



UNIVERSIDAD DE SANCTI SPÍRITUS
“José Martí Pérez”
Carrera de Contabilidad y Finanzas
Trabajo de Diploma

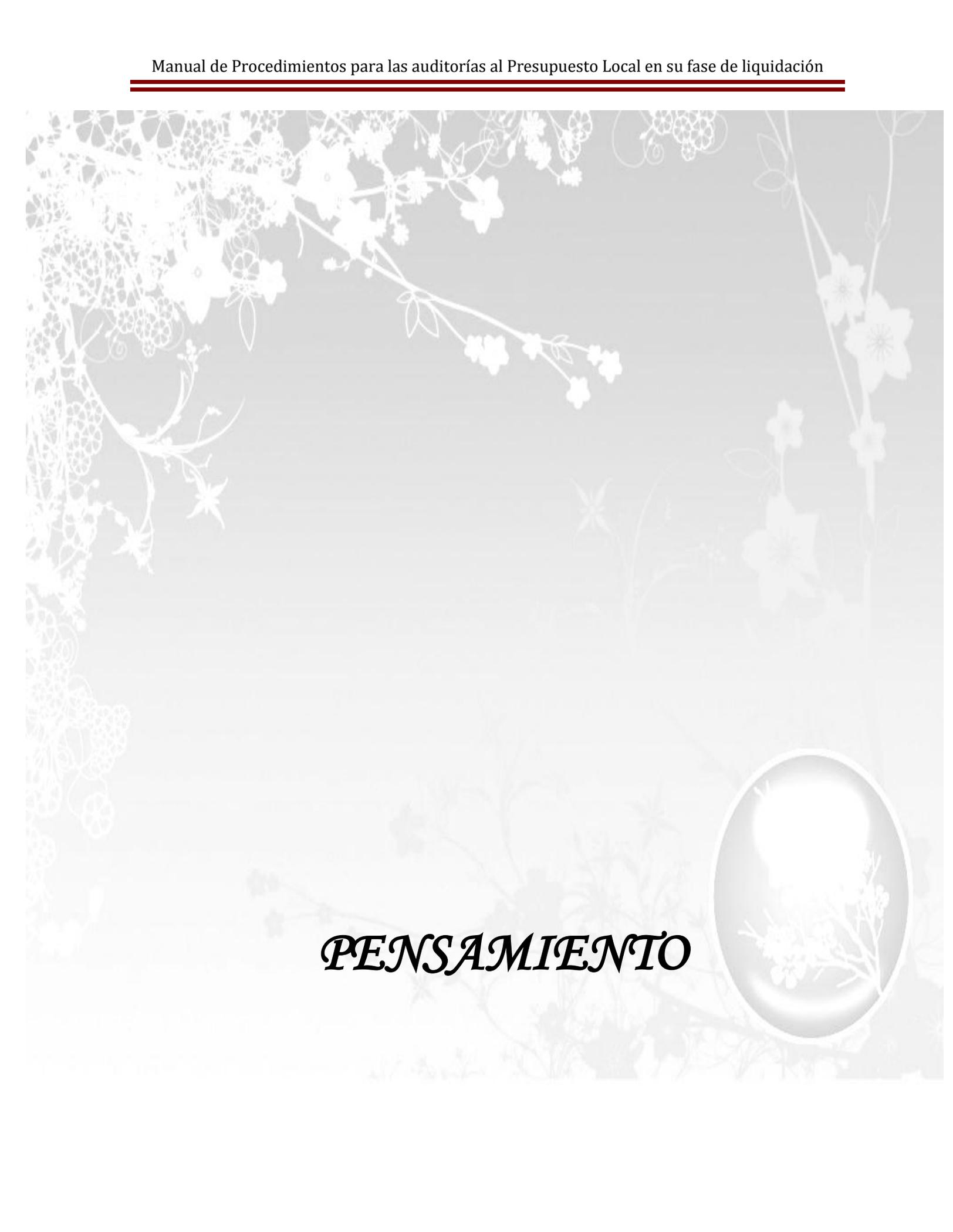
Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local en su fase de liquidación.

Autora: Daymi Viciado García

Tutor: Lic. Mario Rodríguez Bernal

Consultante: Msc. Rafael Enrique Viña Echevarría

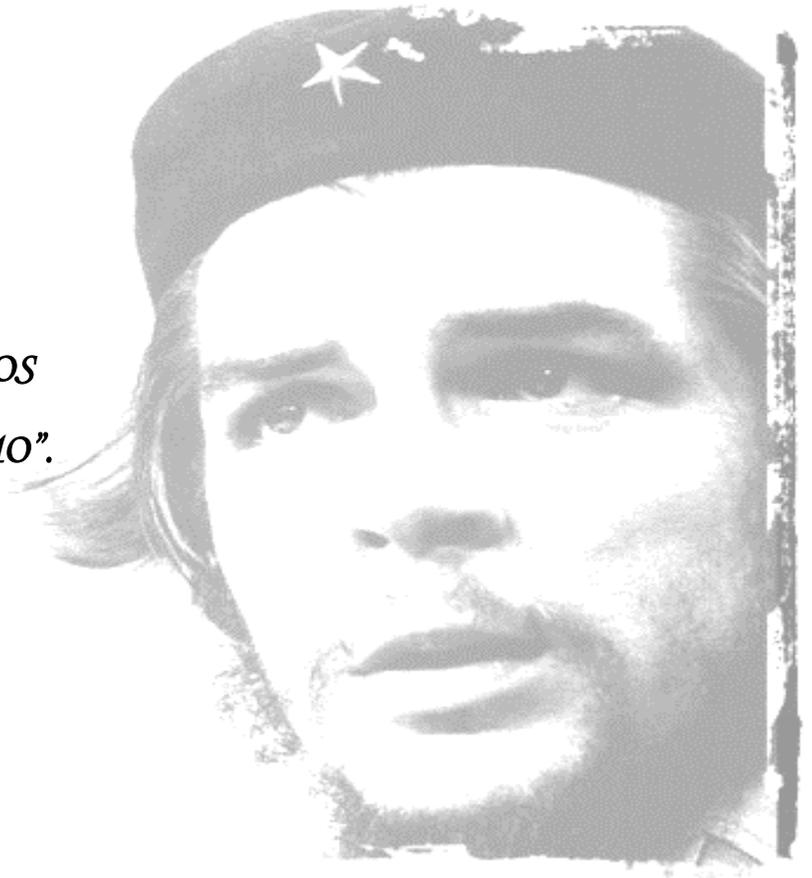
Sancti Spíritus, 27 de mayo de 2014.

The background of the page is a light gray color with a subtle, repeating floral pattern. In the top left corner, there is a large, intricate white lace-like floral design. In the bottom right corner, there is a glowing, oval-shaped orb with a bright light inside, surrounded by faint floral motifs.

PENSAMIENTO

*“SIN CONTROL, NO PODEMOS
CONSTRUIR EL SOCIALISMO”.*

de



RESUMEN

Como parte del cumplimiento del objetivo y misión fundamental de la Contraloría General de la República, definido en el Artículo 1.3 de la Ley 107, de auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno, se ejecutan acciones de control, con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público, prevenir y luchar contra la corrupción, para ello, se pone de manifiesto la necesidad de armonizar los procedimientos de auditorías al Presupuesto Local, considerando la organización de la contraloría y las condiciones de su entorno, existe la necesidad de elaborar un manual de procedimiento que oriente y regule las acciones de control al Presupuesto Local, considerando lo señalado se hace necesario el ordenamiento jurídico y metodológico que regula la actividad presupuestaria, así como de los procedimientos, programas, indicaciones y metodologías que sirven de base en todas las fases del proceso de la auditorías que permita mejorar un conjunto de insuficiencias que se manifiestan en las acciones de control. Para el desarrollo de la investigación se emplearon los métodos de nivel teórico, empírico y estadístico, así como técnicas e instrumentos que permitieron analizar las causas del problema y proponer el manual de procedimiento En el marco conceptual del presente trabajo se realizó un análisis biográfico sobre las temáticas de auditorías vinculadas al Presupuesto del Estado. además se estudia sobre la elaboración de los manuales de procedimientos. El diagnóstico arroja las limitaciones en la aplicación de procedimientos de auditorías no acorde a las normativas vigentes en Cuba, expresando la necesidad del el manual de procedimientos para las auditorías al Presupuesto.

Los resultados de su evaluación, a partir de los criterios de un grupo de expertos consideran que el mismo es pertinente, adecuado, con posibilidades de aplicación sin la utilización de recursos, generando impacto en los Contralores y auditores de la Contraloría Provincial, lo que evidencia su efectividad.

ÍNDICE

Introducción	1
CAPÍTULO I: Dinámica Organizativa para las Auditorías al Presupuesto del Estado	8
I.1 Antecedentes del Sistema Nacional de Auditoría	8
I.1.1 Antecedentes históricos de la Auditoría	8
I.2 Evolución de la auditoría al Presupuesto del Estado	16
I.3 Perfeccionamiento de la auditoría al Presupuesto Local	26
I.3.1 Avance de la auditoría al Presupuesto Local	26
I.3.2 El manual de procedimientos como herramienta para la realización de las auditorías al Presupuesto	28
CAPÍTULO II: Manual de Procedimientos para las Auditorías al Presupuesto Local en su Fase de Liquidación	31
II.1 Propósito y alcance de la Contraloría General de la República	31
II.2 Caracterización de la Contraloría Provincial Sancti Spiritus	34
II.2.1 Sistema de valores y los objetivos estratégicos para el año 2012 la Contraloría General de la República	36
II.2.2 Caracterización del departamento Control Integral de Auditoría y Supervisión	38
II.2.3 Proceso de conformación, aprobación y ejecución del Plan de auditorías al Presupuesto del Estado	40
II.3 Diagnóstico del grado de actualización del Manual del auditor y el proceso de realización de la auditoría al Presupuesto	40
II.3.1 Resultado de la aplicación del Cuestionario a Auditores	40
II.3.2 Resultado del trabajo con los jefes de grupo que realizan las auditorías al Presupuesto aplicando la técnica de tormenta de ideas	42
II.3.3 Revisión y análisis del Manual del auditor	44
II.4 Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local en su fase de Liquidación	45
II.5 Validación del Manual del proceso de implementación del Manual de Procedimientos en la auditoría al Presupuesto Local en su fase de liquidación	51
II.5.1 Corroborar por criterio de expertos el Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local	52
II.5.2 Ejemplificación parcial del Manual a través de los resultados de la aplicación de una sección del manual	54
Conclusiones	70
Recomendaciones	71
Bibliografía	72
Anexos	74

INTRODUCCIÓN

La economía cubana está inmersa en importantes transformaciones, cambian las técnicas de registro y control, surgen nuevos mecanismos financieros, nuevos métodos de planeación y dirección que conllevan a un nuevo modelo económico para las empresas y unidades presupuestadas.

A pesar de las tensiones asociadas a la crisis económica financiera global, los efectos del bloqueo norteamericano, a lo que suma nuestra propias ineficiencias se ha venido desplegando el proceso de implementación de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, se ha adentrado en una fase cualitativamente superior para la actualización del modelo económico con la proyección estratégica para el período 2012-2015, se han dado pasos iniciales para la conceptualización de dicho modelo y se aprobaron las políticas para encaminar el reordenamiento macroeconómico en la esfera crediticia, de precio mayorista y minorista, así como en la política fiscal, todo lo que sienta bases para las transformaciones más sustanciales del sistema económico de la nación.

La elevación de la eficiencia y la producción social constituye la piedra angular de la política económica del Partido Comunista, en tal sentido toma vigencia lo expresado por el Comandante Fidel Castro Ruz en el informe del III Congreso del PCC efectuado en el año 1986: " Todos los esfuerzos tienen que conducir al incremento sostenido de la productividad del trabajo a la par que aseguremos el pleno empleo de los recursos laborales, a la reducción de los costos y al aumento de la rentabilidad de las empresas; en suma a la eficiencia "

Los procedimientos vigentes del Sistema Presupuestario del Estado, puestos en vigor por la Ley No. 29 de fecha 3 de julio de 1980, Ley Orgánica del Sistema Presupuestario del Estado, no se ajustan a las transformaciones que en el orden económico y financiero imperan en el país, lo que hace necesario la aprobación de mecanismos más idóneos que den respuesta a las condiciones actuales.

Como uno de los pasos más relevantes en el ordenamiento de las finanzas públicas, en abril de 1999 se aprobó el Decreto-Ley No. 192, De la Administración Financiera del Estado, cuyo objetivo principal es imprimir un mayor grado de transparencia, ordenamiento y organización a todo el proceso de planificación, ejecución y control de los recursos financieros públicos en función de las metas y políticas trazadas por el Estado.

El presupuesto ha estado estrechamente vinculado con el surgimiento y desarrollo del Estado. Por ello, además de constituirse como uno de los instrumentos financieros principales, refleja los intereses y el grado de compromiso del Estado para con sus ciudadanos, así como su grado de intervención en la vida económica del país.

El Presupuesto del Estado es la previsión o estimación de gastos y de recursos financieros necesarios, para cumplir con los objetivos y compromisos del sector público, en aras de satisfacer las necesidades sociales.

En consecuencia, el Presupuesto del Estado es el documento e instrumento jurídico político, elaborado periódicamente, en el que en forma de balance, se plasman el nivel máximo de gastos y las provisiones de recursos financieros asignados por el Estado durante el ejercicio económico, en correspondencia con el Plan de la Economía.

El Estado Cubano, al igual que otros estados, organiza, dirige y controla la actividad financiera, encaminada a la obtención de recursos, que permitan satisfacer las necesidades de la sociedad cubana, mediante la prestación de servicios de forma gratuita, tales como: la educación, salud, cultura y el deporte, entre otras.

El presupuesto es concebido como un ciclo que comienza con la elaboración y concluye con la liquidación de la ejecución, abarca un período de dos años.

En cumplimiento del objetivo y misión fundamental de la Contraloría General de la República, definido en el Artículo 1.3 de la Ley 107, de auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno, se ejecutan acciones de control, con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público, prevenir y luchar contra la corrupción.

Las acciones de control que se realizan al sistema presupuestario por el Órgano al que me subordino, están diseñadas para verificar el control en cada una de sus fases, y poder evaluar el proceso en la etapa de liquidación; los objetivos fundamentales a comprobar son: El cumplimiento de la Ley anual del Presupuesto, así como de las normas jurídicas del Sistema Presupuestario de la Administración Financiera del Estado y sus disposiciones complementarias.

El proceso de acciones de control del presupuesto se ejecutan en tres momentos, una a la fase de elaboración, donde se revisa específicamente lo relacionado con el proceso de elaboración del Anteproyecto, una a la fase de ejecución, en la cual se examina el proceso de notificación, programación, ejecución y las modificaciones presupuestarias efectuadas, y un tercer momento, que constituye la auditoría realizada a la liquidación del presupuesto, donde a tenor de los resultados obtenidos en las tres acciones, se evalúa el proceso presupuestario del año fiscal. En todas las etapas se emite un informe resumen, que es discutido con el Ministerio de Finanzas y Precios y enviado al Consejo de Estado.

Situación Problemática

Para cada una de las acciones de control al Presupuesto, se han elaborado las indicaciones metodológicas, programas, marco teórico y una reseña de las principales legislaciones a consultar en las diferentes etapas del Presupuesto de forma dispersa, lo que dificulta el desarrollo de las acciones de control por la cantidad de bibliografías a consultar, y demás aspectos a desarrollar en las auditorías como es el caso de incluir elementos de gestión en las diferentes acciones de control, sin

que estén determinado parámetros que me permitan como auditora, evaluar la gestión en las diferentes actividades con una seguridad razonable.

Por la complejidad de los procesos para realizar las auditorías al Presupuesto, alcanzar los objetivos propuesto y lograr un desempeño superior en la calidad, se hace necesario el ordenamiento jurídico y metodológico que regula la actividad presupuestaria, así como de los procedimientos, programas, indicaciones y metodologías que sirven de base en todas las fases del proceso de la auditorías que permita mejorar un conjunto de insuficiencias que se manifiestan en las acciones de control.

