 Precisar los objetivos generales y específicos.
- 2.2 Exponer el papel de la supervisión, funciones y principios en la auditoría
- 2.3 Definir los grupos de auditoría.
- 2.4 Propuesta de una metodología para la ejecución de la actividad de supervisión.

2.1 Objetivos Generales

Diseñar una metodología de supervisión que sirva de herramienta para facilitar la tarea de la supervisión a las acciones de control, con el propósito de mejorar y perfeccionar la calidad del trabajo de auditoría y sensibilizar a los directivos de la necesidad apremiante del apoyo al trabajo del auditor para que esto se convierta en una verdadera herramienta de trabajo de la administración, además de garantizar la calidad durante todas las etapas del proceso.

Igualmente pretende elevar de forma cualitativa y cuantitativa el nivel técnico y profesional de los auditores en la Provincia, pues se requiere el incremento de su preparación para que el trabajo se realice con mayor ética y profundidad, alcanzando una mayor calidad en los objetivos que se ejecutan.

Objetivos Específicos

- Optimizar el uso del tiempo, dirigiendo eficazmente al recurso humano y empleando eficientes técnicas de supervisión, acordes con la calidad profesional de los miembros del grupo.
- Propiciar el adiestramiento y capacitación profesional en el trabajo de terreno, en beneficio de los menos experimentados en la profesión.
- Lograr la máxima eficiencia, eficacia y economía en los trabajos programados, estimulando en el grupo de auditoría, la generación de ideas e iniciativas que coadyuven a mejorar el desempeño de sus integrantes.
- Lograr que las auditorías y exámenes especiales se ejecuten de conformidad con las normas, políticas y demás disposiciones relativas a la profesión, establecidas por la entidad fiscalizadora superior.
- Proporcionar a los niveles directivos el suficiente grado de confiabilidad de los exámenes que se ejecuten y de los resultados, con la seguridad de que se han observado las normas sobre la competencia y capacidad profesional, alcanzando los objetivos propuestos.
- Fomentar habilidades para identificar en cada fase de las acciones de control, la relación producto – insumo y describir las principales acciones que deben cumplir los profesionales que ejercen las funciones de supervisión.

Sujetos

Los sujetos de la supervisión durante el trabajo de campo o de terreno, son los grupos de trabajo bajo el liderazgo de un jefe, que ejecutan las funciones de auditoría u otras acciones de control.

Alcance

La supervisión se ejecuta durante todo el proceso y en la totalidad de las acciones de control que realiza la Contraloría General de la República y el Sistema Nacional de Auditoría.

El supervisor se programará en cada etapa de la auditoría, comprobar que se cumplan las normas y procedimientos previamente establecidos por la entidad fiscalizadora superior, para garantizar las diferentes acciones de control que conforman su razón social.

El supervisor dejará evidencias de su labor, mediante su rúbrica, en los documentos que revisa, y procederá a emitir el acta de supervisión en cada fase, según lo establecido en el Manual del Auditor.

2.2 Papel de la Supervisión en la Auditoría

El trabajo realizado por el auditor debe ser adecuadamente supervisado durante la acción de control.

Sobre la supervisión, las Normas de Auditoría establecen que: el trabajo realizado por el personal de auditoría en cada nivel y en cada etapa de la fiscalización, debe ser adecuadamente supervisado durante la auditoría y la documentación obtenida debe ser revisada por un miembro experimentado del equipo fiscalizador.

Es esencial para asegurar el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y el mantenimiento de la calidad del trabajo.

Considerando lo anterior teniendo en cuenta que la base metodológica sobre el tema de supervisión es muy reducida en nuestro país, se aporta elementos de esta índole, que permitan ampliarla y asociarla con mayor claridad a todo el proceso de las acciones de control, posibilitando además, la aplicación de la metodología que complementa el aporte práctico de esta investigación.

Supervisión, según la etimología significa mirar desde lo alto, lo cual induce la idea de una visión global. En su concepto global más propio, supervisión es un proceso mediante el cual una persona procesadora de un caudal de conocimientos y

experiencias, asume la responsabilidad de dirigir a otras para obtener con ellos, resultados que les son comunes.

Mirar desde lo alto, significa: que el supervisor deberá considerar distintas perspectivas, mirar desde la posición del jefe, ponerse en su posición, y a la vez mirar desde la posición del operario y ponerse en su posición, en aras de conciliar ambas visiones, para analizar las situaciones y poder tomar soluciones adecuadas.

Por lo que la supervisión es una actividad continua que consiste en obtener y analizar la información necesaria, para evaluar el desempeño del personal y asegurarse de que realizan las tareas a su cargo y se obtienen los productos especificados en el tiempo previsto y con los recursos presupuestados asignados.

De este concepto se destacan los siguientes objetivos:

- **Actividad continua:** implica que no es una actividad previa ni posterior, no es puntual, la supervisión busca mirar todo el proceso mientras éste se está ejecutando, aun cuando en este mirar, incluya algunas actividades puntuales.
- **Analiza información necesaria:** la supervisión debe estar atenta a la información que se va generando en los procesos, a fin de leer de ellos e interpretar.
- **Evalúa desempeño del personal:** es función primordial de estos, poder evaluar la eficiencia del recurso humano que interviene en los procesos, a fin de mejorar la productividad de los auditores.
- **Se asegura de los tiempos invertidos:** la eficiencia del uso del recurso tiempo, es parte fundamental de la evaluación realizada por la supervisión.
- **Verifica el cumplimiento de los objetivos:** el supervisor debe tener claro los objetivos previstos, a fin de asegurarse que los mismos se estén cumpliendo de una manera lógica, eficaz y eficiente, o tomar de la información que se obtiene, las decisiones para procurar que esto se cumpla.
- **Comprueba la calidad prevista:** el supervisor debe tener claro el patrón de calidad esperado, a fin de verificarlo y tomar medidas correctivas si no se están cumpliendo los mismos.

- **Verifica el uso óptimo de los recursos:** observará que los recursos se estén utilizando de la manera prevista, procurando economías, rentabilidad y eficiencia.

Supervisar efectivamente requiere: planificar, organizar, dirigir, ejecutar y retroalimentar constantemente. Exige constancia, dedicación, perseverancia; siendo necesario poseer características especiales individuales, en la persona que cumple esta misión.

El supervisor es el líder del proyecto de auditoría que debe facilitar el trabajo del personal a su cargo, dentro del marco de la normativa aplicable.

Funciones del Supervisor

El Supervisor cumple con cuatro funciones, las cuales son:

- **Proyectar:** no es más que programar o planificar el trabajo del día, establecer la prioridad y el orden, tomando en cuenta los recursos y el tiempo para hacerlo, de igual forma el grado de efectividad de sus colaboradores, así como la manera de desarrollar dicho trabajo. Proyectarse en corto, mediano y a largo plazo, es uno de los pilares fundamentales para el éxito de cualquier supervisor.
- **Dirigir:** comprende la delegación de autoridad y la toma de decisiones, lo que implica que el supervisor debe tener buenas relaciones humanas, procurando que sus instrucciones sean claras, específicas, concisas y completas, sin olvidar el nivel general de habilidad de sus colaboradores.
- **Desarrollar:** le impone al supervisor la responsabilidad de mejorar constantemente a su personal, desarrollando sus actitudes en el trabajo, estudiando, analizando métodos de trabajo y elaborando planes de adiestramiento para todos sus colaboradores, así elevará los niveles de eficiencia, motivará el trabajo, aumentará la satisfacción laboral y se logrará un trabajo de alta calidad y productividad.
- **Controlar:** significa crear conciencia en sus colaboradores para que cada uno de ellos sea el propio controlador de su gestión, actuando luego el supervisor como conciliador de todos los objetivos planteados.

Principios de la Supervisión

Los principios más importantes de la supervisión son:

1. La dirección y supervisión no pueden separarse, ni establecerse aparte una de otra. Son funciones coordinadas, complementarias y mutuamente compartidas en el funcionamiento de cualquier organización.
2. La dirección se ocupa de condiciones y operaciones, generalmente la supervisión es la encargada de mejorar un trabajo o labor en particular.
3. La supervisión ha de ser sensible a los cambios, estar impregnada de una actitud experimental, debe dedicarse continuamente a la reevaluación de los objetivos y a evaluar materiales, políticas y métodos.
4. Empleará métodos y actitudes científicas aplicables al trabajo, al trabajador y a los procesos de trabajo.
5. Utilizará datos y conclusiones que sean más objetivos, precisos y suficientes, mediante métodos científicos o procesos ordenados del pensamiento.
6. Tiene que ser creativa.
7. Se realiza a través de una serie de actividades orientadas, proyectadas, programadas y ejecutadas en conjunto.
8. Se juzga por la economía y la eficacia de los resultados que obtenga.

Elementos que el supervisor no debe obviar:

1. Analizar y programar el empleo del tiempo.
2. Respetar la dignidad de las personas es la clave de las relaciones humanas.
3. Justo equilibrio entre los derechos e intereses de los colaboradores.
4. Honrada posición entre el presente y el futuro, en cuanto al logro de los objetivos.
5. No concentrar funciones, debe asumir el riesgo de delegar.
6. Desarrollar sus recursos humanos.
7. Adquisición constante de conocimientos.
8. Desarrollar nuevas ideas, sin desperdiciar la experiencia adquirida.

Actores involucrados en el proceso de la supervisión

Podemos identificar cuatro niveles de responsabilidades bien delimitadas en las fases y puntos de control de la auditoría, a saber:

Nivel directivo

- Toma las decisiones políticas y gerenciales concernientes a la función auditora.
- Establece objetivos y alcance en la planificación.
- Es responsable de la comunicación de resultados a la entidad auditada.
- Decide sobre el mejoramiento y la capacitación del personal.

Nivel supervisor

- Establece conjuntamente con el nivel directivo los objetivos, naturaleza y alcance en la planificación de la auditoría.
- La planifica y programa.
- Dirige, revisa y asegura la calidad de las auditorías.
- Le corresponde la evaluación, reajuste y retroalimentación del proceso.

Equipo de auditoría

- Dirección operativa dentro del marco del plan y programa de auditorías.
- Ejecuta las acciones del plan y programas.
- Autocontrol y reajuste: mejora continua del proceso.

Comité de evaluación posterior

- Compara estándares e indicadores.
- Toma decisiones políticas y gerenciales para hacer más efectiva la función de auditoría.
- Retroalimenta los programas de capacitación y la metodología de auditoría.
- Optimiza procesos administrativos y ambiente de trabajo.

Instrumentos de supervisión

Los instrumentos de supervisión son los medios a través de los cuales el supervisor obtiene y analiza la información necesaria para satisfacerse del cumplimiento de los estándares de calidad previstos para las auditorías y otras acciones de control, de acuerdo con las normas, políticas, procedimientos y pautas establecidas.

Desde el punto de vista de la dirección y supervisión, estos instrumentos permiten cotejar la labor que los equipos de auditores realizan, a fin de medir su calidad y reajustar en caso necesario la dirección tomada.

Desde el punto de vista de los auditores operativos, les permite el análisis continuo de sus operaciones, a fin de comparar su labor con los estándares establecidos y auto reajustar sus procesos habituales de trabajo, para lograr mayor eficacia y calidad en su labor auditora.

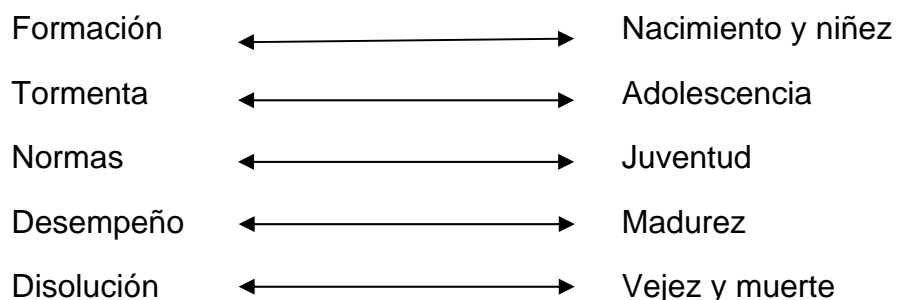
Objetivos de los instrumentos de supervisión

1. Incrementar la calidad de las auditorías, a través de la revisión periódica del trabajo del auditor, en función de los objetivos planteados.
2. Lograr que las revisiones se desarrollen con la máxima economía, eficiencia, eficacia, efectividad, imparcialidad y honestidad y con apego a las Normas Generales de Auditoría y demás normas aplicables.
3. Elaborar los papeles de trabajo de tal forma que estos apoyen adecuadamente los objetivos fijados y proporcionen información objetiva; además, obtener evidencia suficiente, competente, relevante y pertinente en las auditorías.
4. Lograr que los auditores desarrollen la capacidad necesaria para la realización de la auditoría pública.
5. Conocer el avance de la auditoría de inmediato y en cualquier momento.
6. Determinar si se han aplicado íntegramente los procedimientos específicos de auditoría.
7. Incrementar las relaciones humanas y de trabajo profesional en los equipos de auditoría.

2.3 Definición de los grupos de auditoría

Los grupos pasan por cinco etapas de desarrollo durante su formación, existencia y dispersión.

Estas cinco etapas se asemejan a las etapas de consolidación y acción de un grupo de auditoría y también a las etapas de la vida misma, como son:



Las etapas del desarrollo de grupos son secuenciales y evolutivas. Un grupo de auditores atravesará estas cinco etapas, sólo en el caso de que sus miembros estén ansiosos de crecer y madurar. La cohesión del equipo parece depender de que los miembros del grupo logren relacionarse en la misma fase al mismo tiempo. Todos los miembros deben estar preparados para ceder en algo en cada paso, con el fin de hacer que el grupo pase a la siguiente etapa.

El tiempo en cada etapa dependerá de la naturaleza del grupo, los miembros y el liderazgo del supervisor. Los asuntos e intereses deben resolverse en cada etapa antes de que el grupo pueda continuar.

La mayoría de las grandes ideas son hoy el fruto del trabajo de grupos de personas que interactúan de forma dinámica para llegar a resultados en su trabajo. Y aunque muchas veces los nuevos descubrimientos lleven el nombre de una persona en específico, detrás está el trabajo de unos cuantos colaboradores, que de una forma u otra ayudaron.

Otras necesidades que también se satisfacen en los grupos son: compromiso e identificación, comportamiento social, afiliación. El grupo se ha caracterizado por ser un sistema de trabajo económico que da a los de más abajo, la oportunidad de dar opiniones y comunicar ideas a los altos funcionarios.

Los grupos promueven la interacción, la participación, la cooperación, resultados positivos en el trabajo, el incremento de la motivación, estimula la ideas y el conocimiento, permite que la solución de los problemas se haga de forma más creativa, el grupo de hecho ya constituye una nueva armazón para enfocar los problemas organizacionales.

Los integrantes de un grupo deben cumplir cada uno su rol, sin perder la noción del rol del equipo, lo que se logra asegurando:

- Relaciones satisfactorias entre los integrantes.
- Integración armónica y coordinada de funciones y actividades.
- Actitud cooperativa y no individualista.
- Responsabilidades compartidas.
- Objetivos comunes.

- Lealtad consigo mismo y con los demás.
- Espíritu de autocrítica y de crítica constructiva.
- Capacidad de autodeterminación, optimismo, iniciativa y tenacidad.
- Consenso en la toma de decisiones.

El grupo de auditoría no puede olvidar su:

Objetividad: mantener una visión independiente de los hechos, evitando formular juicios o caer en omisiones, que alteren de alguna manera los resultados que obtenga.

Responsabilidad: observar una conducta profesional, cumpliendo con sus encargos oportuna y eficientemente.

Integridad: preservar sus valores por encima de las presiones.

Confidencialidad: conservar en secreto la información y no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos.

Compromiso: tener presente sus obligaciones para consigo mismo y la organización para la que presta sus servicios.

Equilibrio: no perder la dimensión de la realidad y el significado de los hechos.

Honestidad: aceptar su condición y tratar de dar su mejor esfuerzo con sus propios recursos, evitando aceptar compromisos o tratos de cualquier tipo.

Institucionalidad: no olvidar que su ética profesional lo obliga a respetar y obedecer a la organización a la que pertenece.

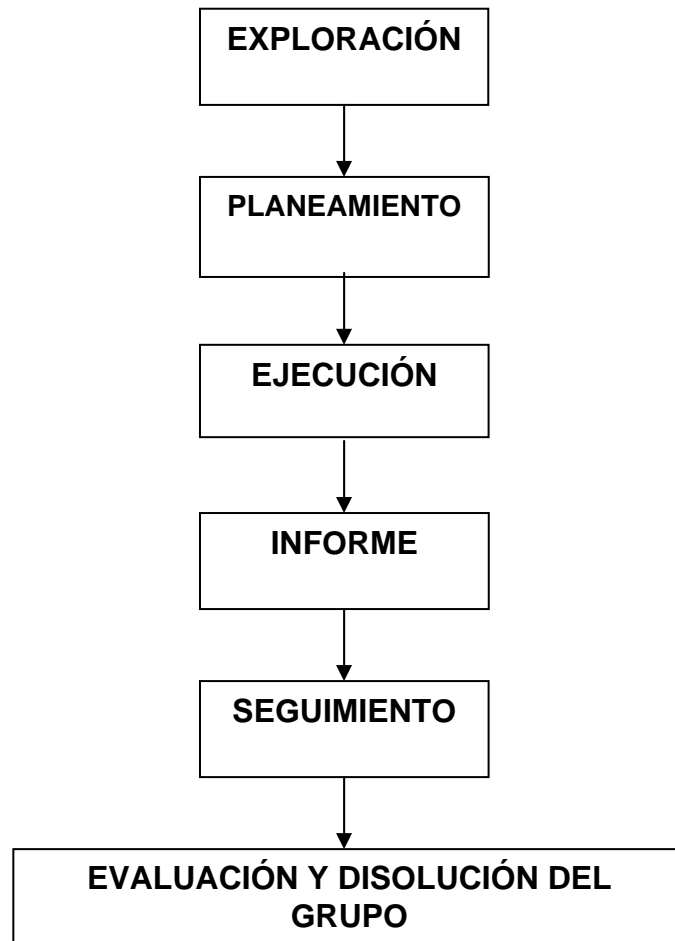
2.4 Propuesta de una metodología para la ejecución de la actividad de supervisión

Las etapas de auditoría establecen los criterios o pautas necesarios para la ejecución de éstas y deben tenerse en cuenta por los auditores para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas.