No se encuentra diseñado un manual de procedimientos y organización que constituya una herramienta eficaz y sirva de guía en el proceso de las auditorías al presupuesto realizadas por la contraloría.

En este sentido, la necesidad se centra en estudiar la diversidad de legislaciones, programas e indicaciones que dan orígenes a estas limitaciones y establecer prioridades que constituyan una herramienta en las acciones de control.

De acuerdo a los antecedentes expuestos, así como la actualidad y mejora de las auditorías al Presupuesto del Estado, la objetividad de la investigación se centra en dar solución al **problema de investigación**, el cual está relacionado con las insuficiencias en la organización de los procedimientos para la ejecución de auditorías al Presupuesto Local.

Por tales razones se define como **objeto de estudio** las Auditorías al Presupuesto del Estado y como **campo de acción** el perfeccionamiento de las auditorías al Presupuesto Local.

En correspondencia con el objeto de estudio y la caracterización de este que justifica a un nivel factoperceptible el problema planteado se asume como **objetivo general** elaborar el Manual de procedimientos para la ejecución de las auditorías al

Presupuesto Local que constituye una herramienta y una guía de trabajo para los auditores.

Para los efectos que se esperan de la investigación se proyectan como **objetivos específicos**:

1. Efectuar un análisis biográfico sobre las temáticas de auditorías que se le realizan al Presupuesto del Estado.
2. Diagnosticar del proceso de realización de las auditorías al Presupuesto Local en su fase de liquidación y el grado actualización del Manual del Auditor.
3. Elaborar el Manual de procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local en su fase de liquidación.
4. Validar el Manual de procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local en su fase de liquidación.

De acuerdo a los objetivos establecidos y la aplicación del Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local, propuesto se **esperan como resultados**:

- ✓ El auditor de la Contraloría Provincial de Sancti Spíritus podrá disponer de un Manual de procedimiento que le permita agilizar y mejorar la calidad de las auditorías al Presupuesto.
- ✓ Permitirá una seguridad razonable en el momento de evaluar elementos de gestión en las auditorías a partir de parámetros presentados en el Manual, a su vez le brinde el conocimiento necesario mediante la argumentación de conceptos claves.

La presente investigación se desarrollará en la Contraloría Provincial de Sancti-Spíritus. La población a estudiar la integra la totalidad de las acciones de control que

se han desarrollado al presupuesto. Se selecciona en la muestra, para la elaboración del diagnóstico la opinión de jefe de grupo y auditores de la contraloría.

Son diversos los métodos y técnicas aplicables a este tipo de investigación, que el autor ha seleccionado:

Del nivel teórico:

Histórico lógico, para la determinación de las tendencias y períodos históricos por los que han transitado las auditorías, tomando aquellos elementos que más significado tienen en su evolución.

Analítico sintético, para realizar una percepción detallada del proceso de perfeccionamiento de las auditorías al Presupuesto, que precise los aspectos de mayor contraste en el marco teórico y en el diagnóstico.

Inductivo deductivo, permitiendo ir de los elementos particulares a los generales, es decir, estudiar cada elemento y cualidades del proceso de perfeccionamiento y mejora de las auditorías al Presupuesto en la Contraloría y su influencia en los procedimientos existentes.

De lo abstracto a lo concreto, en el estudio de la teoría de investigaciones antecedentes, retomando las ideas positivas de cada una de ellas, respecto a la calidad y mejora de la auditoría y su influencia en los procedimientos.

De nivel empírico se seleccionaron:

Encuestas, para determinar la utilización de las herramientas para la realización de las auditorías al Presupuesto y la evaluación de elementos de gestión, por los auditores de la Contraloría Provincial de Sancti Spíritus.

Análisis documental, en la revisión de documentos, normativas e informes de auditorías realizadas por los auditores de la Contraloría Provincial de Sancti Spíritus, así como revisión del grado de actualización Manual del auditor.

Tormenta de ideas, para conocer las opiniones, ideas, sugerencias, recomendaciones e inquietudes a expresar respecto al desarrollo y funcionamiento de las auditorías realizadas por la Contraloría Provincial de Sancti Spíritus y como mejorar la calidad de las mismas.

De los métodos estadísticos matemáticos se emplearán técnicas asociadas a la **estadística descriptiva** en el análisis y procesamiento de la información derivada de la investigación, tanto en la etapa de diagnóstico como en la aplicación y evaluación del Manual.

El trabajo de diploma se estructura en introducción, desarrollo, conclusiones, recomendaciones, bibliografía y anexos. El desarrollo se estructura en dos capítulos: Un primer capítulo para la fundamentación teórica de la investigación. Un segundo capítulo donde se caracterizará la CP y se hará un diagnóstico de las indicaciones, metodologías, legislación a consultar y programas con que se operan en las auditorías al Presupuesto y la propuesta y evaluación del manual de procedimientos

CAPÍTULO I DINÁMICA ORGANIZATIVA PARA LAS AUDITORÍAS AL PRESUPUESTO DEL ESTADO

En el presente capítulo se realizará el análisis bibliográfico sobre las temáticas de auditorías, desde su surgimiento hasta los organismos reguladores de la misma en la esfera nacional e internacional, así como los antecedentes del Sistema Nacional de Auditoría y su evolución hasta la actualidad.

En este sentido se dará cumplimiento al primer objetivo de investigación, con el empleo de los métodos de nivel teórico los que permitirán caracterizar el proceso de realización de las auditorías al Presupuesto del Estado y el desarrollo de su desempeño a través de los Manuales de Procedimientos.

I.1 Antecedentes del Sistema Nacional de Auditoría

I.1.1 Antecedentes históricos de la Auditoría.

La Auditoría en su concepción moderna nació en Inglaterra o al menos en ese país se encuentra el primer antecedente. La fecha exacta se desconoce, pero se han hallado datos y documentos que permiten asegurar que a fines del siglo XIII y principios del siglo XIV ya se auditaban las operaciones de algunas actividades privadas y las gestiones de algunos funcionarios públicos que tenían a su cargo los fondos del Estado.

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

Como elemento de análisis, control financiero y operacional la auditoría 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 reconoció en Inglaterra la auditoría 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 Inglaterra 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 New York había designado como Contadores Públicos Certificados, a aquellas personas que habían cumplido las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejecutar las funciones de auditor.

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, a fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos de Norte América muchos auditores ingleses que venían a auditar y revisar los diferentes intereses en este país de las compañías inglesas, dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América, creándose 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, un ejemplo de esta aspiración son los folletos mencionados anteriormente que emitió el Instituto Americano de Contadores, así como el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera emitido por la Asociación Hotelera del Estado de New York.

En 1917 el ya creado Instituto Americano de Contadores preparó a solicitud de la Comisión Federal de Comercio de USA un "Memorándum sobre las auditorías de Balance General" que fue aprobado por la Comisión, publicado en el Boletín de la Reserva Federal y distribuido en forma de folleto a los intereses bancarios y de negocios y a los contadores de ese país bajo el nombre de: "Contabilidad Uniforme, Propuesta presentada por el Comité de la Reserva Federal". Este folleto fue

reeditado en 1918 bajo un nuevo título, "Métodos Aprobados para la Preparación de Estados de Balance General", indicando tal vez el cambio de nombre a una realización del enfoque utópico de la "contabilidad uniforme".

En Cuba también el desarrollo de la Auditoria tuvo sus características concretas. Al ser el país una colonia Española hasta 1898 y siendo España uno de los países de menor desarrollo capitalista de Europa la Auditoria no se asienta hasta el siglo XIX influyendo esto en sus colonias. Es por ello que no es hasta el siglo XX, con la intervención norteamericana en la economía cubana, la introducción de grandes empresas capitalistas fundamentalmente en la industria azucarera los servicios públicos, la agricultura, la banca y otros que se crea un nivel de complejidades la economía que hace que surja la necesidad de técnicos en Contabilidad y auditores calificados para satisfacer las necesidades de controlar los recursos económicos y financieros.

A partir del 1898 el gobierno intervencionista norteamericano introdujo sus grandes empresas capitalistas, adueñándose de las principales actividades económicas de la isla. Con la ya antes mencionada intervención, las empresas que se organizaban en nuestro país eran sucursales que tenían su casa matriz en los Estados Unidos, por lo que las necesidades de personal calificado en Contabilidad y Auditoría fueron cubiertas por ciudadanos norteamericanos que importaban las empresas es decir, no se utilizaban ni formaban profesionales cubanos en esta actividad. La práctica determinó la necesidad de crear una escuela a nivel universitario: "Escuela Superior de Comercio", en la Universidad de La Habana, para crear técnicos nacionales. A partir de las primeras graduaciones se formaron contadores cubanos con niveles internacionalmente reconocidos en la contaduría pública. En los últimos años antes del triunfo de la Revolución habían logrado un prestigio por la calidad de su trabajo, que ha sido superado por la formación de profesionales de esta época, creados por la Revolución que unen a su nivel técnico valores éticos esenciales para esta profesión.

Con el Triunfo de la Revolución se dio al traste con la tiranía batistiana se producen confiscaciones, expropiaciones forzadas a Compañías, lo cual trajo como consecuencia el establecimiento de métodos, normas y procedimientos que permitieran la adecuación de la contabilidad que levaban las empresas privadas, a un sistema que respondiera a los intereses del pueblo, representado por el estado revolucionario.

Es a partir de 1961 que la Contabilidad recibe en nuestro país un significativo impulso cuyo objetivo principal era unificar los clasificadores de las cuentas, los sistemas y registros y la presentación de los Estados Financieros, para así hacer posible la consolidación nacional.

Con el cambio de organización social llevado a efecto con el triunfo revolucionario es indudable que también se modifiquen algunos objetivos fundamentales de la Auditoria, ya que no actuara como instrumento de capital, sino participando en la construcción de la nueva sociedad, basada en la propiedad privada sobre los medios de producción. El proceso de expropiación, confiscación y nacionalización plantea al nuevo gobierno la necesidad de crear estructuras jurídicas que permitieran establecer los mecanismos de control consecuentes con los objetivos perseguidos en dicha empresa o entidades y así surgió la Ley # 937 de Febrero 23 de 1961, denominada Ley Orgánica del Ministerio de Hacienda, por lo que fue creada la Dirección de Comprobación, a la que asigno el cumplimiento de los elevados finales de fiscalización de los gastos presupuestados en organismos, empresas y entidades estatales.

Posteriormente se entran a definir las funciones de la Dirección de Comprobación del Ministerio de Hacienda promulgándose la Ley # 943 de junio 20 de 1961, Ley de Comprobación de Gastos del Estado, en la que se definió la responsabilidad de la confección de programas de comprobación de auditoría interna que se establecieron en los organismos, empresas y entidades estatales a que se refiere dicha Ley.

A partir de 1967 con las nuevas concepciones económicas quedo relegado el trabajo de Auditoria y Contabilidad a un plano secundario.

En 1970 comienza la etapa de recuperación de los controles económicos y por ende de la Contabilidad y la Auditoría. La economía alcanza un desarrollo significativo en el periodo de 1971 a 1975. El Producto Social Global crece a más de 10% anual.

En el Primer Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC) Fidel expresó: "En la conducción de nuestra economía hemos adolecidos indudablemente de errores de idealismo y en ocasiones hemos desconocidos la realidad de que existen leyes económicas objetivas debemos atenernos".

En el Segundo Congreso del PCC, se aprobó entre los objetivos fundamentales del quinquenio de 1981 a 1985 explotar al máximo las posibilidades del Sistema de Auditoría y Comprobación a la empresas y unidades presupuestadas.

El 16 de agosto el Comité Estatal de Finanzas dicta la resolución # 49 del 82 que regule y define toda la labor del trabajo de Auditoría en esa etapa. Esta resolución fue derogada por la resolución #44 del 27 de diciembre del 1990 que estableció las normas que rigieron la actividad de Auditoría estatal hasta que finalmente se aprobó el Decreto Ley #159 que esta rigiendo actualmente esta actividad.

I.1.2 Surgimiento y desarrollo de las principales instituciones rectoras de la auditoría en Cuba.

En Cuba, por su condición de colonia, la fiscalización económica en el siglo XVIII, era asumida por España. Para el año 1764 la administración de las finanzas públicas recae en la Intendencia de Hacienda y en el Tribunal de Cuentas, que tenían como función principal la vigilancia del cumplimiento de las rentas, así como los recursos públicos.

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

En el año 1909 al promulgarse el Decreto No. 78 “Ley del Poder Ejecutivo”, la actividad de fiscalización fue ejercida por el Interventor General de la República, el cual era nombrado por el Presidente de la nación y se subordinaba directamente al Ministro de Hacienda. Sus principales atribuciones eran examinar e interesarse por las cuentas generales de ingresos y gastos del Estado, así como certificar sus saldos, para su remisión al Ministro de Hacienda. La Ley quiso hacer de este cargo un verdadero fiscal de las operaciones económicas del Estado, proveyéndolo de los medios de información y comprobación necesaria para el cumplimiento de su misión.

Con la aprobación, en el año 1940, de la Constitución de la República, se establece como la entidad fiscalizadora superior y con carácter autónomo el Tribunal de Cuentas, el que contaba con una jurisdicción más amplia que la del Interventor General. No obstante, por diferentes razones demoró su creación hasta el 10 de diciembre de 1950.

El Tribunal de Cuentas se subordinaba al Poder Ejecutivo y al Congreso, lo que le confería independencia y autonomía, y tenía como funciones las de supervisar el patrimonio, los ingresos y gastos del Estado y de los organismos autónomos; la ejecución del Presupuesto del Estado; asegurar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones relativas a los impuestos, derechos y contribuciones, en perjuicio de las facultades y atribuciones que se conferían, hasta ese momento, al Ministerio de Hacienda; así como fiscalizar la gestión administrativa de los funcionarios y empleados del aparato del Estado.

Al triunfo de la Revolución, como consecuencia del acelerado proceso de transformaciones emprendidas y la aprobación de la Ley Fundamental el 7 de febrero de 1959, se hizo necesaria la reorganización del Ministerio de Hacienda, para permitir la fiscalización de la gestión administrativa de las múltiples entidades que pasaron a manos del Estado.

El Tribunal de Cuentas cesó en sus funciones en 1960. Esta entidad había tenido una pobre actuación, asociada al incumplimiento de sus obligaciones y a la

corrupción administrativa de sus principales funcionarios, durante el gobierno inconstitucional y dictatorial existente desde los años 1952 hasta 1958.

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

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

En el año 1976, mediante la Ley No. 1323, “Ley de la Organización de la Administración Central del Estado”, se creó el Comité Estatal de Finanzas y, dentro de éste, la Dirección de Comprobación, con la misión de efectuar la verificación de las actividades económico-financieras de los órganos, organismos, organizaciones del Estado, empresas y demás dependencias y organizaciones.

En el año 1994, como parte del perfeccionamiento de la administración estatal, y en cumplimiento del Decreto Ley No. 147 del 21 de abril de 1994, “De la Reorganización de los organismos de la Administración Central del Estado”, se extinguió el Comité Estatal de Finanzas, asumiendo sus funciones el Ministerio de Finanzas y Precios, creado por dicho Decreto-Ley.

Posteriormente, por el Acuerdo 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, del 30 de mayo de 1995, se creó la Oficina Nacional de Auditoría (ONA), adscrita al Ministerio de Finanzas y Precios, la que se constituyó como Órgano de Fiscalización Superior del país.

El 8 de junio de 1995 se dictó el Decreto Ley No. 159 “De la Auditoría”, el que declaró como tarea fundamental del Estado, el fortalecimiento del control económico y administrativo de las entidades, dirigida a prevenir el uso indebido de los recursos,

rescatar la disciplina y la responsabilidad, así como lograr la máxima transparencia en la información económica-contable e, igualmente, verificar la honestidad de personas naturales y jurídicas, en la administración de los recursos del Estado.

En el año 2001, respondiendo al desarrollo alcanzado por nuestro país en el control económico administrativo, mediante el Decreto-Ley No. 219 del 25 de Abril del 2001, fue creado el Ministerio de Auditoría y Control, como el 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, teniendo como base de soporte la anterior Oficina Nacional de Auditoría(ONA).