Constituyen el marco de referencia para ejecutar y dirigir las acciones de control y de su aplicación se deriva la fuente principal del contenido del informe y la calidad del

mismo, es por ello que resulta imprescindible garantizar la supervisión en cada una de sus etapas, para lo que se diseña esta propuesta de metodología.

Para lograr un análisis del trabajo de grupo se propone una sexta etapa que sería la evaluación y disolución de grupo donde se conocerían las deficiencias.



ETAPA 1- EXPLORACIÓN

Objetivo

La exploración es la etapa en la cual se realiza el estudio o examen previo al inicio de la auditoría con el propósito de conocer en detalle las características de la entidad a auditar para tener los elementos necesarios que permitan un adecuado planeamiento del trabajo a realizar y dirigirlo hacia las cuestiones que resulten de mayor interés de acuerdo con los objetivos previstos.

Los resultados de la exploración permiten, además, hacer la selección y las adecuaciones a la metodología y programas a utilizar; así como determinar la importancia de las materias que se habrán de examinar.

También posibilita valorar el grado de fiabilidad del control interno (contable y administrativo) así como que en la etapa de planeamiento se elabore un plan de trabajo más eficiente y racional para cada auditor, lo que asegura que la auditoría habrá de realizarse con la debida calidad, economía, eficiencia y eficacia; propiciando, en buena medida, el éxito de su ejecución.

A continuación se exponen las fundamentales tareas que deben desarrollarse:

1. Reunión con el grupo para analizar los objetivos generales a seguir de la auditoría y específicos por áreas, el tipo de auditoría, características de la entidad a auditar, tiempo de duración y aspectos sobre el trabajo a realizar.
2. Apertura de la auditoría.
3. Participar con el jefe de grupo en la reunión inicial programada con las autoridades, funcionarios y representantes de las organizaciones del centro; así como en el recorrido por las instalaciones, para obtener y actualizar la información general sobre la entidad y sus principales actividades sustantivas, e identificar globalmente las condiciones existentes.
4. Prever la calidad de los insumos, tales como: términos legales aplicables, plazos para presentar informes, recursos e información sobre la entidad, usuarios principales y sobre todo la definición de objetivos precisos, sobre la razón por la cual se realiza la auditoría.
5. Cantidad de almacenes, recursos fundamentales con los que trabajan, monedas que operan, cantidad de trabajadores.

6. Comprobar que la orden de trabajo guarde relación con el Plan Anual de las acciones de control, respecto a: objetivos, tipo de examen, alcance, período, tiempo estimado y recursos necesarios.
7. Preparar con el jefe de grupo el programa para la planificación preliminar, incluyendo la agenda y nómina de los funcionarios a ser entrevistados cuando proceda.
8. Precisar si los objetivos generales y específicos del examen están claramente identificados.
9. Si los estimados de tiempo para realizar el trabajo son razonables y guardan armonía con los estándares establecidos.
10. Si se ha recopilado la información adicional, de acuerdo con las instrucciones en la planificación preliminar.
11. Alcance del trabajo en tiempo y en operaciones a examinar, relacionados con los objetivos específicos.
12. Requerimientos de personal técnico y especializado.
13. Distribución del trabajo y tiempos estimados para concluir el examen, ajustándose a lo establecido en la orden de trabajo.
14. Programas específicos para aplicar las pruebas sustantivas y el alcance previsto.
15. Uso de técnicas de auditoría asistidas por computadoras.
16. Comprobar que el jefe de grupo identifique a los funcionarios y exfuncionarios de la entidad vinculados con el ente o área a examinar y comunicar el inicio del examen, de conformidad con la normativa legal vigente.
17. Revisar los resultados de la evaluación del control interno derivados de otras acciones de control (Expediente Único).
18. Instruir al jefe de grupo y auditores sobre: asistencia, permanencia, puntualidad, niveles jerárquicos de comunicación y lineamientos generales del examen a ejecutar.

ETAPA 2 - PLANEAMIENTO

Objetivo

El trabajo fundamental en esta etapa es el definir la estrategia que se debe seguir en la auditoría a acometer.

Lo anterior conlleva planear los temas que se deben ejecutar, de manera que aseguren la realización de una auditoría de alta calidad y que se logre con la economía, eficiencia, eficacia y prontitud debidas.

Las tareas fundamentales a desarrollar para cumplir esta etapa son:

1. Analizar la información obtenida en la planificación preliminar para determinar posibles áreas críticas y componentes a ser evaluados.
2. Revisar los programas o cuestionarios elaborados para evaluar la estructura de control interno del área, actividad, entre otros, e instruya al respecto.
3. Aprobar el planeamiento general.
4. Considerar la necesidad o no, de la participación de personal especializado en informática, ingeniería, jurídicos u otros de las unidades de apoyo.
5. Con el jefe de grupo distribuir en forma equitativa y razonable las actividades programadas, considerando la capacidad y experiencia de los miembros del grupo, asignando al referido jefe las tareas más importantes.
6. Preparar y desarrollar el cronograma de visitas al grupo de auditoría.

ETAPA 3 – EJECUCIÓN

Objetivo

Es la etapa en la cual se ejecuta el trabajo de acuerdo con el alcance y objetivos previstos, siguiendo los programas de auditoría que hayan decidido utilizar, lo que permite el logro de hallazgos que soporten los resultados del trabajo.

Como parte de la ejecución, se desarrolla la tarea de revisar, comprobar y controlar el cumplimiento de normas, procedimientos y demás regulaciones vinculadas con los temas objeto de revisión, todo ello dirigido a alcanzar un elevado nivel de eficacia en el trabajo de auditoría que se ejecuta.

Se muestran a continuación las principales tareas a desarrollar en esta importante etapa de la auditoría:

1. Analizar y calificar los factores de riesgo que se asumen al determinar el enfoque de la auditoría y al establecer la naturaleza, el alcance y la profundidad de los procedimientos a aplicar.

2. Elaborar con el jefe de grupo el plan de muestreo que se aplicará a los componentes, cuentas, actividades a examinar y otras.
3. Verificar que los programas de auditoría contengan los procedimientos básicos que se requiere aplicar en los temas objeto de verificación.
4. Buscar evidencias efectivas mediante pruebas de control, muestreo estadístico, pruebas sustantivas, determinación de los hallazgos y organización de los papeles de trabajo, entre otros, que deben obtenerse según pautas de calidad establecidas, cuyo producto deseado, constituye el hallazgo de auditoría, con evidencia efectiva, suficiente, competente y oportuna, debidamente ordenada y archivada.
5. Determinar con los miembros del grupo, la estructura de los papeles de trabajo para el análisis de los componentes o cuentas a examinar, de manera que sean objetivos, claros en su redacción, precisos en sus resultados y con referencia a la fuente de información utilizada.
6. Determinar el grado de aplicación de los programas de auditoría y verificar si están respaldados con los papeles de trabajo respectivos y evaluar la evidencia obtenida.
7. Verificar que los hallazgos de auditoría, se encuentren debidamente desarrollados, asegurando que la evidencia documental recopilada sea suficiente y competente y los resultados del examen objetivos y concluyentes.
8. Revisar el resumen de cada tema concluido con sus aspectos positivos y negativos y su coincidencia con los papeles de trabajo, facilitando el análisis parcial con el área, a la vez debe tener la calificación del tema.
9. El acta de análisis parcial no es una rutina, tiene que contener aspectos tratados y criterios de los participantes en observaciones.
10. Que los comentarios contengan el título y los atributos del hallazgo: condición, criterio, causa y efecto, con las respectivas conclusiones y recomendaciones.
11. Que el expediente de papeles de trabajo esté organizado conforme a las disposiciones y normativas vigentes.
12. Todo el trabajo programado ha sido completado.
13. El alcance planificado para la auditoría ha sido evaluado y de ser el caso, modificado en razón de cambios en los sistemas o actividades, debilidades significativas de control interno, entre otras.

14. Con el jefe de grupo comunicar en el transcurso del examen, los hallazgos significativos de auditoría a los funcionarios y empleados responsables de las áreas examinadas, a fin de obtener los puntos de vista de la entidad, documentando las reuniones que se realicen, acorde con lo establecido.
15. Revisar los asientos de ajuste o reclasificación propuestos por el grupo de auditoría, con el fin de determinar su procedencia, exactitud y veracidad. Igual tratamiento se seguirá con las desviaciones de control interno que requieran acciones correctivas inmediatas.
16. Comprobar que los papeles de trabajo se archiven en forma ordenada.
17. Revisar los avances del trabajo elaborado por el jefe de grupo y presentar el reporte mensual de supervisión al director o jefe de la unidad organizativa que corresponda.
18. Detallar las instrucciones para el jefe de grupo en las hojas de supervisión y posteriormente verificar su cumplimiento.

ETAPA 4 – INFORME

Objetivo

Formalizar en un documento los resultados a los cuales llegaron los auditores en la auditoría ejecutada y demás verificaciones vinculadas con el trabajo realizado.

Comunicar los resultados al máximo nivel de dirección de la entidad auditada y otras instancias administrativas, así como a las autoridades que correspondan, cuando esto proceda.

En esta etapa de información de los resultados, las fundamentales tareas que deben cumplimentarse son:

1. Que la redacción y presentación del informe se elabore con objetividad, precisión, concisión, tono constructivo, importancia relativa, claridad y simplicidad, con la evidencia necesaria y en forma razonable y oportuna, de modo que sea convincente, facilite a los usuarios su comprensión y promueva la efectiva aplicación de las acciones correctivas.

2. Las conclusiones extraídas de los componentes individuales y de la revisión general de los informes, sean coherentes con los respectivos hallazgos desarrollados.
3. Los informes financieros y de gestión, estén presentados razonablemente y reflejen apropiadamente los resultados de las actividades y operaciones de la entidad, con sus efectos significativos posteriores.
4. Proponer las correcciones o ajustes pertinentes y si fuere necesario incluir en el informe las limitaciones o salvedades, cuando al evaluar los hallazgos de auditoría se concluya que los informes financieros y de gestión están significativamente distorsionados.
5. Disponer y verificar que el auditor jefe de grupo, en el transcurso del examen, redacte el borrador del informe de acuerdo con lo previsto en el Manual del Auditor, incluyendo la referencia cruzada entre los papeles de trabajo y el informe definitivo.
6. Efectuar una revisión exhaustiva de los papeles de trabajo, principalmente en aquellos que presentan hechos que a criterio del jefe de grupo, constituyan desviaciones que ameritan el establecimiento de responsabilidades administrativas o penales.
7. Verificar la efectividad del plan de prevención contra las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción.
8. Reflejar la efectividad del sistema de control interno de acuerdo al cumplimiento de las normas y sus componentes, según lo establecido en la Resolución 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios.
9. Solicitar el estudio y asesoramiento legal, previo al trámite de las responsabilidades con presunciones penales, según lo regulado.
10. Cuando haya casos de presunción de responsabilidad penal, asegurar que la evidencia se sustente en documentos originales, que permitan cumplir los trámites acorde con la legislación vigente.
11. Las conclusiones y recomendaciones suficientemente comprobadas, que agreguen valor a la entidad auditada, constituyendo a la vez, el insumo para la realización de un buen informe de auditoría,
12. Que de existir hechos subsecuentes de importancia relativa, se revelen en el informe, por orden de importancia y que se reflejan las causas que dieron origen a las mismas.

13. Que se adjunte al informe únicamente los anexos necesarios.
14. Sin perder de vista, las pautas de calidad previstas para su confección. Ello determina el producto, o sea, un buen informe que cumple las normas generalmente aceptadas para los informes de auditoría y que expresa claramente la opinión sobre los objetivos propuestos en las acciones de control.
15. Que el informe incluya todos los hallazgos de importancia, resultantes del examen realizado.
16. En los casos que detecten presuntos hechos delictivos realizar la tramitación del informe especial.
17. Una vez que ha revisado íntegramente el contenido del borrador del informe, validar y autorizar al jefe de grupo, para que efectúe la convocatoria para la comunicación de resultados preliminares.

La calidad del informe de auditoría es esencial, porque constituye la vía de comunicación entre los usuarios potenciales del mismo, tanto administrativos como gubernamentales.

Revisar y validar el contenido y redacción del borrador del informe, asegurándose de que éste considere entre otros, los siguientes aspectos:

18. Participar en la lectura del referido documento y asegurarse que se suscriba el acta correspondiente.
19. Analizar y decidir con el jefe de grupo, la inclusión, eliminación o modificación de algún comentario o información, sobre la base de los criterios vertidos, o de la documentación presentada por los representantes de la entidad, a fin de que los resultados contenidos en el informe final sean irrefutables.
20. Entregar el informe final al jefe de la unidad de auditoría para su aprobación, emisión y coordinación de la reunión final, con la participación del jefe de grupo de auditoría, el supervisor y el jefe de la unidad de auditoría; así como los auditores que se designen.

Finalmente, el supervisor debe revisar el cierre de la orden de trabajo, evaluando:

21. Los días efectivamente trabajados, considerando los permisos, vacaciones y otros de cada miembro del equipo.

22.El rendimiento de los miembros del grupo supervisado, de acuerdo con los parámetros establecidos.

ETAPA 5 – SEGUIMIENTO

La fase de seguimiento es la última del proceso de auditoría y se realiza si la calificación otorgada es deficiente o malo; en los informes se indica a la entidad la elaboración del plan de medidas y la aplicación de las medidas administrativas en correspondencia con las deficiencias detectadas.

Esta fase, comienza después de entregado el informe de auditoría y culmina con la verificación del cumplimiento del plan de medidas y la emisión del informe de seguimiento, en el que el auditor opina acerca del cumplimiento de las medidas previstas en el plan, así como emite su criterio sobre la correcta aplicación o no de las medidas administrativas .

Objetivos de la fase de seguimiento:

1. Evaluar si la medida propuesta elimina o disminuye las causas de las deficiencias o debilidades detectadas en el sistema de control interno.
2. Verificar que la entidad auditada implementa en los términos y plazos establecidos, las medidas para las soluciones preventivas y correctivas a las deficiencias que se detallan en el informe de auditoría.

Las fundamentales tareas a cumplimentar son:

Realización de la Fase de Seguimiento

La fase de seguimiento abarca:

1. Elaboración del plan de medidas por la entidad auditada y propuesta de aplicación de medidas administrativas a los responsables de las deficiencias detectadas. .
2. Análisis de la propuesta de medidas administrativas por la unidad de auditoría.
3. Información del cumplimiento de las medidas del plan por parte de la entidad auditada.
4. Verificación del cumplimiento del plan de medidas o visita de seguimiento que realiza la unidad de auditoría.

Elaboración del Plan de Medidas por la entidad auditada

La entidad auditada a partir del informe de auditoría, elabora el plan de medidas en el término establecido en la legislación vigente, con el objetivo de erradicar las deficiencias detectadas y lo envía a la unidad de auditoría.

Análisis de la propuesta de medidas

Aquí se incluye:

- a) Análisis de la propuesta de medidas disciplinarias.
- b) Análisis y revisión del plan de medidas.

Análisis de la propuesta de medidas disciplinarias:

La entidad auditada propone, a partir de la Declaración de Responsabilidad Administrativa emitida por los auditores y mediante el análisis colegiado en el órgano de dirección que corresponda, las medidas disciplinarias a adoptar; las que consulta a la unidad de auditoría, que a su vez da respuesta, todo lo cual se realiza en los términos que se establecen en la legislación vigente para ambos casos.

Los auditores para realizar el análisis, deben tener en cuenta la gravedad de los hechos imputables en la Declaración de Responsabilidad Administrativa.

La Contraloría General de la República, la Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI), Unidad de Auditoría Interna (UAI) o Auditor Interno (AI) de la organización económica de base que ejecutó la auditoría según corresponda, analizan y revisan el plan de medidas, con el objetivo de verificar si las propuestas se corresponden y facilitan la solución de las deficiencias detectadas y envían la respuesta a la entidad auditada, planteando su conformidad o no, con dicho plan y los motivos en caso de que no se apruebe.

En la revisión del plan de medidas se debe tener en cuenta las tareas siguientes:

- a) Verificar que contenga los datos que exige la legislación vigente con relación a los términos para su envío.
- b) Comprobar si se han tenido en cuenta las recomendaciones planteadas en el informe de auditoría.
- c) Verificar que refleje las soluciones que permitan erradicar las deficiencias consignadas en el informe de auditoría.

d) Analizar si las medidas propuestas están en correspondencia con la gravedad de las deficiencias detectadas, así como si las fechas de cumplimiento previstas resultan razonables.

Si transcurrido el término establecido en la legislación vigente, la unidad de auditoría no recibe el plan de medidas, debe llevar a cabo los procedimientos necesarios para solicitar y exigir a la máxima autoridad de la entidad auditada el envío de dicho plan, así como de la aplicación de las medidas administrativas correspondientes.

La entidad auditada en el término que establece la legislación vigente, debe informar por escrito a la Contraloría General de la República, Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI), Unidad de Auditoría Interna (UAI) o Auditor Interno (AI) de la organización económica de base de su sistema, según corresponda, el cumplimiento de las medidas que se detallan en el plan. Transcurrido dicho término, debe exigirse su entrega a la máxima autoridad de la entidad auditada.