En el sector estatal y en las relaciones entre nuestras empresas y entidades, aún es insuficiente el establecimiento y la observación de las medidas de control interno, y continúan detectándose un conjunto de deficiencias e irregularidades en el funcionamiento de las direcciones administrativas, que se concentran fundamentalmente en la ejecución del presupuesto, el control de los recursos materiales y financieros, en los portadores energéticos, obligaciones contractuales, inversiones, nóminas y efectivo, y tecnología de la información, que posibilitan las indisciplinas, ilegalidades y hechos de corrupción.

La mencionada Oficina desarrolló las funciones a ella asignada hasta el 25 de abril del 2001 en que por el Decreto Ley 219 se crea el 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 , como organismo de la Administración Central del Estado, no logró recibir un reconocimiento integral de su autoridad como herramienta política y estatal, para exigir a los restantes organismos de dicha Administración, el cumplimiento de las disposiciones legales y otras normas vigentes en esta materia y la toma de medidas

preventivas y de fortalecimiento de sus respectivos sistemas de control, por la insuficiencia, entre otros motivos, de las disposiciones jurídicas que constituían el soporte legal de su actividad, ya que la mayoría de ellos aparecía como acuerdos del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, sin rango de Ley o de Decreto Ley.

I.2 Evolución de la auditoría al Presupuesto del Estado

En un inicio la Auditoría se orientaba hacia las necesidades internas de las empresas de asegurar el manejo del dinero con seguridad y el registro exacto de las transacciones como servicio al dueño del capital invertido. Con el crecimiento de la utilización del crédito a largo plazo como sustituido de parte del capital del dueño y la tendencia hacia sociedades anónimas con múltiples dueños, inversionistas, la auditoría se dirigió hacia la necesidad de dar fe del contenido de los estados financieros, en los cuales podían confiar los prestamistas y dueños ausentes del negocio.

La aparición de nuevas formas de propiedad, como la mixta, la existencia de la inversión extranjera, la introducción de nuevas formas de cobros y pagos, y el desarrollo de los vínculos económicos, financieros y comerciales de nuestro país con otras naciones, en especial con comerciantes y empresarios de países donde existen, como prácticas normales, actuaciones que en Cuba tienen una consideración negativa, unidos a deficiencias en la implementación del sistema de control interno y a debilidades ético-morales en algunos cuadros, funcionarios y dirigentes, que se desenvuelven en ese ambiente, obligan en la actualidad a diseñar nuevas acciones, con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público y luchar contra la corrupción.

Se precisa de métodos de control eficientes y capaces, que permitan proteger los bienes estatales, minimizar las posibilidades de fraude, incrementar la eficiencia operativa y optimizar la calidad de la información económica-financiera, todo ello, en correspondencia con los preceptos ético-morales establecidos en nuestro país, y que contribuyan al cumplimiento de los objetivos y metas de las distintas instituciones, organizaciones y entidades, a partir de un enfoque sistémico y disciplinado, que

posibilite evaluar y mejorar la efectividad en la utilización de los recursos del Estado, así como le otorguen a la actividad de control administrativo, su debida jerarquización y autoridad.

Paralelamente, la auditoría gubernamental evolucionó dirigida, inicialmente, a la determinación de la legalidad de las transacciones y la seguridad en el manejo del dinero público, eventualmente, orientándose hacia la aplicación de las técnicas desarrolladas por la profesión del Contador Público para examinar los Sistemas Financieros y de Control Interno, así también para dar fe sobre la contabilidad de transacciones efectuadas e informes financieros. Hoy en día la Auditoría sigue evolucionando, tanto en el sector privado como en el público, hacia una orientación que además de dar fe sobre las operaciones pasadas, pretende mejorar operaciones futuras a través de la presentación de recomendaciones constructivas tendentes a aumentar la economía, eficiencia y eficacia de la entidad. A este nuevo enfoque se le ha denominado, entre otros.

En la actualidad, las instituciones gubernamentales han desdoblado sus exigencias y significados. No se refieren solamente a cuestiones electorales o creación y distribución social de las riquezas, sino a formas de control de las autoridades, y de seguimiento y verificación de las cuentas públicas, a través de órganos que vigilan de forma sistemática, la eficacia de la acción gubernamental y aprueba sus gastos.

Esta verificación tiene, como guía fundamental, que se cumplan los objetivos establecidos en los presupuestos de egresos previstos para la función pública. Se trata de un control que se realiza por una entidad distinta de la que se ocupa de la ejecución del presupuesto, lo cual frecuentemente es dependiente del Poder Legislativo o, en algunos casos, del Poder Judicial, y tiene el fin primordial de ofrecer a la ciudadanía la certeza de que el gasto público, que se hace a partir de sus contribuciones, esté bien utilizado.

En los países europeos en general existen los llamados Tribunales de Cuentas. Tales son los casos de Alemania, Francia, Italia y España.

En España la función de vigilancia y fiscalización la realiza un Tribunal de Cuentas, que es un órgano jurisdiccional, integrado por doce miembros o consejeros de cuentas. Su Presidente es nombrado por el rey, de entre sus miembros.

En Francia, la Corte de Cuentas existe desde el año 1807 y tiene encargado el control de la legalidad de los actos del gobierno en materia económica, y puede exigir responsabilidades a los administradores públicos, con el apoyo de un órgano auxiliar llamado la Corte Disciplinaria.

La Corte de Cuentas Italiana está integrada por funcionarios que ingresan por oposición, a través de concursos públicos, y una vez que ingresan, son inamovibles. La característica más destacada de este órgano es su capacidad de establecer preventivamente la legalidad de los actos gubernamentales y no sólo la verificación contable de los gastos y su correcta aplicación.

En los tres casos, los resultados de las investigaciones que realicen deben informarlas a los respectivos parlamentos, por lo cual, aun cuando forman parte del Poder Judicial, participan al Legislativo de los elementos con los cuales este último Poder, incide en el ejercicio de la conocida tripartición de poderes.

En los Estados Unidos, el control depende de los Comités del Congreso, los que se apoyan en oficinas técnicas, que operan con gran autonomía, como ocurre con la Oficina de Presupuesto, que prepara los cálculos generales y específicos para el proyecto de presupuesto anual y, sobre todo, la Oficina de Contabilidad General, que practica sistemáticamente auditorías de las cuentas y particularmente de los programas públicos.

En América Latina hay varios países que han adoptado un sistema semijudicial, similar al español, entre los que pueden mencionarse Uruguay, El Salvador y la República Dominicana.

Por otra parte, hay organismos colegiados o con un titular unipersonal, que no se vinculan a ninguno de los tres poderes tradicionales del Estado, sino que operan en forma independiente. Tal es el caso de países como Venezuela, Bolivia, Colombia,

Costa Rica, Guatemala o Ecuador, donde las oficinas o entidades de Auditoría y Control se denominan Contraloría General de la República, que se definen como el máximo órgano fiscalizador de la Administración del Estado, que goza de autonomía funcional, administrativa y organizativa frente al Poder Ejecutivo y demás órganos públicos para el desarrollo de sus actividades, lo que les permite actuar de forma objetiva, imparcial y libre de influencias.

En los primeros años de constituida nuestra 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. También era competencia del Tribunal de Cuentas fiscalizar la gestión administrativa de los funcionarios y empleados del aparato del Estado y de las organizaciones autónomas.

En el año 1953 se celebró en la Habana, el PRIMER CONGRESO INTERNACIONAL DE ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES, fecha en que se inició un proceso de institucionalización que se continuaría en los Congresos que tuvieron lugar en Bruselas en 1956 y Tokio en 1968, cuyo resultado era el establecimiento de los estatutos de la asociación y, con ello, la fundación formal de la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior (INTOSAI). A partir del triunfo de la Revolución en enero de 1959 se inicia un cambio en la estructura socio-económica 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.

Estas pasaron de nuevo al Ministerio de Hacienda, promulgándose en 1961, la Ley 943 de Comprobación de Gastos del Estado y creándose en dicho Ministerio 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, y cumple 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 (CECM), así como las que, en virtud de la legislación específica sobre auditoría, le estaban dadas a dicho organismo, salvo las que propiamente le correspondan al Ministro.

La mencionada Oficina desarrolló las funciones a ella asignada hasta el 25 de abril del 2001 en que por el Decreto Ley 219 se crea el 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, como organismo de la Administración Central del Estado, no logró recibir un reconocimiento integral de su autoridad como herramienta política y estatal, para exigir a los restantes organismos de dicha Administración, el cumplimiento de las disposiciones legales y otras normas vigentes en esta materia y la toma de medidas preventivas y de fortalecimiento de sus respectivos sistemas de control, por la insuficiencia, entre otros motivos, de las disposiciones jurídicas que constituían el soporte legal de su

actividad, ya que la mayoría de ellos aparecía como acuerdos del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, sin rango de Ley o de Decreto Ley.

El documento que se presenta fue preparado a partir de nuestras necesidades y propios intereses, aunque sin ignorar las mejores experiencias apreciadas en otros países, fundamentalmente de nuestro entorno latinoamericano, aunque siempre ajustadas a nuestra ideología y principios revolucionarios.

Tiene como objetivo, crear un sistema de órganos que constituirían la Contraloría General de la República, y que con autonomía funcional y subordinado a la Asamblea Nacional de Poder Popular y al Consejo de Estado, estará encargado de preparar y proponer a los órganos superiores de dirección estatal la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas, y el control económico – administrativo, y una vez aprobada, dirigir, ejecutar y comprobar su cumplimiento, así como diseñar, regular, organizar y fiscalizar el sistema nacional de auditoría y, en los casos que así lo requieran, ejecutar las acciones que considere necesarias, con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público y luchar contra la corrupción.

Las Asambleas, Congresos y Parlamentos, en casi todos los países cuya legislación fue consultada, tienen desde su aparición, a partir del siglo XIII, una tarea tan importante como la de legislar: controlar que el gasto público se ciña a lo previsto en las leyes y el presupuesto.

La Contraloría, por lo general, está recogida en la Constitución del Estado y es dirigida por el Contralor General, que es nombrado por el Presidente de la República, con acuerdo del Senado o de la Asamblea Legislativa.

La experiencia acumulada durante todos estos años ha demostrado la necesidad de una legislación que perfeccione la organización y funcionamiento del control y preservación de las finanzas y los bienes patrimoniales del Estado socialista cubano y le otorgue la debida jerarquización y autoridad a esta labor, una de las fundamentales del Estado, y cumplimentar, en lo atinente, con la encomienda

asignada por el inciso a) del Artículo 9 de la Constitución de la República, de proteger el trabajo creador del pueblo y la propiedad y la riqueza de la nación socialista.

La Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 31 de octubre de 2003, firmada por nuestro país el 9 de diciembre de 2005 y ratificada el 9 de febrero de 2007, expresa que se requiere un enfoque amplio y multidisciplinario, para prevenir y combatir eficazmente la corrupción.

Asimismo establece como un compromiso de todos los Estados Partes, el de crear u otorgar a los órganos estatales encargados de la lucha contra la corrupción, la independencia necesaria, de conformidad con los principios fundamentales de su ordenamiento jurídico, para que puedan desempeñar sus funciones de manera eficaz y sin ninguna influencia indebida.

La Constitución de la República de Cuba en el artículo 75 inciso p) atribuye a la Asamblea Nacional del Poder Popular la facultad de ejercer la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno y para alcanzar estos propósitos se precisa crear un órgano que, con autonomía funcional, subordinado jerárquicamente a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, tenga como objetivo y misión esencial la de proponer a los órganos superiores de dirección estatal la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas, el control económico-administrativo y 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.

La Asamblea Nacional del Poder Popular, órgano supremo del poder del Estado, en 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 igual que al Consejo de Estado de la República de Cuba.

En el Artículo 11, de la Ley 107/09 de la CGR queda definida la auditoría como un proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.

Mediante este artículo se precisa de igual forma el Sistema Nacional de Auditoría como el sistema que está conformado por los sistemas de auditoría interna y externa, comprende a los auditores internos de las empresas y unidades presupuestadas, unidades de auditoría interna que actúan en las organizaciones económicas superiores y a nivel de las direcciones provinciales y municipales, unidades centrales de auditoría interna radicadas en los Organismos de la Administración Central del Estado, entidades nacionales, sistema bancario, consejos de la administración, de la administración tributaria, así como las sociedades civiles de servicios y otras organizaciones que practican la auditoría independiente y las unidades organizativas de la Contraloría General de la República.

Según se establece en el Artículo 1 de la Ley 107/09 de la CGR, 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, quedando mediante el Artículo 12 sujetos a las acciones de auditoría, supervisión y control a cargo de la Contraloría General de la República, los organismos, organizaciones, entidades y personas siguientes:

a) las dependencias económico-administrativas de los órganos locales del Poder Popular;

b) los organismos, oficinas nacionales, empresas, dependencias o entidades nacionales de producción o prestación de servicios y unidades presupuestadas, que forman parte de organismos de la Administración Central del Estado, incluidas las misiones diplomáticas cubanas acreditadas en otros países y las entidades cubanas con representación en el exterior, las instituciones bancarias que integran el Sistema Bancario Nacional y las organizaciones sociales que no se encuentren comprendidas en el apartado segundo, inciso c), de este artículo;

Auditoría Externa

Es el examen o verificación de las transacciones, cuentas, informaciones, o estados financieros, correspondientes a un período, evaluando la conformidad o cumplimiento de las disposiciones legales o internas vigentes en el sistema de control interno contable. Se practica por profesionales facultados, que no son empleados de la organización cuyas afirmaciones o declaraciones auditan.

Además, examina y evalúa la planificación, organización, dirección y control interno administrativo, la economía y eficiencia con que se han empleado los recursos humanos, materiales y financieros, así como el resultado de las operaciones previstas a fin de determinar si se han alcanzado las metas propuestas.

Fiscal

Se denomina fiscal a la auditoría externa que se efectúa por el Ministerio de Finanzas y Precios, sus dependencias u otras entidades expresamente facultadas por éste, con el objetivo de determinar si los tributos al fisco, se efectúan en la cuantía debida y dentro de los plazos y formas, establecidos. (corresponde a la Oficina Nacional de Administración Tributaria – ONAT ejercer estas funciones).

Auditoría independiente

Se denomina auditoría independiente a la auditoría externa que realiza una sociedad civil de servicios u otras organizaciones a entidades privadas, mixtas, otras formas de asociaciones económicas, sector estatal y cooperativo, organizaciones y

asociaciones, personas naturales y jurídicas, que contraten el servicio de la auditoría. Auditoría Interna. Se denomina auditoría interna al control que se desarrolla como instrumento de la propia administración y consiste en una valoración independiente de sus actividades; que comprende el examen de los sistemas de control interno, de las operaciones contables y financieras y de la aplicación de las disposiciones administrativas y legales que corresponda; con la finalidad de mejorar el control y grado de economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos; prevenir el uso indebido de éstos y coadyuvar al fortalecimiento de la disciplina en general.

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

De Gestión u Operacional

Consiste en el examen y evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planificación, control y uso de los recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades y materias examinadas

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 éstos 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 la gestión económico – financiera y el control interno.

Especial

Consiste en la verificación de asuntos y temas específicos, de una parte de las operaciones financieras o administrativas, de determinados hechos o situaciones especiales y responden a una necesidad específica.

Asimismo, comprenden trabajos de investigación, y la auditoría que se realiza con el objetivo de conocer en que medida se han erradicado las deficiencias detectadas con anterioridad. Estos casos comúnmente se identifican como Auditorías Recurrentes o de seguimiento.

Estas definiciones se corresponden con las establecidas en el Decreto Ley 159 De la Auditoría del 8 de junio de 1995.

I.3 Perfeccionamiento de la auditoría al Presupuesto Local

I.3.1 Avance de la auditoría al Presupuesto Local

El presupuesto ha estado estrechamente vinculado con el surgimiento y desarrollo del Estado. Por ello, además de constituirse como uno de los instrumentos financieros principales, refleja los intereses y el grado de compromiso del Estado para con sus ciudadanos, así como su grado de intervención en la vida económica del país.