El plan de medidas y el documento de respuesta de la entidad auditada acerca de su cumplimiento, son el punto de partida para ejecutar la verificación por la Contraloría General de la República, Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI), Unidad de Auditoría Interna (UAI) o Auditor Interno (AI) de la organización económica de base, según corresponda.

ETAPA 6 – EVALUACIÓN Y DISOLUCIÓN DEL GRUPO.

La disolución constituye la etapa final, implica la terminación de comportamientos de tarea y la liberación de las relaciones.

Una conclusión planificada usualmente incluye el reconocimiento de la participación y los logros y es una oportunidad para que los miembros hagan despedidas personales.

Al concluir un grupo puede crearse algún efecto de aprehensión o crisis menor.

La terminación del grupo es un movimiento regresivo desde ceder el control hasta ceder inclusión en el grupo.

Las intervenciones más efectivas en esta etapa son aquellas que facilitan la terminación de la tarea y el proceso de liberación.

Realización de la Fase de Disolución

Al concluir el trabajo de supervisión se produce la disolución del grupo de trabajo que desarrolló la acción de control.

El Supervisor es el encargado de determinar la efectividad del trabajo de grupo, para lograrlo aplica técnicas que le permiten conocer las opiniones de los colaboradores.

Este criterio se obtiene aplicando encuestas y entrevistas a cada uno de los integrantes del grupo de trabajo.

En esta fase se evalúan los siguientes aspectos:

- Papel de liderazgo del Jefe de Grupo.

Se debe evaluar desde la etapa de la exploración hasta la culminación del informe de auditoría el comportamiento del jefe de grupo y los auditores actuantes en la auditoría, comprobando y verificando el desempeño, para poder analizar la evaluación otorgada, teniendo en cuenta las distintas etapas de la auditoría. Tener en cuenta los parámetros de calidad del plan de trabajo previsto, la profesionalidad demostrada, la disciplina laboral, la ética del auditor y las relaciones humanas y laborales de cada uno de los miembros del grupo, así como la superación técnico-profesional de los mismos.

Las fundamentales tareas a lograr se exponen a continuación:

1. Comprobar en la exploración el grado de fiabilidad otorgado por el jefe de grupo sobre el control interno y las sugerencias referidas a la conveniencia o necesidad de variar el objetivo original o el alcance de la auditoría.
2. Verificar en el planeamiento de la auditoría si el mismo responde a los objetivos fijados inicialmente o los que se añadieron o modificaron con posterioridad y si son consecuentes con los resultados de la exploración previa realizada.
3. Revisar en la ejecución de la auditoría en la entidad, mediante la verificación de los papeles de trabajo, el cumplimiento de las normas de auditoría, así como el alcance y la extensión de las verificaciones y comprobaciones ejecutadas.
4. Comprobar en las actas de notificación parcial y el informe final de la auditoría el cumplimiento referido a las normas para la presentación del informe.

5. Evaluar en su conjunto el comportamiento del grupo y analizar la evaluación hecha por el jefe de grupo a cada uno de los especialistas en la ejecución de la auditoría, mediante el sistema de evaluación que previamente se haya confeccionado a tal efecto y el cual debe estar soportado mediante documento firmado por cada uno de los miembros del grupo como conformidad de la evaluación.
6. Comprobar que la evaluación de cada uno de los especialistas que participaron en la auditoría quede archivada en el expediente de la auditoría y en cada uno de los expedientes habilitados por cada uno de los auditores, con el objetivo de mantener una información permanente y sirva para los casos de disolución del grupo en las futuras auditorías.
7. Experiencias obtenidas y conocimiento alcanzado por cada uno de los integrantes del grupo.
8. Análisis de las insuficiencias de cada uno de los colaboradores, con vistas a diseñar estrategias de aprendizaje, para aplicar en posteriores acciones de control.
9. Evaluación del asesoramiento realizado por el Jefe de Grupo para elevar la calidad del trabajo.
10. Finalmente se realiza una valoración del trabajo a partir del criterio del comité de calidad que evaluó la acción de control desarrollada por el grupo.
11. Proponer al grupo cuando proceda, reajustar acciones y mejorar el producto, en aras de tomar decisiones más certeras en futuras actuaciones.
12. Evaluar el desempeño del jefe de grupo y garantizar que éste lo realice a todos los participantes en el mismo.

Como parte integrante de los actores de la supervisión, los niveles definidos de dirección en el sistema, deben evaluar o medir la eficacia, comparando el impacto o el “estado de las cosas” con las metas establecidas en los objetivos de la supervisión, para lo cual se pudiera utilizar el cuestionario de evaluación propuesto en el Anexo No.2.

Indicadores propuestos para evaluar las auditorías:

Actividad/ Descripción / Indicador	Fórmula	Mide	UM
Costo de las auditorías	- $\frac{\text{Total días reales en auditoría}}{\text{Total días planificados.}}$ Permite evaluar el tiempo de duración de las auditorías.	E F I C I E N C I A	Uno
	- $\frac{\text{Total salario pagado personal de auditoría}}{\text{Total salario planificado para la auditoría.}}$ Se determina el costo real de las auditorías.		Peso
Resultado	$\frac{\text{Cantidad de auditorías ejecutadas}}{\text{Total de auditorías planificadas}}$ Determina el cumplimiento del plan de auditoría	E F I C A C I A	Uno
	$\frac{\text{Cantidad de visitas de supervisión al terreno realizadas}}{\text{Total de visitas planificadas}}$ Determina el cumplimiento de las visitas de supervisión		
	$\frac{\text{Cantidad de Informes Censurados}}{\text{Total de Informes enviados a la Contraloría}}$ Determina la calidad de los informes de auditoría		C A L I D A D
	$\frac{\text{Cantidad de Auditorías impugnadas}}{\text{Total de Auditorías ejecutadas}}$ Determina la calidad de las informaciones parciales y la comunicación con los auditados.		

En este capítulo se han expuesto de forma detallada los objetivos generales y específicos que se persiguen, con el propósito de mejorar y perfeccionar la calidad del trabajo de auditoría y sensibilizar a los directivos de la necesidad apremiante del apoyo al trabajo del auditor para que se convierta en una verdadera herramienta de

trabajo de la administración, además de garantizar la calidad durante todas las etapas del proceso.

La aplicación generalizada de esta **Metodología** permite elevar el desempeño de los auditores, logrando el cumplimiento de los objetivos propuestos, contando los supervisores con un instrumento que garantiza elevar su participación y lograr una mayor calidad y profundidad en la revisión del trabajo desarrollado durante el proceso de auditoría.

Conclusiones

En este capítulo se han expuesto de forma detallada los objetivos generales y específicos que se persiguen, con el propósito de mejorar y perfeccionar la calidad del trabajo de auditoría y sensibilizar a los directivos de la necesidad apremiante del apoyo al trabajo del auditor para que se convierta en una verdadera herramienta de trabajo de la administración, además de garantizar la calidad durante todas las etapas del proceso.

La aplicación generalizada de esta metodología permite elevar el desempeño de los auditores, logrando los objetivos propuestos, la participación de los supervisores y funcionarios en el proceso de la auditoría, que los supervisores y funcionarios de los niveles superiores dispongan de una metodología para el análisis y control del trabajo de los auditores y aumentar la calidad y profundidad de los análisis realizados, así como la superación técnica profesional.

CAPÍTULO III APLICACIÓN DE LA METODOLOGÍA PARA EL ANÁLISIS Y CONTROL DEL TRABAJO DE LOS SUPERVISORES DURANTE EL DESARROLLO DE LAS AUDITORÍA

En el capítulo anterior se expusieron de forma detallada los objetivos que se persiguen con el propósito de mejorar y perfeccionar la calidad del trabajo del auditor para que sus resultados sirvan de herramienta de trabajo a la administración.

Se explica cómo la aplicación de esta metodología permite elevar el desempeño de los auditores, mediante la participación más activa de los supervisores y funcionarios en el proceso de la auditoría.

El presente capítulo tiene como objetivo:

3.1 Composición del sistema de auditoría y trabajo realizado.

3.2 Exponer los resultados obtenidos mediante la aplicación de la metodología propuesta.

3.1 Composición del sistema de auditoría y trabajo realizado.

En el Sistema Provincial de Auditoría contamos con una plantilla aprobada de 505 auditores de ellos cubierta 428 para el 85 por ciento, estando pendiente por cubrir 77.

En la provincia el sistema de auditoría esta compuesto por:

- 3 sociedades: Audita S.A., Consultores Asociados (CONAS) y Consultoría de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores (CANEC).
- 6 Unidades Centrales de Auditoría Interna: Ministerio de la Construcción, Consejo de la Administración Provincial, Ministerio de la Agricultura, Ministerio del Turismo, Ministerio de la Industria Sideromecánica y Ministerio de la Informática y las Comunicaciones.
- 4 Unidades de Auditoría Interna: Ministerio de Salud Pública, Ministerio de Comercio Interior, Grupo Empresarial Cubaníquel y Corporación CIMEX.
- 179 Auditores internos.

Las unidades que inciden en el no completamiento de la plantilla de auditores son:

- De subordinación local: las unidades de auditoría internas del Ministerio de Salud Pública con 11 plazas por cubrir y la del Ministerio de Comercio Interior con 17.
- Las unidades centrales de auditoría interna del Ministerio de la Agricultura con 19 y Ministerio de la Construcción con 6 auditores.
- La Unidad de Auditoría Interna del Grupo Empresarial Cubaniquel con 6.

Para apoyar el completamiento de estas plantillas, el extinto Ministerio de Auditoría y Control ha realizado 5 cursos de habilitación para auditores, procedentes de técnicos medios en contabilidad, donde se les imparten las asignaturas de auditoría, contabilidad, legislación, informática y costo. Hasta la fecha se han graduado 356 estudiantes, los cuales se han ubicado en las entidades del Ministerio de la Agricultura, Ministerio del Turismo, Ministerio del Azúcar, Consejo de la Administración Provincial, Ministerio de la Construcción, Ministerio de la Industria Sideromecánica y Ministerio de Auditoría y Control.

Estos estudiantes para su mejor preparación cuentan con tutores que son auditores de experiencia del sistema, se les realiza un plan de adiestramiento, donde rotan primero por todos los temas contables y terminado un año pasan para auditoría.

Para el año 2009 se planificaron en el sistema 456 auditorías y se realizaron 465, representando un 102 por ciento de ejecución, de ellas con calificación de mal 63 y deficiente 88, representando ambas el 36 por ciento, aceptable 251 y satisfactorio 20, para el 64 por ciento, sin calificación 43 (por realizarlas auditores internos), quedando 19 en proceso, en las cuales fueron detectados 19 presuntos hechos delictivos.

De un plan de 136 comprobaciones especiales se ejecutaron 196 para un 144 por ciento, de ellas 38 sin calificación realizadas por los auditores internos; obteniendo calificación de malo 21 y deficiente 36 representando ambas el 37 por ciento, aceptable 95 y satisfactorio 4, para un 63 por ciento y en proceso 2, detectándose 6 presuntos hechos delictivos.

Fueron detectadas en el territorio, 1149 deficiencias, las que más influyeron fueron las relacionadas con: los inventarios, la elaboración del Plan de Prevención, el uso del combustible, el control de los activos fijos e incumplimientos de las Normas de los Componentes del Control Interno.

Se aplicaron 466 medidas disciplinarias, de ellas: 69 a cuadros, 177 a dirigentes y funcionarios y 220 a trabajadores.

Desde el Ministerio de Auditoría y Control y actual Contraloría General de la República, todos los años se realiza un plan de capacitación para todos los auditores del sistema, donde se planifican e imparten conferencias, talleres, cursos de postgrado y diplomados de auditoría, para su mejor preparación y actualización de toda la legislación vigente.

En junio del 2009 en el Taller de Auditoría de la Provincia se presentó un trabajo donde se dio a conocer la metodología y se comenzó su aplicación por el sistema de auditoría.

Después de aplicada la metodología enviada a los auditores del Sistema Provincial de Auditoría para su aplicación se pudo conocer, mediante certificación emitida por las unidades de auditoría los criterios siguientes.

Resultados de la aplicación:

- Unidades de auditoría que obtuvieron calificación de regular en el 2009 y con el resultado de la aplicación de la metodología en el 2010 se obtuvo calificación de bien.
- Esta metodología no sólo puede ser aplicada por auditores de alta calificación y mucha experiencia, también puede aplicarse por auditores de poca experiencia por su sencillez y claridad.
- Ha permitido ir detectando y solucionando todos los problemas, garantizando una mayor calidad de las auditorías.
- Ha sido muy eficaz, partiendo que no se contaba con un documento con este nivel de detalles que nos dijera como orientarse la realización de este trabajo tan importante.

Principales aportes:

- Fácil aplicación metodológica.
- Agrupa toda la legislación vigente en materia de auditoría en un solo documento.
- Optimiza el trabajo.

- Propicia que en el transcurso de la auditoría se vayan solucionando las deficiencias detectadas por el supervisor.
- Agilización en el trabajo de supervisión.
- Mayor seguridad para el jefe de grupo en el trabajo realizado.
- Permite tener elementos para realizar las evaluaciones al término de la auditoría y las de desempeño de los jefes de grupo y auditores.
- Se logra profundizar en los análisis y revisiones de los objetivos propuestos.
- Darle seguimiento en cada etapa al trabajo realizado.
- Asesorar al grupo en los aspectos a verificar en cada tema.
- Permite realizar una evaluación integral de la calidad del trabajo y adoptar las mejoras correspondientes.

3.2 Aplicación de la metodología propuesta

Se tomaron como muestra 5 grupos de auditoría en una unidad central de auditoría donde se aplicó la metodología en todas las etapas y se pudo apreciar:

Exploración:

- El grupo de auditoría y el supervisor se reunieron y se analizó los objetivos que se persiguen en la auditoría y una breve caracterización de la entidad auditar.
- Se realizó reunión en la entidad con los directivos y factores del centro para darle a conocer los objetivos de la auditoría y su duración aproximada.
- No se recogió la cantidad de almacenes y los recursos materiales fundamentales con los que trabajan.
- Se solicitaron las funciones y fechas de nombramientos de los funcionarios y especialistas sujetos a la acción de control de la entidad.
- No se tuvieron en cuenta todos los objetivos de acuerdo a las directivas dadas.
- Se trabajó directamente con la metodología de la Resolución No. 26 del 2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control y no se prepararon los programas a aplicar.
- Al tenerse en cuenta todos los objetivos los estimados de tiempo para realizar el trabajo no fueron razonables.
- Se ha recopilado la información adicional, de acuerdo con las instrucciones en la planificación preliminar.

- Deficiente relación con el alcance del trabajo en tiempo y en operaciones a examinar, relacionados con los objetivos específicos.
- Incorrecta distribución del trabajo y tiempos estimados para concluir el examen, no ajustándose a lo establecido en la orden de trabajo.
- Falta de conocimientos para el uso de técnicas de auditoría asistidas por computadoras.
- No se revisó al inicio los resultados de la evaluación del control interno derivados de otras acciones de control (Expediente Único).
- Problemas con la asistencia y puntualidad del jefe de grupo y auditores.

Planeamiento:

- No se obtuvo toda la información en la planificación preliminar para determinar posibles áreas críticas y componentes a ser evaluados.
- No estaban revisados y aprobados los planeamientos general e individual.
- No existía en el plan de trabajo del supervisor el cronograma de visitas al grupo de auditoría.
- Se consideró la participación de personal especializado en informática y jurídico.
- Existía de forma equitativa y razonable las actividades programadas por cada miembro del grupo teniendo en cuenta la capacidad y experiencia de los mismos.

Ejecución:

- Deficiente elaboración del plan de muestreo a aplicar a los componentes, cuentas, actividades a examinar y otras.
- Los programas de auditoría no contemplaban los procedimientos básicos que se requiere aplicar en los temas objeto de verificación, ya que estaban utilizando la metodología y no la habían adecuado a la entidad.
- No estaba solicitada toda la documentación necesaria para poder comenzar el trabajo más directo y organizado, además de no estar debidamente ordenada y archivada.
- No existía uniformidad en los papeles de trabajo y no se utilizaban todas las proformas establecidas en el Manual de Auditor.

- No todos los hallazgos de auditoría, se encuentran debidamente desarrollados, faltando evidencia documental de los resultados de los exámenes realizados.
- En los resúmenes de los temas de inventario y activo fijo se mencionan aspectos que no estaban recogido en los papeles de trabajo, no calificando los temas.
- Existe constancia en los papeles de trabajo de la revisión de los jefes de grupos.
- En el acta de análisis parcial no se recogen todos los aspectos verificados, ni los criterios de los auditados.
- Existen papeles de trabajo que no recogen el título y los objetivos del mismo.
- Los papeles de trabajo en los expedientes no se archivaron en forma ordenada, lo que dificulta su localización y revisión.
- Se tuvo que aumentar el tiempo planificado para la auditoría al realizar el alcance por encima del planificado.
- No se cumplieron de inmediato todas las orientaciones dadas por el supervisor.

Informe:

- La redacción es clara y convincente, entregando oportunamente a la entidad.
- Existen conclusiones que no son coherentes con los respectivos hallazgos desarrollados.
- No existe referencia cruzada entre los papeles de trabajo, el borrador del informe y el informe definitivo.
- Existen papeles de trabajo que no tienen evidencia de su revisión por el jefe de grupo.
- En las conclusiones y resultados se especifica la efectividad del plan de prevención contra las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción.
- Se consigna la efectividad del sistema de control interno de acuerdo al cumplimiento de las normas y sus componentes, según lo establecido en la Resolución 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- Los hallazgos no están ordenados por orden de importancia.
- No se reflejan las causas y consecuencias de las deficiencias detectadas.
- No se ordenaron las deficiencias por orden de importancia.