Como uno de los pasos más relevantes en el ordenamiento de las finanzas públicas, en abril de 1999, se aprobó el Decreto-Ley No. 192, De la Administración Financiera del Estado, cuyo objetivo principal, es imprimir un mayor grado de transparencia, ordenamiento y organización a todo el proceso de planificación, ejecución y control de los recursos financieros públicos en función de las metas y políticas trazadas por el Estado.

El control de la actividad del sector público por su propio origen, surge como una necesidad de controlar el poder ejecutivo por parte del poder legislativo, pues el presupuesto es Ley; la evaluación del desempeño facilita a los responsables del proceso de toma de decisiones, sobre una base informativa integral con su doble naturaleza financiera y física, el cálculo realista de los recursos, así como la determinación de los criterios evaluativos que se enmarcan en cinco grupos cualitativos y cuantitativos de desempeño que se conocen en el mundo como " las 5E de la gestión pública ": Economía, Eficiencia, Eficacia, Ejecutividad y Efectividad.

Es indispensable para los entes evaluadores, conocer que la gestión pública se está desarrollando con economía, eficiencia, eficacia, ejecutividad y efectividad.

El instrumento básico para el desarrollo de la evaluación del desempeño, lo constituye la Auditoría de Rendimiento de la Gestión. Es importante que los métodos de gestión empleados, garanticen la eficiencia del servicio público, con logros en indicadores de eficacia y efectividad, propios de las demandas motivadas por un exigente proceso de desarrollo económico y social.

Desarrollar acciones de control al presupuesto, sus objetivos en función del nivel presupuestado, la legislación cubana asociada a cada una de las fases del ciclo presupuestario para lograr la ejecución consciente y ordenada de cada una de las auditorías que se efectúan en la práctica, se han instrumentado una serie de programas, procedimientos, técnicas indicaciones, métodos y estilos para la ejecución de las auditorías para las diferentes fases del Presupuesto.

La realización de las auditorías por mediación de los manuales de procedimientos afianza las fortalezas de la Contraloría Provincial SS frente a la evaluación con calidad y eficiencia de la gestión del Presupuesto Local.

En este sentido, los manuales de organización y procedimientos representan una herramienta de valor significativo para la actividad de auditoría. Deben contener las acciones que deben ejecutarse para la realización de una operación en el momento en que se efectúa y sustentado sobre los principios y normas que la regulan.

En tal razón, la importancia que adquiere las auditorías al Presupuesto, se revela en la necesidad de hacer el levantamiento de los procedimientos actuales, los cuales son el punto de partida y el principal soporte para llevar a cabo los cambios que con tanta urgencia se requieren para alcanzar y ratificar la eficiencia, efectividad, eficacia y economía en todos los procesos.

I.3.2 El manual de procedimientos como herramienta para la realización de las auditorías al Presupuesto

Actualmente el mundo avanza a pasos agigantados, y este movimiento arrollador va de la mano con los cambios que surgen en la tecnología, las nuevas demandas de información, los cambios sociales, culturales y económicos existentes en este nuevo entorno. Todo esto pone de manifiesto el nuevo oriente que debe seguir la Auditoría y el profesional de esta materia.

El Manual de Procedimientos tiene como objetivo reunir en un solo cuerpo y de forma organizada los reglamentos, instrucciones y procedimientos que norma las distintas actividades que desarrolla una organización, permitiendo la ubicación rápida y el control de estas disposiciones y sobre todo la necesaria uniformidad en la ejecución de las funciones. (Pozo, 2009)

Todos los procedimientos que se encuentran dentro del manual deben ser objetiva y técnicamente identificados, dándole la importancia que cada uno merece dentro del proceso (Catacora, 1998).

En este sentido los manuales son considerados por Fernando Catacora como un documento elaborado sistemáticamente en el cual se indican las actividades, a ser cumplidas por los miembros de un organismo y la forma en que las mismas deberán ser realizadas, ya sea de forma conjunta o separada. Con el propósito de ampliar y dar claridad a la definición, citamos algunos conceptos de diferentes autores. (Catacora, 1998)

Humberto González lo define como: "Un documento que contiene, en forma ordenada y sistemática, información y/o instrucciones sobre historia, organización, política y procedimientos de una empresa, que se consideran necesarios para la menor ejecución del trabajo". (González, 1999:17)

Ángela Pino, lo conceptualiza como: "Una expresión formal de todas las informaciones e instrucciones necesarias para operar en un determinado sector; es

una guía que permite encaminar en la dirección adecuada los esfuerzos del personal operativo". (Pino, 1998:9)

En consideración, los manuales de normas y procedimientos en manos de los administrativos son un medio de comunicación de las políticas, decisiones, regulaciones, normativas y estrategias de los niveles directivos para los niveles operativos, y dependen del grado de especialización del manual.

Significando un elementos para la toma de decisiones de la administración, ya que facilitan el aprendizaje al personal, proporcionan la orientación precisa que requiere la acción humana en las unidades administrativas, fundamentalmente en el ámbito operativo o de ejecución, pues son una fuente en las cuales se trata de mejorar y orientar los esfuerzos de un empleado, para lograr la realización de las tareas que se le han encomendado. Los manuales son probados en la práctica como puntos de referencia para la instrucción del nuevo personal.

Los manuales representan una herramienta indispensable para toda empresa u organización, ya que les permite cumplir con sus funciones y procesos de una manera clara y sencilla.

Por lo tanto, un manual de procedimientos para la organización adecuada de las operaciones garantizará a la Contraloría Provincial, la eficiencia y eficacia en la ejecución de las auditorías a la actividad presupuestada.

Atendiendo al significado que adquieren los mismos, es preciso establecer los objetivos y contenidos que persiguen de acuerdo a su funcionalidad, considerando estas dimensiones como generalizadoras en su concepción. (Gómez,1997).

Existe una amplia gama de formas de concebir un manual de procedimientos, atendiendo a las necesidades organizativas y estructurales de la actividad a la que se dedique la entidad. Su contenido está orientado a establecer un orden lógico e informativo que permita al personal la ejecución de cada una de las operaciones atendiendo a las normas, principios y regulaciones vigentes para el desarrollo operativo de la actividad específica hacia donde se orienta las funciones y tareas

contenidas en el documento. La utilidad de estos manuales parte de la necesidad agrupar las principales disposiciones legales y regulaciones que se han emitido y que están vinculadas con la actividad de auditoría, facilitándole al auditor la localización de las mismas, así como, poder determinar fácilmente la interrelación que pudiera existir entre ellas. De aquí que se consideren los manuales como una herramienta de gran valor en el perfeccionamiento de las auditorías al Presupuesto.

Conclusiones

Atendiendo a los cambios estructurales que han ido surgiendo desde el triunfo de la Revolución hasta la actualidad en lo que de auditoría se trate, así como el surgimiento de nuevos entes capaces de fortalecer el control de las finanzas públicas, se hace necesario instrumentos de trabajo, en materia de auditorías, que fortalezca la calidad de las mismas.

El empleo de un manual de procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local, garantizará la eficiencia y eficacia en la realización de este tipo de auditoría y brindará a los auditores una herramienta útil, que responda a los objetivos específicos de la Contraloría General de la República, de lo cual se adolece, desde el surgimiento de la misma.

CAPÍTULO II MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LAS AUDITORÍAS AL PRESUPUESTO LOCAL EN SU FASE DE LIQUIDACIÓN

En el presente capítulo se desarrolló inicialmente con el propósito y alcance de la Contraloría General de la República, una caracterización de la Contraloría Provincial Sancti Spíritus que identifica al Departamento de Control Integral a quien va dirigida la propuesta del Manual de Procedimientos.

Seguidamente se realiza un diagnóstico del proceso de realización de las auditorías al Presupuesto Local, así como el grado de actualización que presenta el Manual del auditor.

Finalmente el capítulo termina con la propuesta de elaboración del Manual de Procedimientos y organización encaminado a perfeccionar las auditorías al Presupuesto Local y su validación a través de criterios de expertos y la aplicación de una sección del mismo. Todos estos resultados dan respuesta al objetivo de investigación segundo, tercero y cuarto, con el empleo de los métodos empíricos.

II.1 Propósito y alcance de la Contraloría General de la República

La Constitución de la República de Cuba en el artículo 75 inciso p) atribuye a la Asamblea Nacional del Poder Popular la facultad de ejercer la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno y para alcanzar estos propósitos se precisa crear un órgano que, con autonomía funcional, subordinado jerárquicamente a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, tenga como objetivo y misión esencial la de proponer a los órganos superiores de dirección estatal la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas, el control económico-administrativo y 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.

La Asamblea Nacional del Poder Popular, órgano supremo del poder del Estado, en 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 igual que al Consejo de Estado de la República de Cuba.

La Asamblea Nacional del Poder Popular, 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.

El objetivo y misión fundamental de la Contraloría General de la República 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 del 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.

Están sujetos a las acciones de auditoría, supervisión y control a cargo de la Contraloría General de la República (CGR), los organismos, organizaciones, entidades y personas siguientes:

- ✓ Las dependencias económico-administrativas de los órganos locales del Poder Popular; los organismos, oficinas nacionales, empresas, dependencias o entidades nacionales de producción o prestación de servicios y unidades presupuestadas, que forman parte de organismos de la Administración Central del Estado, incluidas las misiones diplomáticas cubanas acreditadas en otros países y las entidades cubanas con representación en el exterior,

- ✓ Las instituciones bancarias que integran el Sistema Bancario Nacional y las organizaciones sociales que no se encuentren comprendidas en el apartado segundo, inciso c), del artículo 12 de la Ley 107/09 de la CGR.
- ✓ Las personas naturales o jurídicas sujetas a una obligación tributaria generada en el territorio nacional, que reciban, administren, custodien, usen o dispongan, por cualquier título o concepto, fondos públicos, así como las empresas o sociedades de economía mixta o asociaciones, cualquiera que sea su modalidad, a las que se hayan aportado fondos o recursos de ese mismo origen y que hayan pasado a integrar su patrimonio propio, sujetas por ello a una obligación tributaria generada en el territorio nacional
- ✓ Las demás que determinen las leyes o las que conforme a su naturaleza y finalidades realicen actividades que estén comprendidas entre las consideradas sujetas a las acciones de auditoría, supervisión y control, a cargo de la Contraloría General de la República.

Están sujetas además, a las acciones de la Contraloría General de la República, al único efecto del control y empleo de los fondos públicos, las dependencias económico-administrativas de:

a) la Asamblea Nacional del Poder Popular, el Consejo de Estado y el Consejo de Ministros;

b) el Tribunal Supremo Popular y la Fiscalía General de la República;

c) las organizaciones políticas, de masas y sociales enunciadas en los artículos 5, 6 y 7 de la Constitución de la República.

Las Contralorías Provinciales, ejecutan y controlan en su demarcación la política del Estado en lo que compete a la Contraloría General de la República y además tienen, de manera específica, las funciones, atribuciones y obligaciones siguientes:

- a) participar en los controles que realice la Contraloría General en su territorio;
- b) elaborar sus objetivos de trabajo y una vez aprobados por sus instancias superiores, trabajar por su cumplimiento;
- c) preparar de acuerdo con las directivas y lineamientos, el proyecto de plan territorial anual de auditoría, supervisión y control y someterlo a la aprobación del Contralor General de la República;
- d) coordinar con las máximas autoridades de los órganos, organismos y entidades que actúan en su territorio, para que respondan a las solicitudes de datos, documentos u otros requerimientos que les hagan, relacionados con su trabajo;
- e) rendir cuenta del trabajo realizado, a su instancia superior;
- f) las demás que se le señalen por esta Ley, su Reglamento y otras disposiciones legales atinentes.

II.2 Caracterización de la Contraloría Provincial Sancti Spíritus.

La Contraloría Provincial de Sancti Spíritus se subordina al Órgano del Estado denominado Contraloría General de la República de Cuba, fue creada el 1 de Agosto de 2009 mediante la Ley No.107 de la Contraloría General de la República.

Paralelo al proceso de creación del Órgano se crea la Contraloría Provincial de Sancti Spíritus, ubicada en la Calle Cuartel No 18 e/ Ave. de los Mártires e Isabel María de Valdivia, Sancti Spíritus, de categoría presupuestada y se subordinada administrativamente a la Contraloría General de la República.

El **objetivo y misión** fundamental de la Contraloría 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 del 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 necesaria con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público; prevenir y luchar contra la corrupción.

La Contraloría Provincial de Sancti Spíritus 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 reglada, 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.

Para el funcionamiento, en el ejercicio de su actividad la Contraloría Provincial Sancti Spíritus cuenta con la composición que precede y está conformada su estructura en Organigrama de la entidad. (Anexo 1).

La plantilla aprobada es de 63 plazas, hoy cubierta 56, entre ellos 39 Universitarios, 17 Técnicos Medios, del total 34 son mujeres y 22 hombres, la edad promedio es de 42 años.

La Contraloría Provincial para atender la actividad de este órgano en el territorio, se estructura por Departamentos, dada la diversidad y complejidad del desarrollo económico social.

1. Departamento Dirección.
2. Departamento de Administración General.
3. Departamento Control Integral de Auditoría y Supervisión.
4. Departamento de Atención al Sistema Territorial de Auditoría.

5. Secciones de trabajo para atender la actividad de la Contraloría en dos municipios Trinidad y Yaguajay.

El Consejo de Dirección está representado por los siguientes cargos:

1. Contralor Provincial.
2. Vice contralor Provincial.
3. Contralor Jefe del Departamento Control Integral.
4. Contralor Jefe del Departamento de Atención al Sistema Territorial de Auditoría.
5. Jefe del Departamento de Administración General.
6. Dos Contralores Jefes de las Secciones de trabajo para atender la actividad de la Contraloría en dos municipios Yaguajay y Trinidad.

II.2.1 Sistema de valores y los objetivos estratégicos para el año 2012 la Contraloría General de la República:

Fidelidad: Somos y seremos fieles a los principios de la Revolución.

Comportamiento:

- ✓ Asume cualquier tarea o responsabilidad que se nos asigne.
- ✓ Defiende la Revolución del flagelo de la corrupción administrativa.

Honestidad: Integramos un órgano que obra con decoro, transparencia y correspondencia entre la forma de pensar y actuar.

Comportamiento:

- ✓ Mantiene una posición ética contra cualquier manifestación de indisciplina, negligencia, ilegalidad o corrupción administrativa.

✓ Honrados, sinceros, capaces de defender la verdad a cualquier precio y bajo cualquier circunstancia.

✓ Utiliza la crítica y la autocrítica, constructiva y oportuna.

Austeridad: Hacemos uso racional y mesurado de los recursos individuales y sociales.

Comportamiento:

✓ Combate el despilfarro, la extravagancia y el lucro.

✓ Promueve la sencillez y la modestia.

Profesionalidad: La calidad y excelencia identifican los resultados de nuestra labor.

Comportamiento:

✓ Emplea a plenitud la capacidad para cumplir las tareas.

✓ Demuestra eficacia y efectividad en su labor.

✓ Contribuye a la solución de problemas y conflictos.

✓ Muestra actitud de superación constante.

Creatividad: Nos desarrollamos buscando soluciones innovadoras y creativas.

Comportamiento:

✓ Se proyecta hacia objetivos más abarcadores.

✓ Busca nuevas vías y acciones de capacitación.

Colaboración: Cultivamos el espíritu altruista, solidario y de cooperación.

Comportamiento:

- ✓ Comparte los recursos intelectuales y materiales.
- ✓ Coordina acciones para lograr mayor estabilidad de la fuerza laboral.
- ✓ Demuestra sentido de pertenencia.

Objetivos estratégicos:

1. Fomentar una cultura de control, prevención y responsabilidad en las administraciones.
2. Fortalecer el funcionamiento del Sistema Nacional de Auditoría, Supervisión y Control.
3. Cumplir con eficiencia y calidad las principales directivas anuales para la ejecución del plan de auditoría, supervisión y control.
4. Fortalecer los sistemas de Preparación para la Defensa, Defensa Civil, Seguridad y Protección.

II.2.2 Caracterización del departamento Control Integral de Auditoría y Supervisión.

El Departamento de Control Integral está estructurado de la siguiente forma:

En un primer nivel jerárquico se encuentra el Contralor Jefe Provincial, a este se subordina el jefe del departamento de Control Integral y apoyando sus funciones están un supervisor, un jurídico y un auditor informático, a su vez tres grupos de auditoría integrados cada uno por un jefe de grupo, un segundo jefe de grupo y tres auditores para llevar a cabo el trabajo de auditoría de la Contraloría Provincial.

Está determinada la composición del departamento de Control Integral de la Contraloría Provincial en Organigrama (Anexo 1)

Estando entre las funciones del departamento de Control Integral de la Contraloría Provincial S.S. las siguientes:

- ✓ Prevenir y enfrentar el uso indebido de los recursos del Estado y la corrupción administrativa, a partir de la detección de actos de este tipo durante el desarrollo de sus actividades de auditoría, supervisión y control e interesar la adopción de las medidas que correspondan, ajustándose al procedimiento establecido en el Reglamento de esta Ley y las demás normas complementarias, sin perjuicio de la responsabilidad administrativa y penal que pueda exigirse por los órganos competentes.
- ✓ Solicitar a la autoridad facultada, que aplique las medidas administrativas y disciplinarias a quienes proceda, derivadas de las violaciones detectadas a partir de sus actividades de auditoría, supervisión y control.
- ✓ Participar en los controles que realice la Contraloría General en su territorio; elaborar sus objetivos de trabajo y una vez aprobados por sus instancias superiores, trabajar por su cumplimiento.
- ✓ Preparar de acuerdo con las directivas y lineamientos, el proyecto de plan territorial anual de auditoría, supervisión y control y someterlo a la aprobación del Contralor General de la República.
- ✓ Coordinar con las máximas autoridades de los órganos, organismos y entidades que actúan en su territorio, para que respondan a las solicitudes de datos, documentos u otros requerimientos que les hagan, relacionados con su trabajo.
- ✓ Rendir cuenta del trabajo realizado, a su instancia superior; las demás que se le señalen por esta Ley, su Reglamento y otras disposiciones legales atinentes.

II.2.3 Proceso de conformación, aprobación y ejecución del Plan de auditorías al Presupuesto del Estado

El proceso de ejecución de las auditorías al Presupuesto del Estado se desarrolla de la siguiente forma, el Contralor General de la República presenta al Consejo de Estado para su valoración y aprobación, antes de concluir el año natural, el proyecto de directivas y lineamientos generales para la conformación del próximo plan anual de las acciones de auditoría, supervisión y control que realiza la Contraloría General de la República y el sistema nacional de auditoría. El Contralor General de la República, previa consulta con el Presidente del Consejo de Estado, aprueba el plan anual de las acciones de auditoría, supervisión y control que realiza la Contraloría General de la República, así como el de las entidades que conforman el sistema nacional de auditoría. Del mismo modo aprueba aquellas acciones no previstas en el plan que surjan en el transcurso del año y que por sus características considere deban ser ejecutadas.

II.3 Diagnóstico del grado de actualización del Manual del auditor y el proceso de realización de la auditoría al Presupuesto

Para dar cumplimiento al segundo objetivo de investigación, se somete a un diagnóstico las acciones de control que se desarrollan en la contraloría de Sancti-Spíritus con el propósito de analizar y evaluar la actualización de los procedimientos de auditoría que se aplican.

A tales efectos se emplean un grupo de técnicas relacionadas con las encuestas, la tormenta de ideas y revisión documental, a partir de la consulta de expertos de la actividad.

II.3.1 Resultado de la aplicación del Cuestionario a Auditores.

Se aplicó el Cuestionario a 10 auditores, de ellos cuatro Jefes de Grupo, que representan el 78 por ciento de los existentes en la Contraloría Provincial Sancti Spíritus, con el objetivo de conocer las inquietudes individuales y las opiniones de

cada auditor respecto las trabas existentes en el momento de desarrollar las auditorías al Presupuesto Local, comprobándose que:

1. Aunque son realizadas acciones de capacitación a los auditores por la Contraloría Provincial S.S., con el fin de alcanzar un mayor dominio de este tipo de auditoría, no son abordados en estas acciones de capacitación, ni se encuentran diseñados elementos de gestión, teniendo en cuenta que se requiere incluir los mismos en el análisis al Presupuesto Local.
2. Para obtener la legislación a utilizar en las auditorías al Presupuesto Local, se elabora un documento anexo al Programa de Auditoría donde se hace referencia de las resoluciones a consultar, sin embargo las resoluciones íntegras se obtienen de la página Web Finanzas al día, la Gaceta Oficial, el Consultor y otros soportes que contienen esta legislación.
3. El total de los encuestados afirma que las resoluciones, legislación y demás documentos se encuentran de forma dispersa, en el momento de su localización, lo que ocasiona que el proceso de búsqueda cuando es consultada la legislación, sea moroso o lento.
4. No se encuentran determinados papeles de trabajo que impliquen los objetivos a verificar en una acción de control de esta tipicidad.
5. No existe un manual o procedimiento que constituya un instrumento de trabajo y contenga toda la información referente al presupuesto, además facilitara la localización de esta legislación.
6. El ciento por ciento de los encuestados coincide en que no es utilizado en la actualidad el Manual del auditor, confeccionado por el extinto MAC, así como que el mismo adolece de herramientas a utilizar en las auditorías al Presupuesto Local.

Teniendo en cuenta los resultados de los cuestionarios aplicados, se detectó la necesidad existente en el desarrollo del trabajo del auditor en las acciones de control, de contar con un instrumento de trabajo, que cumpla la función de agrupar la legislación, establecer un esquema de trabajo en aras de que el mismo se pueda desarrollar de forma uniforme y rápida, donde esté implícito el diseño de los distintos papeles de trabajo a utilizar (Anexos Nos.2 y 3)

II.3.2 Resultado del trabajo con los jefes de grupo que realizan las auditorías al Presupuesto aplicando la técnica de tormenta de ideas.

Se realizó Taller de Socialización el 21 de febrero del presente año, con la participación de los Jefes de Grupo, 2do Jefes de grupo y auditores de la Contraloría Provincial S.S. y las secciones de Trinidad y Yaguajay, con el objetivo de evaluar el nivel de actualización de los procedimientos de auditoría, legislación vinculada al Presupuesto y otros documentos rectores de la actividad de auditoría; se obtuvieron las opiniones de los expertos participantes (ver Anexo 4), mediante varias sesiones de tormentas de ideas. Los puntos debatidos son:

- Existencia del Manual de Procedimiento acorde con las nuevas Normas de auditoría y que permita agilidad y calidad en el proceso de las auditoría al Presupuesto.
- Preparación de los auditores y jefe de del Grupo en materia de auditorías financiera y de gestión en la actividad de Presupuesto.
- Si se trabaja teniendo en consideración las normas de auditoría y la legislación vigente.
- La uniformidad en el trabajo que permita confeccionar con calidad los informes de Procesos a auditorías ejecutadas desde que se comenzaron a realizar en el año 2011.

- Grado de actualización del Manual del auditor confeccionado por el extinto MAC y su utilidad en la actualidad.

Resultado de la tormenta de ideas

Causas:

1. La carencia de un Manual de Procedimientos actualizado, acorde con las nuevas Normas Cubanas de Auditoría y que responda al proceso de realización de las auditoría al Presupuesto.
2. Existencia de un grupo de programas, indicaciones, disposiciones legales vinculadas con las auditorías al Presupuesto que se encuentran dispersas que dificulta su localización y la interrelación entre ellas en el proceso de realización de las acciones de control al Presupuesto al no estar contenidas en un manual.
3. Poca preparación en materia de Presupuesto de los auditores y desconocimiento de la legislación vigente relacionada con esta materia, lo que influye negativamente en la evaluación de la gestión del presupuesto en las entidades vinculadas a este.
4. No se trabaja teniendo en cuenta elementos de gestión, así como la existencias de auditores que desconoce como evaluar la gestión en sectores como Salud, Educación, Deportes entre otros
5. No existe uniformidad en la aplicación de Normas de Auditoría en los aspectos relacionado al Conocimiento del sujeto y la determinación de los Riesgo, teniendo en cuenta las características de las acciones de control desarrolladas, ya que constituyen auditorías en que se evalúa el Proceso.

6. No se han especializado auditores en este tipo de acción de control, por lo que desde el año 2011 hasta la fecha han participado diferentes auditores, sin que exista una adecuada preparación para cometer las mismas.
7. No existe uniformidad en el proceso de la auditoría utilizándose papeles de trabajo diseñado de formas diferentes, estilos de redacción y otros aspectos vinculados con la ejecución que influyen en la calidad del informe resumen final del proceso.

Atendiendo al resultado del trabajo en grupo, se evidencia la existencia de disposiciones legales, normativas e indicaciones, entre otros documentos, orientados al proceso de realización de las auditorías al Presupuesto Local, expresándose la necesidad de agrupar todo el andamiaje existente vinculado con esta actividad, facilitándole al auditor la localización de la documentación y legislación correspondiente a los temas que está desarrollando, así como, poder determinar fácilmente la interrelación que pudiera existir entre ellas, ratificándose con las opiniones expuestas los resultados arrojados por la aplicación del cuestionario.

II.3.3 Revisión y análisis del Manual del auditor

Este Manual del auditor fue elaborado en el año 2003 por el extinto Ministerio de Auditoría y Control y está estructurado de 2 tomo con un total de 11 capítulos que recogen las principales disposiciones legales y regulaciones sobre la auditoría, funciones, atribuciones, ética y conducta de los auditores, muestreo y otras técnicas de auditoría, ejecución de la auditoría, papeles de trabajo, informe de auditoría principales proformas y programas de auditoría, el señalado manual se encuentra obsoleto teniendo en cuenta los cambios que han existido en los procesos de la auditoría y en la legislación, así como el encargo estatal que asume la Contraloría General de la República ya que este fue confeccionado de acuerdo a los requisitos específicos que exigía en ese momento el Ministerio de Auditoría y Control, por lo tanto no se encuentra incorporado en dicho manual la legislación, métodos, documentos y demás disposiciones legales que requieren las auditorías al

Presupuesto Local, no obstante para desarrollar este tipo de acciones de control se tendrán en cuenta documentos recogidos en el anterior procedimiento que son aplicables a las acciones que se realizan en la actualidad y que se encuentren en correspondencia con las Normas Cubanas de Auditoría.

En aras de perfeccionar el trabajo que desempeña el auditor de la Contraloría General de la República (CGR), se somete a revisión y análisis por expertos, el Manual del auditor confeccionado por el extinto Ministerio de Auditoría y Control, detectándose que este se encuentra desactualizado y adolece de herramientas con las que deben contar los auditores en el desempeño de su labor actual, detectándose en general las siguientes deficiencias:

- No se le han realizado adecuaciones a este documento que cumplan con los objetivos actuales de la CGR, y permitan su utilización en las acciones de control realizadas al Presupuesto del Estado y otras, por lo que se encuentra desactualizado.
- No se ha realizado una confrontación de la documentación contenida en el mismo con las disposiciones actuales, como son la Ley 107/09, Resolución No.350/12 y demás legislaciones de la CGR, lo que ocasiona que no pueda ser utilizado actualmente como una herramienta de trabajo.
- No se encuentra incorporado en el manual, la legislación en lo que se refiere a Presupuesto del Estado, papeles de trabajo, métodos o procedimientos que contribuyan a la ejecución de estas auditorías, constituyendo las mismas el principal objetivo de la CGR en la preservación de las finanzas públicas.

Para la confección del Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local se tendrán en cuenta lo que en materia de auditoría, cite el Manual del auditor, efectuándosele actualizaciones a los aspectos y documentos que se tomen de este manual y se incorporen al nuevo, todas estas acciones se realizarán sobre la base de los objetivos que se persiguen en la elaboración del mismo.

El presente manual tiene como propósito constituir un instrumento de trabajo y servir de guía a los auditores en el proceso de las auditorías al Presupuesto, además, debe contribuir al auto preparación, así como facilitar el trabajo a los auditores de menos experiencias e incrementar la calidad de las señaladas auditorías.

El manual tiene como objetivo agrupar las principales disposiciones legales, programas y regulaciones que se han emitido por la Contraloría General de la República, así como la legislación vigente en el país que están vinculadas con la actividad de Presupuesto

La elaboración de este manual tiene como tarea la adecuación de las auditorías financiera y de gestión teniendo en cuenta los cambios que han surgido en la economía del país y del surgimiento de la Contraloría que tiene como misión fundamental es auxiliara la asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno.

II.4 Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local en su fase de Liquidación

Como parte del proceso para la realización de las auditorías al Presupuesto Local, se hace necesario elaborar un manual de procedimientos, donde se incluyan todas las actividades, programas, legislación y proformas que sirvan de herramienta a los auditores para el cumplimiento de los objetivos y se obtenga una información detallada, ordenada, sistemática e integral.

El manual de procedimientos propuesto, cuya estructura se muestra en el Anexo tiene como objetivo reunir en un solo cuerpo y de forma organizada los procedimientos, papeles de trabajo y demás proformas a utilizar, las normas de auditoría, la Ley 107 y su Reglamento.

Este Manual es principalmente, para que los auditores cuenten con una herramienta de trabajo que le facilite la realización de las auditorías al Presupuesto con agilidad,

uniformidad y calidad, así como contribuir al auto preparación y el trabajo de los auditores de menos experiencias.

Para la confección o elaboración del procedimiento que en este manual se describe, se hicieron previas valoraciones, encuentros, discusiones con un grupo de especialistas y expertos que dieron criterios, opiniones, puntos de vistas que ayudaron a rectificar, actualizar, e incorporar los elementos que se consideraron necesarios.

Para la elaboración del Manual de procedimientos, se tomó como base, las normas, procedimientos y demás legislación vigentes, establecidas por la Contraloría General de la República de Cuba y el Ministerio de Finanzas y Precios Finanzas y Precios; leyes y decretos aprobados por la Asamblea Nacional y el Consejo de Ministros.

Contenido del manual.

El Manual de Procedimiento se estructura en seis apartados o capítulos, los cuales reúnen información importante y necesaria para orientar las actividades y operaciones que se ejecutan en las auditorías al Presupuesto, atendiendo a las regulaciones y normativas establecidas para la ejecución de las señaladas auditorías.

.El Manual de Procedimientos tiene la siguiente estructura:

- ✓ Título del procedimiento: Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto del Local en su fase de liquidación.
- ✓ Introducción: Se realiza una breve explicación de la importancia de la elaboración del manual donde, se definen el alcance y el nivel de acceso.
- ✓ Alcance: Los programas, proformas, instrucciones y la legislación que se describen en el manual son de uso para los auditores que participan en el proceso de auditorías al Presupuesto Local

- ✓ Nivel de acceso: El manual de procedimientos es para ser utilizado por los auditores de la Contraloría Provincial de Sancti Spiritus en las auditorías a la Ejecución y Liquidación del Presupuesto Local, por lo que es de libre acceso para todos.

Objetivos del Manual: se describen los objetivos que se persiguen con la elaboración del Manual de Procedimientos estos son:

1. Agrupar las principales disposiciones legales, programas y regulaciones que se han emitido por la Contraloría General de la República.
2. Diseñar o agrupar un conjunto de modelos y proformas que deben ser utilizados por los auditores en el proceso de la auditoría.
3. Establecer un marco conceptual, así como otros aspectos relacionados con el Sistema Presupuestario, que deben conocer los auditores, para enfrentarse a la realización de esta tarea.
4. Facilitar al auditor la localización de la legislación, que permita determinar la interrelación que pudiera existir entre la documentación a utilizar en el proceso de realización de auditoría al presupuesto.
5. Estructurar un instrumento específico que responda a los intereses y objetivos del actual órgano rector de la auditoría (CGR), que contenga lo necesario en materia de auditoría en correspondencia con las regulaciones vigentes.