- No se refleja en el acta de responsabilidad administrativa los responsables colaterales.

Seguimiento:

- Se exigió a la entidad auditada la entrega del plan de medida y las medidas aplicadas, cumpliendo el término establecido.
- Se analizo en el grupo la propuesta de las medidas administrativas a aplicar a los responsables de las violaciones cometidas, emitiendo criterios al respecto.

Evaluación y disolución:

- No existió sugerencias referidas a la necesidad de variar el objetivo original o el alcance de la auditoría.
- El planeamiento de la auditoría no responde a los objetivos fijados inicialmente, añadiéndose aspectos después de revisado por el supervisor.
- No se cumplen las normas de auditoría al faltar en los papeles de trabajo, títulos, objetivos y evidencias del trabajo realizado.
- En las actas de notificación parcial no se exponen todos los aspectos revisados tanto positivos como negativos.
- Existen ausencias y llegadas tardes las cuales no se evaluaron y las deficiencias detectadas en los papeles de trabajo no se reflejaron en las evaluaciones, por lo que no contribuyen a la crítica para mejorar el trabajo.
- Se logra más seguimiento de la auditoría, mejorar la calidad del trabajo antes de terminar la auditoría y mayor asesoramiento en todas las etapas por el supervisor.
- Se demuestra que no fue profundo el estudio preliminar de la entidad y los objetivos que persigue la auditoría con respecto a las directivas bajadas.
- Falta de asesoramiento por el jefe de grupo, por tener auditores de poca experiencia y falta de preparación.
- En el comité de calidad se detectan deficiencias que debieron ser rectificadas por el jefe de grupo y supervisor, que no están reflejadas las causas y consecuencias de las deficiencias, existiendo deficiencias no redactadas con claridad y en el acta de responsabilidad no se ponen los responsables colaterales.

Aplicación de los indicadores propuestos:

Primer Indicador: Costo de la auditoría.

Análisis del tiempo de ejecución:

No.	Real	Plan
Auditoría		
1.	30	25
2.	25	25
3.	28	25
4.	32	25
5.	25	25
Total	140	125

Total días reales en auditoría

Total de días planificados $140 / 125 = 112$ por ciento.

Este resultado implica 15 días más de tiempo en la ejecución de la auditoría, según el promedio en la muestra realizada.

Análisis del salario pagado:

No.	Real	Plan
Auditoría		
	2 040,00	1 700,00
	1 700,00	1 700,00
	2 049,60	1 830,00
	2 176,00	1 700,00
	1 625,00	1 625,00
Total	9 590,60	8 555,00

Total salario pagado personal de auditoría

Total de salario planificado para la auditoría: $9 590,60 / 8 555,00 = 112$ por ciento.

El resultado muestra que se incrementó el salario pagado por el incremento del tiempo empleado en la auditoría en un monto de 1 035,60 pesos, representando un 12 por ciento más de salario.

Segundo Indicador: Resultado.

Cumplimiento del plan de auditoría:

Cantidad de Auditorías ejecutadas

Total de Auditorías planificadas: Resultado de cumplimiento $5 / 5 = 100$ por ciento.

Visitas de supervisión:

Total de visitas realizadas:

Cantidad de visitas de supervisión al terreno planificadas Resultado $45 / 96 = 47$ por ciento.

El resultado muestra que solamente se efectuaron un 47 por ciento de las visitas de supervisión que estaban planificadas.

Informes Censurados:

Cantidad de Informes Censurados

Total de Informes enviados a la Contraloría Provincial: Resultado $1 / 5 = 20$ por ciento.

El resultado muestra que solamente un 20 por ciento de los informes de las auditorías fueron censurados.

Auditorías Impugnadas:

Cantidad de auditorías impugnadas

Total de auditorías ejecutadas: Resultado $2 / 5 = 40$ por ciento.

Representa que un 40 por ciento de las auditorías ejecutadas según la muestra fueron impugnadas.

Al término de cada auditoría se aplicó a los supervisores la evaluación propuesta, Anexo No. 1, de la cual se derivaron señalamientos que responden a los problemas existentes, lo que permitió que se evaluaran los resultados, contribuyendo a la mejora paulatina del trabajo, logrando así una mejor comprensión de la importancia del mismo y de la necesidad de supervisar y asesorar a los auditores en todas las etapas, para de esta forma corregir en el transcurso de la acción de control cualquier deficiencia, falta de cuidado profesional y análisis de los objetivos propuestos.

Esto conllevó a que los auditores se prepararan y se superaran, logrando mayor sentido de pertenencia, comunicación y disciplina, apoyando más al grupo de auditoría en el trabajo encomendado.

Conclusiones

En este capítulo se ha hecho una exposición de cómo está compuesto el sistema de auditoría en la Provincia, destacándose los organismos que presentan mayores dificultades en cuanto a cubrir la plantilla de auditores que tienen aprobada.

Se han expuestos los resultados obtenidos mediante la aplicación de la metodología, según el análisis de los indicadores del costo y los resultados de las auditorías, los cuales inciden fundamentalmente como consecuencia en las labores de supervisión, no obstante al aplicarse la misma se demuestra una mejora considerable en la calidad de las auditorías realizadas, a pesar de apreciarse dificultades en cuanto al tiempo y el costo de las mismas.

Y por último se resumen los componentes que deben ser evaluados en cada una de las auditorías ejecutadas, mediante la calificación de bien, regular y mal, permitiendo tener un resultado cualitativo.

CONCLUSIONES

1. Esta investigación tiene como objetivo proponer una metodología para el análisis del trabajo de los supervisores y funcionarios durante la ejecución de la auditoría. Para el desarrollo de la investigación se tuvo en cuenta la profundidad de los análisis de las entidades auditadas con el propósito de crear un trabajo documental que precise las causas de las deficiencias detectadas y poder realizar un diagnóstico profundo del proceso de auditoría, que cobra vital importancia en la actualidad en la lucha contra la corrupción y las ilegalidades.
2. En este trabajo se han expuesto los objetivos generales y específicos que se persiguen, con el propósito de mejorar y perfeccionar la calidad del trabajo de auditoría y sensibilizar a los directivos de la necesidad apremiante del apoyo al trabajo del auditor y se convierta en una verdadera herramienta de trabajo de la administración, además de garantizar la calidad durante todas las etapas del proceso.
3. Se exponen las etapas de auditoría teniendo en cuenta los criterios o pautas necesarios para la ejecución de éstas y que deben tenerse en cuenta por los auditores para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas.
4. Para ejecutar y dirigir las acciones de control y de aplicación, resulta imprescindible garantizar la supervisión en cada una de sus etapas y que comprende la exploración, planeamiento, ejecución, informe y seguimiento, proponiéndose en este trabajo una sexta etapa que se ha denominado evaluación y disolución del grupo
5. La aplicación generalizada de la metodología propuesta permite elevar el desempeño de los auditores, mediante la participación de los supervisores y funcionarios en el proceso de la auditoría, el análisis y control del trabajo de los auditores, lográndose un aumento de la calidad y profundidad de los exámenes realizados, así como la superación técnica profesional.

6. Se exponen los resultados obtenidos mediante la aplicación de la metodología, a través del análisis de los indicadores del costo y de los resultados de las auditorías, en los cuales incide fundamentalmente las labores de supervisión, no obstante al aplicarse la misma se demuestra una mejora considerable en la calidad de las auditorías realizadas, aunque aún se aprecian dificultades en cuanto al tiempo de duración y el costo de las mismas.
7. Se considera que la aplicación de la metodología ha originado una mejora importante en la actividad de auditoría en la Provincia, no obstante se estima que la misma requiere de una aplicación aún más eficiente mediante el trabajo de los supervisores y funcionarios de los organismos, en aras de mejorar la actividad de auditoría, y con ello lograr que el control interno y la contabilidad en nuestras entidades presenten una situación razonable.
8. Y por último, mediante anexo, se resumen los componentes que deben ser evaluados en cada una de las auditorías ejecutadas, mediante la calificación de bien, regular y mal, permitiendo tener un resultado cualitativo de la misma.

RECOMENDACIONES

1. Generalizar la aplicación de esta metodología en el sistema de auditoría de la Provincia.
2. Realizar propuesta de esta metodología a la Contraloría General de la República para su aplicación en el resto del país.