El manual propuesto no constituye una herramienta acabada, sino que por su naturaleza flexible, debe ser actualizado en la medida en que las normativas que regulan el Sistema de la Administración Financiera del Estado y el proceso de las auditorías vayan perfeccionándose.

Estructura del Manual: Los procedimientos están estructurados en capítulos, títulos y subtítulos, se definen en cada uno, los objetivos del capítulo y se dan las

instrucciones a seguir por las personas que participan en su cumplimiento.

Capítulo I - Principales disposiciones legales y regulaciones sobre la auditoría.

Capítulo II - Marco conceptual

Capítulo III - Principales proformas a utilizar

Capítulo IV - Programas general y Directrices emitidas por la CGR.

Capítulo V - Reseña bibliográfica

Capítulo VI - Glosarios de Términos

Capítulo I - Principales disposiciones legales y regulaciones sobre la auditoría

Este capítulo tiene como objetivo agrupar las principales disposiciones legales y regulaciones que se han emitido por la CGR y que están vinculadas con la actividad de auditoría, facilitándole al auditor la localización de las mismas, así como, poder determinar la interrelación que pudiera existir entre ellas.

Alcance: La legislación que se describe en el capítulo es de uso para los auditores que participan en las auditorías al Presupuesto Local en la fase de liquidación.

Capítulo II - Marco conceptual

Este capítulo tiene como objetivo agrupar una serie de conceptos, así como otras definiciones relacionados con el Sistema Presupuestario, que deben ser del dominio de los auditores, lo cual, permite consultar los conceptos descritos en este capítulo

Alcance: Los conceptos y definiciones que se describen en el capítulo son de uso para los auditores que participan en el proceso de auditorías al Presupuesto Local.

Capítulo III Principales proformas a utilizar

Diseñar o agrupar un conjunto de modelos y proformas de carácter obligatorio o complementario, que constituirán papeles de trabajo en el desarrollo de las auditorías y garantizará que se realicen las acciones de control al Presupuesto Local con mayor calidad y con alto nivel de análisis de las operaciones contables y financieras de las entidades objetos de revisión, el capítulo está conformado por dos secciones, en la primera sección se exponen las proformas específicas a emplear en la ejecución de las auditorías al Presupuesto Local y en la segunda se agrupan las diferentes proformas que se utilizan en el desarrollo de cualquier tipo de acción de control, que se conforman en dos grupos, de carácter obligatorio los modelos de auditoría en base a lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría y de manera complementaria en este proceso de realización de auditorías al Presupuesto Local, proformas que responden a objetivos específicos elaborados por el jefe de grupo en funciones.

Alcance: Las proformas que se describen en el capítulo son de uso para los auditores que participan en el proceso de auditorías al Presupuesto Local

Capítulo IV - Programas de auditorías y Directrices emitidas por la CGR.

Este capítulo tiene como objetivo establecer el Programa General para la realización de las auditorías al presupuesto local en su fase de liquidación y señalar las directrices para confeccionar los programas de las auditorías, así como programas complementarios para cada uno de los temas, facilitándole al auditor la localización de los mismos y poder elaborar su propio programa adecuado a las características de la entidad auditada, está conformado por tres secciones, la primera sección muestra el programa general a utilizar para la confección de los programas específicos, en la segunda sección se agruparon las directrices emitidas por la CGR para las auditoría al presupuesto donde se determinan los elementos de gestión a tener en cuenta y en la tercera se exponen un grupo de indicadores de gestión que permitirán medir la eficiencia y eficacia en el uso y destino del

presupuesto local y determina indicadores a medir en las entidades de subordinación local.

Alcance: Los programas y directrices y que se describen en el capítulo son de uso para los auditores que participan en el proceso de auditoría al presupuesto local.

Capítulo V - Reseña bibliográfica

Este capítulo tiene como objetivo presentar una reseña de los principales requerimientos, normativas, procedimientos e instrucciones regulados por el Ministerios de Finanzas y Precios, referente al presupuesto y a la tesorería así como lo legislado por el Ministerio de Economía y Planificación y demás Órganos y Organismos vinculados con el Presupuesto del Estado, facilitándole al auditor agilidad en la localización de la legislación a consultar que se presentan agrupadas en el presente manual.

Alcance: La legislación que se describen en el capítulo es de consulta para los auditores que participan en el proceso de auditorías al Presupuesto Local.

Capítulo VI - Glosarios de Términos

Este capítulo tiene como objetivo presentar los principales término económico que deben dominar los auditores para el desarrollo de las auditorías al presupuesto local, facilitando al auditor la consulta de los mismos.

Alcance: Los Términos que se describen en el Capítulo son de consulta para los auditores que participan en el proceso de auditorías al Presupuesto Local

II.5 Validación del Manual del proceso de implementación del Manual de Procedimientos en la auditoría al Presupuesto Local en su fase de liquidación.

La validación de la implementación del Manual de procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local, se realizó mediante los métodos de corroboración por criterios

de expertos y la amplificación parcial de la tercera sección, contenida en el cuarto capítulo del manual.

II.5.1 Corroborar por criterio de expertos el Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local.

Para la evaluación de los resultados obtenidos, relacionados con el Manual de Procedimientos propuesto para la Contraloría Provincial, en la presente investigación se utilizó la técnica de grupo de discusión, donde se formulan un conjunto de indicadores que permiten evaluar la pertinencia, impacto y efectividad, al comparar los resultados del diagnóstico inicial con el estado posterior a su aplicación, efectuándose un grupo de discusión, donde participaron dos contralores, tres supervisores, e igual número de jefes de grupos y auditores de la Contraloría Provincial (ver Anexos 4 y 5).

En la evaluación del Manual de auditoría, durante el grupo de discusión se pudo constatar el interés de los supervisores y Jefes de grupo de auditoría participantes, donde se asumió la importancia de lograr incrementar la calidad en el proceso de las auditorías al presupuesto y la necesidad de la propuesta, al no contar la Contraloría con un Manual de auditoría, como herramienta de orientación y regulación del trabajo, además se concluyó que el manual es pertinente, tiene impacto y es efectivo, toda vez que:

El manual es **pertinente**, al lograr el objetivo para el cual fue elaborado, resuelve las necesidades expresadas en la problemática planteada y satisface las expectativas de los contralores, supervisores y auditores de la contraloría general.

El **impacto** del manual se expresa en que actualmente no existe uno con estas características y la Contraloría Provincial SS contará con un manual de conformidad con las normas cubanas de auditoría, que permita definir hacia dónde deben encaminarse los auditores para lograr el cumplimiento de los objetivos propuestos.

La **efectividad** del manual se demuestra en que el mismo satisface las necesidades

existentes en la realización de las auditorías al presupuesto local, con la implementación de este se resuelve una debilidad presente en la Contraloría al no existir en la misma una herramienta que oriente y regule la actividad de auditoría, estableciéndose la legislación a consultar, programas y proformas a utilizar entre otros procedimientos necesarios que deben cumplimentarse.

Resultados del grupo de discusión con Contralores, Supervisores y Jefes de Grupos de la Contraloría Provincial:

- La totalidad de los participantes expresan que cuentan con las condiciones y disposición para enfrentar los cambios que se presentan en el manual, están motivados y dispuestos a participar y aplicar lo que establece dicho manual.
- Tanto contralores, supervisores y auditores en general están satisfechos con la propuesta del Manual, lo que expresa la pertinencia e impacto del mismo.
- Con la propuesta del Manual se resuelve una debilidad presente en la Contraloría al no existir en la misma una herramienta que oriente y regule la actividad de auditoría al presupuesto local, lo que conlleva la necesidad de la capacitación del personal.
- Con la propuesta se garantiza la oportunidad, confiabilidad, calidad en el examen o evaluación de la gestión de los órganos locales y las entidades subordinadas, estableciéndose la legislación a consultar, programas y proformas a utilizar entre otros procedimientos necesarios que deben cumplimentarse.

Al término de la realización del grupo de discusión, los expertos determinan un grupo de recomendaciones, tales como:

1. Que sean desarrolladas acciones de capacitación a los auditores de menos experiencias que se desempeñan en las acciones de control al Presupuesto en cada uno los procedimientos que en este manual se establece.
2. Mantener la actualización y vigencia del Manual de auditoría en

correspondencia con los cambios o nuevas indicaciones emitidas por el Ministerio de Finanzas y Precios, la Contraloría General de la República de Cuba y demás entidades vinculadas al presupuesto.

3. La implementación del manual de procedimientos en las auditorías a la liquidación del presupuesto local en la provincia.

Al término del grupo de discusión, donde se analizaron todos los aspectos referentes al manual de procedimientos, se concluye que dicho manual agrupa toda la legislación que en materia de presupuesto trate, contiene un orden organizativo de la documentación, que ayuda a la fácil localización de la misma y contribuye a la preparación de los auditores, en la fiscalización y control de los recursos del Estado, por lo que se valida por la máxima dirección de la Contraloría Provincial. (AnexoNo.6)

II.5.2 Ejemplificación parcial del Manual a través de los resultados de la aplicación de una sección del manual.

En el presente epígrafe están expuestos los principales resultados asociados a la gestión del presupuesto local del municipio de Taguasco que impactan en la eficiencia y eficacia de los recursos financieros y en las toma de decisiones. Se logró con ello la aplicación de los indicadores presupuestarios establecidos en la tercera sección, contenida en el cuarto capítulo del manual y a su vez la validación del mismo.

Atendiendo a la complejidad de la evaluación del desempeño de la gestión del presupuesto público, se afirma que por la diversidad de las actividades financiadas por el presupuesto, se tuvo en cuenta las partidas que mayor cúmulo de financiamiento generó en la ejecución de tales actividades, constituyendo los principales renglones presupuestarios a nivel local, los cuales son:

- Ingresos cedidos,
- Ingresos participativos,

- Gastos corrientes,
- Gastos de capital,
- Déficit o superávit presupuestario.

En la selección de los indicadores que integrarán el cuadro o tablero definido para la evaluación del desempeño de la gestión presupuestaria, se tendrán en cuenta:

- Indicadores directivos,
- Indicadores del nivel de ejecución presupuestaria,
- Indicadores del cumplimiento de la programación presupuestaria,
- Indicadores de análisis financiero,
- Indicadores de gestión para el control y evaluación del presupuesto.

En la determinación de los indicadores de carácter directivo se tendrán en cuenta aquellos que permiten analizar el comportamiento de la gestión del presupuesto local y que están orientados por el organismo superior, y que generalmente responden al cumplimiento de la regulaciones jurídicas vigentes y a la utilización de los recursos financieros asignados.

1. Nivel de crecimiento de la ejecución presupuestaria. Este indicador mide la relación entre el presupuesto ejecutado en el año actual con respecto al presupuesto ejecutado en el anterior. Permite comparar el crecimiento de las recaudaciones y la dinámica del presupuesto asignado y ejecutado.
2. Necesidad de las modificaciones presupuestarias. Este indicador expresa en qué medida se hace necesario realizar las modificaciones al presupuesto notificado por funciones de gobiernos, partidas y elementos. Da como resultado la relación entre el presupuesto ejecutado y el notificado al inicio del año.

Beneficio de las modificaciones presupuestarias. Este indicador mide el aprovechamiento de las modificaciones realizadas en función de compensar los recursos presupuestarios asignados con las necesidades de las actividades presupuestarias a nivel local, considerando las causas que dan origen a dichas modificaciones. Da como resultado el nivel de calidad y equidad en la ejecución de presupuesto.

Con respecto a los indicadores del nivel de ejecución de los ingresos y gastos presupuestaria se considerará:

1. Cumplimiento del presupuesto de gastos devengado: permite analizar la relación entre el presupuesto de gastos devengados y el proyectado, pudiéndose calcular para el plan y para el real, así como por grupo de gastos, partidas y elementos, y por funciones de gobierno.
2. Cumplimiento de las recaudaciones de los ingresos presupuestarios. Este indicador permite analizar la relación entre los ingresos efectivos recaudados en el periodo y los estimados. Además puede analizarse con relación a los ingresos conciliados por la tesorería municipal. Debe determinarse por fuentes de financiamiento y total, para poder determinar la efectividad en la generación y recepción de los ingresos.
3. Efecto de la ejecución presupuestaria. Este indicador mide el resultado obtenido en la ejecución del presupuesto financiero ejecutado y estimado a través de la relación entre los ingresos presupuestarios recaudado y los planificados y los gastos devengados y proyectados. Se debe valorar las causas que permitieron exceso o defecto presupuestario en relación al superávit o déficit planificado.

Con relación a los indicadores del cumplimiento de la programación presupuestaria se tuvieron en cuenta aquellos que posibiliten determinar el comportamiento de la programación mensual del presupuesto por partidas y elementos, con respecto al presupuesto total, comparando con el real ejecutado. Además se debe analizar la

efectividad de los reajustes, modificaciones y la desagregación por partidas, elementos y grupos, permitiendo corroborar el comportamiento de los criterios establecidos en los indicadores directivos:

1. Cumplimiento de la programación mensual con respecto a la real. Permite reconocer los incumplimientos en periodos intermedios de las partidas y elementos para proyectar los reajustes o modificaciones presupuestarias.
2. Influencia de los reajustes, modificaciones y desagregación presupuestaria sobre la programación y ejecución del presupuesto. Este análisis es interesante realizarlo por funciones de gobierno.
3. Volumen de modificaciones presupuestarias y financieras, que mide la relación entre las aprobadas y las solicitadas, así como el efecto sobre la eficacia del presupuesto anual.
4. Niveles de presupuesto destinados a gastos de personal y transferencias corrientes con relación al presupuesto total.
5. Efectividad de las modificaciones presupuestarias. Mide la relación entre el resultado obtenido del análisis presupuesto ejecutado-notificado y el resultado obtenido del análisis presupuesto ejecutado-modificado. De tal análisis se obtiene el nivel de efectividad alcanzado entre las necesidades de las modificaciones realizadas (inejecuciones o sobregiros) y el efecto de tales modificaciones expresadas en inejecuciones o sobregiros presupuestarios, por partidas y elementos.

Respecto a los indicadores de eficiencia en la evaluación de la gestión financiera como efecto de la ejecución presupuestaria se tuvieron en cuenta aquellos que permitan medir el impacto de la planificación, ejecución y control de los recursos financieros asignados y los recaudados en la Contabilidad Gubernamental. Para ello se deben tener los estados financieros consolidados del sector gobierno a nivel municipal, así como el estado de ejecución de la tesorería municipal, los gastos por

funciones del sector gobierno a nivel municipal, gastos por partidas y el estado de las inversiones.

A continuación se detallan los indicadores a considerar:

1. Comportamiento de los cobros y pagos,
2. Cobertura de inventarios,
3. Actividad de las multas,
4. Subsidios a personas para materiales de la construcción.

Por la importancia que reviste en el presente el efecto del Sistema de Control Interno en las actividad presupuestada, así como de los controles externos provenientes de las Unidades de Auditoría Interna de los Consejos de Administración Municipal y Provincial y de la Contraloría Provincial, dando cumplimiento al Lineamiento 11 y 12 de la política económica y social del Partido y la Revolución, aprobados en el VI Congreso del PCC, 2011, se tendrán en cuenta aquellos indicadores que permitan medir la efectividad de la gestión presupuestaria:

1. Cantidad de auditorías y controles recibidos,
2. Números de auditorías evaluadas de deficiente y mal.

A partir de la propuesta de indicadores, se procede a establecer un tablero de control de la gestión presupuestaria que exprese la dinámica estratégica que ha de seguir la Dirección Municipal de Finanzas y Precios para evaluar el desempeño de la gestión del presupuesto a nivel local.

En el cuadro de indicadores se tuvo en cuenta los objetivos estratégicos a quienes van dirigidos los indicadores y que a su vez permita evaluar el desempeño de la gestión entre estos objetivos proyectados y los resultados alcanzados; las metas que expresan los estados reales y deseados por los que debe transitar el valor alcanzado en el indicador, y las fuentes y destinos de la información obtenida.

La medición de cada indicador se corresponde con una escala de valores o criterios de decisión que asume la Dirección Municipal de Finanzas y Precios a partir del comportamiento histórico del mismo o en correspondencia con estándares establecidos por la legislación vigente. El cuadro de indicadores propuesto expresa como criterios de medición 3 intervalos de valoración que permiten determinar el nivel de efectividad con que la Dirección de Finanzas está gestionando el presupuesto local.

La escala de valores asumida en la presente investigación se describe a continuación:

El estado.

El umbral.

Los rangos de gestión (máximo, mínimo, satisfactorio).

El estado. Este ratio de medición establece el estado actual que tiene el indicador, al ser calculado sobre la base de los valores reales que identifican el período seleccionado para el análisis. Expresa el comportamiento actual o condición.

El umbral. Este límite de medida expresa el criterio o condición deseada, estándar, planificada que la entidad ha establecido como meta. Se considera como el estado deseado donde debe llegar la Dirección Municipal de Finanzas y Precios para obtener los mejores resultados. Para el establecimiento de esta categoría la DMFP puede emplear cuatro procedimientos, los cuales determinan el valor que es óptimo para comparar los resultados reales:

1. Sobre la base de los estándares históricos en lo que ha oscilado el valor de cada variable que estructura el indicador.
2. Sobre la base de estándares predeterminado, tomando en consideración resultados de otras Direcciones Municipales y con altos niveles de eficiencia en la gestión presupuestaria, sin considerar los volúmenes de recaudación.

3. Sobre la base de los valores presupuestados en la programación financiera.
4. Sobre la base de los criterios establecidos en las disposiciones jurídicas vigentes y en las orientadas por el organismo central.

Los rangos de gestión. Constituye un intervalo de medición que ayuda a establecer límites a la hora de analizar los indicadores de gestión y tomar decisiones. Los rangos máximo y mínimo garantizan alertar a la administración de la cercanía que tiene un indicador a su estado límite de alarma. Estos límites se calculan utilizando varios métodos, en la presente investigación se obtuvieron del análisis del cumplimiento del presupuesto anual del año 2013, así como los estándares del comportamiento histórico de las partidas involucradas y los criterios establecidos por el organismo central

El valor alarmante depende de la naturaleza del indicador (en los ingresos el valor máximo puede ser positivo, en los gastos es todo lo contrario). El rango de satisfactorio se obtiene de promediar el máximo y mínimo, y se considera el punto óptimo a donde debe arribar el indicador.

Para lograr que la medición cumpla con los requerimientos anteriores, es necesario tener en cuenta una serie de factores que ayudarán a ajustar el sistema de indicadores propuestos:

- Pertinencia del indicador.
- Los valores y rangos establecidos.
- Las fuentes de información seleccionadas.
- El proceso de adquisición y presentación de la información.
- Frecuencia y oportunidad de la información.
- Destino de la información.

De acuerdo a todos estos elementos que fundamentan el cuadro de indicadores se procede a establecer el sistema de indicadores, el cual va orientado a evaluar el desempeño de la gestión del presupuesto local. A continuación se procede a analizar los resultados obtenidos después de aplicar el cuadro de indicadores, el comportamiento de la gestión del presupuesto, las causas que dan origen a las principales desviaciones y el impacto en la efectividad con que se generan y ejecutan los recursos financieros recibidos y recaudados por la Dirección Municipal de Finanzas y Precios.

Para la evaluación de la eficiencia de la gestión del Presupuesto Local en la Dirección Municipal de Finanzas y Precios Taguasco, se tomó como periodo de análisis el año 2013, y como base de cálculo el informe de liquidación del año 2013, así como los estándares históricos en lo que ha oscilado el valor de cada variable que estructura los indicadores propuestos y los criterios establecidos en las Legislaciones vigentes.

Análisis de los indicadores de carácter Directivo.

Para el análisis de los indicadores de carácter Directivo se revisaron el 100 % de los documentos relacionados con el presupuesto local extraídos del balance de liquidación anual del 2013, detectándose los siguientes resultados:

- ✓ Nivel de crecimiento de la ejecución presupuestaria.

Para medir el crecimiento de la ejecución presupuestaria se tuvo en cuenta el presupuesto ejecutado del año 2013 y el presupuesto ejecutado del 2012, para medir y comparar el crecimiento de las recaudaciones y la dinámica del presupuesto ejecutado con respecto al asignado.

Según anexo 8, Balance de Liquidación Anual, el presupuesto ejecutado en el año 2013 es inferior con respecto al 2012 en un 2.7%, incidiendo el decrecimiento de los gastos corrientes de la actividad presupuestada en un 3.1% y los destinados a la

actividad empresarial en un 25.1%; los gastos de capital se incrementan al no ejecutarse en el año 2012 el presupuesto asignado.

Los decrecimientos más significativos se observan en las actividades relacionadas con Educación, Salud, Cultura y Comunes. En el caso de la Administración Pública los gastos ejecutados se incrementaron en un 19% con respecto al 2012. Estos resultados expresan que en el año 2013 hubo un ahorro de recursos presupuestarios asignados y ejecutados, con similares niveles de actividad desarrollados en las actividades del sector gobierno y en las empresas de subordinación local.

✓ Necesidades de las modificaciones presupuestarias.

Este indicador mide la relación del presupuesto ejecutado con el notificado, haciendo referencia a la necesidad de realizar modificaciones al presupuesto notificado por funciones de gobierno, partidas y elementos.

En este sentido, analizado los resultados cuantitativos del anexo 8, la ejecución presupuestaria en el 2013 con respecto al presupuesto notificado y aprobado fue de 103.5 % de cumplimiento, es decir, se aprecia un sobregiro presupuestario; fundamentalmente en la actividad presupuestada en 106.1%, representada por el exceso de presupuesto destinado a las actividades de la Administración Pública 233.2%. El presupuesto aprobado para el año 2013 sufrió 15 modificaciones las que incidieron en los resultados finales.

✓ Beneficio de las modificaciones presupuestarias.

Este indicador mide la relación del presupuesto ejecutado con respecto al actualizado, dando como resultado el aprovechamiento de las modificaciones realizadas, materializando la calidad y equidad en la ejecución del presupuesto.

Durante el año 2013 se realizaron modificaciones presupuestarias que incrementaron el presupuesto notificado a un nivel de actualización de 1924.6 miles de pesos que representa un exceso del 5.7%; sin embargo, a pesar de este incremento no se

ejecutó en su totalidad, evidenciando una inejecución real de 748.7 miles de pesos afectante la calidad y equidad del presupuesto asignado. Las causas fundamentales son:

Gastos de la actividad presupuestada se comportó en un 98.8% del actualizado:

1. La Administración Pública inejecutó el presupuesto actualizado en un 94.6%.
2. Educación inejecutó el presupuesto actualizado en un 99.8%.
3. Salud Pública inejecutó el presupuesto actualizado en un 98.6%.
4. Cultura inejecutó el presupuesto actualizado en un 99.1%.

Los gastos de la actividad empresarial se comportó en un 87.2% del actualizado.

Los gastos de capital se comportaron en un 86% de ejecución sobre el actualizado.

Los principales elementos que se beneficiaron con las modificaciones y que no se ejecutaron fueron gastos de materiales, gasto de personal, servicios de mantenimiento y reparaciones, y entre las partidas de los gastos de capital las asignaciones para compra de AFT. Hay que destacar la partida con mayor efecto, esta es:

- El financiamiento recibido para la compra de materiales de la construcción por medio de subsidio a la población se inejecutó en 164.8 miles de pesos que representa un 7.77% de lo modificado.

Indicadores del nivel de ejecución presupuestaria.

La fuente de información utilizada para la determinación del nivel de ejecución presupuestaria fue el Balance de Liquidación anual y el Informe de las Recaudaciones según Tesorería Municipal.

- ✓ Cumplimiento del presupuesto de gastos devengados.

Este indicador mide la relación entre los gastos devengados y los planificados. La información que revela los resultados obtenidos se muestran en el anexo 9.

Como se muestra en el análisis de los indicadores anteriores el presupuesto de gasto se inejecutó en un 2.1%, influido por el incumplimiento de los gastos de materiales, de personal, los servicios de mantenimiento y reparaciones, así como el financiamiento recibido para la compra de materiales de la construcción para subsidios a personas, lo que influye de manera directa en el resultado presupuestario obtenido.

✓ Cumplimiento de las recaudaciones de los ingresos presupuestarios.

Este indicador mide la relación entre los ingresos totales recaudados y los estimados, que garantizan la efectividad en la generación y recepción de los ingresos. Se puede evaluar a partir de dos dimensiones:

- La relación ingresos efectivos recaudados en el periodo y los estimados.
- La relación entre los ingresos cedidos recaudados y los ingresos conciliados con la Tesorería Municipal.

El primer nivel de resultado refleja una efectividad en la recaudación presupuestaria de 95.8%, es decir, de un plan de ingresos ascendente a 45383.8 miles de pesos, se logró recaudar 43475.4 miles de pesos. La causa que incide en este resultado está dada por el incumplimiento de los ingresos cedidos en un 6%, los cuales se evidencian en:

1. El incumplimiento del 22.8% de los ingresos por ventas brutas de bienes y servicios planificadas en la actividad presupuestada.
2. La disminución del tipo impositivo sobre la fuerza de trabajo de un 5%, no modificado en el presupuesto del 2013, según establece la Ley 113 del Sistema Tributario de 2013 y la Ley 114 del Presupuesto del Estado para el año objeto de análisis.

En el segundo nivel de resultado al comparar los ingresos cedidos recaudados y conciliados con la Tesorería Municipal se detectó una diferencia de 38.6 miles de pesos, los cuales se encuentran en cuentas por cobrar en las unidades presupuestadas que generan ventas de producción y servicios al cierre del año 2013.

✓ Efecto de la ejecución presupuestaria.

Este indicador mide el exceso o defecto presupuestario en relación al superávit o déficit ejecutado y planificado.

Como se puede observar en el anexo 9, el municipio cerró con un superávit de 10931.8 miles de pesos, que representa un 87.8% del planificado, generando un defecto del superávit ganado de 1513.4. Las causas del incumplimiento están en la disminución de un 4.2% de los ingresos presupuestarios con relación a la inejecución del 2.1% de los gastos presupuestarios. A pesar de que los ingresos presupuestados reales disminuyen en un 200% con respecto a los gastos devengados ejecutados, el municipio cierra con superávit presupuestarios.

Indicadores de análisis financieros

La fuente de información utilizada para el análisis financiero fue el Balance de Liquidación anual, el Informe de las Recaudaciones según Tesorería Municipal, Informe de Desagregación Presupuestaria y los Estados Financieros Consolidados del Sector Gobierno a nivel municipal, así como los informes de las empresas de subordinación local.

✓ Comportamiento de los cobros y pagos.

Este indicador mide el comportamiento de la gestión de cobros y pagos, originada en la actividad presupuestas y financiadas por este. Ver anexo

En la actividad presupuestada el municipio cerró con un saldo en las cuentas por cobrar de \$ 38.6 miles de pesos. Dicho saldo está en los términos establecidos por la

Resolución 101 de 2012 del Banco Central de Cuba, quien establece las políticas de cobros y pagos. Atendiendo a este resultado el ciclo de cobro es inferior a 30 días.

Esta situación no se manifiesta de igual forma en las empresas de subordinación local, las cuales presentan en sus estados financieros cuentas por cobrar ascendentes a 4 512.3 miles de pesos, y de ellas vencidas, 63.2 miles de pesos, que representa el 1.4%. Los ciclos de cobros de las Empresas se exponen a continuación:

- Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía, 30 días.
- Empresa Agropecuaria de Taguasco, 40 días.
- Empresa de Cemento Siguaney, 29 días.

La gestión de pagos se comporta de una manera diferente, pues al cierre del 2013 las unidades presupuestadas mostraban saldos ascendentes a 2 113.3 miles de pesos, representada por los compromisos de las mismas, que incluye las cuentas por pagar a proveedores, las obligaciones con el presupuesto, las retenciones y otras provisiones creadas. El ciclo de pago del Sector Gobierno a nivel municipal es de 30 días.

El ciclo de pago en el sistema empresarial es totalmente diferente, al tener deudas superiores a los 7 millones de pesos, que generan una dinámica de pagos, de la forma siguiente:

- Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía, 30 días.
- Empresa Agropecuaria de Taguasco, 76 días.
- Empresa de Cemento Siguaney, 59 días.

Como se puede apreciar el municipio no presenta problemas significativos en la gestión de cobros y pagos. Solo en las empresas a nivel local existe morosidad en los pagos lo que incide en el incumplimiento de las disposiciones contractuales.

✓ Cobertura de inventario.

Este indicador mide el nivel de utilización de los recursos presupuestarios invertidos en inventarios y consumidos en las actividades presupuestadas. Ver anexo

En este indicador la actividad presupuestada cierra el año 2013 con un saldo final en sus inventarios de 1 376.7 miles de pesos, valores que no fueron consideradas en la planificación del año 2014. De la misma manera ocurrió al cierre de 2012, es decir en la proyección del presupuesto del año 2013 no se tuvo en cuenta el saldo final ascendente 1 289.1 miles de pesos. Si se compara este valor con el cierre del 2013 se aprecia un diferencia de 876.5 miles de pesos por encima, lo que generó fondo presupuestario para incrementar los volúmenes de inventario que aún están en existencia.

De la misma manera se comporta el nivel de cobertura del inventario disponible con respecto al consumo de material en el Sector Gobierno a nivel municipal, el cual demora en ser consumido en un ciclo de 3.9 meses. Es decir, las unidades presupuestadas del municipio promedian una cobertura de inventario trimestral; no se considera alta, pero en ella inciden deficiencias que se muestran a continuación:

✓ Actividad de las multas.

Este indicador mide la eficacia en las recaudaciones provenientes de la actividad de las multas.

Al cierre del año 2013 se sobre cumplió en un 21% el plan de recaudaciones por concepto de multas.

✓ Subsidio a personas para la compra de materiales de la construcción.

Este indicador mide la cantidad de recursos disponibles para financiar los subsidios a personas beneficiadas con destino a adquirir materiales de la construcción. Incluye conciliación con la tesorería municipal. En este análisis hay que determinar la cantidad de personas beneficiadas.

Durante el año 2013 se beneficiaron 32 personas, con un financiamiento de 1 955 miles de pesos, para un 92% del presupuesto asignado para un total de xx personas que hicieron solicitudes al efecto.

Indicadores de gestión para el control y evaluación del presupuesto.

Las fuentes de información para analizar este indicador proceden del expediente de auditoría y controles interno.

Como resultado se puede decir que la Dirección Municipal recibió en el 2013 un auditoría procedente de la contraloría Provincial, la cual fue calificada de deficiente. Recibió dos controles de la Dirección Provincial, los cuales no ofrecen calificación, pero existe un número considerable de deficiencias y recomendaciones que expresan el inadecuado manejo de los recursos presupuestarios y su gestión.

De acuerdo a los resultados obtenidos en el diagnóstico se elaboró un sistema de indicadores orientados a evaluar el desempeño de la gestión del presupuesto local a partir del análisis del comportamiento de la gestión del presupuesto, las causas que dan origen a las principales desviaciones y el impacto en la efectividad con que se generan y ejecutan los recursos financieros recibidos y recaudados por la Dirección Municipal de Finanzas y Precios.

Los indicadores propuestos dieron como resultado un conjunto de insuficiencias asociadas a la inejecución y sobregiros presupuestarios en el sector gobierno a nivel municipal, así como incumplimiento de los planes de aportes por concepto de utilidades de las empresas de subordinación local, generando un defecto en el superávit planificado, asociado a 15 modificaciones presupuestarias que no fueron

aprovechadas al 100%, incidiendo de manera significativa el incumplimiento de los ingresos en operaciones y la inejecución del financiamiento de subsidios a personas para la compra de recursos materiales en un 8%.

CONCLUSIONES

Los fundamentos teóricos sistematizados permitieron caracterizar la dinámica organizativa del sistema de auditoría, así como el Sistema Presupuestario y las particularidades de los procedimientos a considerar en un Manual de auditoría al presupuesto del Estado.

El diagnóstico realizado demostró la ausencia de un Manual de Procedimientos para las auditorías al Presupuesto Local que pueda constituir un instrumento de trabajo y servir de guía en el proceso de las auditorías al Presupuesto y facilitar el trabajo a los auditores de menos experiencias.

El Manual elaborado está orientado a resolver una carencia en la organización y operatividad de las acciones de control al Presupuesto Local, proporcionando las normativas vigentes, procedimientos, técnicas e instrumentos necesarios en la regulación y orientación del proceso de auditoría, así como la legislación vigente en el país relacionadas con el Sistema Presupuestario, a partir de seis capítulos, expresando como cualidad la flexibilidad del mismo al permitir actualizarse y perfeccionarse continuamente.

La validación del Manual confeccionado se realizó mediante el criterio de expertos donde participaron supervisores, jefes de grupos y auditores de la CGR y la corroboración parcial de una sección contenida en el Manual, obteniéndose como resultados que el contenido del Manual constituye la solución a una carencia en la Contraloría Provincial de Sancti Spíritus, el cual es pertinente porque satisface tal necesidad como expectativa de los usuarios del mismo, tiene impacto al reorganizar las acciones de control a la actividad de Presupuesto, y es efectivo aplicando de forma adecuada las Normas Cubanas de Auditoría y lograr mayor calidad y agilidad en todo el Proceso, lo que evidencia su efectividad.

RECOMENDACIONES

1. La actualización sistemática del manual en correspondencia con los cambios de la legislación establecida.
2. La realización de acciones de capacitación a los auditores sobre el contenido del manual para un mejor desempeño en las auditorías al presupuesto local.
3. La implementación del manual de procedimientos en las auditorías a la liquidación del presupuesto local en la provincia.

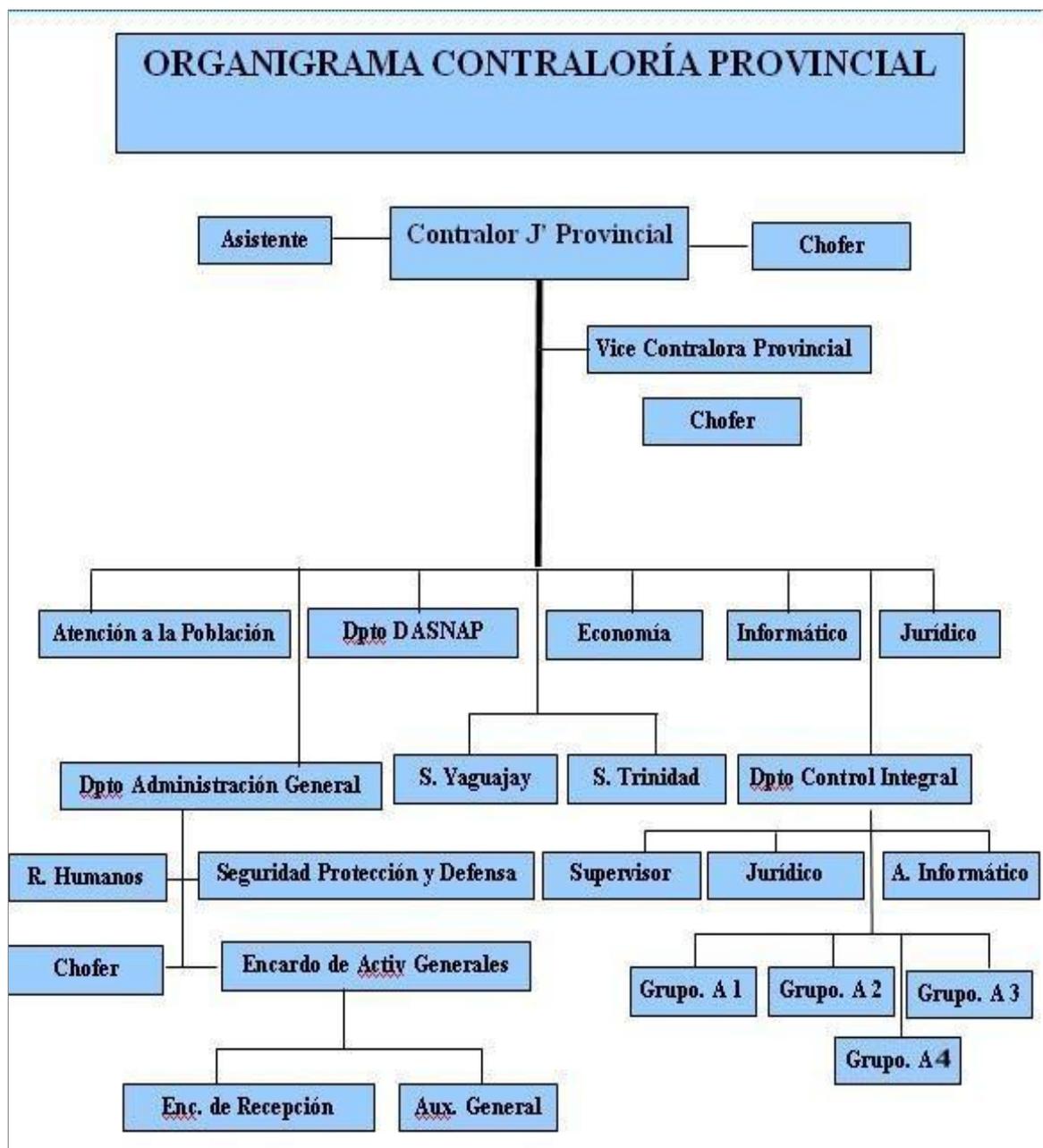
BIBLIOGRAFÍA.

1. Cuba, Contraloría General de la República, Ley 107. *Reglamento de la Contraloría General de la República de Cuba*. 2010.
2. Cuba, Contraloría General de la República, Resolución 340 "Normas Cubanas de Auditoría".2012.
3. Partido Comunista de Cuba. *Lineamientos de la política económica y social de Cuba*. VI Congreso del PCC. 2011.
4. ALLEN Sweeny, H.W. y Rachlin Robert. *Manual de Presupuestos*. Editorial Mc Graw, 1ra Edición, DF Ciudad México, Estados Unidos Mexicanos, 2002.
5. BARTIZAL, John R. *Presupuesto, Principios y Procedimientos*. / John R. Bartizal. □La Habana, Cuba, 1950.
6. BURBANO, Jorge E y Ortiz Gómez, Alberto. *Presupuestos*. Editorial Mc Graw Hill, 2da Edición, Bogotá, Colombia, 2004.
7. Consejo de Estado. Decreto Ley 192 de la Administración Financiera del Estado. Gaceta oficial de la República de Cuba. La Habana, Cuba, 1999.
8. Gaceta Oficial No. 7. Acuerdo 5566. Comité Ejecutivo del Consejo de Ministro. 2006
9. Ley 29, (1980). *Ley Orgánica del Sistema Presupuestario Cubano*. Comité Ejecutivo del Consejo de Ministro. Cuba.
10. *MFP. Indicaciones metodológicas sobre la elaboración, ejecución y control del Plan de la Economía*. (,2008,2009,2010)
11. Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios Resolución No. 188 del 2007, de fecha 3 de agosto de 2007. *Norma Complementaria No. 32 del Sistema Presupuestario del Estado, que pone en vigor la Metodología General para la Elaboración, Notificación y Desagregación del Presupuesto del Estado*.
12. Cuba Ministerio de Finanzas y Precios Resolución No. 4 del 2007, Norma Complementaria No. 30 del Sistema Presupuestario del Estado, que establece la metodología general para la Evaluación de la Ejecución del Presupuesto del Estado.
13. Cuba Ministerio de Finanzas y Precios Resolución No. 343 del 2006, de fecha 20 de junio de 2003. *Pone en vigor los documentos integrantes de la Sección*

III del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera, referidos a la Actividad Presupuestada.

14. Cuba Ministerio de Finanzas y Precios Resolución No. 32 de 1997, de fecha 17 de julio de 1997. *Clasificador de recursos financieros del Presupuesto del Estado.*
15. Cuba. Extinto Ministerio de Auditoría y Control Resolución No. 26 del 2006, *Guía Metodológica de Auditoría Financiera o de Estados Financieros.*
16. Cuba. Ministerio de Economía y Planificación. Resolución No. 636/2009, *que pone en vigor las “Instrucciones para la desagregación y ejecución del Plan 2010”,*
17. Cuba. Contraloría General de la República dado el 1^o del mes de marzo de 2011 Resolución No. 60/2011 *Normas del Sistema de Control Interno.*
18. Cuba, Ministerio de Finanzas y Precios. Resolución 54. *Establece indicaciones para la elaboración de los manuales como parte del Control Interno.* 2005
19. Diccionario Enciclopédico Color Océano. “Biblioteca”. España: Océano, 1999.
20. Diccionario Océano de la Lengua Española, Editorial Océano, Barcelona, España, 1995.
21. Diccionario Pequeño Larousse Ilustrado (2001).
22. Hernández, R. (2003). Metodología de la Investigación, Tomo1 y 2. Editorial Félix Varela. La Habana.

ANEXO No. 1



ANEXO No. 2

Cuestionario a auditores de la Contraloría Provincial Sancti Spíritus (CP)

No.	PREGUNTAS	SI	NO	NP
1	Ha sido capacitado para realizar las auditorías al Presupuesto Local			
2	Se aborda en estas capacitaciones, elementos de gestión a aplicar.			
3	Se requieren o utilizan elementos de gestión en las auditorías al Presupuesto Local.			
4	Existen indicadores o parámetros de gestión, diseñados para esto.			
5	Cuántas auditorías son realizadas en el año al Presupuesto Local, donde usted dirige como Jefe de Grupo_____			
6	Es facilitada la legislación referente requerida, al Presupuesto Local por el órgano al que se subordina.			
7	A través de que documento se facilita, la legislación que se necesita en la ejecución de estas acciones de control _____			
9	Se obtiene la legislación requerida en estas acciones de control de otras fuentes. Mencione alguna _____			
10	Se encuentra las resoluciones, legislación y demás documentos de forma concentrada, en el momento de su localización.			
11	Define como moroso o lento, el proceso de búsqueda en el momento de consultar la legislación			
12	Se encuentran determinados papeles de trabajo que impliquen los objetivos a verificar en una acción de control de esta tipicidad.			
13	Existe un instrumento de trabajo que contenga toda la información referente al presupuesto, que facilite la localización de esta legislación.			
14	Existe un manual o procedimiento que agrupe la documentación en general a consultar en las auditorías al proceso.			
15	Es utilizado el Manual del auditor confeccionado por el extinto MAC en las auditorías realizadas al Presupuesto Local.			
16	Cuenta el Manual del auditor con herramientas que permitan que el mismo sea utilizado en estas auditorías.			

ANEXO No. 3

Análisis comparativo de la aplicación del Cuestionario a auditores de la CP

Se aplicó con fecha 14/01/2014, el Cuestionario a auditores de la CP, a 10 auditores, de ellos cuatro Jefes de Grupo, pertenecientes a la Contraloría Provincial SS, que representan el 78 por ciento de los existentes en la Contraloría Provincial Sancti Spíritus, con el objetivo de conocer las inquietudes individuales y las opiniones de cada auditor respecto las trabas existentes en el momento de desarrollar las auditorías al Presupuesto Local

No. Pregunta	Respuestas del cuestionario aplicado					
	SI	%	NO	%	NP	%
1	7	70	3	30	0	0
2	0	0	10	100	0	0
3	10	100	0	0	0	0
4	0	0	10	100	0	0
5	6	60	4	40	0	0
6	9	90	1	10	0	0
7	9	90	1	10	0	0
8	10	100	0	0	0	0
9	0	0	10	100	0	0
10	10	100	0	0	0	0
11	0	0	10	100	0	0
12	0	0	10	100	0	0
13	0	0	10	100	0	0
14	0	0	10	100	0	0
15	0	0	10	100	0	0

Teniendo en cuenta los resultados de los cuestionarios aplicados, se detectó la necesidad existente en el desarrollo del trabajo del auditor en las acciones de control, de contar con un instrumento de trabajo, que cumpla la función de agrupar la legislación, establecer un esquema de trabajo en aras de que el mismo se pueda desarrollar de forma uniforme y rápida, donde esté implícito el diseño de los distintos papeles de trabajo a utilizar.

ANEXO No.4

Ficha de los expertos consultados.

Objetivo: Relacionar los expertos que participaron en el grupo de discusión con la aplicación e impacto del Manual de Procedimientos en las auditorías al Presupuesto Local en su fase de liquidación.

RELACIÓN DE EXPERTOS:	FIRMAS
Ulises Rojas Acosta, MSc en Ciencias de la Educación Superior, Contralor jefe de Departamento, 30 años de experiencia en la actividad	
Dalia Valle Ugando, MSc Contabilidad, Contralora Jefa DASNA, 11 años de experiencia en la actividad	
Félix Hidalgo Reguera, Licenciado en Contabilidad y Finanzas, Supervisor, 30 años de experiencia en la actividad	
Eusebio Espinosa Cárdenas, MSc Contabilidad, Auditor Supervisor, 35 años de experiencia en la actividad.	
Yelenis Álvarez Echemendía, Licenciada en Economía, Supervisora, 13 años de experiencia en la actividad	
Maylín Palmero Moya, MSc Contabilidad, Jefa de grupo, con 14 años de experiencia en la actividad.	
Rosario González Lorenzo, MSc Contabilidad, Jefa de grupo, 10 años de experiencia en la actividad	
Vilma Martínez Rodríguez, Licenciada en Contabilidad y Finanzas, 6 años de experiencia en la actividad	
Ismalvis Pérez Bernaldo, Licenciada en Contabilidad y Finanzas, Auditora Principal, 10 años de experiencia en la actividad.	
Yania Rodríguez Gallo, Licenciada en Contabilidad y Finanzas, Auditora Principal, 10 años de experiencia en la actividad.	
Mario Rodríguez Bernal, Licenciado en Contabilidad y Finanzas, Jefe de Grupo, con 14 años de experiencia	

ANEXO No.5



Sancti Spíritus, 15 de Mayo de 2013.

"Año 56 de la Revolución"

ASUNTO: Aval sobre los resultados valorados por expertos de la elaboración del **"MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LAS AUDITORÍAS AL PRESUPUESTO LOCAL EN SU FASE DE LIQUIDACIÓN"**.

Mediante la presente avalamos el "Manual de Procedimientos para las Auditorias al Presupuesto Local en su fase de Liquidación", el que podrá constituir una herramienta de trabajo para la ejecución de las auditorias al presupuesto e influye positivamente en la calidad de las mismas, contando con pertinencia, impacto y efectividad, de acuerdo a los resultados obtenidos en el grupo de análisis realizado para la valoración del manual.

Expertos que avalan:

Ulises Lázaro Rojas Acosta Contralor jefe de Departamento

Dalia Esther Valle Ugando Contralora Jefa DASNA

Félix Hidalgo Reguera Supervisor

Yelenis Álvarez Echemendía Supervisora

Eusebio Espinosa Cárdenas Auditor Supervisor

ANEXO No.6



Sancti Spíritus, 17 de Mayo de 2013

"Año 56 de la Revolución"

ASUNTO: Aval de la elaboración del **"MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA LAS AUDITORÍAS AL PRESUPUESTO LOCAL EN SU FASE DE LIQUIDACIÓN"**.

A mi consideración la idea del Manual está bien concebida, a partir que las principales valoraciones, que están evaluadas teniendo en cuenta el criterio de expertos.

Considero que es cierto que hoy se necesita de un manual de procedimientos para la realización de auditorías al presupuesto, que constituya una herramienta de trabajo y contribuya a la calidad de las auditorías.

Además el manual agrupa toda la legislación que en materia de presupuesto trate, contiene un orden organizativo de la documentación, que ayuda a la fácil localización de la misma y contribuye a la preparación de los auditores, en la fiscalización y control de los recursos del Estado.

Jesús Martín Casanova

Jefe Contralor Provincial