REFERENCIA BIBLIOGRAFICA

1. Periódico El Economista de Cuba./2005./Cuba.
2. Periódico Trabajadores /noviembre de 1996 / Cuba
3. Consejo de Estado Ley 107 de la Contraloría General de la República, del 1 de agosto 2009.
4. Coulter Davies, Ernest / Auditoría / Editoría UTEHA / 1938 / México.
5. Holmes. Arthur /Auditoría Principios y Procedimientos / México / Editoría UTEHA / 1957 / pág. 1.
6. Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Cuba / Editoría de Libros para la Educación / 1979 / pág. 5.
7. Consejo de Estado Decreto Ley 159, del 30 de agosto 2002.
8. Consejo de Estado Ley 107 de la Contraloría General de la República, del 1 de agosto 2009.
9. Resolución No. 399 de 30 de diciembre de 2003

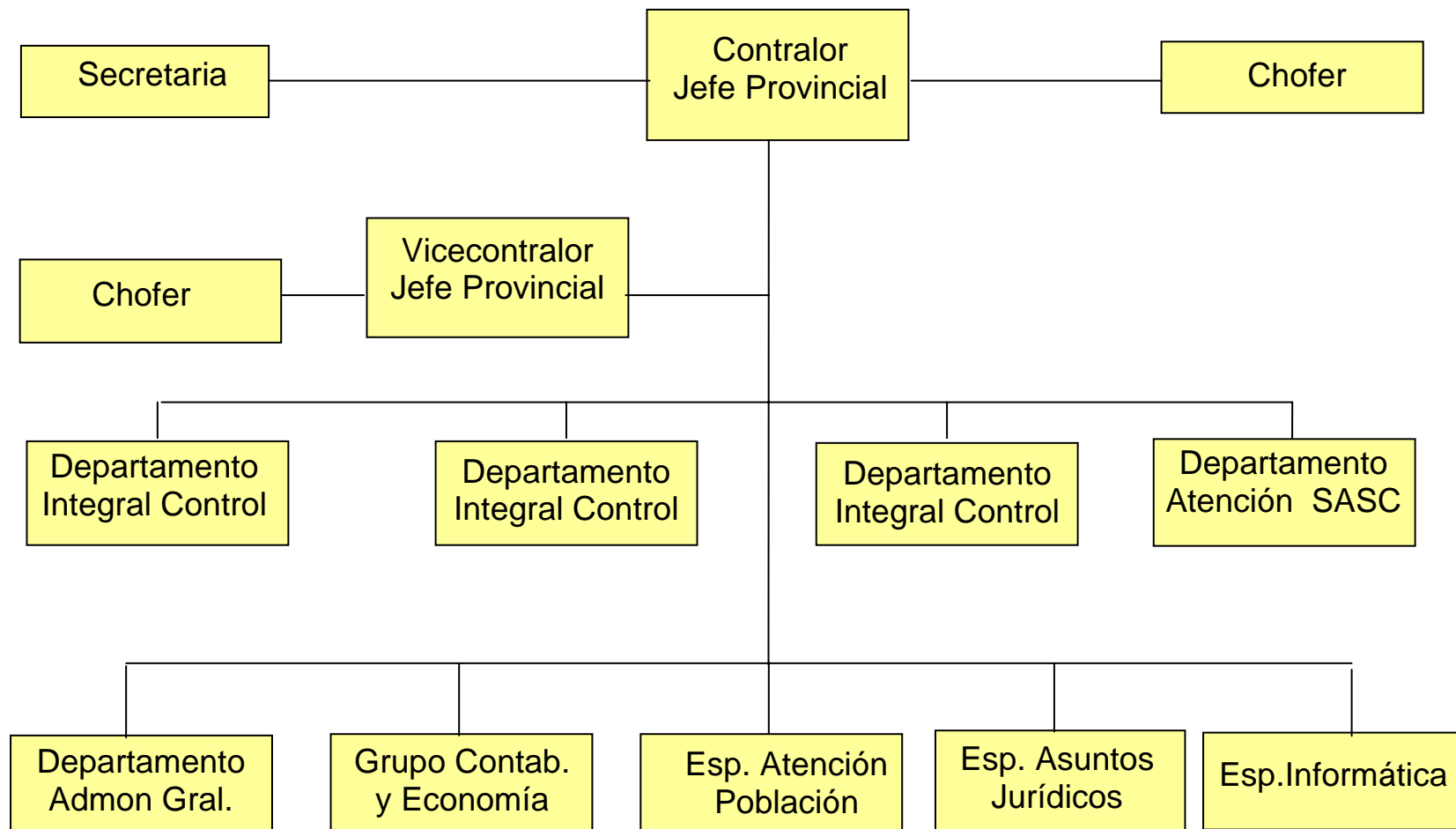
BIBLIOGRAFÍA

1. Colectivo de Autores/Instituto de Economía/1974/Cuba.
2. Colectivo de Autores/Teoría y Técnicas de Dirección./Cuba.
3. Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros / Acuerdo 4045 Funciones, Atribuciones específicas y Estructura del Ministerio de Auditoría y Control / 2001 / Cuba.
4. Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros / Acuerdo No. 4374 Reglamento del Decreto Ley Del Ministerio de Auditoría y Control / Cuba.
5. Consejo de Estado Decreto Ley 159, del 30 de agosto 2002
6. Consejo de Estado Decreto-Ley No. 219, del Ministerio de Auditoría y Control, de fecha 25 de abril del 2001.
7. Consejo de Estado Ley 107 de la Contraloría General de la República, del 1 de agosto 2009.
8. Coulter Davies, Ernest / Auditoría / Editorial UTEHA / 1938 / México.
9. Da Silva Serra, María de Fatima / Un Estudio de Evidencia en Auditoría Interna /www.monografías.com.
10. Fernández, Millán Wenceslao / Auditoría Empresarial / Instituto de Contabilidad y de Auditoría de Cuentas / 1993 / España.
11. González, María / Revelación Suficiente / GestioPolis.com.
12. Holmes, Arthur W/ Auditorías Principios y Procedimientos/ Editorial Limusa / 1994 / México.
13. Holmes, Arthur W. /Auditoría Principios y Procedimientos / Editorial UTEHA / 1957 /México
14. Ibarra Martín, Francisco / Metodología de la Investigación Social / Editorial Félix Varela / 2001 / Cuba.
15. Instituto Mexicano de Contadores Públicos./Normas y Procedimientos de Auditorías de Sistema./1996./México.
16. Leonard, W. / Auditoría Administrativa Evaluación de Métodos y Eficiencia Administrativa / Editorial Diana / 1990 / México.
17. López Calderón, Jorge / Curso de Auditoría y Garantía de Calidad / www.monografías.com.
18. Meigs, W. Larsen J./ Principios de Auditoría / Segunda Edición / Editorial Diana./ 1994/ México
19. Ministerio de Auditoría y Control / Manual del Auditor / 2002 / Cuba.

20. Extinto Ministerio de Auditoría y Control Resolución 350 del 28 de diciembre 2007
21. Extinto Ministerio de Auditoría y Control Resolución 399 del 30 de diciembre 2003
22. Extinto Ministerio de Auditoría y Control Resolución 453 del 2006.
23. Extinto Ministerio de Auditoría y Control Resolución 331 del 2008.
24. Extinto Ministerio de Auditoría y Control Resolución 353 del 2008.
25. Ministerio de Finanzas y Precios / Normas Generales de Contabilidad / Cuba.
26. Oficina Nacional de Auditoría / Resolución No. ONA-2 / 1997 / Cuba.
27. Poch, R. / Manual de Control Interno / Editorial Gestión 2000 / Segunda Edición / 1992 /Barcelona / España.
28. Resolución No. 400 de 30 de diciembre de 2003.
29. Revista Auditoría y Control / No. 4/2001 / Cuba.
30. Revista Auditoría y Control / No. 7 / diciembre 2002. /Cuba.
31. Revista Auditoría y Control / Vol. 1 / 2002 / Cuba.
32. Revista de Finanzas y Créditos./No.17./1995./Cuba
33. Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Cuba / Editorial de Libros para la Educación / 1979

Anexo No. 1

ESTRUCTURA ORGANIZATIVA CONTRALORÍA PROVINCIAL HOLGUÍN



Anexo No. 2

EVALUACIÓN DE LA ACTIVIDAD REALIZADA POR EL SUPERVISOR

COMPONENTES	EVALUACION	B	R	M
Estrategia	<ul style="list-style-type: none"> - Coherencia con las políticas y normas. - Asignación de recursos - Estrategia previa, planeación y programación. - Supervisión efectiva y continua. - Coherencia con el sistema de control Interno. - Requisitos básicos 			
Desempeño en el trabajo	<ul style="list-style-type: none"> - Cumplimiento de normas profesionales. - Cumplimiento del plan y programa. - Suficiencia del trabajo para satisfacer todos los objetivos. - Uso eficaz de los formatos y sistemas establecidos. - Vigencia y utilización del archivo permanente. - Sistema de aseguramiento de la Calidad 			
Calidad de la auditoría	<ul style="list-style-type: none"> - Plan de auditoría - Programa de auditoría - Pruebas de control - Pruebas sustantivas - Revisión analítica - Hallazgo - Evidencia (papeles de trabajo) - Informe 			
Interacción en el equipo de trabajo	<ul style="list-style-type: none"> - Se involucran debidamente el auditor jefe y los auditores operativos. - Asignación del trabajo en función de las habilidades. - Se integró debidamente el trabajo realizado por especialistas - Calidad de la comunicación con el ente auditado - Efectividad de la supervisión 			

OBSERVACIONES:

Nombre y firma del Jefe de Grupo:

Nombre y firma del supervisor:
