



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES

TESIS EN OPCIÓN A  
MASTER EN DIRECCIÓN

TITULO:  
DISEÑO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS  
DE LA DELEGACIÓN PROVINCIAL  
DEL MAC EN CIENFUEGOS

AUTOR:  
Lic. Nelva Ibarra Mirón

TUTOR:  
M.Sc. Martha Rosa López Toledo

2 0 0 6

“AÑO DE LA REVOLUCIÓN ENERGÉTICA EN CUBA”

## **Resumen**

---

El presente trabajo se titula Diseño del Manual de Procedimientos de la Delegación Provincial del MAC en Cienfuegos.

El objetivo de la investigación se enmarcó en elaborar los procedimientos para el desarrollo de las diversas actividades que se realizan en las áreas de trabajo que conforman la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en la provincia de Cienfuegos, y por consiguiente, la integración de estos procedimientos en un Manual.

De esta forma se cumple con la indicación de obligatoriedad del diseño de los manuales de procedimientos dada en el Anexo No. 1 de la Resolución No. 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios, que a su vez orienta que los mismos se confeccionen teniendo en cuenta los criterios establecidos en las Normas Generales de Control Interno.

La Delegación de Cienfuegos como unidad organizativa del Ministerio de Auditoría y Control define su estructura en nueve áreas de trabajo que dan cumplimiento a las funciones, igualmente definidas en este trabajo de investigación, en correspondencia con la misión asignada al ministerio.

El Manual de Procedimientos diseñado agrupa nueve Capítulos, uno para cada área de trabajo, que contienen un total de 46 procedimientos elaborados para cada una de las actividades que en las mismas se realizan, no constituyendo un manual terminado pues se irán incorporando nuevos procedimientos en la medida que el joven ministerio y sus delegaciones asuman nuevas funciones por decisión del Gobierno Central.

Teniendo en cuenta el volumen del Manual de Procedimientos diseñado, en el trabajo solo se reflejan los procedimientos correspondientes al Área de Atención al

Sistema de Auditoría, seleccionada para validarlo, que dirige su acción de supervisión a casi 200 auditores del territorio, agrupados en unidades de auditoría, sociedades civiles de servicio y otras formas de organización, autorizadas a practicar auditorías.

El desarrollo de la investigación ha posibilitado que cada uno de los dirigentes, funcionarios y trabajadores conozcan no sólo las especificaciones organizativas y técnicas de su trabajo, sino también el alcance de sus funciones y responsabilidades, y esto ha contribuido a elevar considerablemente, en general, la calidad del trabajo que desarrolla la Delegación de Cienfuegos, pudiendo hacerse extensivo al resto de las delegaciones del país, pertenecientes al Ministerio de Auditoría y Control.

*“Emplearse en lo estéril cuando se puede hacer lo útil,  
ocuparse en lo fácil cuando se tienen bríos para intentar lo difícil,  
es despojar de su dignidad al talento”.*

*José Martí.*

*A mis hijos Nelia y Daniel,  
por ser mis tesoros;  
la fuerza que me impulsa en mi desempeño,  
a los cuales trato de guiar con mi ejemplo  
poniendo todo mi empeño.*

## *Agradecimientos*

*A mis familiares, que de una forma u otra, han estado siempre a mi lado en los momentos más difíciles.*

*A mis amistades y compañeros de trabajo por brindarme su apoyo y colaboración de forma incondicional.*

*A mi tutora Martha Rosa López Toledo, por ofrecer sus conocimientos y ser la guía en la realización de esta investigación.*

*A todos,*

*Muchas Gracias.*

## Índice

---

|   | Pág. |
|---|------|
| Introducción...   | 3    |
| Capítulo I. Generalidades sobre Control y Control Interno.....  | 7    |
| 1.1 El Control. Su alcance...   | 7    |
| 1.1.1 Tipos de control...   | 8    |
| 1.1.2 Técnicas de control...  | 9    |
| 1.1.3 Estrategias de control ...  | 10   |
| 1.2 El Control Interno ...  | 11   |
| 1.2.1 Antecedentes.....   | 11   |
| 1.2.2 Marco conceptual. Definiciones...   | 16   |
| 1.2.3 Eficacia de Control Interno ...   | 19   |
| 1.2.4 Normas Generales y Específicas ...  | 20   |
| 1.2.5 Componentes del Control Interno ...   | 24   |
| 1.2.6 Objetivos del Control Interno ...   | 26   |
| 1.3 Manuales de Procedimientos...   | 28   |
| 1.3.1 Fundamentos de la necesidad del uso obligatorio de los manuales de procedimientos para documentar el sistema de control interno ... | 29   |
| 1.3.2 Características del Manual de Procedimientos...   | 31   |
| 1.4 Conclusiones Parciales.....   | 31   |
| Capítulo II. Diseño del Manual de Procedimientos.....   | 33   |
| 2.1 Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos ...   | 33   |
| 2.2 Áreas de trabajo de la Delegación Provincial de Cienfuegos ...  | 36   |
| 2.3 Reglas para la elaboración de los procedimientos de trabajo en el Ministerio de Auditoría y Control ...                               | 48   |
| 2.4 Estructura del Manual de Procedimientos de la Delegación Provincial de Cienfuegos ...   | 53   |
| 2.5 Conclusiones Parciales.....   | 55   |
| Capítulo III. Validación del Manual de Procedimientos propuesto.....  | 57   |
| 3.1 Consideraciones...  | 57   |
| 3.2 Supervisión y Control a la Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de   |      |

|     |  |    |
|-----|--|----|
|     | Administración Provincial de Cienfuegos ... ..   | 59 |
| 3.3 | Supervisión y Control a la Unidad de Auditoría Interna de Salud Provincial<br>Cienfuegos ... ..        | 69 |
| 3.4 | Supervisión y Control a los Auditores Internos de la División ISLAZUL de<br>Cienfuegos... ..           | 76 |
| 3.5 | Supervisión y Control a la Sociedad Civil de Servicio, que practica la auditoría,<br>CANEC S.A. ... .. | 81 |
| 3.6 | Conclusiones Parciales... ..   | 89 |
|     | Conclusiones... ..   | 90 |
|     | Recomendaciones... ..  | 92 |
|     | Bibliografía... ..   | 93 |
|     | Anexos... ..   | 96 |

## **Introducción**

---

En la Resolución Económica del V Congreso del Partido Comunista de Cuba se consigna que: "...En las nuevas condiciones en que opera la economía, con un mayor grado de descentralización y más vinculados a las exigencias de la competencia internacional, el control oportuno y eficaz de la actividad económica es esencial para la dirección a cualquier nivel..." y más adelante se precisa "...Condición indispensable en todo este proceso de transformaciones del sistema empresarial será la implantación de fuertes restricciones financieras que hagan que el control del uso eficiente de los recursos sea interno al mecanismo de gestión y no dependa únicamente de comprobaciones externas..."<sup>1</sup>

Este pronunciamiento cambia conceptualmente la responsabilidad del control, como se ha asumido hasta ahora, que la concentra en las estructuras económico - contables, para situarla como responsabilidad de los que dirigen las actividades operacionales y técnicas, dado que es allí donde se utilizan los recursos humanos, materiales y financieros para la producción y los servicios, y por tanto debe garantizar que el control sea realmente efectivo.

Es por ello que surge la necesidad de implementar en nuestro país la Resolución No. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios, donde se definen los conceptos de Control Interno, como un proceso integrado a las operaciones efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad para proporcionar una seguridad razonable en el logro de los objetivos siguientes:

- Confiabilidad de la información
- Eficiencia y eficacia de las operaciones
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas, y
- Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.

---

<sup>1</sup> Resolución Económica del V Congreso del Partido comunista de Cuba. Periódico Granma del 7 de Noviembre de 1997. Tabloide. p.4.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto el Control Interno está conformado por los componentes siguientes:

- Ambiente de Control
- Evaluación de Riesgos
- Actividades de Control
- Información y Comunicación y
- Supervisión o Monitoreo.

Cada componente a su vez contiene sus respectivas normas, las que se verifican en las acciones de control que se ejecuten.

En la propia Resolución 297/03 se indica la obligatoriedad del diseño del Sistema de Control Interno, y que los manuales de procedimientos se confeccionen teniendo en cuenta los criterios establecidos en la Normas Generales de Control Interno.

Teniendo en cuenta todo lo anteriormente planteado, con el siguiente trabajo se propone dar solución al problema científico: la ausencia de procedimientos para el desarrollo de las actividades que se realizan en las diferentes áreas de trabajo que conforman la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control (MAC) en Cienfuegos y por consiguiente, la no integración de estos procedimientos en un manual.

Los manuales de procedimientos constituyen el medio mediante el cual se logra, de forma eficiente, documentar el funcionamiento integral de una empresa.

“Cada entidad debe poseer el Manual de Procedimientos,..., como un instrumento para ordenar el trabajo y que permita la actualización y chequeo del sistema de Control Interno”.<sup>2</sup>

El Objetivo General del presente trabajo se enmarca en diseñar el Manual de Procedimientos de la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos, mediante el desarrollo de los siguientes objetivos específicos:

---

<sup>2</sup> del Toro Ríos, J.C., Fonteboa, Antonio, Armada, Elvira y Santos Cid, C.M. II Programa de Preparación Económica para Cuadros. Material de Consulta.—La Habana,2005.-- p.15.

- Fundamentar la necesidad del uso obligatorio de los manuales de procedimientos para documentar el sistema de control interno.
- Definir las áreas de trabajo que conforman la Delegación Provincial del MAC en Cienfuegos.
- Describir las funciones de cada área de trabajo y de cada trabajador.
- Diseñar la estructura y composición del Manual de Procedimientos.
- Elaborar los procedimientos para cada una de las actividades que se ejecutan en cada una de las áreas.
- Validar el Manual de Procedimientos diseñado.

Hacen viable este proyecto:

- ✓ La obligatoriedad del diseño de los manuales de procedimientos indicada en la Resolución 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios,
- ✓ El diseño de un Sistema de Control Interno en la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos que hasta la fecha ha abarcado el desarrollo de cada uno de los componentes, lo que ha permitido alcanzar resultados positivos en la evaluación del entorno de control, la determinación de riesgos y su vinculación a las diferentes actividades de control, y
- ✓ Existencia de un programa de auditoría al Sistema de Control Interno que concibe verificar la presencia del Manual de Procedimientos de la entidad objeto de control

**Durante la ejecución del trabajo se empleó el método teórico mediante el análisis histórico- lógico y el análisis y síntesis.**

El desarrollo de esta investigación se estructura de la siguiente forma:

Capítulo I. Generalidades sobre Control y Control Interno

En el mismo se hace una breve reseña sobre el control, el control interno, sus nuevos enfoques y de la necesidad del manual de procedimientos, como un instrumento que permite la actualización y chequeo del sistema de control interno.

## Capítulo II. Diseño del Manual de Procedimientos

En el capítulo se diseña el Manual de Procedimientos de la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos, estructurado en nueve capítulos, uno por cada área de trabajo, que contienen los procedimientos elaborados para cada una de las actividades que en la misma se realizan.

## Capítulo III. Validación del Manual de Procedimientos propuesto

En él se realiza la validación de la hipótesis planteada en el capítulo II.

El desarrollo de la investigación ha posibilitado que cada uno de los dirigentes, funcionarios y trabajadores conozcan no sólo las especificaciones organizativas y técnicas de su trabajo, sino también el alcance de sus funciones y responsabilidades, y esto ha contribuido a elevar considerablemente, en general, la calidad del trabajo que desarrolla la Delegación de Cienfuegos, pudiendo hacerse extensivo al resto de las delegaciones del país, pertenecientes al Ministerio de Auditoría y Control.

## *Capítulo I. Generalidades sobre Control y Control Interno*

### **1.1. El Control. Su alcance**

Control significa mucho más que control financiero o control contable, el control es una función básica dentro de cualquier proceso de organización y administración, que facilita la evaluación ejecutiva, incluyendo su seguimiento y revisión sistemática, ya que lo que no se controla no es posible que pueda ser dirigido eficientemente.

El control tiene diversas connotaciones, generalmente asociado con las actividades de carácter administrativo, y se le ve como medio y finalidad.

Los controles, para que sean eficaces, deben cumplir con el cometido previsto, y en cuanto a su eficiencia, deben estar diseñados para poder obtener el máximo beneficio con el mínimo esfuerzo.

Abordar la temática de control presenta, en primera instancia, un inconveniente semántico, pues existen diversos términos asociados, como sinónimos, vinculados a las acciones que se realizan, ejemplo: supervisión, monitoreo, evaluación, auditoría y control.

De acuerdo con los términos y definiciones comúnmente aceptados se denomina:

**Supervisión:** Acción tendiente a vigilar continuamente el desarrollo de un programa o actividad, el desempeño de una persona o entidad, con el propósito de obtener una información actualizada.

**Monitoreo:** Revisión concomitante sobre lo que está ocurriendo para conocer tendencias y formular respuestas oportunas y apropiadas.

**Evaluación:** Efecto o impacto de las actividades o funciones, se trata de una actividad que tiene lugar posteriormente. Es la acción de estimar, calcular y apreciar el valor de algo.

**Auditoría:** Examen objetivo, sistemático y profesional de las actividades de una organización, con la finalidad de verificarla, evaluarla y elaborar informes.

**Control:** Fase del proceso administrativo, consistente en medir los resultados, comparándolos con las normas u objetivos preestablecidos, y de existir desviaciones, adoptar las medidas conducentes a lograr los resultados deseados.

Una acción está bajo control cuando está orientada y ajustada al propósito de alcanzar un objetivo prefijado, puede comprender un margen de error predeterminado como tolerable y fuera de control, cuando no se puede asegurar que su desarrollo operará dentro del marco establecido. Ejemplo: el desplazamiento de un buque en alta mar sigue una ruta preestablecida y a pesar de numerosas influencias perturbadoras, llegará a su destino, pues a cada momento son adoptadas medidas para ajustar su trayectoria. Este es un tipo de acción bajo control.

Existen factores controlables y no controlables. La efectividad del proceso de control depende de la habilidad para manejar los factores controlables, y compensar el efecto de los no controlables. Si estos últimos predominan, la situación está fuera de control.

### ***1.1.1 Tipos de control***

El proceso administrativo está escalonado en tres niveles; a cada uno le corresponde un sistema de control.

| <b><i>Proceso administrativo</i></b> | <b><i>Sistema de control</i></b>   |
|--------------------------------------|--|
| Estratégico                          | Comprueba la coherencia de objetivos y políticas con el contexto de los planes, programas y metas.                     |
| Gerencial                            | Examina la correspondencia de las decisiones con los planes, programas y metas.  |
| Operativo                            | Verifica la consistencia de las acciones en relación con las órdenes y la variación de los resultados con lo previsto. |

Atendiendo a las medidas utilizadas para su realización, el control puede ser:

- Informativo General

- Contable
- Contabilidad de Costos
- Auditoría

Atendiendo a su realización en el tiempo, puede ser:

- Control preventivo o previo
- Control concomitante o durante
- Control posterior

Se dice, por ejemplo, que el control que se ejerce al formular el presupuesto, es preventivo; concomitante, el que se realiza simultáneamente con la acción, como las inspecciones; y posterior, sobre hechos ocurridos, como las auditorías.

### **1.1.2 Técnicas de control**

Existen diferentes técnicas para ejercer el control, siendo las más comunes las siguientes:

- **Control cruzado:** Compara información referida a idéntica materia, emitida por distintas fuentes, ejemplo: la recepción a ciegas de los productos recibidos en el almacén debe ser igual a la factura.
- **Control por oposición de intereses:** La responsabilidad por el funcionamiento de un proceso está distribuida entre varios participantes, de manera que al concluirse un tramo cesa la responsabilidad del que entrega, y se inicia la responsabilidad del que recibe. Ejemplos: el encargado del almacén entrega los materiales y productos al área de producción, y el inventario físico es responsabilidad del área de almacenes, y el valorizado corresponde al área contable.
- **Control por repetición:** Se realiza por medio de varias personas, a un mismo proceso o documento, ejemplo: la toma física de inventarios.
- **Control por excepción:** Significa ejercer acciones de control en forma aleatoria, y cuando se producen desviaciones que se exceden de los límites admitidos.

### **1.1.3 Estrategias de control**

Las estrategias de control son el conjunto de acciones que aseguran una decisión adecuada y oportuna con el propósito de prevenir, detectar y corregir errores o irregularidades en los procesos.

Los mecanismos están diseñados para disminuir una pérdida potencial y cumplir con la estrategia de control, atendiendo a que ninguna técnica ni grupo de controles elimina totalmente el riesgo.

- Una norma o grupo de normas.
- Uno o varios procedimientos.
- Un programa lógico de computadora.
- Una o varias personas.
- Un equipo o varios de ellos, referido a instrumentos, aparatos, utensilios, etc.

Para la utilización de las técnicas de control deben cumplirse, al menos, dos condiciones:

#### **• Propósito**

Debe disminuir el riesgo y la exposición a un nivel adecuado de costo-beneficio. En el caso que no cumpla esta condición, resulta inútil.

#### **• Operación**

Disminuye la frecuencia de ocurrencia de las amenazas o hechos adversos o disminuye el alcance o la magnitud del perjuicio o pérdida. La técnica que no logre lo anterior, no se necesita.

Más allá de las estrategias de control conocidas: prevenir, detectar y corregir, existen otras a las que se asocian las correspondientes técnicas de control, como la de impedir, aislar, combatir, etc. En la práctica, resulta difícil clasificar las estrategias, ya que se complementan e interactúan mutuamente.

| <b>Estrategia de control</b> | <b>Mecanismo</b> | <b>Denominación</b>  |
|------------------------------|------------------|--|
| Prevenir                     | Norma            | Separación de tareas y responsabilidades.  |
|                              | Norma            | Niveles definidos de autorización.   |
|                              | Norma            | Acceso restringido a los recursos, activos y registros.  |
|                              | Norma            | Rotación del personal en las tareas claves.  |
|                              | Equipo           | Instalación de alarma contra intruso.  |
|                              | Persona          | Agente del tránsito en el paso peatonal.   |
| Detectar                     | Norma            | Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos.  |
|                              | Equipo           | Cámara de video instalada para la observación del equipaje de los pasajeros.   |
|                              | Procedimiento    | Chequeo periódico de los medios básicos.   |
| Corregir                     | Norma            | Indicadores del desempeño.   |
|                              | Persona          | Dar respuesta a las deficiencias que detectó la auditoría.   |
|                              | Procedimiento    | Compensar los controles inadecuados en el caso de que exista un alto riesgo de pérdida y se requieran controles adicionales. |
| Combatir                     | Equipo           | Ubicación de extintores de incendio en las áreas.  |
| Aislar                       | Programa         | Sistema de salva para la protección de la memoria estadística.   |
| Interactuar                  | Procedimiento    | Establecer controles correctivos a los procedimientos del área comercial.  |
| Compartimentación            | Procedimiento    | Dar a conocer solamente la información que interese a cada área.   |

## **1.2 El Control Interno**

### **1.2.1 Antecedentes**

El control interno durante los últimos años ha estado adquiriendo mayor importancia en los diferentes países, a causa de los numerosos problemas producidos por su ineficiencia.

Una de las causas se encuentra en el no haberse asumido de forma efectiva la responsabilidad sobre el mismo por parte de todos los miembros de los Consejos de Administración de las diversas actividades económicas que se desarrollan en cualquier país, de lo cual Cuba no es una excepción, ya que generalmente se ha considerado que el control interno, es un tema reservado solamente para los contadores.

Desde la década de los 80 se comenzaron a ejecutar una serie de acciones en diversos países desarrollados con el fin de dar respuesta a un conjunto de inquietudes sobre la diversidad de conceptos, definiciones e interpretaciones que sobre el control interno existían en el ámbito internacional, ajustados obviamente al entorno empresarial característico de los países capitalistas.

Esta justificación es aparente, ya que el objetivo real pretendido consistía en lograr brindar mayor seguridad a los accionistas de las grandes empresas y corporaciones, y alcanzar mayor exactitud y transparencia en la información financiera.

La pretensión consistía en alcanzar una definición de un nuevo marco conceptual para el control interno, que fuera capaz de integrar las diversas definiciones que habían venido siendo utilizadas sobre este concepto, con el objetivo de que las organizaciones públicas o privadas, la auditoría interna o externa, así como los diferentes niveles legislativos y académicos dispongan de un marco conceptual común, con una visión integradora que pueda satisfacer las demandas generalizadas de todos los sectores involucrados con este concepto.

Es así, que en varios países del mundo se crean diferentes comisiones o grupos de trabajo para laborar sobre esta temática, con el objetivo, entre otros, de alcanzar una definición de control interno, así como de definir la manera de evaluarlo, cuestiones a las que Cuba no es ajena, siendo una palpable demostración la constitución del Comité de Normas Cubanas de Contabilidad.

“En 1985, en los Estados Unidos de América se crea un grupo de trabajo por la Treadway Comisión, denominado National Comisión on Fraudulent Financial Reporting – Comisión Nacional de Informes Financieros Fraudulentos, bajo la sigla COSO (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS) – Comité de Organizaciones Patrocinadores de la Comisión Treadway, con el objetivo de dar respuesta a lo

anteriormente señalado, estando constituido por representantes de las organizaciones siguientes:

- American Accounting Association (AAA) – Asociación Norteamericana de Contabilidad.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) – Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Asociados.
- Financial Executive Institute (FEI) – Instituto Ejecutivo Financiero.
- Institute of Internal Auditors (IIA) – Instituto de Auditores Internos
- Institute of Management Accountants (IMA) – Instituto de Contabilidad Gerencial”<sup>3</sup>

Sin embargo, y con anterioridad a plantear algunas de las principales definiciones alcanzadas por dicho comité, resulta útil resumir los antecedentes que condujeron a este estudio en los Estados Unidos de Norteamérica y que indiscutiblemente influyeron en otros estudios realizados y que se realizan en diversos países del mundo.

Un cambio importante en la manera de considerar el control interno surgió de la necesidad de disponer de información cada vez más confiable, como un medio indispensable para llevar a cabo un control eficaz. De ahí que los directivos han venido dando cada vez más importancia al empleo de información financiera y no financiera para controlar las actividades de las entidades bajo su dirección.

En función de ello, se han elaborado continuamente sistemas para mejorar la utilidad y la fiabilidad de la información, a partir de desarrollar técnicas de dirección eficaces para orientar todas las actividades de los subordinados y lograr ejercer un mayor control sobre sus actuaciones.

“Entre los antecedentes que condujeron a la realización de este estudio en los Estados Unidos de Norteamérica se encuentran:

- ❖ Watergate.
- ❖ Foreign Corrupt Practices Act, de 1977 – Ley sobre las Practicas Corruptas Extranjeras.
- ❖ La Comision Cohen.

---

<sup>3</sup>Quintana, C.A. Informe COSO, Artículo 2. mht, 2004

- ❖ Securities and Exchange Commission (SEC) – Comisión de cambio y valores o Comisión de valores y bolsa.
- ❖ El Comité Minan.
- ❖ Financial Executives Research Foundation (FERF) – Fundación para Investigaciones Financieras Ejecutivas.
- ❖ Pronunciamientos de Auditoría.
- ❖ Iniciativas Legislativas.
- ❖ La Comisión Treadway.”<sup>4</sup>

Un detalle de estos antecedentes en la sociedad estadounidense, que explica o fundamenta la razón de este estudio se presenta a continuación.

A mediados de los años 70, el control interno se acentuaba en lo fundamental, en las áreas de diseño de sistemas y en auditoría, centrándose en como mejorar los sistemas de control interno y como integrarlos en las auditorías.

A partir de dicha fecha, han surgido otras iniciativas en materia de control interno, tanto en los propios Estados Unidos como en Gran Bretaña, Canadá, España y algunos otros países de la actual Unión Europea.

“En 1988, el Auditing Standards Board (Buró o Comité de Normas de Auditoría) del AICPA publicó la norma # 55 sobre una nueva versión de las normas de auditoría relativas al control interno, en la que se define explícitamente los elementos de la estructura del control interno de una entidad, incrementa la responsabilidad de comprenderlo por parte del auditor y proporciona directrices sobre la evaluación del riesgo de control en una auditoría de los estados financieros.

En el propio año 1988, la SEC confirmó la recomendación de la Comisión Treadway sobre la emisión de un informe sobre el Control Interno, proponiendo incluso un reglamento, que entre otras cuestiones, exigía que la dirección publicara informes estableciendo su responsabilidad en cuanto a control interno, así como la evaluación de la eficacia del sistema.”<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> Quintana, C.A. Informe COSO, Artículo 2. mht, 2004.

<sup>5</sup>Ibidem.

Desde entonces se han adoptado diversas iniciativas en el ámbito del control interno, siempre con el fin de definir claramente la obligación por parte de la dirección de evaluar e informar sobre la eficacia de sus controles internos, y que un auditor externo acreditara la validez de dichos informes.

La proliferación de códigos de buen gobierno, así como la publicación y debate sobre ciertos escándalos protagonizados por algunos directivos de grandes corporaciones mostraron la necesidad de que los ejecutivos y los órganos directivos de las grandes empresas desplieguen un comportamiento ético adecuado.

A finales de los años 80, y como consecuencia de una serie de escándalos de quiebras de algunas de las grandes empresas británicas, como Maxwell y Guinness, se puso en evidencia la baja calidad en la administración de los directores de dichas empresas.

Esta situación generó una gran preocupación general, señalándose en la prensa de forma individual los descalabros financieros producto de decisiones corporativas irresponsables de la administración de dichas empresas.

En Gran Bretaña, en 1991 se crea un comité denominado CADBURY, compuesto por el Consejo de Información Financiera, la Bolsa de Londres y la profesión contable, con el fin de estudiar los aspectos financieros y de control de las sociedades, con tres temas fundamentales: las funciones del consejo de administración de las entidades, el bajo nivel de confianza en la información financiera de las empresas, y la falta de capacidad de los auditores para ofrecer en sus informes la protección que requerían y esperaban los usuarios de dicha información.

En 1992, la Comisión de Normas de Control Interno INTOSAI, elaboró las “Directrices referentes a los Informes sobre la Eficacia de los Controles Internos: Experiencias de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) en la implantación y evaluación de los controles internos”.

En mayo de 1992 fue presentado el informe por el comité presidido por Sir Adrián CADBURY, el cual en esencia recomendaba el establecimiento de Comités de Auditoría, con el objetivo de incrementar la credibilidad de la información.

Al informe CADBURY, continuaron otros dos documentos de naturaleza similar: el informe "GREENBURY" y el informe "HAMPELL" en 1998, refundiéndose posteriormente el contenido de los tres documentos, en el año 2000, en el denominado "SUPERCODE".

A partir de los códigos ingleses, casi todos los países han promovido la elaboración de sus propios códigos de buen gobierno de cumplimiento voluntario dirigidos fundamentalmente a las empresas cotizadas.

En Francia el informe "VIENOT", reformado en 1999; Italia con el código elaborado por la Bolsa de Milán; Portugal con las recomendaciones de la Comisión de Valores; España con el Código o Informe OLIVENCIA, y Canadá con el informe denominado COCO, dado a conocer por el Instituto Canadiense de Contadores Certificados (CICA), constituyen ejemplos de lo señalado.

Las acciones o consecuencias resultantes de la aplicación o aceptación de estos códigos o informes, se han enmarcado siempre en el ámbito de la voluntariedad, ya que establecen recomendaciones que pretenden aclarar el funcionamiento y la estructura de los consejos de administración, los mecanismos de participación, el papel del auditor, y la publicación de la información financiera entre otros aspectos, sin obligaciones definidas.

Paralelamente, y entre otras acciones que se desarrollan a nivel internacional, desde 1997 el Auditing Standard Board (Buró o Comité de Normas de Auditoría) del AICPA en los Estados Unidos, se encuentra en un proceso de revisión de las normas de información sobre el control interno, siendo resultado del mismo la publicación de la Norma 82 – Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit, - Consideraciones sobre el fraude en los Estados Financieros Auditados -(traducción del Autor), lo que demuestra fehacientemente, que todo este accionar es consecuencia de la corrupción imperante y al cada vez más exacerbado afán de lucro característico de las sociedades capitalistas.

### **1.2.2 Marco conceptual. Definiciones**

Hasta la década de los setenta del siglo pasado, encontrar una definición, comúnmente aceptada, de control interno resultaba difícil, debido a la diversidad de conceptos enunciados. Varios factores propiciaron el debate en instituciones como la Organización Internacional de Instituciones Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

## **Definición según INTOSAI**

Para la INTOSAI el control interno representa: “El conjunto de los planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección, para ofrecer una garantía razonable de que se han cumplido los objetivos generales siguientes:

- Promover las operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces y los productos y servicios de calidad, acorde con la misión que la institución debe cumplir;
- Preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades;
- Respetar las leyes, reglamentaciones y directivas de la dirección; y
- Elaborar y mantener datos financieros y de gestión fiables y presentarlos correctamente en los informes oportunos. “<sup>6</sup>

## **Definición según COSO**

En un sentido amplio, el control interno se define como un proceso efectuado por el Consejo de Administración, la Dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia u eficiencia de las operaciones.
- Fiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables.

## **Definición según la resolución 297/03 del MFP**

Durante los años 2001 y 2002, el Comité de Normas Cubanas de Contabilidad trabajó en una propuesta de un marco conceptual y nuevos enfoques de los sistemas de control interno en el país, resultado de lo cual se promulgó la Resolución 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios, y se puso en vigor la definición del Control Interno, el Contenido de sus Componentes y Normas.

---

<sup>6</sup> Quintana, C. A. Informe COSO, Artículo 2. mht, 2004. Cabos, O. F. La auditoría interna y la gestión de riesgos, 2004.

“De acuerdo con dicha Resolución, se define el control interno como el proceso integrado a las operaciones, efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad, para proporcionar una seguridad razonable al logro de los objetivos siguientes:

- Confiabilidad de la información.
- Eficiencia y eficacia de las operaciones.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas.
- Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.”<sup>7</sup>

Esta nueva concepción de control interno contrasta con la antigua, que veía el control interno como un elemento añadido a las actividades de una entidad o como una carga inevitable impuesta por los organismos reguladores o por burócratas.

### **Aspectos generales**

Las definiciones de INTOSAI, COSO y la Resolución 297/03, se complementan y proporcionan una amplia visión del control interno.

“La INTOSAI se centra en los objetivos, destaca que es la autoridad de la institución la responsable de establecer una adecuada y eficiente estructura de control así como establece el conjunto de normas generales y específicas a cumplir.”<sup>8</sup>

En el marco de COSO y la Resolución 297, se vincula a la dirección y el resto del personal, con énfasis en los valores, así como se estructura y clasifican las normas en los cinco componentes: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión o Monitoreo.

Resumiendo, la interrelación de COSO y la Resolución 297/03, se enfatiza en que:

1- El control interno se considera un proceso integrado a las operaciones y actividades que desarrolla una entidad y no una carga agrupada de mecanismos burocráticos impuestos desde fuera.

---

<sup>7</sup> Cuba, Ministerio de Finanzas y Precios. Resolución No. 297/2003: Control Interno.--La Habana, 2003.-- Anexo No 1. p2.

<sup>8</sup> Martínez, C.R, Propuesta de implementación de las nuevas definiciones de control interno en las entidades cubanas.--La Habana, 2004.

“Se denomina proceso al conjunto de las fases sucesivas o secuencia de una operación; e integrado, a la constitución de todas las partes o el completamiento de un todo con las partes.”<sup>9</sup>

Por tanto, el proceso integrado trasmite la idea del conjunto de todas las fases sucesivas o secuencia lógica ordenada de una operación o actividad.

2- Se involucra a todo el personal, desde la máxima autoridad de la entidad, los directivos, hasta el resto del personal.

Cada integrante de la entidad tiene parte de responsabilidad en el proceso y límites de autoridad para ejercerla.

3- La importancia de los valores éticos para el buen desempeño y cumplimiento de los objetivos.

4- Es una herramienta inherente al ejercicio de la gestión y de las funciones de dirección.

### **1.2.3. Eficacia del Control Interno**

El control interno es efectivo cuando proporciona razonable seguridad de que las metas y objetivos establecidos por la dirección se van a lograr, cuando limita el riesgo de una posible desviación a un margen de error tolerable.

Cuando se ejerce el control la exposición al riesgo disminuye, mayor y mejor control implican menor riesgo. Para que el control interno sea eficaz debe satisfacer al menos cinco criterios esenciales:

a.- apropiado: proporcional al riesgo probable.

b.- operativo: instrumentarse mediante un método sencillo.

c.- relevante: aplicado a actividades significativas.

---

<sup>9</sup>Martínez, C.R. Propuesta de implementación de las nuevas definiciones de control interno en las entidades cubanas.—La Habana, 2004.

d.- permanente: funcionar bajo cualquier circunstancia.

e.- rentable: el costo no debe exceder el beneficio resultante.

#### **1.2.4. Normas Generales y Específicas**

De acuerdo con las directrices de INTOSAI las normas de control interno se clasifican en generales y específicas. Dichas normas fueron asumidas en los cinco componentes establecidos en el documento “Marco Integrado del Control Interno” elaborado por el Comité of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO).

“Las normas son aplicables a todas las entidades y se consideran como estándares mínimos aceptables que facilitan a las instituciones una guía para establecer controles internos y a los auditores, los criterios para fiscalizar la estructura del control.”<sup>10</sup>

Las normas generales abarcan la garantía razonable, el respaldo, la integridad y competencia, los objetivos del control y la vigilancia de los controles. La combinación de estas normas configura el contexto para un control adecuado en el seno de la institución. A los efectos del presente trabajo nos referiremos sólo a las Normas Generales.

a.- Garantía razonable: Esta relacionado con el reconocimiento explícito de la existencia de limitaciones inherentes del control interno. Las estructuras de control interno deben proporcionar una garantía razonable del cumplimiento de los objetivos previstos por la organización. La garantía razonable equivale a un nivel satisfactorio de confianza, considerando el coste, la utilidad y los riesgos.

Determinar el grado de razonabilidad de la garantía requiere capacidad de enjuiciamiento. Al ejercer este juicio, la dirección debe:

- identificar los riesgos que implican sus operaciones.
- el margen de riesgo aceptable en diversas circunstancias.
- estimar los riesgos en términos cuantitativos y cualitativos.

---

<sup>10</sup> Martínez, C.R. Propuesta de implementación de las nuevas definiciones de control interno en las entidades cubanas.—La Habana, 2004.

Cualquier sistema de control interno, aún con el empleo de la más sofisticada tecnología, depende del factor humano y por tanto puede verse afectado por un error de concepción, de juicio o de interpretación, manipulación incorrecta, negligencias, fatiga o distracción. Aunque es posible controlar la competencia e integridad del personal que opera el sistema, se ha demostrado que estas cualidades pueden ceder a presiones internas o externas.

Además, por muy competente que sea el personal, el control que efectúa resultará ineficaz si no entiende correctamente cuál es su función o decide desconocerla.

Otra situación esta relacionada con los cambios frecuentes, acelerados y la incertidumbre que se originan en el entorno próximo y remoto, los cuales afectan a la entidad, y de otra parte la disposición efectiva de la dirección a respetar las medidas de control interno.

Los controles internos que dependen entre otras, de las normas de separación de tareas y responsabilidades así como la rotación del personal, resultan ineficaces ante la colusión. Algo que ocurre, no con poca frecuencia, es que los niveles definidos de autorización pueden ser objeto de abuso por la persona que detenta la máxima responsabilidad, incluido que en algunos casos, la dirección evade los controles que ha establecido, bajo la argumentación de incrementar la operatividad de la gestión.

La garantía razonable implica que el costo del control interno no debe exceder el beneficio obtenido. El alcance y ámbito de aplicación de un sistema de control interno esta limitado al costo de los recursos humanos, materiales y financieros utilizados así como en términos económicos, a la oportunidad desaprovechada, por ejemplo, una demora de las operaciones, un descenso de la productividad o de la calidad del servicio o un nivel bajo de moral entre los empleados.

La utilidad se mide por el grado en que se reduce el riesgo de no lograrse un objetivo previsto. Como ejemplo cabe mencionar el aumento de las probabilidades de detectar fraudes, despilfarros, abusos o errores, impedir actividades indebidas o el grado de cumplimiento de las disposiciones.

Diseñar controles internos que resulten rentables y permitan al mismo tiempo reducir el riesgo hasta un nivel mínimo requiere una alta preparación. En ocasiones la dirección puede establecer controles excesivos en una operación afectando negativamente otras operaciones, por tanto el beneficio obtenido gracias a los controles excesivos en una dirección puede quedar reducido por el incremento de los costes en otra. Existe una estrecha interrelación entre la seguridad razonable, los costos y el grado de operatividad de la gestión. La búsqueda permanente de un punto de equilibrio contribuiría en términos de economía, eficiencia y eficacia al logro de los objetivos del sistema.

b.- Respaldo: Los directivos y los trabajadores en general habrán de mostrar en todo momento una actitud positiva y de apoyo frente a los controles internos. La actitud es una característica inherente a la alta dirección y se refleja por su disposición y voluntad real en todos los aspectos de su actuación. Esta actitud puede lograrse mediante el compromiso de la dirección por implantar controles exhaustivos con acciones relativas a la organización de la entidad, a las políticas de personales, la supervisión, la comunicación, a la protección y el empleo de los recursos a través de la contabilidad, inspección e información sistemáticas, al fomento de las propuestas entre los empleados de todos los niveles y, en suma, a una buena gestión general.

Los directivos pueden demostrar su apoyo a los controles internos eficaces destacando la importancia de una auditoría interna objetiva e independiente para identificar los sectores en los que se puede mejorar cualitativamente el rendimiento y reaccionando adecuadamente ante la información que proporcionen dichos controles.

c.- Integridad y competencia: Los directivos y los trabajadores en general deben caracterizarse por su integridad personal y profesional y poseer un nivel de competencia que les permita comprender la importancia de la aplicación, desarrollo y mantenimiento de controles internos apropiados.

Los directivos y el personal bajo su mando deben preservar y hacer prueba de una integridad personal y profesional y de sus valores éticos, poseer un nivel de competencia que les permita desempeñar eficaz y eficientemente su labor y demostrar una comprensión suficiente de los controles internos para cumplir con éxito su misión.

Conviene recordar periódicamente las obligaciones del personal por medio de un código de conducta empresarial redactado por la dirección. También son importantes el asesoramiento y la evaluación del rendimiento. La evaluación global del rendimiento debería basarse en general en la apreciación de diversos factores determinantes, incluyendo la realización y el mantenimiento de controles internos eficaces.

Las decisiones en materia de contratación y dotación de personal deben asegurar que el candidato posee la preparación y la experiencia adecuadas para realizar los trabajos que se le asignen. Una vez contratado, el personal deberá recibir el adiestramiento metódico y práctico necesario. Los directivos y empleados que posean un conocimiento sólido de los controles internos y estén dispuestos a responsabilizarse de ellos son indispensables para conseguir una estructura de control eficaz.

d.- Objetivos del control: Los objetivos del control interno deben identificarse o elaborarse para las actividades de cualquier ministerio, dependencia o entidad pública y deben ser apropiados, completos, razonables y estar integrados en los objetivos generales de la institución.

Para identificar los objetivos específicos del control, todas las operaciones deben agruparse primero en categorías globales y en cada una de ellas agrupar en uno o varios conjuntos de actividades regulares y recurrentes. Las categorías globales de una entidad suelen dividirse en las siguientes:

**Gestión:** abarca la política general y las funciones de planificación, organización, dirección y control.

**Operacional:** está relacionada con la razón de ser de la entidad. **Financiera:** abarca las áreas de presupuestos, flujo de caja (ingresos y gastos), los activos y pasivos y la información financiera.

**Administrativa:** son las que respaldan las tareas principales de la institución, tales como biblioteca, procesamiento y distribución del correo, imprenta y adquisiciones.

e.- Vigilancia de los controles: Los directivos deben vigilar continuamente sus operaciones y adoptar inmediatamente las medidas oportunas ante cualquier evidencia de irregularidad o de actuación contraria a los principios de economía, eficiencia y eficacia.

La vigilancia de las operaciones asegura que los controles internos contribuyen a la consecución de los resultados pretendidos. Esta tarea debe incluirse dentro de los métodos y procedimientos seleccionados por la dirección para controlar las operaciones y garantizar que las actividades cumplan los objetivos de la organización. La vigilancia implica también el tratamiento de las evidencias de la auditoría y de las propuestas formuladas por los auditores internos y externos, con objeto de determinar las medidas correctivas necesarias.

### ***1.2.5. Componentes del Control Interno***

El marco conceptual de COSO incorpora una serie de normas orientadas a medir la efectividad del control interno, y para ello, señala cinco componentes, los cuales deben estar presentes e interrelacionados en cualquier sistema considerado en el diseño de los Sistemas de Control Interno en cada entidad, acompañados de criterios de control y de evaluación en algunas áreas de la organización. Dichos componentes son:

- Ambiente de Control
- Evaluación de Riesgos
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Supervisión o Monitoreo

#### **Ambiente de control**

El ambiente o entorno de control constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y refleja la actitud asumida por la alta dirección en relación con la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades de la entidad y resultados, por lo que debe tener presente todas las disposiciones, políticas y regulaciones que se consideren necesarias para su implantación y desarrollo exitoso. Este puede considerarse como la base de los demás componentes del control interno.

## **Evaluación de riesgos**

El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las entidades. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza, se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes, de manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos de la organización (internos y externos) como de la actividad.

## **Actividades de control**

Las actividades de control son procedimientos que ayudan a asegurarse que las políticas de la dirección se llevan a cabo, y deben estar relacionadas con los riesgos que ha definido y asume la dirección.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos según lo expresado en el punto anterior; conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros; los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera; éstas, al cumplimiento normativo, y así, sucesivamente.

## **Información y comunicación**

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales.

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer en tiempo las cuestiones relativas a su responsabilidad de gestión y control.

Cada función debe especificarse con claridad, entendiendo como tal las cuestiones relativas a la responsabilidad de los individuos dentro del Sistema de Control Interno.

### **Supervisión o monitoreo**

Es el proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo. Es importante monitorear el control interno para determinar si éste está operando en la forma esperada y si es necesario hacer modificaciones.

Las actividades de monitoreo permanente incluyen actividades de supervisión realizadas de forma permanente, directamente por las distintas estructuras de dirección.

En tal sentido, es indispensable su desempeño por cuanto expone la situación en que se encuentra la entidad y las soluciones que hay que hacer partiendo de la no correspondencia con su desempeño.

Las evaluaciones separadas son actividades de monitoreo que se realizan en forma no rutinaria, como las auditorías periódicas efectuadas por los auditores internos.

### **1.2.6 Objetivos del Control Interno**

El control interno, según la Resolución 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios, es el proceso integrado a las operaciones, efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad, para proporcionar una seguridad razonable al logro de los objetivos siguientes:

- Confiabilidad de la información.
- Eficiencia y eficacia de las operaciones.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, establecidas.
- Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.

### **Confiabilidad de la información**

Este propósito hay que lograrlo no sólo de la información contable financiera, sino de toda la información que se genera a lo largo y ancho de la entidad.

Para lograr este objetivo es necesario hacer un diseño eficiente de los canales para la información y la comunicación alrededor de ella, y tener definidos cuáles serán los indicadores de calidad para evaluar la misma. Un fin importante en el diseño de estos canales es eliminar la duplicidad de información que hace engorroso y burocrático el trabajo en algunas áreas.

### **Eficiencia y eficacia de las operaciones**

Es indispensable para el logro de este objetivo tener bien definidos los ciclos de operaciones de la entidad y los procedimientos que se generan en cada ciclo; estos procedimientos quedarán establecidos en el "Manual de Procedimientos" de la organización y la responsabilidad que tiene el trabajador en hacer cumplir un procedimiento o parte de éste quedará explícito en el "diseño del puesto de trabajo" que él ocupa; por tanto, es necesario establecer cuáles son los indicadores con los que vamos a evaluar cómo se ha desempeñado cada área y cada trabajador. Con todo lo anterior se logra, en primer lugar, organizar el trabajo en la entidad a través de la definición de los ciclos y los procedimientos de trabajo que hay que cumplir en cada ciclo; y en segundo lugar, tener establecidos niveles claros de responsabilidad y autoridad así como el contenido de trabajo para cada puesto.

### **Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas**

Se cumplirá este objetivo en la misma medida que cada trabajador (de nuevo ingreso o no) conozca su contenido de trabajo, a qué se dedica (misión), qué objetivos se propone alcanzar y cómo aspira lograrlos (visión), y cuál es la base legal que la rige (reglamento disciplinario, convenio colectivo de trabajo, políticas de superación del personal, código de ética, reglas específicas de la actividad que realiza). Una vez más se regresa a la idea de que el diseño del sistema de control debe estar enfocado a los recursos humanos. La organización puede tener un sin número de manuales, leyes y políticas establecidas y

listas para ser mostradas a cualquier supervisor, pero si no ha informado al hombre y lo ha hecho comprender su importancia e incidencia para el Control Interno, sólo está diseñando un sistema de Control Interno ficticio y en papeles.

### **Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad**

Teniendo en cuenta que el control de los recursos es una de las bases elementales del Control Interno, y no sólo porque tribute a la toma de medidas en la ocurrencia de cada hecho, sino porque han de crearse todos los mecanismos necesarios para garantizar el control preventivo de los mismos; la entidad deberá crear en cada uno de sus procedimientos la base del control, estableciendo mecanismos donde tanto el trabajador como los funcionarios logren interiorizar el nivel de responsabilidad que les corresponde en cada caso.

En tal sentido, el control de los recursos de todo tipo parte de las bases generales acorde a normas establecidas; no obstante, el control de los mismos deberá establecerse a partir de las características elementales de cada entidad.

### **1.3 Manuales de Procedimientos**

Tradicionalmente, las organizaciones han documentado sus principales procesos y operaciones; práctica que se fortalece con la aplicación de modelos de gestión de la calidad.

El desarrollo de los sistemas de Control Interno, como filosofía de acción estratégica, también considera necesario el desarrollo de un proceso de documentación de lo que debe hacer la unidad organizativa; de ahí que los manuales administrativos<sup>11</sup> sigan jugando un papel de suma importancia en la organización de las unidades organizativas y en el logro de una mayor eficiencia en el desempeño de sus tareas.

---

<sup>11</sup> Los **manuales administrativos** son documentos que sirven como medios de comunicación y coordinación que permiten registrar y transmitir en forma ordenada y sistemática la información de una organización. ([http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu\\_manuales.pps](http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu_manuales.pps).)

La elaboración de estos manuales está sujeta al desarrollo de un gran número de técnicas que intervienen en el logro de una adecuada sistematización en el ámbito estratégico, administrativo y operativo, convirtiéndose en herramientas integrales de la dirección moderna.

“Los manuales administrativos se pueden clasificar en dos grupos: por su contenido y por su función específica. Entre los más representativos, por su contenido, se encuentran los siguientes:

- Manual de organización
- Manual de procedimientos
- Manual de historia del organismo
- Manual de políticas
- Manual de contenido múltiple (cuando trata de dos contenidos, por ejemplo políticas y procedimientos; historia y organización).”<sup>12</sup>

### ***1.3.1 Fundamentos de la necesidad del uso obligatorio de los manuales de procedimientos para documentar el sistema de control interno***

La Resolución No. 297/03, del Ministerio de Finanzas y Precios, instrumenta la nueva concepción, estableciendo las definiciones de control interno, el contenido de los componentes y sus normas. En la propia resolución se indica la obligatoriedad del diseño del Sistema de Control Interno, y que los manuales de procedimientos se confeccionen teniendo en cuenta los criterios establecidos en las Normas Generales de Control Interno.

La filosofía, bajo el nuevo enfoque, constituye la ruptura del paradigma existente hasta el momento del alcance del control interno. A pesar de la cobertura legal dada a estas normas mediante la referida resolución, representa un reto para los empresarios y fiscalizadores del diseño de los sistemas cumplir con sus respectivas funciones. En primer lugar, por el necesario cambio de concepción; en segundo, por el requerimiento de dar consistencia documental a las políticas, rutinas de trabajo, interrelaciones funcionales, decisiones, operaciones, y otras funciones.

---

<sup>12</sup> González Monroy, Héctor. Manuales administrativos. Capítulo 2. Tomado de: [http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu\\_manuales.pps](http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu_manuales.pps).

Para organizar y administrar una empresa de forma eficiente, se precisa diseñar el funcionamiento de cada una de las operaciones y actividades que en ella se realizan. Al hacerlo, se requiere tener en cuenta todos aquellos elementos que posibiliten que las operaciones, transacciones y actividades se ejecuten de forma homogénea por las unidades organizativas de la entidad; que cada uno de los dirigentes, funcionarios y trabajadores conozcan no sólo las especificaciones organizativas y técnicas de su trabajo, sino también el alcance de sus funciones y responsabilidades.

Los manuales de procedimientos constituyen el medio mediante el cual se logra, de forma eficiente, documentar el funcionamiento integral de una empresa, organización, imagen corporativa, políticas, interrelaciones, flujos de operaciones, códigos, procedimientos y rutinas de trabajo, alcance de funciones, sistemas de información, políticas de control, y otros elementos que dan soporte a los procesos de negocios que se generan en cualquier institución.

Al documentar el funcionamiento de la empresa bajo los Componentes y Normas de Control Interno, de hecho se está diseñando el Sistema de Control Interno de la entidad. Resta, por supuesto, accionar los mecanismos, para lograr que el funcionamiento se ajuste a los procedimientos instrumentados en los manuales.

Los manuales que conforman el Sistema de Control Interno dependen de las actividades funcionales involucradas en la entidad para el cumplimiento de su objeto social.

En el material de consulta del II Programa de Preparación Económica para Cuadros se plantea:

“Cada entidad debe poseer el Manual de Normas y Procedimientos, o el Manual de Organización, como un instrumento para ordenar el trabajo y que permita la actualización y chequeo del sistema de Control Interno”...<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> del Toro Ríos, J.C., Fonteboa, Antonio, Armada, Elvira y Santos Cid, C.M. II Programa de Preparación Económica para Cuadros. Material de Consulta.—La Habana, 2005.-- p.15.

“La mayoría de las desviaciones que se ocasionan en el personal es por la falta de normas y procedimientos en cada una de sus actividades, aún más cuando el personal es de nuevo ingreso”.<sup>14</sup>

### **1.3.2 Características del Manual de Procedimientos**

El Manual de Procedimientos es el conjunto de documentos que describen de forma detallada cada paso de una determinada actividad, proceso, operación o función que se realiza en la unidad organizativa.

No existe un patrón ni una forma única para la elaboración de un manual de procedimientos; así como tampoco existe una uniformidad en su contenido, ya que estos se diseñan considerando cumplir con las necesidades y formas de trabajo específicas de las instituciones.

Sin embargo, hay secciones o apartados del manual que casi siempre aparecen en todos ellos, tales como: introducción, objetivo del manual y de cada uno de los procedimientos, políticas de operación, diagramas de flujo, descripción narrativa de los procedimientos, formas generalmente rediseñadas y planeadas e instructivos de las mismas.

Los manuales de procedimientos pueden asociarse a diferentes variantes que van desde manuales que abarcan todos los procedimientos de la unidad organizativa, hasta aquellos que describen un área, proceso o procedimiento específico.

La decisión de utilizar una u otra variante está en dependencia de las características de cada unidad organizativa y de los equipos de dirección.

### **1.4 Conclusiones parciales**

El control, de forma general, une el cumplimiento de las normas con la responsabilidad del individuo; dentro de esto, el control interno debe proporcionar la razonable seguridad de

---

<sup>14</sup> del Toro Ríos, J.C., Fonteboa, Antonio, Armada, Elvira y Santos Cid, C.M. II Programa de Preparación Económica para Cuadros. Material de Consulta.--La Habana, 2005.-- p.15.

que las metas y objetivos serán logrados. De esto se deriva la necesidad de contar con un medio de control que detalle secuencial e integralmente las actividades, procesos, operaciones o funciones que se ejecutan.

Con el diseño e implementación de los procedimientos, se logra instrumentar, de forma documental al gobierno corporativo de una entidad, al mismo tiempo que se diseña el sistema de control interno; de hecho, si el proceso de análisis para diseñar los manuales se realiza de forma estructurada y coherente, al amparo de los Componentes y Normas de Control Interno, recogidos en la Resolución No. 297/03, del Ministerio de Finanzas y Precios, se puede dar como que existe un Sistema de Control Interno por la sola presencia de estos manuales.

## **Capítulo II. Diseño del Manual de Procedimientos**

---

### **2.1. Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos**

La Delegación Provincial de Cienfuegos del Ministerio de Auditoría y Control se creó, con personalidad jurídica y patrimonio propios, mediante la Resolución No. 155 del MAC del 22 de octubre del 2002, que la encarga en su territorio, de ejecutar y controlar la política del Estado y del Gobierno en lo que compete al Ministerio.

Mediante la Resolución No. 288 del MAC, del 8 de septiembre del 2003, se establece el domicilio social de la Delegación, el que a todos los efectos legales, se encuentra en Avenida 50 No. 2902 entre 29 y 31, municipio Cienfuegos, provincia Cienfuegos.

Teniendo en cuenta que las Delegaciones Provinciales del Ministerio de Auditoría y Control son Centros de Gastos, subordinados verticalmente a este Organismo e independientes de todo órgano local, se dicta la Resolución No.9 del MAC, el 18 de enero del 2006, que unifica ambas disposiciones jurídicas mencionadas anteriormente, en aras de evitar la dispersión legislativa y actualizar el status legal de la Delegación Provincial de Cienfuegos.

Mediante el Decreto Ley No. 219 se aprueba la actividad fundamental del Ministerio y en su Reglamento se definen las funciones de las delegaciones, entre las que se encuentran:<sup>15</sup>

- a) ejercer, en su ámbito territorial, las mismas funciones que las Direcciones de Auditoría Gubernamental, Auditorías Especiales, Prevención y Atención a la Ciudadanía, definidas en el Reglamento;
- b) organizar, dirigir y participar en los controles gubernamentales programados en su territorio;
- c) **elaborar la propuesta de objetivos de trabajo y una vez aprobados, controlar su cumplimiento;**

---

<sup>15</sup> Tomado del Artículo 9, Capítulo II, Sección Tercera, del Acuerdo 4374 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros.

- d) **participar en la dirección de la Comisión de Control de su territorio;**
- e) elaborar y promulgar disposiciones internas;
- f) presentar Programa Anual de visitas de intercambio y control al Consejo de Administración de la Asamblea Provincial del Poder Popular, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las normas e indicaciones emitidas al respecto, así como, medir la efectividad de los Planes de Prevención;
- g) conciliar la propuesta del Plan Anual de Auditoría con la Unidad Central de Auditoría Interna adscrita al Consejo de la Administración Provincial de la Asamblea Provincial del Poder Popular de su territorio;
- h) controlar, con la periodicidad que se determine, el cumplimiento del Plan Anual de Auditoría de la Unidad Central de Auditoría Interna subordinada al Consejo de la Administración de la Asamblea Provincial del Poder Popular y de las restantes unidades de auditoría interna de su territorio;
- i) recibir y trasladar, a las autoridades del territorio, los informes de auditorías realizadas a las entidades radicadas en el mismo, con independencia de su subordinación;
- j) proponer, en la esfera de su competencia, cuando los hechos y conductas lo requieran, la adopción de medidas disciplinarias o administrativas que correspondan, y disponer las relativas para resarcir al Presupuesto del Estado por las afectaciones que se hayan producido;
- k) comunicar a los órganos competentes aquellos hechos constitutivos de presuntos delitos, detectados durante el proceso de cualquier acción de control que se realice por el Ministerio, para que se exija la responsabilidad civil y penal que corresponda; mantener el control y seguimiento de la situación hasta su conclusión;
- l) mantener el control, en el ámbito de su competencia y cuando corresponda, de los planes elaborados por los sujetos a las acciones de control del Ministerio, dirigidos a subsanar las violaciones detectadas; así como del cumplimiento de las medidas adoptadas con los cuadros, dirigentes y funcionarios implicados;
- m) rendir informe del trabajo desarrollado;
- n) revisar y tramitar las solicitudes para la inscripción en el Registro de Auditores de la República de Cuba;
- o) mantener estrechos vínculos de trabajo con los órganos y organismos competentes del territorio, para el enfrentamiento y prevención de los delitos y actos de corrupción

administrativa que se detecten en el ejercicio de las actividades de Auditoría Gubernamental y la Fiscalización;

- p) evaluar, atender, investigar y responder las quejas y denuncias de la ciudadanía que sean de su competencia, así como trasladar y controlar las que se decidan sean atendidas por otros órganos, organismos, entidades nacionales;
- q) realizar diagnósticos sobre las necesidades de capacitación de su personal y de los auditores del territorio, garantizando su participación en las diferentes acciones, acorde al plan aprobado;
- r) garantizar el cumplimiento de lo dispuesto en la legislación vigente en materia de Seguridad, Protección Física y la Defensa, así como de la Información Oficial;
- s) mantener el adecuado control administrativo del personal subordinado, proponer o aplicar medidas disciplinarias y exigir la responsabilidad material, de acuerdo con la legislación vigente; y
- t) procesar la información primaria contable y la elaboración, control y ejecución del presupuesto anual aprobado.

La referida Delegación Provincial está a cargo de un Delegado y la integran dirigentes, especialistas y personal auxiliar, atendiendo a las características y necesidades del trabajo, en correspondencia con la plantilla aprobada.

Actualmente, la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control de Cienfuegos cuenta con ocho áreas de resultados claves y una plantilla aprobada y cubierta de 25 trabajadores, de ellos 22 mujeres y 3 hombres, estructurados de la siguiente forma:

- 1 Delegada
- 1 Subdelegada
- 6 Auditores Gubernamentales Superiores
- 5 Auditores Gubernamentales Principales
- 3 Auditores Gubernamentales Adjuntos
- 2 Auditores Gubernamentales Asistentes
- 1 Especialista Jurídico "B" Auditor Gubernamental
- 6 Trabajadores Administrativos y de Servicios

Si se analiza la Delegación desde sus inicios hasta la actualidad, se aprecia un incremento no sólo en la plantilla, sino también en las actividades que se realizan. Anualmente se realizan un promedio de:

- 11 Auditorías Gubernamentales.
- 11 Visitas de Supervisión y Asesoramiento a Unidades Centrales de Auditoría Interna, Unidades de Auditoría Interna, Auditores Internos y Sociedades Civiles que practican la Auditoría.
- 4 Controles Gubernamentales y recontroles a las medidas derivadas del control anterior.
- 60 Visitas de Intercambio, con el objetivo de evaluar la efectividad de los Planes de Prevención y el cumplimiento de los Lineamientos del Consejo de Ministros sobre el tema.

A partir del año 2005, se comenzaron a realizar Comprobaciones Especiales atendiendo a indicaciones del nivel central. Durante el año 2005 se ejecutaron 22 comprobaciones especiales, 7 de ellas dirigidas a obras de la Batalla de Ideas.

## ***2.2 Áreas de trabajo de la Delegación Provincial de Cienfuegos***

La Delegación de Cienfuegos como unidad organizativa del Ministerio de Auditoría y Control está conformada por nueve áreas de trabajo que dan cumplimiento a la misión asignada al ministerio, y que las defino como:

- Auditoría Gubernamental
- Fiscalización
- Control Gubernamental
- Atención al Sistema de Auditoría
- Asesoría Jurídica
- Informática
- Control Económico
- Recursos Humanos
- Dirección

## **Área de Auditoría Gubernamental**

“La Auditoría Gubernamental se define como la auditoría externa que realiza el gobierno central a los Órganos y Organismos de la Administración Central del Estado, a las instituciones financieras bancarias y no bancarias y a las organizaciones económicas estatales; así como, a las entidades del sector cooperativo; a las organizaciones; asociaciones; asociaciones económicas internacionales y demás entidades económicas, cuando reciban, por disposiciones gubernamentales, subsidios, subvenciones, ventajas, exenciones y concesiones, o presten un servicio público o establezcan contratos o compromisos con el gobierno o con entidades estatales; y a cualquier persona natural o jurídica que realice una actividad lucrativa y que esté sujeta a una obligación tributaria generada en el territorio nacional.”<sup>16</sup>

“El Gobierno Central, por conducto del Ministerio de Auditoría y Control, realiza la Auditoría Gubernamental que tiene como finalidad verificar el resultado de la gestión pública y privada con respecto al desarrollo, control y utilización de los recursos del Estado de que se dispone, incluyendo el uso de los sistemas de administración e información implantados, a partir del grado de economía, eficiencia, eficacia y transparencia; estableciendo las causas de los errores e irregularidades y recomendando las medidas correctivas al nivel que corresponda.”<sup>17</sup>

La Auditoría Gubernamental se ejecuta sobre la base del plan elaborado anualmente por la Delegación y aprobado por el Ministerio según las prioridades e intereses del Gobierno Central y por solicitudes realizadas por las autoridades a que se contrae la Disposición Especial Única del Decreto Ley No. 219.

**El área de Auditoría Gubernamental la integran once Auditores Gubernamentales<sup>18</sup> y tiene, entre otras, las funciones siguientes:**

- a) emitir las órdenes de trabajo para la ejecución de las auditorías previstas en el plan o solicitadas por los órganos competentes;**

---

<sup>16</sup> Cuba, Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Secretaría, Acuerdo 4045.

<sup>17</sup> Cuba, Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Secretaría, Acuerdo 4374, Capítulo III, Sección Primera, Artículo 11.

<sup>18</sup> Auditor Gubernamental es el funcionario del Ministerio de Auditoría y Control que se desempeña, indistintamente, en las funciones relativas a la Auditoría Gubernamental, la Fiscalización, y el Control Gubernamental (Definido en el Acuerdo 4374 del CECM, Capítulo I).

- b) **cumplir las regulaciones establecidas y las Normas Generales de Auditoría;**
- c) **emitir el Informe con los resultados de la auditoría y presentarlo a las autoridades competentes;**
- d) **analizar el Informe de Auditoría con el máximo nivel de dirección de la entidad auditada y otros que correspondan, salvo en los casos señalados en la Ley;**
- e) **garantizar la ejecución de la Auditoría Gubernamental Especial y las acciones de verificación, inspección y comprobación según correspondan;**
- f) **brindar información al colectivo de trabajadores de la entidad, de los resultados de la auditoría; trasladar al área que atiende los procesos de fiscalización aquellos casos que, en el proceso de la Auditoría Gubernamental, muestren indicios de posibles actos de corrupción administrativa de dirigentes y funcionarios, y**
- g) **conocer de las contravenciones, imponer multas y demás medidas, establecidas en las normas vigentes al respecto, ante violaciones de las regulaciones y normas de auditoría no constitutivas de delito;**
- h) **recibir, evaluar y emitir consideraciones sobre los planes de medidas administrativas y las medidas disciplinarias aplicadas, en atención a las deficiencias e irregularidades detectadas en el proceso de la Auditoría Gubernamental.**

### **Área de Fiscalización**

“La Fiscalización es el acto de verificación, inspección, investigación y comprobación que se realiza a Órganos y Organismos de la Administración Central del Estado, a organizaciones económicas estatales y a dirigentes y funcionarios designados o aprobados por autoridad u órgano de Gobierno facultado, con la finalidad de velar por el cumplimiento de las disposiciones estatales y de Gobierno vinculadas con la actividad económico-financiera, preservar la disciplina y la integridad administrativa, prevenir y detectar actos y manifestaciones de corrupción administrativa.”<sup>19</sup>

La Fiscalización se ejecuta y organiza por el Ministerio sobre la base del plan que elabora anualmente a partir de los intereses estatales y en atención a las quejas y denuncias de la

---

<sup>19</sup> Cuba, Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Secretaría, Acuerdo 4374, Capítulo IV, Sección Primera, Artículo 16.

ciudadanía que se reciban vinculadas con la ilegalidad en el control y uso de los recursos del Estado y actos de corrupción administrativa.

Esta área la integran tres Auditores Gubernamentales y tiene, entre otras, las funciones siguientes:

- a) presentar Programa Anual de visitas de intercambio y control a los Organismos de la Administración Central del Estado y Entidades Nacionales del territorio, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las normas e indicaciones emitidas al respecto, así como, medir la efectividad de los Planes de Prevención;
- b) realizar estudios y presentar evaluaciones sobre la situación que presentan los Organismos de la Administración Central del Estado y Entidades Nacionales del territorio, respecto a las manifestaciones de corrupción, en cuanto a tendencias, causas y condiciones específicas de cada uno de ellos;
- c) dar seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones y sugerencias efectuadas como resultado de las evaluaciones realizadas en los Organismos de la Administración Central del Estado y Entidades Nacionales respecto a las manifestaciones de corrupción y tendencias negativas identificadas en éstos;
- d) promover y coordinar talleres y encuentros para intercambiar análisis y experiencias sobre el tema de la prevención;
- e) verificar, según las regulaciones que se establezcan, la presentación, veracidad, actualización, licitud y control de las Declaraciones Juradas de patrimonio de los dirigentes y funcionarios designados o aprobados por autoridad u órgano de gobierno facultado;
- f) efectuar entrevistas personales con los promoventes de las quejas, denuncias, y reclamaciones, en los casos que se considere necesario;
- g) llevar el registro y control estadístico de las quejas y denuncias recibidas, de acuerdo a los procedimientos que se establezcan y presentar los análisis y evaluaciones sobre su comportamiento y tendencias;
- h) evaluar y atender las quejas y denuncias presentadas o determinadas por la Delegada e informar al promovente acerca de la decisión adoptada, dentro del plazo de hasta 60 días hábiles, contados a partir de la fecha de su recepción;
- i) remitir al órgano u organismo que corresponda aquellas quejas y denuncias que no sean de la competencia de la Delegación;

- j) trasladar bajo control, las quejas y denuncias que por interés de la Delegación deban ser tramitadas por determinados órganos, organismos y entidades nacionales;
- k) responder las solicitudes de prórrogas de las quejas o denuncias trasladadas bajo control;
- l) ofrecer respuesta al promovente, dentro del plazo de hasta 60 días hábiles, de las quejas y denuncias tramitadas directamente por la Delegación;
- m) conciliar con el Ministerio los hechos de corrupción administrativa sucedidos en el territorio, en aras de comprobar el cumplimiento de lo establecido para los reportes, por los organismos y administraciones.
- n) garantizar el control estadístico y el estudio de los hechos de corrupción administrativa reportados, presentando evaluaciones de tendencias y composición por organismos y sectores implicados, así como de los modus operandi y otras valoraciones que contribuyan al conocimiento objetivo de la situación existente en cada período y;
- o) realizar los procesos de fiscalización que se determinen ejecutar directamente por la Delegación, a los efectos de auditar, investigar, verificar y comprobar, el control y uso adecuado de los recursos del Estado y la actuación y comportamiento ético de los cuadros, dirigentes administrativos y funcionarios implicados en denuncias formuladas por la ciudadanía, por solicitud de los órganos e instituciones facultadas para ello o por decisión adoptada por la Delegación ante evidencias y hechos relevantes.

### **Área de Control Gubernamental**

“El Control Gubernamental consiste en la verificación de la aplicación de la política del Gobierno y el cumplimiento del Plan y el Presupuesto, por los Órganos y Organismos de la Administración del Estado y por las entidades de su sistema, el que se ejecuta acorde a un plan aprobado anualmente por el Consejo de Ministros, incluyéndose en éste el seguimiento a los realizados en años anteriores.”<sup>20</sup>

Los Controles Gubernamentales se ejecutan por grupos de trabajo integrados por especialistas de diversas disciplinas de los Organismos de la Administración Central del Estado rectores de cada actividad, por los auditores gubernamentales del Ministerio y

---

<sup>20</sup> Cuba, Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Secretaría, Acuerdo 4374, Capítulo V, Sección Primera, Artículo 19.

otros participantes, cada uno de los cuales tendrá la responsabilidad de evaluar de manera objetiva el trabajo del área de su competencia y de presentar un informe en el que se detallan las insuficiencias y violaciones detectadas.

Anualmente, la Delegación da a conocer a los organismos rectores de funciones estatales y otros participantes, el plan aprobado para la ejecución de los Controles Gubernamentales y convoca a reuniones de coordinación previas a éstos, para organizar el trabajo a realizar.

**Esta área la integra un Auditor Gubernamental Superior y tiene, entre otras, las funciones siguientes:**

- a) dar a conocer los objetivos específicos a controlar en cada caso;
- b) coordinar las acciones que sean necesarias para el logro de los objetivos previstos en los controles gubernamentales, incluyendo las referidas a la propia Delegación y al Grupo de Trabajo que evalúa el control interno, la disciplina en el cumplimiento de las regulaciones estatales y el Plan de Medidas para la Prevención, Detección y Enfrentamiento a las Indisciplinas, Ilegalidades y Manifestaciones de Corrupción;
- c) informar los indicadores económico-financieros, productivos y de servicios, y parámetros evaluativos principales, a tener en cuenta en los controles gubernamentales;
- d) ejecutar, conjuntamente con el resto de los organismos participantes, los controles gubernamentales previstos en el año;
- e) **evaluar los resultados del Control Gubernamental y preparar Informe Resumen con la valoración integral, incluyéndose además, los resultados de las auditorías gubernamentales y fiscalizaciones realizadas;**
- f) **exigir al sujeto al que se le haya realizado el Control Gubernamental, la adopción de un Plan de Medidas para erradicar las deficiencias, insuficiencias y violaciones detectadas, así como los plazos para su solución, de lo que deberá informar en un término no mayor de 30 días hábiles posteriores a la terminación del control;**
- g) **evaluar el plan de medidas para erradicar las deficiencias, insuficiencias, y violaciones detectadas, presentado por el sujeto al que se le haya efectuado el Control Gubernamental y mantener control sobre su cumplimiento.**

### **Área de Atención al Sistema de Auditoría**

Es la encargada de ejecutar visitas de supervisión a las Unidades de Auditoría, Auditores Internos y Sociedades Civiles que practican la auditoría en el territorio, a los efectos de garantizar la calidad del trabajo de auditoría y con ello la realización del encargo estatal encomendado al Ministerio.

Esta área la integra un Auditor Gubernamental Superior y tiene, entre otras, las funciones siguientes:

- a) **evaluar y ejecutar el plan aprobado anualmente para la revisión de la calidad en la unidades que integran el Sistema Provincial de Auditoría;**
- b) orientar metodológicamente e impartir seminarios y talleres sobre el trabajo a realizar por la Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de Administración Provincial, Unidades de Auditoría Interna, Auditores Internos y Sociedades Civiles que practican la auditoría del territorio;
- c) elaborar el Informe Mensual sobre la actividad del Sistema Provincial de Auditoría;
- d) revisión preliminar de los descargos y/o discrepancias que por escrito presenten los sujetos de las acciones de control del Ministerio, determinando si procede su tramitación;
- e) tramitar a la Dirección de Supervisión Superior del Ministerio, dentro del término establecido, los descargos y/o discrepancias que por escrito presenten los sujetos de las acciones de control de la Delegación;
- f) mantener la secuencia de actualización de la Legislación Financiera y las Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas a partir de los servicios de modificación recibidos.

### **Área de Asesoría Jurídica**

**El área de Asesoría Jurídica es la encargada de la dirección metodológica, la organización y el control de la actividad jurídica de la Delegación.**

**La integra un Especialista Jurídico “B” Auditor Gubernamental y tiene, entre otras, las funciones siguientes:**

- a) actuar como representante legal de la Delegación, ante otras entidades nacionales, extranjeras o internacionales y la representa en los procesos administrativos, arbitrales y judiciales en que proceda, o de dirigentes cuando se trate de asuntos relativos a las funciones de sus respectivos cargos;
- b) mantener el control, organización y actualización de la documentación legal de la Delegación, registrar, conservar y, en su caso, tramitar los documentos jurídicos elaborados así como emitir las certificaciones que se requieran;
- c) cumplir y controlar que se cumplan en la Delegación las disposiciones legales vigentes;
- d) evacuar consultas y dictaminar sobre la legalidad de documentos, reclamaciones, quejas o recursos que se sometan a su consideración, relacionados con la actividad que desarrolla la Delegación;
- e) legalizar las firmas de los dirigentes y funcionarios de la Delegación para ser acreditadas en sus relaciones con otras entidades nacionales;
- f) asesorar en el proceso de concertación de contratos y en la redacción de los contratos o convenios en los casos en que el Ministerio sea parte y mantener el control de estos instrumentos jurídicos;
- g) elaborar resoluciones y otras disposiciones legales de interés para el mejor desarrollo de las actividades de la Delegación, contribuyendo a que se dicten dentro de los límites de las respectivas competencias y se observe en ellos estrictamente la legalidad;
- h) emitir dictámenes sobre asuntos, proyectos de disposiciones u otros instrumentos jurídicos que se sometan a consideración del Ministerio;
- i) acopiar, controlar, conservar, mantener y actualizar las disposiciones legales nacionales o extranjeras, relacionadas con el sistema del Ministerio o con la actividad jurídica, incluyendo la Gaceta Oficial y los textos de los tratados, convenios, protocolos y otros documentos que impliquen obligaciones o derechos del organismo;
- j) asesorar a la Delegada y a los dirigentes facultados en cuanto a la aplicación de medidas de corrección disciplinaria a dirigentes, funcionarios y trabajadores y a la exigencia de la responsabilidad material;
- k) advertir a la Delegada de las irregularidades que se detecten que puedan constituir violaciones de la legalidad e indicar la conducta a seguir de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente;

- l) atender, tramitar y mantener actualizado el Registro de Auditores de la República de Cuba;
- m) tramitar y mantener actualizadas las dispensas, que excepcionalmente otorga el Ministro, para ejercer la actividad de auditoría a personas que no reúnen los requisitos establecidos; y
- n) ejecutar las funciones que, en la Auditoría Gubernamental, se ejerzan en el campo del derecho.

### **Área de Informática**

**Esta área tiene a su cargo la organización, elaboración, desarrollo, implementación y control de las actividades inherentes a la automatización, digitalización de la información y la comunicación electrónica de la Delegación.**

La integra un Auditor Gubernamental que tiene, entre otras, las funciones siguientes:

- a) **preparar, dirigir y orientar a los auditores en la utilización de la informática como herramienta de trabajo;**
- b) **preparar e impartir cursos de capacitación y de superación profesional de informática, para dirigentes y funcionarios;**
- c) **realizar la Auditoría a las Tecnologías de la Información a los sistemas contables y financieros;**
- d) **asegurar la integridad de los sistemas contable-financieros;**
- e) **garantizar el funcionamiento estables y eficiente del sistema automatizado del Registro de Auditores de la República de Cuba;**
- f) **garantizar la automatización de las actividades de la Delegación;**
- g) **controlar el cumplimiento de la política vigente de seguridad informática, organizando la elaboración del Plan de Seguridad Informática y de Contingencias en la Delegación;**
- h) **organizar, controlar y asegurar el uso de los servicios de correo electrónico e INTERNET;**
- i) **garantizar el cumplimiento de las normas establecidas en cuanto a la reparación, mantenimiento y conservación de las tecnologías de la información;**
- j) **garantizar las conexiones y transmisiones de datos en auditorías y cursos a distancias;**

- k) **asesorar a los dirigentes y funcionarios de la Delegación en materia de redes;**
- l) **garantizar la adquisición de equipos e insumos de las tecnologías de la información de acuerdo a las normas establecidas.**

#### **Área de Control Económico**

**El área de Control Económico tiene como objetivo fundamental la ejecución del control económico–financiero interno de la Delegación.**

La integra un Contador “B” que tiene, entre otras, las funciones siguientes:

- a) **elaborar el anteproyecto de presupuesto y de los planes económico y financiero de la Delegación, y una vez aprobados, controlar su ejecución, de acuerdo con las normas vigentes;**
- b) **emitir los estados financieros, acorde al Manual de Procedimientos y a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados;**
- c) **emitir informaciones financieras a los órganos y organismos correspondientes y;**
- d) **mantener el control de las operaciones económico-financieras según la descentralización de la contabilidad en las Delegaciones del Ministerio.**

#### **Área de Recursos Humanos**

**El área de Recursos Humanos tiene a su cargo la dirección metodológica de las acciones y tareas que realiza la Delegación para el cumplimiento de la política de empleo trazada por el Estado y el Gobierno, en correspondencia con las disposiciones legales y las instrucciones del Ministro.**

**Está integrada por un Especialista “B” en Gestión de los Recursos Humanos y tiene, entre otras, las funciones siguientes:**

- a) **garantizar la aplicación de la política y el Sistema de Trabajo con los Cuadros y su Reserva;**
- b) **aplicar las regulaciones sobre política de selección, captación y empleo, en particular lo referente a la contratación directa y la elaboración de los contratos individuales de trabajo;**

- c) garantizar y controlar la aplicación de las disposiciones legales que regulan la protección e higiene del trabajo y la seguridad social;
- d) velar por la exigencia de una adecuada disciplina laboral y proponer las medidas a tomar para garantizar su cumplimiento;
- e) representar a la administración en la suscripción de los Convenios Colectivos de Trabajo;
- f) determinar las necesidades de superación de los cuadros y funcionarios, proponiendo las acciones que se requieran;
- g) gestionar con las entidades e instituciones académicas las acciones de capacitación que se necesiten para la formación, entrenamiento y obtención de categorías científicas de los cuadros, funcionarios y trabajadores en general;
- h) participar en la elaboración de la propuesta de la estrategia de capacitación a largo plazo que abarca, tanto a la Delegación como al Sistema Provincial de Auditoría;
- i) **proponer, coordinar y ejecutar con las entidades e instituciones académicas nacionales, los intercambios de experiencias, entrenamiento, el asesoramiento de expertos, la participación de docentes y cursos de postgrado para la obtención de categorías científicas;**
- j) controlar la organización y ejecución de las actividades relacionadas con los Sistemas de Seguridad y Protección Física, de Protección Contra Incendios, de Seguridad Informática, de Protección a la Información Oficial, de Información y Análisis de la Seguridad y la Protección, de Preparación para la Defensa y de Defensa Civil, así como del estado de Disposición para la Defensa y el Movimiento de Listo para la Defensa.

### **Área de Dirección**

La Dirección la integran la Delegada, la Subdelegada, una Secretaria y un Chofer "C", y tiene, entre otras, las funciones y atribuciones siguientes:

- a) organizar, planificar y controlar las actividades de la Delegación;
- b) elaborar la propuesta de objetivos de trabajo y una vez aprobados, controlar su cumplimiento;
- c) proponer, en la esfera de su competencia, cuando como consecuencia de una acción de control, los hechos y conductas detectadas lo requieran, la adopción de medidas

- disciplinarias o administrativas que correspondan y disponer las relativas para resarcir al Presupuesto del Estado por las afectaciones que se hayan producido;
- d) comunicar a los órganos competentes aquellos hechos constitutivos de presuntos delitos, detectados durante el proceso de cualquier acción de control que se realice por la Delegación, para que se exija la responsabilidad civil y penal que corresponda; mantener el control y seguimiento de la situación hasta su conclusión;
  - e) mantener el control, en el ámbito de su competencia y cuando corresponda, de los planes elaborados por los sujetos a las acciones de control de la Delegación, dirigidos a subsanar las violaciones detectadas; así como del cumplimiento de las medidas adoptadas con los cuadros, dirigentes y funcionarios implicados;
  - f) elaborar y mantener actualizados los procedimientos que norman las actividades de las áreas de la Delegación;
  - g) actuar a nombre y en representación del Ministerio ante las entidades económicas y administrativas en el cumplimiento de sus funciones;
  - h) establecer relaciones de coordinación con otros órganos, organismos e instituciones para el mejor desarrollo de las tareas;
  - i) rendir informe del trabajo desarrollado;
  - j) preparar, coordinar y realizar seminarios, conferencias, reuniones y otras modalidades de carácter provincial para garantizar el cumplimiento de la misión asignada;
  - k) garantizar el cumplimiento de lo dispuesto en la legislación vigente en materia de Seguridad, Protección Física y la Defensa, así como de la Información Oficial;
  - l) **elaborar el proyecto de Plan Anual de Auditoría de la Delegación y, una vez aprobado, controlar su ejecución, considerando las modificaciones que se deriven de solicitudes de las instancias facultadas para ello;**
  - m) **emitir las órdenes de trabajo para la ejecución de las auditorías previstas en el plan o solicitadas por los órganos competentes;**
  - n) organizar y controlar los planes de trabajo mensual y anual de la Delegación;
  - o) determinar conjuntamente con el Área de Recursos Humanos las necesidades de superación de los cuadros y funcionarios;
  - p) analizar y evaluar el cumplimiento de planes y metas a partir de indicadores del desempeño, que facilite el proceso de toma de decisiones;
  - q) elaborar y publicar el Informe Anual sobre la actividad del Sistema Provincial de Auditoría;

- r) coordinar con entidades externas para la adquisición de bienes y la prestación de servicios a la Delegación;
- s) controlar el cumplimiento de los contratos suscritos entre la Delegación y los suministradores de bienes y servicios;
- t) realizar diagnósticos sobre las necesidades de capacitación del personal de la Delegación, garantizando su participación en las diferentes acciones, acorde al plan aprobado;
- u) mantener el adecuado control administrativo del personal subordinado, proponer o aplicar medidas disciplinarias y exigir la responsabilidad material, de acuerdo con la legislación vigente.

La Secretaria cumple, entre otras, las siguientes funciones o tareas principales:<sup>21</sup>

- a) asistir a su jefe inmediato en las actividades administrativas;
- b) tomar y transcribir dictados taquigráficos y mecanografiar cualquier tipo de documentos;
- c) seleccionar y procesar información, llevar controles y registros, archivar en cualquier tipo de sistema;
- d) operar equipos de diferentes tipos para auxiliarse en el trabajo;
- e) aplicar la metodología establecida para la documentación comprendida en el secreto estatal;
- f) garantizar el debido control, conservación, manipulación, estiba y sistema de distribución de los medios de rotación, equipos y demás artículos depositados en el almacén;

El Chofer "C" tiene, entre otras, las funciones siguientes:

- a) controlar y garantizar los servicios de transportación y el adecuado mantenimiento y explotación de los equipos de transporte, asignados a la Delegación;
- b) conducir el vehículo asignado a la Delegada;
- c) garantizar el correcto llenado de la hoja de ruta;
- d) efectuar reparaciones menores que le permitan continuar viaje o llegar al taller más cercano.

---

<sup>21</sup> Establecidas en la Resolución 108/05 del MTSS.

### **2.3 Reglas para la elaboración de los procedimientos de trabajo en el Ministerio de Auditoría y Control**

Un Manual de Procedimientos lo integran lo que se denomina “procedimientos de trabajo”, que son documentos que abarcan todos los elementos aplicables a una actividad determinada y describen, con el grado de detalle requerido, las responsabilidades, autoridades e interrelaciones del personal que dirige, ejecuta y verifica el trabajo, así como la forma de realización de las diferentes actividades, la documentación a utilizar y los controles a aplicar.

Los procedimientos de trabajo están constituidos por elementos de identificación y los contenidos de los temas que trata.<sup>22</sup>

#### **Cajetín superior**

Los elementos de identificación aparecen en el cajetín superior de cada página del procedimiento y son:

- *Escudo Nacional*, con la inscripción República de Cuba.
- *Nombre del Procedimiento* (parte superior central del cajetín).
- *Identificador visual del MAC*.
- *Código del procedimiento*, donde (P) significa procedimiento de trabajo, a continuación y separados por punto aparece un grupo de tres dígitos, de los cuales el primero identifica el tomo donde se encuentra el documento, los dos siguientes el capítulo correspondiente, seguidamente tres dígitos que da el número al procedimiento de ese capítulo, si este es modificado, cambia su número y se consigna en el punto 9 otros aspectos, los dos dígitos finales que son separados por una barra o guión indican el año de emisión o modificación. Estos números se escriben con **negritas**.

El Ministerio de Auditoría y Control divide su Manual de Procedimientos en tres tomos:

---

<sup>22</sup> Se utilizó el Procedimiento P-204.001-03 Reglas para la elaboración de procedimientos, del MAC.

- Tomo I – Instrucciones y Procedimientos Sustantivos, que agrupa los procedimientos de cuatro direcciones (unidades organizativas) del ministerio;
- Tomo II – Procedimientos de Política, que agrupa los procedimientos de seis direcciones (unidades organizativas) del ministerio;
- Tomo III – Procedimientos de Administración, Economía, y otros, que agrupa los procedimientos de tres direcciones y del Departamento de Seguridad, Protección y Defensa (unidades organizativas) del ministerio.

La Delegación Provincial de Auditoría y Control de Cienfuegos como unidad organizativa del Ministerio de Auditoría y Control propone estructurar (y así lo ha diseñado) su Manual de Procedimientos en nueve Capítulos, uno para cada área de trabajo, que contienen los procedimientos elaborados para cada una de las actividades que en la misma se realizan. El código del procedimiento comienza con (P) que significa procedimiento de trabajo, seguido por tres dígitos donde el primero es el número del capítulo y los dos restantes reflejan el número del procedimiento de ese capítulo, los dos dígitos finales que son separados por una barra o guión indican el año de emisión o modificación. Estos números se escriben con **negritas**.

- *Título del procedimiento.* Se consignará el nombre del tema que trata el procedimiento, parte superior central del cajetín, se escribe con **negritas**.
- *Edición.* Número de orden de la edición y año en que se edita.
- *Vigencia.* Cantidad de tiempo que estará vigente el procedimiento a partir de la fecha de aprobación. Como regla general será de dos (2) años. Por razones que se justifiquen plenamente, puede adjudicarse un (1) año. Cumplido el tiempo de vigencia se revisa de oficio el documento, emitiéndose uno nuevo debidamente actualizado de haberse modificado el mismo.

Por razones justificadas, cualquier documento puede ser revisado antes del mencionado período.

- *Pág. X de Y.* Ubica el número de la página respecto al total.

## **Definiciones**

### **1. Objetivo**

Describe la finalidad del procedimiento según el tema que se refiere.

### **2. Alcance**

Define los límites de aplicación, es decir, qué áreas, unidades organizativas, cargos y otros que deben utilizarse.

### **3. Responsabilidad**

Establece los niveles de responsabilidad tanto para implementar lo dispuesto en el procedimiento, como los que deben ejecutarlo.

### **4. Consideraciones éticas**

Establece los principios éticos que regirán para la ejecución del tema.

### **5. Requerimientos materiales y del personal especializado**

Describe los materiales y medios utilizados para la realización de la actividad referida al procedimiento. Asimismo se describirá el personal especializado que se necesita para la ejecución del tema, que no pertenece al área de responsabilidad de la unidad organizativa que elabora el documento.

### **6. Desarrollo del procedimiento**

Consiste en una explicación exhaustiva y cronológica de la tarea a ejecutar y responderá a las preguntas qué, cómo, cuándo, quién y dónde debe hacerse. Se seguirá un orden lógico y consecutivo de los pasos a seguir para lograr el propósito determinado. Si resulta necesario, se hará referencia a otros procedimientos normativos que lo complementan y aportan bases técnicas o legales e ilustran la actividad que se está describiendo.

### **7. Referencia, fuentes legislativas y normativas**

Relaciona los documentos legales, de política o normativos que están en vigor, asociados al procedimiento especificando tipo, número y fecha de emisión o publicación en la Gaceta Oficial, de ser el caso.

La referencia o fuente normativa tomada para este procedimiento es:

- NC ISO 10013. Directrices para el desarrollo de los manuales de calidad.

## **8. Aspectos generales**

Los textos se escriben en mayúsculas y minúsculas, en negrita, incluyendo el número.

En la elaboración de los procedimientos se usa un lenguaje sencillo, comprensible, que no ofrezca dudas. Si por la naturaleza de la actividad, debiera emplearse términos técnicos poco frecuentes, deben aparecer en un anexo el glosario de términos, asimismo cuando sean necesarias algunas definiciones.

Se utilizará el editor del texto Word para Windows, versión 6, como fuente Times New Roman en tamaño 12. Se emplearán hojas de formato carta (81/2 x 11).

El personal que redacta los procedimientos, estará formado por especialistas con experiencia en el tema, designados por los directivos de las unidades organizativas correspondientes.

Después de elaborado el procedimiento, el primer paso es revisar lo realizado por el propio personal de la unidad organizativa que lo elabora, diferente a la persona que lo redacta. Esto se hace con el objetivo de asegurar claridad, exactitud, idoneidad y apropiada estructura del documento.

Como conclusión el documento original se archiva en el Manual de Procedimientos de la Delegación, reproduciéndose la cantidad de ejemplares suficientes para aquellos que deban conocer lo establecido, correspondiéndose con el alcance.

## **9. Anexos**

Aunque no forman parte del cuerpo principal del procedimiento, al final de este aparecerán tantos anexos como se consideren, utilizando números consecutivos arábigos, comenzando por el número I.

Los anexos contendrán o no, tablas, esquemas, dibujos, modelos, etc., que ilustren de forma complementaria lo escrito en el procedimiento, donde aparecerá la referencia al anexo o los anexos en cuestión.

## **2.4 Estructura del Manual de Procedimientos de la Delegación Provincial de Cienfuegos**

La Delegación Provincial de Auditoría y Control de Cienfuegos como unidad organizativa del Ministerio de Auditoría y Control ha estructurado su Manual de Procedimientos en nueve Capítulos, uno para cada área de trabajo, que contienen los procedimientos elaborados por cada una de las actividades que se realizan para lograr el cumplimiento de las funciones establecidas para cada una de las áreas.

Por lo extenso que resultan los procedimientos elaborados, sólo se acompañan como Anexos al trabajo presentado, los definidos para el Área de Atención al Sistema de Auditoría, por ser ésta el área seleccionada para validar el Manual de Procedimientos diseñado.

Teniendo en cuenta lo anterior, el Manual de Procedimientos de la Delegación Provincial del MAC en Cienfuegos queda estructurado como sigue:

### **Capítulo I – Procedimientos del Área de Auditoría Gubernamental**

- P 101-06 Ejecución de las Auditorías Gubernamentales
- P 102-06 Supervisión de las Auditorías Gubernamentales

### **Capítulo II – Procedimientos del Área de Fiscalización**

- P 201-06 Procedimiento para la atención a la ciudadanía y la tramitación de las quejas y denuncias, vinculadas con la ilegalidad en el control y uso de los recursos del Estado y la corrupción administrativa
- P 202-06 Resolución No.101/03 sobre la información de los hechos de corrupción
- P 203-06 Procedimiento para la elaboración y sistemático control del plan de medidas para la prevención, detección y enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción

### **Capítulo III – Procedimientos del Área de Control Gubernamental**

- P 301-06 Ejecución de los Controles Gubernamentales
- P 302-06 Control Gubernamental a los Consejos de Administración Provinciales

### **Capítulo IV – Procedimientos del Área de Atención al Sistema de Auditoría**

- P 401-06 Trabajo de Supervisión y Control a las Unidades Centrales de Auditoría y Unidades de Auditoría Interna
- P 402-06 Trabajo de Supervisión y Control a los Auditores Internos de las Empresas
- P 403-06 Trabajo de Supervisión y Control a las Sociedades Civiles de Servicios, que practican la auditoría

### **Capítulo V – Procedimientos del Área de Asesoría Jurídica**

- P 501-06 Procedimiento para determinar y exigir la responsabilidad material de los dirigentes, funcionarios y demás trabajadores
- P 502-06 Sistema de divulgación de las disposiciones jurídicas
- P 503-06 Inscripción en el Registro de Auditores de la República de Cuba

### **Capítulo VI – Procedimientos del Área de Informática**

- P 601-06 Protección contra programas dañinos. Proceso de cuarentena
- P 602-06 Protección contra virus informático
- P 603-06 Control de tecnologías de información con acceso pleno a Internet
- P 604-06 Desarrollo y seguimiento de Auditorías a las Tecnologías de Información
- P 605-06 Adquisición de bienes o servicios informáticos
- P 606-06 Configuración y reparación de equipos
- P 607-06 Bajas de equipos por deterioro u obsolescencia
- P 608-06 Desarrollo de software
- P 609-06 Otorgamiento de permisos de acceso a Internet y a correo electrónico internacional

### **Capítulo VII – Procedimientos del Área de Control Económico**

- P 701-06 Principios y Procedimientos Generales de Control Interno

- P 702-06 Activos Fijos Tangibles
- P 703-06 Efectivo en Caja y Banco
- P 704-06 Control de Personal y Nóminas
- P 705-06 Inventarios
- P 706-06 Control de Medios Informáticos
- P 707-06 Tarjetas de Débitos para Compras de Piezas de Motos y Autos
- P 708-06 Nomenclador de Cuentas
- P 709-06 Expedientes de Ajustes
- P 710-06 Comprobante de Operaciones y Posibilidades de Errores
- P 711-06 Archivo y Conservación de Documentos

#### **Capítulo VIII – Procedimientos del Área de Recursos Humanos**

- P 801-06 Sistema de trabajo con los Cuadros y su Reserva
- P 802-06 Política de selección, captación y empleo de los trabajadores
- P 803-06 Protección e Higiene del Trabajo
- P 804-06 Seguridad Social
- P 805-06 Elaboración de la estrategia de capacitación a largo plazo
- P 806-06 Evaluación del desempeño del personal

#### **Capítulo IX – Procedimientos del Área de Dirección**

- P 901-06 Reglas para la elaboración del Plan Anual de Auditoría
- P 902-06 Proceso de elaboración de los objetivos de trabajo
- P 903-06 Proceso de evaluación y calificación de los objetivos de trabajo
- P 904-06 Selección de Candidatos al Premio Nacional de Economía
- P 905-06 Selección Premio Anual al Mérito
- P 906-06 Planificación y realización de las Visitas Integrales
- P 907-06 Trabajo con la Información Oficial Clasificada

### ***2.5 Conclusiones parciales***

***La Delegación Provincial de Cienfuegos como unidad organizativa del Ministerio de Auditoría y Control agrupa nueve áreas de trabajo que dan cumplimiento a las***

***funciones definidas en este trabajo de investigación en correspondencia con la misión asignada al ministerio.***

Esta unidad organizativa diseña su Manual de Procedimientos estructurado en nueve Capítulos, uno para cada área de trabajo, que contienen los procedimientos elaborados para cada una de las actividades que en la misma se realizan.

De esta forma, el capítulo I del manual contiene dos procedimientos, el capítulo II- 3, el capítulo III- 2, el capítulo IV- 3, el capítulo V- 3, el capítulo VI- 9, el capítulo VII-11, el capítulo VIII- 6 y el capítulo IX- 7, para un total de 46 procedimientos, no constituyendo un manual terminado pues se irán incorporando nuevos procedimientos en la medida que el joven ministerio y sus delegaciones asuman nuevas funciones por decisión del Gobierno Central.

## Capítulo III. Validación del Manual de Procedimientos propuesto

---

### 3.1. Consideraciones

A los efectos de comprobar la validez del Manual de Procedimientos propuesto y teniendo en cuenta su volumen, contenido de nueve capítulos que agrupan 46 procedimientos, seleccionamos su aplicación en un área de la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos, en este caso, en el Área de Atención al Sistema de Auditoría.

Por el Decreto Ley 219, de fecha 25 de abril del 2001, del Consejo de Estado, se creó 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.

“El Sistema de Auditoría está conformado por la actividad de Auditoría del Ministerio de Auditoría y Control, por las unidades de Auditoría que integran el Sistema de la Administración Tributaria; las unidades centrales de Auditoría Interna de los Órganos y Organismos del Estado; las unidades de Auditoría Interna de las organizaciones superiores de Dirección Empresarial; los auditores internos de las organizaciones económicas y de las sociedades civiles de servicios y otras formas de organización que practican la Auditoría Independiente.”<sup>23</sup>

La provincia de Cienfuegos cuenta con 185 auditores<sup>24</sup> de una plantilla aprobada de 250 auditores y se demandan 259 para que cada empresa o unidad presupuestada del territorio cuente con al menos un auditor, por lo que la cifra de auditores irá aumentando paulatinamente en el transcurso de presente año a través del Programa de Formación Emergente de Auditores que desarrolla el Ministerio de Auditoría y Control en

---

<sup>23</sup> Cuba, Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Anexo al Acuerdo No. 4374 “Reglamento del Decreto Ley del Ministerio de Auditoría y Control”, Capítulo I.

<sup>24</sup> Actualización enero del 2006.

coordinación con los Ministerios de Educación, Educación Superior y de Trabajo y Seguridad Social.

El Área de Atención al Sistema de Auditoría es la encargada de ejecutar visitas de supervisión a las Unidades de Auditoría, Auditores Internos y Sociedades Civiles que practican la auditoría en el territorio, a los efectos de garantizar la calidad del trabajo de auditoría y con ello la realización del encargo estatal encomendado al Ministerio, es tal su importancia que se selecciona para aplicar el diseño y validar los procedimientos elaborados.

En consideración a la sistemática labor de actualización y perfeccionamiento que se lleva a cabo en todo el Sistema de Auditoría, se hace necesario supervisar los aspectos de carácter organizativo, de control y de cumplimiento que se deben ejecutar por las unidades de auditoría, las sociedades civiles de servicio y otras formas de organización autorizadas a practicar auditorías, cuyos resultados deben aparecer en el informe que al efecto se emita.

En atención a ello se elaboraron tres procedimientos que se agrupan en el Capítulo IV Procedimientos del Área de Atención al Sistema de Auditoría del diseñado Manual, los que se aplican de forma individual a una representación de cada tipo de Unidad de Auditoría o Auditores Internos que conforman el sistema. Los procedimientos diseñados son los siguientes:

- P 401-06 Trabajo de Supervisión y Control a las Unidades Centrales de Auditoría y Unidades de Auditoría Interna
- P 402-06 Trabajo de Supervisión y Control a los Auditores Internos de las Empresas
- P 403-06 Trabajo de Supervisión y Control a las Sociedades Civiles de Servicios, que practican la auditoría

Con el objetivo de validar cada uno de estos procedimientos se seleccionaron:

- Una Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI), en este caso, la UCAI del Consejo de Administración Provincial, que agrupa a 38 auditores, por ser la única unidad de su tipo en el territorio,
- La Unidad de Auditoría Interna (UAI) de Salud Provincial,
- Los Auditores Internos (AI) de la División ISLAZUL de Cienfuegos, y
- La Sociedad Civil de Servicio que practica la auditoría, Sucursal CANEC S.A. de Cienfuegos, por ser la de mayor número de miembros entre las cuatro de su tipo existentes en el territorio, al contar con 28 auditores.

A continuación exponemos los resultados de su aplicación en cada uno de los anteriormente mencionados.

### ***3.2 Supervisión y Control a la Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de Administración Provincial de Cienfuegos***

La Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI) del Consejo de Administración Provincial (CAP) de Cienfuegos radica en la sede de la Asamblea Provincial del Poder Popular, sito en Avenida 54 esquina 29, municipio de Cienfuegos.

Cuenta con una plantilla aprobada de 38 cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose 24 cubiertos, para un 63 por ciento de completamiento.

La visita de Supervisión y Control a la Unidad Central de Auditoría Interna del CAP se ejecutó del 17 de enero al 18 de febrero del 2005 por el Auditor Gubernamental Superior del Área de Supervisión al Sistema de Auditoría, cumpliendo el programa de visitas elaborado por la Delegación del MAC en Cienfuegos, y se aplicó el procedimiento P 401-05 del Capítulo IV del Manual de Procedimientos diseñado.

El trabajo se realizó por pruebas que abarcaron el período de enero a diciembre del 2004 y se obtuvieron los resultados que a continuación se exponen:<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> Se utilizó el Informe de la Visita de Supervisión y Control a la Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de Administración Provincial de Cienfuegos de fecha 3 de marzo del 2005.

## **Organización Interna de la Unidad de Auditoría**

La Unidad Central de Auditoría Interna se encuentra subordinada al Presidente del Consejo de Administración Provincial, cumpliendo con la segunda de las Disposiciones Especiales del Decreto Ley No. 159, De la Auditoría.

Cuentan con una plantilla aprobada de 38 cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose 24 cubiertos, para un 63 por ciento de completamiento señalando que, excepto en un caso que se encuentra en proceso de trámite por cumplir con todos los requisitos, el resto de los auditores se encuentran inscritos en el Registro de Auditores de la República de Cuba y poseen el correspondiente Certificado de Inscripción, cumpliendo con lo establecido en el Capítulo IV, Sección Segunda, Artículo 19, inciso h, del Decreto Ley No. 159.

La Jefa de la Unidad de Auditoría, graduada de Licenciatura en Economía, fue nombrada en el año 2002 y cumple con todos los requisitos generales de conocimientos y experiencia para poder ejercer su actividad, establecidos en el Artículo 19, del Decreto Ley No. 159 De la Auditoría.

Para dar inicio a una auditoría se emite la correspondiente Carta de Presentación y Orden de Trabajo, las que cumplimentan toda la información requerida según Resolución No. 100/04 del MAC.

No utilizan el Sistema RAUDIT por presentar problemas en su aplicación, el Registro de Auditoría se confecciona de forma manual, señalando que contiene todos los datos requeridos.

Poseen y se encuentran actualizados los Manuales de Normas Generales de Contabilidad y de Legislación Financiera, así como los Subsistemas de Control Interno, Manual del Auditor y demás regulaciones y disposiciones vigentes.

Se controla la entrega del Plan de Medidas por las entidades con auditorías cuyos resultados han sido evaluados de Deficiente y Malo, cumpliendo con todos los requisitos establecidos en la Resolución No.103/2004 de nuestro Ministerio, señalándose que

existen planes de medidas entregados por las entidades fuera del término establecido, con evidencia en parte de reclamaciones por la UCAI en períodos posteriores al vencimiento de éste.

En otro orden se comprueba que sólo 4 entidades que representan el 21 por ciento, informan pasado el término de los 180 días el estado de cumplimiento de las medidas propuestas, existiendo documentos probatorios de reclamaciones al 32 por ciento de las entidades pendientes fuera de la fecha prevista.

### Planes de Auditoría y su ejecución

En el año 2004 se ejecutaron 63 auditorías, que representan el 66 por ciento de cumplimiento del plan, siendo evaluadas de Deficiente y Mal el 31 por ciento de las realizadas.

|              | Auditorías  |             | %         | De ellas no<br>Nominalizadas |
|--------------|-------------|-------------|-----------|------------------------------|
|              | <u>Plan</u> | <u>Real</u> |           |                              |
| Sistema      | 63          | 31          | 49        | 9                            |
| Temáticas    | 28          | 27          | 96        | 12                           |
| Especiales   | 2           | 4           | 200       | 2                            |
| Recurrentes  | 2           | 1           | 50        | -                            |
| <b>Total</b> | <b>95</b>   | <b>63</b>   | <b>66</b> | <b>23</b>                    |

En el incumplimiento del plan inciden las siguientes causas:

- Fluctuación de la fuerza de trabajo, encontrándose la plantilla cubierta sólo al 63 por ciento.
- Realización de auditorías con presuntos hechos delictivos que provocaron la utilización de un fondo de tiempo superior al planificado.
- Fueron presentados 8 Certificados Médicos, para una afectación de 327 días por este concepto.
- Se autorizaron 6 Licencias sin Sueldo provocando una afectación de 123 días.

El Plan del año 2005 incluye la realización de 45 auditorías, de ellas; 5 Financieras, 31 Especiales y 9 Recurrentes, teniendo en cuenta los levantamientos nacionales recibidos al respecto.

### **Control y análisis del fondo de tiempo**

El fondo de tiempo empleado en función de las auditorías no se controla correctamente, ni se analizan las desviaciones presentadas, no pudiéndose definir en auditores-días la afectación real por las bajas presentadas, así como por la prolongación del tiempo de duración de las auditorías con detección de presuntos hechos delictivos.

Por otra parte se pudo comprobar que los auditores no se emplean en tareas ajenas a la actividad de auditoría.

### **Expediente Único de Auditoría**

Existe evidencia en papeles de trabajo de su revisión, se analizan los resultados de las auditorías efectuadas, así como los planes de medidas emitidos por las entidades para resolver las deficiencias señaladas.

### **Prevención**

La Unidad de Auditoría tiene elaborado el Plan de Prevención acorde a la Resolución No. 13/2003 del MAC señalándose que, existe constancia documental tanto de la verificación de su cumplimiento como de su actualización periódica.

### *Perfeccionamiento Empresarial*

Durante el año 2004 la UCAI se planificó la realización de 3 auditorías a igual número de entidades que se iniciarían en el proceso y una auditoría a otra entidad que se encontraba en perfeccionamiento empresarial, incumpléndose lo planificado por coincidir en dos casos con auditorías ya iniciadas por Fiscalía Provincial, en otro por carecer de fondo de tiempo real para ejecutarlas y la otra se pospuso para el año 2005 por decisión colegiada

de el Secretario Ejecutivo del Grupo de Perfeccionamiento, la Dirección de la entidad y el jefe de la UCAI.

### **Estimulación Salarial**

La revisión del total de los pagos realizados a los auditores de la UCAI por concepto de estimulación y antigüedad en los meses de noviembre y diciembre del 2004, permite asegurar que los mismos se corresponden con lo establecido en las Resoluciones Nos. 38/99 y 13/2000 del MTSS, sin que se detecten violaciones al respecto.

Durante el período se tramitó por esta Delegación el descargo presentado por la entidad: Balneario Ciego Montero declarado con lugar, no pudiéndose comprobar la afectación del estímulo al Jefe de Grupo y auditor actuante por haber causado bajas de la UCAI al cierre de la auditoría.

### **Informes con irregularidades**

Durante el año 2004 se detectaron 13 presuntos hechos delictivos constatándose que, en todos los casos se realizó Informe Especial y se tramitó con los órganos competentes, informándose oportunamente a nuestra Delegación. Existe evidencia del seguimiento a estos casos así como del control y actualización de la situación en que se encuentra cada uno de ellos.

De igual forma se procede con los PHD detectados por las UAI que se les subordinan, exigiéndose la denuncia de los mismos de existir morosidad por parte de los dirigentes o funcionarios responsables de realizarlas.

Los PHD detectados se detallan a continuación:

- Cadena Especializada de Gastronomía y Mercaditos Cruces.
- Dirección Municipal de la Vivienda Palmira.
- Unidad Presupuestada Educación Municipal Cruces.
- Unidad Básica Económica Transporte Municipal Cienfuegos.
- Unidad Coppifrozen No 1 Cruces.

- Empresa Comercio, Gastronomía y Servicios Lajas.
- Hogar de Ancianos de Cruces.
- Mercado “El Maniquí” Cienfuegos.
- Hotel Poder Popular Provincial Cienfuegos.
- Unidad Presupuestada Municipales Comunes Cruces.
- Dirección Municipal de Cultura Cienfuegos.
- Unidad Básica Comercio, Gastronomía y los Servicios Rodas.
- Restaurante “El Colonial” Palmira.

La situación actual que presentan estos casos es la siguiente:

| <b>Situación Actual</b>                                     | <b>No. de Casos</b> |
|---|---------------------|
| Cerrado   | 1                   |
| Tribunal  | 5                   |
| Instrucción Policial en Tramitación y Proceso Investigativo | 3                   |
| Estación Municipal de la PNR                                | 1                   |
| Fiscalía Municipal  | 1                   |
| Pendiente de denuncia                                       | 1                   |
| Pendiente de presentar a operaciones                        | 1                   |

### **Calidad del trabajo de auditoría**

#### **Programas**

Para la realización de las auditorías, poseen y aplican los programas y el Manual de Auditoría, confeccionados por el MAC, así como el Programa de Auditoría de Sistema aprobado por la Resolución No. 18/99 del MFP; incorporándosele la orientación emitida por el MAC de efectuar conciliaciones de saldos.

## Atención metodológica y Supervisión de la calidad de las auditorías

En esta dirección no se ha logrado avance toda vez que, no existió compañero designado para la supervisión hasta el mes de julio, no programándose por esta causa visitas a las UAI que se les subordinan.

Sin embargo, en el periodo se realizaron siete seminarios de actualización con la participación de los auditores de las UAI y auditores internos, existiendo evidencia documental de los temas debatidos y de los participantes a los mismos.

A la UCAI del CAP se le subordinan las UAI de Comercio y Gastronomía, Dirección Provincial de Salud, Dirección Provincial de Educación así como los auditores internos de la Dirección Provincial de Cultura y de las Empresas Provinciales de Mantenimiento y Construcción, Industria Alimenticia y PAMEX.

En el 83 por ciento de la muestra seleccionada se verifica que la supervisión abarca todas las etapas de la auditoría, desde el planeamiento hasta la elaboración del informe, por persona designada al efecto existiendo documentos probatorios de su realización cumpliéndose lo establecido en la Resolución No. 100/04 de nuestro Ministerio.

## Revisión de Informes y Papeles de Trabajo

Se revisaron 6 Informes con sus correspondientes Papeles de Trabajo, que representan el 10 por ciento del total de las auditorías realizadas en el año 2004, los que se detallan a continuación:

| O.T.No. | Entidad Auditada                                      | Tipo de Auditoría | Calificación Otorgada |
|---------|---|-------------------|-----------------------|
| 53/04   | Unidad Presupuestada de Educación de Lajas            | Sistema           | Deficiente            |
| 37/04   | Servi-Hogar de Cumanayagua.                           | Temática          | Aceptable             |
| 22/04   | Unidad Presupuestada de Servicios Comunes de Palmira. | Sistema           | Aceptable             |
| 19/04   | Taller de Refrigeración de Aguada.                    | Temática          | <b>Satisfactorio</b>  |
| 32/04   | Oficina Control y Cobro de Multas de Cruces.          | Temática          | <b>Satisfactorio</b>  |

Las deficiencias más significativas detectadas en la revisión realizada se relacionan a continuación:

### **Informes de Auditoría**

- En la auditoría realizada a la Unidad Presupuestada de Educación Lajas, la calificación otorgada no está en correspondencia con los hallazgos detectados según lo establecido en la Resolución No. 102/04 del MAC. Se evaluó de Deficiente en lugar de Mal. Además, no todos los hechos fundamentales reflejados en la sección de Resultados se muestran en las Conclusiones, ni éstos se presentan por orden de importancia.
- En el Informe de la auditoría realizada a la Entidad Servi-Hogar Cumanayagua no se informan en los resultados deficiencias contenidas en papeles de trabajo, ni éstos cuentan con la valoración del auditor para no reflejar que, existen atrasos de cinco y seis días en la entrega de efectivo al SEPSA, manteniéndose indebidamente en poder de la entidad.
- En el 67 por ciento de la muestra revisada no es oportuna la entrega del informe a los auditados.
- En los informes de las auditorías realizadas a Servi-Hogar municipio de Rodas y Unidad Presupuestada municipio de Lajas no se declaran análisis de períodos posteriores al reflejado como objeto de la auditoría para su mejor comprensión. Tampoco se detalla en esta última el alcance de las pruebas realizadas ni el por ciento que representan del total los documentos comprobados en el subsistema de Caja y Banco, deficiencia que también se detecta en el Informe de la Auditoría realizada al Servi-Hogar municipio Cumanayagua, donde no se plantea la aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, ni las regulaciones que se incumplen.

- En ninguno de estos casos se resume en la sección de Conclusiones, la situación que presenta la entidad respecto al control que ejerce sobre los recursos que administra y la confiabilidad de sus operaciones contables.
- En uno de ellos no se informan todas las limitaciones presentadas en la ejecución de la auditoría, comprobándose su existencia mediante la desactualización o carencia de algunos Registros y Submayores, declarado por los auditores actuantes.
- En el Informe de la Auditoría realizada a la Oficina de Control y Cobro de Multas de Cruces no se hace mención de que los hallazgos detectados fueron comunicados a los dirigentes y funcionarios de la entidad auditada.
- Las recomendaciones que se plantean en dos informes no se conforman de manera general en función de las medidas a aplicar para solucionar las deficiencias, sino que están dirigidas a erradicarlas en el más breve plazo posible.

#### Papeles de Trabajo

- En la auditoría realizada a la Unidad Presupuestada Educación, Municipio Lajas, los papeles de trabajo no contienen en todos los temas analizados, evidencias suficientes, competentes y relevantes que soporten los hallazgos detectados y señalados por los auditores actuantes.
- En el Expediente de la Auditoría realizada a la Oficina de Control y Cobro de Multas del Municipio de Cruces, evaluada de Satisfactorio, no existe evidencia de confirmaciones con terceros. Además, se localizan siglas que identifican modelos dejándose de reflejar el nombre de los mismos.
- En el Expediente de Auditoría del Servi-Hogar Cumanayagua no existe constancia documental de información final de los resultados obtenidos al Consejo de Dirección de la entidad, ni de la información de éstos a la dirección del núcleo del PCC y a los trabajadores, según se establece en la Resolución No. 100/04 del propio Ministerio.

No obstante a las deficiencias señaladas anteriormente, al realizar una valoración de la situación de la UCAI respecto a la Visita de Supervisión efectuada en el mes de marzo del 2003 por nuestro Ministerio, se observan avances, sobre todo en cuanto a la confección de informes y papeles de trabajo, así como en la aplicación de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

### **Resultado de la visita de supervisión**

La calificación que se otorga por los resultados de la visita de Supervisión y Control de la revisión de los aspectos técnicos vinculados con el trabajo específico de la auditoría, en correspondencia con los conceptos y términos que establece la Resolución No. 321/03 del Ministerio de Auditoría y Control, se refleja en la sección Conclusiones del Informe elaborado al efecto y que en este caso son las siguientes:

### **CONCLUSIONES<sup>26</sup>**

De acuerdo con los resultados alcanzados en la visita de supervisión realizada a la Unidad Central de Auditoría Interna, se considera **REGULAR** el trabajo que ésta realiza, criterio que se sustenta en:

- No todos los criterios emitidos por los auditores actuantes están soportados documentalmente por evidencias suficientes, competentes y relevantes que respalden los resultados de las revisiones y análisis efectuados, en el 16 por ciento de la muestra seleccionada.
- La evaluación de DEFICIENTE otorgada en una de las auditorías, de seis revisadas, no está en correspondencia con lo que establece la Resolución No. 102/04 del MAC toda vez que, por las deficiencias detectadas la que corresponde es MAL.

---

<sup>26</sup> Tomado del Informe de la Visita de Supervisión y Control a la UCAI del CAP, de fecha 3 de marzo del 2005.

### **3.3 Supervisión y Control a la Unidad de Auditoría Interna de Salud Provincial Cienfuegos**

La referida Unidad de Auditoría Interna radica en el local que ocupa la Dirección Provincial de Salud, sito en Calle 45 Pabellones del Sanatorio, a la cual se subordina administrativamente.

Desde el punto de vista metodológico es atendida y supervisada por la Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de Administración Provincial, por ser la Dirección Provincial de Salud una entidad de subordinación local.

La Unidad de Auditoría Interna (UAI) cuenta actualmente con una plantilla aprobada de 7 cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose 4 cubiertos, para un 57 por ciento de completamiento.

La visita de Supervisión y Control a la Unidad de Auditoría Interna de Salud Provincial se ejecutó del 24 de mayo al 14 de junio del 2005 por el Auditor Gubernamental Superior del Área de Supervisión al Sistema de Auditoría, cumpliendo el programa de visitas elaborado por la Delegación del MAC en Cienfuegos, y se aplicó el procedimiento P 401-05 del Capítulo IV del Manual de Procedimientos diseñado.

El trabajo se realizó por pruebas que abarcaron el período de mayo a diciembre del 2004 y el primer trimestre del 2005, cuyos resultados a continuación se exponen:<sup>27</sup>

#### **Organización Interna de la Unidad de Auditoría**

La Unidad de Auditoría se encuentra subordinada al Director de la entidad, cumpliendo con la segunda de las Disposiciones Especiales del Decreto Ley No. 159.

Cuentan con una plantilla aprobada de seis cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose cuatro cubiertos, para un 67 por ciento de completamiento comprobándose que, el auditor se encuentra inscripto en el Registro de

---

<sup>27</sup> Se utilizó el Informe de la Visita de Supervisión y Control a la UAI de Salud Provincial de fecha 16 de junio del 2005.

Audidores de la República de Cuba y posee el correspondiente Certificado de Inscripción, cumpliendo con lo establecido en el Capítulo IV, Sección Segunda, Artículo 19, inciso h, del Decreto Ley No. 159.

El Jefe de la Unidad de Auditoría, cumple con todos los requisitos generales de conocimientos y experiencia para poder ejercer su actividad, establecidos en el Artículo 19, del Decreto Ley No. 159 De la Auditoría.

Para dar inicio a una auditoría se emite la correspondiente Carta de Presentación y Orden de Trabajo, las que cumplimentan toda la información requerida según Resolución No. 100/04 del MAC.

El Registro de Auditoría se confecciona de forma manual, observándose que contiene todos los datos requeridos, no repitiéndose dentro del año auditoría a una misma entidad.

Poseen el Manual del Auditor, los propios de su organismo y la Legislación Financiera en soporte magnético, así como las regulaciones e instrucciones emitidas por su Ministerio.

Se controla la entrega del Plan de Medidas por las entidades con auditorías cuyos resultados han sido evaluados de Deficiente o Malo, cumpliendo con todos los requisitos establecidos en la Resolución No.103/2004 de nuestro Ministerio.

#### Planes de Auditoría y su ejecución

Para el año 2004 fueron planificadas 13 auditorías, ejecutándose realmente 8 para un 62 por ciento de cumplimiento. En el segundo trimestre del año, por el atraso que presentaba la ejecución de las auditorías, la UAI presenta a la UCAI del CAP una propuesta de modificación, denegada por la máxima dirección del Consejo de Administración Provincial.

Se comprueba que en el incumplimiento del plan inciden las siguientes causas:

- Determinación incorrecta del fondo de tiempo planificado para las auditorías de Sistema al fijar 10 o 12 días para su ejecución, empleándose realmente un fondo de tiempo superior.
- No completamiento de la plantilla aprobada.

El Plan del año 2005 incluye la realización de 12 auditorías, de ellas, siete Financieras y cinco Especiales; en la fecha de la revisión se encontraban dos auditorías concluidas y dos en proceso, para un 17 por ciento de cumplimiento.

### **Control y análisis del fondo de tiempo**

El fondo de tiempo empleado en función de las auditorías se controla correctamente y se analizan periódicamente las desviaciones presentadas.

De otra parte se pudo comprobar que los auditores no se emplean en tareas ajenas a la actividad de auditoría.

### **Expediente Único de Auditoría**

Existe evidencia en papeles de trabajo de su revisión, se analizan los resultados de las auditorías efectuadas, así como los planes de medidas emitidos por las entidades para resolver las deficiencias señaladas.

### **Prevención**

La Unidad de Auditoría tiene elaborado el Plan de Prevención acorde a la Resolución No. 13/2003 del MAC señalándose que, como ejecutante se identifica incorrectamente al Jefe de la Oficina de Gestión de la Calidad.

### **Estimulación Salarial**

La revisión del total de los pagos realizados a los auditores de la UAI por concepto de estimulación en los meses de marzo y abril del 2005, permite asegurar que los mismos se

corresponden con lo establecido en la Resolución No. 13/2000 del MTSS, sin que se detecten violaciones al respecto.

Durante el período analizado no se han presentado descargos a la Unidad de Auditoría.

### **Informes con irregularidades**

No se detallan informes con irregularidades al no comprobarse auditorías con presuntos hechos delictivos.

### **Calidad del trabajo de auditoría**

#### **Programas**

Para la realización de las auditorías, poseen y aplican los programas confeccionados por el MAC y los propios de su Ministerio, así como el programa utilizado durante el año 2004 para la ejecución de Auditorías de Sistema aprobado por la Resolución No. 18/99 del MFP; incorporándosele la orientación emitida por el MAC de efectuar conciliaciones de saldos.

#### Atención metodológica y Supervisión de la calidad técnica de las auditorías

La Unidad de Auditoría no ha sido objeto de supervisión por parte de la UCAI del CAP, no obstante consta la participación de sus auditores en los Seminarios de Capacitación y Atención Metodológica que mensualmente se imparten por la Unidad Central de Auditoría a la que se subordinan.

La supervisión del trabajo se efectúa por el Jefe de la Unidad existiendo evidencias de ello en papeles de trabajo, señalándose que la misma no abarca todas las etapas de la auditoría, sólo tiene lugar durante la ejecución de ésta.

## Revisión de Informes y Papeles de Trabajo

Se revisaron tres Informes con sus correspondientes Papeles de Trabajo, que representan el 30 por ciento del total de las auditorías realizadas durante el año 2004 y hasta la fecha de esta supervisión los que se detallan a continuación:

| O.T.No | Entidad Auditada                          | Tipo de Auditoría | Calificación Otorgada |
|--------|---|-------------------|-----------------------|
| 2/04   | Unidad Presupuestada Banco de Sangre      | Sistema           | Satisfactorio         |
| 3/04   | Policlínico Área No. 3.                   | Sistema           | Deficiente            |
| 2/05   | Unidad Presupuestada Hospital Siquiátrico | Financiera        | Aceptable             |

Las deficiencias más significativas detectadas en la revisión realizada se relacionan a continuación:

### Informes de Auditoría

- Una de las deficiencias reflejadas en la auditoría realizada al Hospital Siquiátrico no está soportada debidamente en papeles de trabajo toda vez que, si bien existe evidencia documental de la cantidad de AFT por áreas y de las tomas físicas realizadas por el auditor en cada una de ellas, firmadas por el custodio de estos activos y el auditor; no consta la comparación de los mismos con lo reflejado en el Registro Control de cada área.

En otro orden, se sugiere por el auditor que los Activos Fijos Tangibles deben contar con la descripción suficiente que garantice su conservación e integridad, sin que haya sido declarado este hallazgo con claridad y exactitud en papeles de trabajo ni en el cuerpo del Informe.

- En la mencionada auditoría las verificaciones efectuadas responden a una Auditoría de Sistema con comprobaciones de saldos y no a una de tipo Financiera, limitando el cumplimiento de todos los objetivos propuestos.

- En la Auditoría de Sistema realizada al Policlínico Área No. 3, evaluada de Deficiente no se confecciona Acta de Declaración de Responsabilidad Administrativa.
  
- En la auditoría de Sistema realizada al Policlínico Área No. 3 no todos los hechos relevantes contenidos en la sección de Resultados se reflejan en las Conclusiones del Informe, tales como:
  - Saldos estáticos que datan del año 2001 en las Cuentas :
    - Reclamaciones por Cobrar ascendente a 7 142.98 pesos, sin evidencia de gestiones de cobro.
    - Activos Fijos Tangibles por 721 522.82 pesos, desde enero del mencionado año sin que quede evidencia documental de análisis que demuestre o no movimientos en dicha cuenta.
  - La Cuenta Recursos Presupuestarios Comprometidos pendientes de pago Otros Gastos presenta un saldo contrario a su naturaleza ascendente a 1 881.84 pesos.
  - No existe separación de funciones entre quien confecciona la nómina, quien la contabiliza y quien ejecuta el pago, no precisándose el incumplimiento del Principio de Control Interno de División de Funciones.
  
- En ningún caso se informa el alcance de las verificaciones realizadas por temas, cuentas o grupos de cuentas.
  
- En la muestra revisada no se declaran limitaciones que sin lugar a dudas incidieron en la ejecución de las auditorías, al comprobarse la existencia de algunos registros y submayores desactualizados, declarado por los auditores actuantes.
  
- Las Recomendaciones en todos los casos se conforman de manera particular, en función de las deficiencias detectadas.
  
- No se hace mención de que fueran comunicados a los dirigentes y funcionarios de la entidad los resultados del trabajo.

## **Papeles de Trabajo**

- Uno de los aspectos analizados en la Auditoría de Sistema realizada al Policlínico Área 3 no cuenta con evidencias suficientes, competentes y relevantes que sustenten los criterios emitidos por los auditores actuantes.
- No se declara el objetivo por el que fueron creados, ni la fuente de información utilizada.
- No se evalúa el Control Interno en cada tema, según se establece por la Resolución No. 102/04 del MAC.
- No siempre contienen el resumen de los resultados de los análisis efectuados.
- No existe evidencia de la confección del planeamiento ni de las Actas de Notificación de los resultados a los funcionarios de la entidad, Núcleo del PCC y los trabajadores.
- Carecen de Índice que permita la rápida localización de las revisiones efectuadas.

No obstante a las deficiencias señaladas, al realizar una valoración de la situación de la UAI respecto a la Visita de Supervisión efectuada en el mes de marzo del 2004 por nuestra Delegación, se observan avances, sobre todo en cuanto a la confección de informes y papeles de trabajo.

## **Resultado de la visita de supervisión**

Los resultados de la Visita de Supervisión y Control se calificaron de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución No. 321/2003, emitida por el Ministerio de Auditoría y Control el 20 de octubre del 2003.

La calificación se refleja en la sección Conclusiones del informe elaborado, que en este caso fueron las siguientes:

## **CONCLUSIONES<sup>28</sup>**

De acuerdo con los resultados alcanzados en la visita de supervisión realizada a la Unidad de Auditoría, se considera **REGULAR** el trabajo que ésta realiza, toda vez que:

- Se detectan en determinados casos falta de profundidad y exactitud en algunos de los análisis y señalamientos realizados, que no afectan las evaluaciones otorgadas, tales como:
  - No existe evidencia documental de análisis que demuestre o no movimientos en la Cuenta de Activos Fijos Tangibles, con saldo estático desde enero del 2001.
  - No todos los criterios emitidos por los auditores actuantes en uno de los temas revisados, están soportados documentalmente por evidencias suficientes, competentes y relevantes que respalden los resultados de las verificaciones y análisis efectuados en una de las auditorías supervisadas.
  
- No se informan en la sección de Conclusiones algunos de los hechos fundamentales detectados y declarados en la sección de Resultados, en uno de los expedientes objeto de revisión.
  
- La supervisión de la calidad del trabajo no abarca todas las fases de la ejecución del mismo.

### ***3.4 Supervisión y Control a los Auditores Internos de la División ISLAZUL de Cienfuegos***

La División ISLAZUL de Cienfuegos, perteneciente al Ministerio del Turismo, cuenta con una plantilla aprobada de 2 cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose 2 cubiertos, para un 100 por ciento de completamiento.

Desde el punto de vista metodológico, estos Auditores Internos (AI) son atendidos y supervisados por la Dirección de Auditoría de la Casa Matriz de ISLAZUL, subordinada

---

<sup>28</sup> Tomado del Informe de la Visita de Supervisión y Control a la UAI de Salud Provincial, de fecha 16 de junio del 2005.

metodológicamente, a su vez, a la Unidad Central de Auditoría Interna del Ministerio del Turismo.

La visita de Supervisión y Control a los Auditores Internos de la División ISLAZUL de Cienfuegos se ejecutó del 23 de enero al 3 de febrero del 2006 por el Auditor Gubernamental Superior del Área de Supervisión al Sistema de Auditoría, cumpliendo el programa de visitas elaborado por la Delegación del MAC en Cienfuegos para el año 2006, y se aplicó el procedimiento P 402-05 del Capítulo IV del Manual de Procedimientos diseñado.

El trabajo se realizó por pruebas que abarcaron el período de enero a diciembre del año 2005 y se obtuvieron los resultados que a continuación se exponen:<sup>29</sup>

### **Organización Interna**

- Los auditores internos se encuentran subordinados directamente al Director de la entidad cumpliendo con la segunda de las Disposiciones Especiales del Decreto Ley No.159, “De la Auditoría”.
- La División ISLAZUL cuenta con una plantilla aprobada de dos cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose cubierta al 100 por ciento, por auditores inscriptos en el Registro de Auditores de la República de Cuba.
- Los auditores no se emplean en tareas ajenas a su actividad, cumpliéndose lo dispuesto en la Resolución No. 100/04 del MAC.

### **Planes de Auditoría y su ejecución**

- En el año 2005 se ejecutaron cuatro auditorías de tipo Especial, cumplimentándose lo planificado al 100 por ciento, siendo evaluadas tres de ellas de Aceptable y una de Mal, con presunto hecho delictivo.

---

<sup>29</sup> Se utilizó el Informe de la Visita de Supervisión y Control a los Auditores Internos de la División ISLAZUL Cienfuegos de fecha 4 de febrero del 2006.

- Para dar inicio a una auditoría se emite la correspondiente Orden de Trabajo confeccionándose adecuadamente hasta su cierre, así como la Carta de Presentación contando con la información requerida.
- Para el control de la ejecución del Plan de Auditorías, se encuentra habilitado un registro automatizado que brinda toda la información necesaria, comunicándose los resultados de las auditorías ejecutadas mensualmente a su Nivel Central.

### **Plan de Medidas**

De la muestra revisada, el 100 por ciento de las auditorías ejecutadas, incluyendo las evaluadas de Aceptable, cuenta con evidencia documental de la recepción, análisis y control del Plan de Medidas resultante, no detectándose deficiencias en tal sentido, existiendo registro de control para ello.

### **Control y análisis del fondo de tiempo**

El tiempo empleado para la ejecución de las auditorías en la muestra objeto de revisión se corresponde con los objetivos, alcance y profundidad de las mismas; controlándose mediante el cierre de la Orden de Trabajo.

### **Expediente Único de Auditoría**

El Expediente Único de Auditoría cuenta con índice que recoge todas las acciones de control realizadas por los auditores, cumpliéndose lo establecido por la Resolución No. 276/2003 del MAC.

De otra parte consta en las auditorías supervisadas, el análisis que de dicho expediente realizan los auditores en la fase exploratoria, detallándose en hojas de trabajo las deficiencias detectadas en la última auditoría, según corresponda.

## **Prevención**

El Plan de Prevención de la entidad responde a los requerimientos de la Resolución No. 13/03 del MAC, incluyendo medidas relacionadas con la actividad de auditoría. Correctamente se identifican los puntos vulnerables, las posibles manifestaciones, las medidas a tomar, responsables, ejecutantes y la fecha medible de su cumplimiento. Asimismo se comprueban actualizaciones realizadas a dicho documento.

## **Informes con irregularidades**

En el período que se analiza tuvo lugar la detección de un Presunto Hecho Delictivo (PHD), encontrándose en proceso de Instrucción Policial.

## **Calidad del trabajo de auditoría**

### **Programas y manuales**

Se pudo comprobar que los auditores disponen de los Manuales actualizados de Normas Generales de Contabilidad, Legislación Financiera, además cuentan con los programas y demás regulaciones emitidas por el MAC y los propios de su organismo, así como con el Manual de Auditoría de la Dirección Nacional a la que se subordinan metodológicamente.

### Atención metodológica y supervisión de la calidad por persona designada

Consta la revisión efectuada por el Jefe de Grupo del trabajo que ejecuta el auditor actante.

En cada auditoría el Nivel Central supervisa entre otros documentos, aquellos que contienen los hallazgos fundamentales detectados por los auditores como resúmenes por temas o asuntos, actas de discusión parcial, así como la exposición de los hechos en el informe de auditoría elaborado por el Jefe de Grupo.

Sobre tal base se determina por esta instancia la calificación a otorgar atendiendo a las indicaciones de la Carta Circular No. 1/2005 del MINTUR y a la Instrucción DA-58 del propio año, aprobada por la Dirección de Auditoría de la Casa Matriz.

Una vez analizado comparativamente los resultados de las visitas de supervisión efectuadas en los años 2003 y 2006 por esta delegación, resulta necesario significar el estado de avance que muestra la organización de auditoría en cuestión.

### **Revisión de informes y papeles de trabajo**

Se revisaron dos Informes de Auditoría con sus correspondientes papeles de trabajo, que representan el 50 por ciento del total de las auditorías realizadas en el año 2005, como a continuación se detalla:

| <b>O.T</b> |                                  |                          | <b>Calificación</b> |
|------------|----------------------------------|--------------------------|---------------------|
| <b>No.</b> | <i>Entidad Auditada</i>          | <b>Tipo de Auditoría</b> | <b>Otorgada</b>     |
| 43/05      | <b>Red Extrahotelera Islazul</b> | Especial                 | Aceptable           |
| 47/05      | Oficina Central Islazul          | Especial                 | Aceptable           |

### **Informes de Auditoría**

Los Informes de Auditoría que conforman la muestra supervisada reflejan un aceptable cumplimiento de las Normas de Auditoría Interna, aprobadas por la Resolución No.100/2004 del MAC en su Anexo No. 1.

### **Papeles de Trabajo**

Éstos contienen evidencias suficientes, competentes y relevantes, que sustentan los criterios y conclusiones emitidos por los auditores internos, expuestos con claridad, profundidad y exactitud.

## **Resultado de la visita de supervisión**

En la Visita de Supervisión y Control realizada no se detectan deficiencias que afecten los resultados del trabajo realizado por los auditores internos de la División ISLAZUL en la muestra declarada.

Por consiguiente, en correspondencia con los conceptos y términos que establece la Resolución No. 321/03 del MAC, de fecha 20 de octubre del 2003, la calificación que se otorga por los resultados de la revisión efectuada y que se refleja en la sección Conclusiones del Informe elaborado al efecto, es la siguiente:

### **CONCLUSIONES<sup>30</sup>**

De acuerdo con los resultados alcanzados en la visita de supervisión a los auditores internos, se considera **BUENO** el trabajo que realizan, criterio que se sustenta en:

- Los aspectos técnicos y administrativos vinculados con la actividad, contenidos en las Normas de Auditoría Interna se cumplen con un grado aceptable de exactitud y profundidad, que permiten concluir un adecuado nivel de confiabilidad en los resultados de las auditorías supervisadas.
- En la muestra seleccionada existe evidencia escrita de la supervisión que realiza la Dirección de Auditoría de la Casa Matriz, observándose que la misma abarca la revisión de la documentación requerida por ese nivel hasta la elaboración del informe por el Jefe de Grupo.

### ***3.5 Supervisión y Control a la Sociedad Civil de Servicio, que practica la auditoría, CANEC S.A.***

La Sucursal de la Consultoría Económica CANEC S.A. en Cienfuegos se subordina a la Sociedad CANEC S.A., perteneciente a la Asociación Nacional de Economistas de Cuba

---

<sup>30</sup> Tomado del Informe de la Visita de Supervisión y Control a los Auditores Internos de la División ISLAZUL de Cienfuegos, de fecha 4 de febrero del 2006.

(ANEC), y cuenta con una plantilla aprobada de 30 cargos técnicos vinculados directamente a la actividad de auditoría, encontrándose cubierta al 93 por ciento.

La plantilla cubierta de 28 cargos está estructurada por un Director, 3 Jefes de Áreas de Auditoría, 17 Auditores y 7 Técnicos en Auditoría.

En correspondencia con el Programa de Visitas de Supervisión del año 2006 y de acuerdo a las funciones que le han sido conferidas a la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos, del 16 de febrero al 14 de marzo del 2006 se supervisó el trabajo de la Sucursal CANEC S.A en el territorio.

Los objetivos estuvieron dirigidos a:

- Supervisar y controlar el trabajo de la Sucursal CANEC, S.A conforme se establece en la Norma General de Auditoría, así como calificar los resultados de acuerdo a lo establecido en la Resolución No. 321/2003, emitida por el Ministerio de Auditoría y Control.
- Comprobar los Contratos de Trabajo por tipo de moneda y tarifa aplicada para el cobro de los servicios prestados según lo establecido en la Resolución No. 103/2004 del Ministerio de Finanzas y Precios.

El trabajo se realizó por pruebas selectivas que abarcaron el segundo semestre del año 2005, obteniendo los resultados que a continuación se exponen:<sup>31</sup>

### **Capacidad e idoneidad de los auditores y de la organización de auditoría**

Los auditores en funciones se encuentran inscriptos en el Registro de Auditores de la República de Cuba, observándose que se localizan en las Áreas Nos. 1, 2 y 5.

---

<sup>31</sup> Se utilizó el Informe de la visita de Supervisión y Control a la Sociedad Civil de Servicio, CANEC S.A., de fecha 16 de marzo del 2006.

Según el Expediente de Perfeccionamiento Empresarial se comprueba que la Sucursal territorial cuenta con política para la captación del personal, atendiendo a conocimientos, habilidades, aptitud para la profesión, entre otros requisitos.

Existen planes de capacitación a corto plazo que contemplan la realización de seminarios y talleres, previa identificación por la Sucursal de las necesidades de superación. Válido resulta significar, que en fecha próxima se ha planificado sesión de trabajo con todos los auditores donde, entre otros aspectos, se someterán a debate ejemplos hipotéticos de confirmaciones con terceros, con la finalidad de garantizar la calidad de su realización práctica.

Cumplimentando las Normas Personales de la Resolución No. 400/03 del Ministerio de Auditoría y Control, la Sucursal ha establecido documento de Declaración de Impedimentos de los auditores con respecto a la entidad a auditar, de manera que sus criterios resulten imparciales, objetivos y considerados de tal forma por terceros.

### **Desempeño de los auditores y de la organización de auditoría**

Cuentan con Manual de Auditoría CANEC, que incluye entre otras políticas generales; procedimientos, programas, regulaciones y guías-cuestionarios de Control Interno al alcance de todos los auditores.

Se provee al auditor de la correspondiente Orden de trabajo contando con la información requerida.

El Registro de Auditorías se confecciona adecuadamente reflejando el real ejecutado.

Existe control del fondo de tiempo empleado en cada auditoría realizada quedando evidencias de ello en reportes habilitados al efecto, lo que constituye un indicador básico en la evaluación de desempeño.

## **Supervisión Interna**

La muestra objeto de revisión cuenta con evidencia documental de la supervisión realizada tanto por el auditor que realiza funciones de Gestor de la Calidad como por los Jefes de Áreas en las distintas fases de la auditoría, además de la que efectúa el propio Jefe de Grupo y que hace constar mediante su firma o cuño en las hojas de trabajo.

En el año 2006, existen documentos probatorios del funcionamiento semanal de la Comisión integrada por la Directora de la Sucursal, el auditor que se desempeña como Gestor de la Calidad y Jefes de Áreas de Auditoría, creada con el propósito de analizar la calidad de los informes de auditoría concluidos, valorándose la propuesta de calificación otorgada por el jefe de grupo.

## **Atención Metodológica y de Control del Nivel Superior**

Durante el año 2005 la Casa Matriz de la Consultoría Económica ha emitido boletines a través de los que ha actualizado el Manual de Auditoría CANEC, también ha redactado Circulares que responden a los requerimientos de las resoluciones aprobadas por nuestro Ministerio a cumplimentar por las Sociedades que practican la auditoría, apreciándose un trabajo dirigido a elevar la calidad del servicio que brindan.

De otra parte, la Dirección de Auditoría de la Casa Matriz ha supervisado informes de auditoría, aportando criterios que repercuten en la calificación de los resultados expuestos. Asimismo ha solicitado a la Sucursal expedientes elegidos al azar para su supervisión.

## **Sistema de Contratación**

De los Contratos de Servicios Profesionales correspondientes al segundo semestre del año 2005 y que representan el 32 por ciento del total fueron revisados ocho, entre ellos se encuentran los que amparan la ejecución de las auditorías seleccionadas como muestra para la supervisión, comprobándose en todos los casos que se atemperan a lo dispuesto por la legislación vigente, aplicándose la tarifa de 15.00 CUP hora/auditor, no detectándose diferencias entre lo contratado, lo facturado y lo cobrado.

Para la revisión del sistema de pago y de estimulación de los auditores se selecciona el tercer trimestre del año 2005 determinándose para ello, los cobros realizados a los clientes por los servicios prestados, total a cobrar por concepto de salario y de estimulación, así como la determinación del coeficiente a aplicar; comprobándose el pago efectuado específicamente en el Área No. 5, lo anterior se verifica en las nóminas del cuarto trimestre, Nos. 39, 43 y 49 de octubre, noviembre y diciembre respectivamente, estipulado así por la Resolución No. 28/05 emitida por el Director General de la Consultoría Económica CANEC S.A., en su capítulo X; no detectándose deficiencias en tal sentido. Dicho sistema se fundamenta en los resultados finales del trabajo, siendo de obligatorio cumplimiento los siguientes requisitos:

- Satisfacción expresa del Cliente por los resultados de calidad del proyecto ejecutado.
- Cumplimiento de los ingresos contratados, facturados y cobrados.
- Cumplimiento del plazo de ejecución del Contrato.

### **Prevención**

La Sucursal cuenta con Plan de Prevención contra las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción elaborado según los requerimientos de la Resolución No. 13/03 del MAC.

### **Informes con irregularidades**

En el período que se analiza no se han presentado.

### **Ejecución de Auditoría**

En el segundo semestre del año 2005 se ejecutaron 25 auditorías. De ellas, dos Financieras con Dictamen, 18 Financieras sin Dictamen, cuatro Recurrentes y una de tipo Especial.

Se encontraban en proceso cinco auditorías financieras en el momento de esta supervisión.

Las calificaciones otorgadas a las auditorías realizadas en el territorio en el período a supervisar son las siguientes:

| Tipo de Auditoría        | Total     | Razonable | No Razonable | Razonable con Salvedades | Evaluación del Control Interno |          |          |
|--------------------------|-----------|-----------|--------------|--------------------------|--------------------------------|----------|----------|
|                          |           |           |              |                          | Acep.                          | Def.     | Malo     |
| Financiera con Dictamen. | 2         | -         | -            | 2                        | 2                              | -        | -        |
| Financiera sin Dictamen. | 18        | 1         | 4            | 13                       | 13                             | 1        | 4        |
| Recurrente               | 4         | -         | -            | 3                        | 3                              | -        | 1        |
| Especial                 | 1         | -         | -            | -                        | 1                              | -        | -        |
| <b>Total</b>             | <b>25</b> | <b>1</b>  | <b>4</b>     | <b>18</b>                | <b>19</b>                      | <b>1</b> | <b>5</b> |

### Revisión de Informes y Papeles de Trabajo

La muestra determinada y que se detalla a continuación alcanzó el 20 por ciento de las auditorías ejecutadas de julio a diciembre de 2005.

| OT No. | Entidad Auditada                        | Tipo de Auditoría        | Calificación Otorgada                     |
|--------|---|--------------------------|---|
| 85/05  | UEB Ventas al Turismo. Cítricos Arimao. | Financiera sin Dictamen. | -Razonable con Salvedades.<br>-Aceptable. |

|       |   |                             |   |
|-------|---|-----------------------------|---|
| 94/05 | Empresa Servicios Ingeniería.<br>UBC Hospital Provincial. | Especial                    | - Aceptable.                              |
| 99/05 | UEB Unidad Estatal de Tráfico<br>en Cienfuegos.           | Financiera sin<br>Dictamen. | -Razonable con Salvedades.<br>-Aceptable. |
| 89/05 | Delegación Provincial del<br>INRH.                        | Recurrente.                 | -Razonable con Salvedades.<br>-Aceptable. |
| 86/05 | UEB Abastecimiento Técnico<br>Material Cienfuegos.        | Financiera con<br>Dictamen. | -Razonable con Salvedades.<br>-Aceptable. |

Las deficiencias técnicas detectadas en las auditorías reflejadas en la tabla anterior son las siguientes:

### **Informes de auditoría**

- Respecto al grado de control interno existente en la Empresa Servicios Ingeniería UBC Hospital Provincial, no todos los criterios emitidos por el auditor están sustentados en hojas de trabajo, aun cuando se responden afirmativamente en el cuestionario aplicado.
- La calificación de Razonable con Salvedades otorgada a la Delegación Provincial del Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos, no obedece a lo establecido en la Resolución No.102/04 del MAC para las auditorías de tipo Recurrente.

### **Papeles de Trabajo**

- En ningún caso consta documentalmente, la realización de confirmaciones con terceros de operaciones y saldos cuando proceden, al analizar las Cuentas por Cobrar o por Pagar incumpléndose las indicaciones dadas por este Ministerio al respecto.
- La auditoría Especial realizada a la Empresa Servicios Ingeniería UBC Hospital Provincial, cuenta con evidencia documental suficiente del análisis contable efectuado

por el auditor. Ahora bien, independientemente de que el auditor responde el Cuestionario de Control Interno, no consta en hojas de trabajo la revisión efectuada a cada uno de los aspectos que se valoraron positivamente siendo declarados en todos los casos como comprobados.

El propio Manual del Auditor CANEC S.A. contempla la necesidad de soportar cada aspecto que se declare como comprobado en el citado cuestionario con evidencias suficientes, competentes y relevantes, reflejando en columna habilitada al efecto, el número que identifica a la hoja de trabajo que recoge la comprobación en cuestión.

### **Resultado de la visita de supervisión**

***La calificación otorgada por los resultados de la Visita de Supervisión y Control de la revisión de los aspectos técnicos vinculados con el trabajo específico de la auditoría se refleja en la sección Conclusiones del Informe elaborado.***

### **CONCLUSIONES<sup>32</sup>**

De acuerdo a los resultados alcanzados en la visita de supervisión realizada a la Sucursal CANEC S.A. en el territorio, se evalúa de **REGULAR** el trabajo que ésta realiza, toda vez que:

- Se incumplen las indicaciones dadas por este Ministerio, respecto a la realización de confirmaciones de saldos u operaciones con terceros al analizar las Cuentas por Cobrar y por Pagar cuando proceda.
  
- En el 20 por ciento de la muestra revisada, si bien se aplica el Cuestionario CANEC S.A. y se deja evidencia de los aspectos negativos detectados por el auditor, se comprueba que las afirmaciones no están soportadas de manera suficiente, competente y relevante mediante hojas de trabajo.

---

<sup>32</sup> Tomado del Informe de la Visita de Supervisión y Control a la Sucursal de la Consultoría Económica CANEC S.A. en Cienfuegos, de fecha 16 de marzo del 2006, p.2.

### **3.6 Conclusiones parciales**

Los procedimientos elaborados para el Área de Supervisión al Sistema de Auditoría y que se aplican en las visitas de Supervisión y Control que realiza un Auditor Gubernamental Superior, recogen la revisión de las principales cuestiones relacionadas con el carácter organizativo, de control y de cumplimiento, así como de los aspectos técnicos vinculados con el trabajo específico de la auditoría.

Los resultados de las revisiones efectuadas en los papeles de trabajo como en los informes seleccionados como muestra, le han permitido al Auditor Gubernamental Superior actuante determinar con exactitud la calificación a otorgar en correspondencia con los conceptos y términos que establece la Resolución No. 321/03 del MAC, de fecha 20 de octubre del 2003.

Esto ha permitido elevar la calidad del trabajo en esta área seleccionada y muestra de lo anterior es que desde su aplicación durante el año 2005 y los primeros meses del 2006, la Delegación Provincial del MAC no ha tramitado ningún descargo por la acción de supervisión y control al Sistema de Auditoría en el territorio.

## **Conclusiones**

---

- La Resolución No. 297/03, del Ministerio de Finanzas y Precios, instrumenta la nueva concepción, estableciendo las definiciones de control interno, el contenido de los componentes y sus normas. En la propia resolución se indica la obligatoriedad del diseño del Sistema de Control Interno, y que los manuales de procedimientos se confeccionen teniendo en cuenta los criterios establecidos en las Normas Generales de Control Interno.
- La investigación demuestra la necesidad de conformar el Manual de Procedimientos como un medio de control que permite que todo lo que ocurre en la vida diaria de la organización tienda al logro de los objetivos y donde cualquier variación debe ser reflejada.
- El Manual de Procedimientos elaborado como resultado de esta investigación permite que todos los procedimientos se describan de forma secuencial mediante instrucciones escritas que permitan homogeneizar la manera de proceder de los auditores durante la ejecución de cualquier acción de control que realiza la Delegación en cumplimiento del encargo estatal asignado.
- En la validación del diseñado manual en el Área de Atención al Sistema de Auditoría durante la acción de supervisión a las diferentes unidades que conforman el sistema en la provincia, se evidencia que de los aspectos señalados en el Capítulo IV del manual, son deficiencias fundamentales:
  - No todos los criterios emitidos por los auditores actuantes están soportados documentalmente por evidencias suficientes, competentes y relevantes que respalden los resultados de las revisiones y análisis efectuados.

- La evaluación otorgada en algunas de las auditorías revisadas, acorde a las deficiencias detectadas, no está en correspondencia con lo que establece la Resolución No. 102/04 del MAC.
- No se informan en la sección de Conclusiones algunos de los hechos fundamentales detectados y declarados en la sección de Resultados.
- La supervisión de la calidad del trabajo no abarca todas las fases de la ejecución del mismo.
- Se incumplen las indicaciones dadas por este Ministerio, respecto a la realización de confirmaciones de saldos u operaciones con terceros al analizar las Cuentas por Cobrar y por Pagar cuando proceda.

## **Recomendaciones**

---

**La eficaz implementación de un Sistema de Control Interno exige de un Manual de Procedimientos, de tal manera que cada acción quede escrita de forma clara, precisa y concreta, donde ni siquiera se de lugar a dudas de tipo semántico. Todo esto hace recomendar:**

- El uso del Manual de Procedimientos en cada una de las áreas que conforman la Delegación Provincial del Ministerio de Auditoría y Control en Cienfuegos que permite el logro de una mayor eficiencia en el desempeño de sus tareas.
- Aplicar los procedimientos elaborados para el Área de Atención al Sistema de Auditoría en todas las Unidades de la provincia que lo integran, pues identifica en cada una de ellas los problemas que afectan la calidad del trabajo de los auditores.
- Extender el Manual de Procedimientos al resto de las Delegaciones Provinciales y del Municipio Especial de la Isla de la Juventud del Ministerio de Auditoría y Control.

## ***Bibliografía***

---

- Auditoría y Control Interno. Tomado de: <http://www.gestipolis.com.htm>, 2004.
- Badilla Robledo, David. Manuales Administrativos. Universidad Abierta. Tomado de: [http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu\\_manuales.pps](http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu_manuales.pps), 2006.
- Carmona González, Mayra. El papel de la auditoría en los procesos de mejora continua de la gestión. Auditoría y Control (La Habana), (8): 26-46, Abril de 2003.
- Cartategui Pérez, María del Carmen. La sinceridad del control. Auditoría y Control (La Habana), (8): 24-25, Abril de 2003.
- Capote Cordovés, Gabriel. El control interno y el control. Auditoría y Control (La Habana) I, (1): 21-28, Mayo-Agosto de 2000.
- Control Interno- Informe COSO. Tomado de: [http://www.monografias.com/trabajos\\_12/coso/coso2.shtml](http://www.monografias.com/trabajos_12/coso/coso2.shtml), 2004.
- Cooper and Lybrand. Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO)/Cooper and Lybrand.--Madrid: Editorial Díaz de Santos, S.A.,2002.--2T.--215 p, 300p.
- Cuba. Consejo de Estado. Resolución Económica del V Congreso del PCC.--La Habana, 1997.--70 p.
- Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. Resolución 297/2003: Control Interno.--La Habana, 2003.--20 p.

- Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. Guía de Comprobación Nacional de Control Interno/ MFP.--La Habana. Editorial Económico, 2004.--4p.
- Estrada Sevilla, Mayra. Metodología para documentar los Sistemas de Control Interno. Auditoría y Control (La Habana), (12): 41-44, Noviembre de 2004.
- González Monroy, Héctor. Manuales Administrativos. Universidad Abierta. Tomado de: [http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu\\_manuales.pps](http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu_manuales.pps), 2005.
- Lage Dávila, Carlos. Acuerdo 4374 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros: Reglamento del Decreto Ley del Ministerio de Auditoría y Control. Suplemento Especial (La Habana), Abril de 2003.--8p.
- Lage Dávila, Carlos. Carta Circular 34 del 2003. Sistema de Control Gubernamental a la actividad económica. Suplemento Especial (La Habana), Abril de 2003.--8p.
- Lage Dávila, Carlos. Se avanza en el control interno y la contabilidad. Auditoría y Control (La Habana) I, (2): 1-3, Septiembre-Diciembre de 2000.
- López Núñez, Aurelio. Control interno. Análisis de riesgos. Auditoría y Control (La Habana), (5): 1-13, 2002.
- Los Sistemas de Control Interno. Tomado de: [www.eleconomista.cubaweb.cu.Cuba](http://www.eleconomista.cubaweb.cu.Cuba), 2004.
- Los Sistemas de Control Interno. Tomado de: [www.coso.org.Estados Unidos](http://www.coso.org.Estados Unidos), 2004.
- Los Sistemas de Control Interno. Tomado de: [www.gestiopolis.com.Mexico](http://www.gestiopolis.com.Mexico), 2004.

- Manuales administrativos. Multidisciplina Aplicada, AC. La Fuerza del Espíritu Puesta en Marcha. Tomado de: [http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu\\_manuales.pps](http://www.mexicoenlinea.gob.mx/docs/ctu_manuales.pps), 2005.
- Maury Agaisse, Ana Inés. Propuesta de implementación de las nuevas definiciones del control interno en las entidades cubanas. Auditoría y Control (La Habana), (13): 38-48, Abril de 2005.
- Páginas de Cuba. Informe COSO. Tomado de: <http://www.cecofis.cu/mision.htm>, 2004.
- Pamela Llanos, Patricia. Modelamiento de Riesgos en ambientes que utilizan las Tecnologías de Información y Comunicaciones y buenas prácticas de Administración, de Control y de Seguridad. Auditoría y Control (La Habana), (10): 28-39, Febrero de 2004.
- Programa de Preparación Económica para Cuadros. Material de Consulta/ J.C. del Toro Ríos...[et.al.]--La Habana: Centro de Estudios Contables Financieros y de Seguros (CECOFIS), 2005.--74 p.
- ¿Qué es el Informe COSO? Tomado de: <http://www.cecofis.cu/profesores.htm>, 2004.
- Rivero Caballero, María del Carmen. Nuevos conceptos de control interno. Una propuesta de diseño. (1ra Parte). Auditoría y Control ( La Habana), (12): 30-40, Noviembre de 2004.
- Torrente Sera, Teresa. El control interno. Un instrumento eficaz para la administración. Auditoría y Control (La Habana), (7): 12-21, Diciembre de 2002.
- Wood Fonseca, Guillermo. El control es el hombre. Auditoría y Control (La Habana), (4): 37-45, 2001.

## **Anexos**

## **Anexo1**

### **1. Objetivo**

**El presente procedimiento de trabajo, tiene como objetivo establecer las reglas para la aplicación del programa elaborado por el Ministerio de Auditoría y Control (MAC), en las visitas de supervisión y control que realiza la Delegación Provincial del MAC en Cienfuegos a las Unidades Centrales de Auditoría Interna y las Unidades de Auditoría Interna. (En lo adelante Unidades de Auditoría).**

### **2. Alcance**

**Lo que este documento establece, se aplicará por el Área de Atención al Sistema de Auditoría de la Delegación Provincial del MAC en Cienfuegos, en las visitas de supervisión y control que realiza a las Unidades de Auditoría del territorio.**

### **3. Responsabilidad**

**La responsabilidad de la aplicación de este procedimiento de trabajo, es de los Auditores Gubernamentales Superiores que realizan la función de Supervisión Superior al Sistema de Auditoría.**

### **4. Consideraciones éticas**

**Se ajusta a lo establecido en el Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano y a las Regulaciones y Normas de Auditoría.**

### **5. Requerimientos materiales y de personal especializado:**

**5.1.** El personal encargado de aplicar el programa elaborado por el MAC en las visitas de supervisión a las unidades de auditoría, estará integrado por uno ó dos auditores en dependencia de las características de la Unidad objeto de control, los que reunirán los requisitos de conocimientos y experiencia que establece el Decreto Ley No.159 “De la Auditoría”.

#### **5.2. Requerimientos materiales**

Prevía a la realización de la visita de supervisión, revisará en el área organizativa que corresponda del MAC los siguientes documentos:

**5.2.1.** Informe de la última visita efectuada y copia del Plan de Medidas, para evaluar el cumplimiento de los señalamientos efectuados en esa oportunidad

**5.2.2.** El último informe trimestral enviado por la Unidad de Auditoría objeto de control a la Dirección de Planificación, Análisis y Control del MAC.

Para la realización de la visita de supervisión y control requiere de los siguientes documentos:

**5.2.3.** Programa elaborado por el MAC, el cual contiene aspectos técnicos a verificar vinculados con el trabajo específico de auditoría; así como, puntos a verificar relacionados con cuestiones de carácter organizativo, de control y de cumplimiento, que se deben cumplir o ejecutar por las unidades de auditoría.

**5.2.4.** La legislación vigente, las Regulaciones y Normas de Auditoría, y resoluciones emitidas por el MAC, relacionadas con los aspectos a verificar.

## **6. Desarrollo del procedimiento**

**6.1.** El programa para la supervisión y control a los auditores internos, establece dos aspectos a tener en cuenta, como son:

**6.1.1.** Supervisar y controlar el trabajo de las Unidades de Auditoría, según se establece en la Resolución No. 340/03 Reglamento de las Funciones de la Dirección, Artículos No. 24 y 25; así como, calificar los resultados, de acuerdo a lo establecido en la Resolución No. 321/2003, emitida por este Ministerio.

**6.1.2.** Verificar si está elaborado el Plan de Medidas para la prevención y el enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción (en lo adelante Plan de Prevención), de la Unidad de Auditoría, e indagar si es de conocimiento de los trabajadores, la frecuencia que se analiza y actualiza.

### **6.2. Organización interna de la Unidad de Auditoría**

**6.2.1.** Revisa si el nivel a que está subordinada la Unidad de Auditoría en la organización, es el que se dispone en la segunda de las Disposiciones Especiales del Decreto Ley No. 159, de la Auditoría.

**6.2.2.** Verifica que todos los auditores estén inscritos en el Registro de Auditores de la República de Cuba y que posean el correspondiente Certificado de Inscripción. (Capítulo VI, Sección Segunda, Artículo 19, inciso h del Decreto-Ley No. 159 “De la Auditoría”).

- 6.2.3.** Verifica que los jefes de Unidades Centrales de Auditoría Interna (UCAI) y de Unidades de Auditoría Interna (UAI), cumplan los requisitos generales de conocimientos y experiencia para poder ejercer su actividad, establecidos en el Artículo 19, del Decreto-Ley No. 159 “De la Auditoría” y Resuelvo Sexto de la Resolución 100/04 del MAC.
- 6.2.4.** Investiga por el grado de cumplimiento del Plan de Auditoría, y las causas de los incumplimientos en caso de existir.
- 6.2.5.** Analiza si el tiempo empleado en la ejecución de las auditorías se corresponde con el alcance, objetivos y profundidad de las mismas, así como con la cantidad y calificación de los auditores actuantes.
- 6.2.6.** Comprueba si la Unidad de Auditoría emite carta de presentación para dar inicio a una auditoría y si incluye toda la información establecida. (Capítulo I, punto 1.4 del Anexo No. I de la Resolución No.100/04 del MAC Normas de Auditoría Interna).
- 6.2.7.** Revisa las órdenes de trabajo y comprueba que se cumplimente toda la información requerida. (Capítulo I, punto 1.4 del Anexo No. I de la Resolución MAC No.100/04 Normas de Auditoría Interna).
- 6.2.8.** Revisa el Registro de Auditorías y analiza si contiene los datos requeridos, en caso de que no utilicen el RAUDIT. Comprueba además, si dentro del año a una misma entidad se le realiza más de una acción de control, sin que esté autorizado por los jefes de los OACE y CAP, según se establece en la Resolución No. 85/2002 del Ministerio de Auditoría y Control.
- 6.2.9.** Revisa si al término de la auditoría se evalúan los Auditores Gubernamentales, según se establece en la Resolución No. 42/ 2003 del Ministerio de Auditoría y Control.
- 6.2.10** Comprueba si se envía por los auditados el Plan de Medidas, en los casos de auditorías evaluadas de “Deficiente” o “Mal”, y si éste contiene todos los requisitos establecidos en la Resolución No 103/04 del MAC, (referida al envío del Plan de Medidas a la Unidad de Auditoría que realizó el trabajo), así como, indaga si se le da seguimiento a las medidas adoptadas para erradicar las deficiencias detectadas, incluyendo las medidas administrativas con los responsables de las violaciones cometidas.

### **6.3. Control y análisis del fondo de tiempo**

- 6.3.1.** Comprueba si en la Unidad de Auditoría se controla y analiza periódicamente el fondo de tiempo en función del control de la actividad. (Anexo II, Capítulo III punto 3.2 de la Resolución MAC 100/04 Normas y Regulaciones sobre la Actividad de Auditoría Interna)

- 6.3.2.** Comprueba si los auditores son utilizados en tareas ajenas a la actividad; de ser así, investiga y expone los motivos y funcionarios que los autorizaron. (Anexo II, Capítulo III punto 3.2 de la Resolución MAC 100/04 Normas y Regulaciones sobre la Actividad de Auditoría Interna).

## **6.4 Prevención**

- 6.4.1** Verifica si la Unidad de Auditoría ha elaborado el Plan de Medidas para la prevención a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción, (en lo adelante Plan de Prevención), y comprueba las acciones tomadas en los casos en que se hayan detectado irregularidades Resoluciones No. 13 del 2003, emitida por el MAC.

## **6.5 Estimulación salarial**

- 6.5.1** Revisa si el pago de la estimulación y la antigüedad de los auditores del MAC y de las UCAI se corresponde con lo establecido en las Resoluciones Nos. 38/99 y 13/2000 del MTSS.
- 6.5.2** Verifica si a la organización de auditoría se le han presentado descargos o discrepancias, y de haberse declarado con lugar, o detectarse que el trabajo no tuvo la calidad requerida, analiza si se afectó el estímulo al Jefe de Grupo, Supervisor y Auditores que integran el grupo.
- 6.5.3** Si como resultado de la visita de supervisión y Control comprueba deficiencias en la calidad técnica de la auditoría, debe recomendar aplicar lo establecido para estos casos en la Resolución No. 13/2000 del MTSS.
- 6.5.4** De existir recomendaciones de suspensión de estímulos, en la visita de Supervisión y Control anterior a la que se está ejecutando, verifica si se procedió de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. 13/2000 del MTSS.

## **6.6 Informes con irregularidades**

- 6.6.1** Comprueba si las auditorías con Presuntos Hechos Delictivos (PHD), han sido informadas a los Órganos competentes oportunamente, y si han sido reportadas al MAC.
- 6.6.2** Verifica si las UCAI y las UAI tienen controlados y actualizados todos los Presuntos Hechos Delictivos que hayan ocurrido en sus entidades de atención y la situación en que se encuentra cada proceso radicado.

## **6.7 Entidades subordinadas que realizan operaciones de Comercio Exterior**

- 6.7.1** Verifica si se envían a la Dirección de Supervisión y Auditoría del Ministerio de Comercio Exterior, las auditorías evaluadas de Deficiente o Mal practicadas a las

entidades que realizan actividades de comercio exterior en caso de existir. (Resolución No. 127/02 del MAC).

## **6.8 Calidad del trabajo de auditoría**

**6.8.1** Verifica si los programas de auditoría en uso, son los oficiales de este Ministerio. En caso de que hayan sido confeccionados por la propia Unidad de Auditoría, determina su calidad, velando porque cumplan los requerimientos de carácter general establecidos para cada caso.

**6.8.2** Comprueba si tienen actualizados los manuales de Normas Generales de Contabilidad, de Legislación Financiera, las disposiciones, regulaciones, y otros documentos importantes para el logro de los objetivos. (Anexo I, Capítulo 3, punto 3.4 de la Resolución 100/04 del MAC).

## **6.9 Supervisión de la calidad de las auditorías y atención metodológica a las unidades de auditoría y auditores internos.**

**6.9.1** Comprueba que las auditorías son supervisadas desde su inicio hasta la presentación de informe por una persona designada al efecto o el Jefe de la Unidad, y que existe evidencia documental. (Anexo I, Capítulo 3. Punto 3.3 de la Resolución 100/04 del MAC).

**6.9.2** Verifica si se realiza la supervisión y atención metodológica a las Unidades de Auditoría y auditores internos que le están subordinadas, y si se deja evidencia documental de ello, comprobando si éstas cumplen las regulaciones y disposiciones vigentes relacionadas con el trabajo de auditoría, a los efectos de evaluar la calidad técnica de las auditorías realizadas por los auditores internos y si se efectúan las recomendaciones que correspondan. (Anexo II, Capítulo III, punto 3.1 de la Resolución 100/04 del MAC).

## **6.10 Revisión de informes de auditoría y papeles de trabajo**

**6.10.1** Selecciona una muestra de informes de auditorías y sus correspondientes papeles de trabajo, en la que tiene en cuenta la estructura de la Unidad de Auditoría y que en lo posible estén representados todos los auditores jefes de grupo, así como, los tipos de auditoría y calificaciones otorgadas, hace énfasis en las auditorías calificadas de satisfactorio o aceptable, con el objetivo de analizar su correspondencia con las deficiencias detectadas.

### **6.10.2 En la revisión de los informes de auditoría, comprueba que:**

- La presentación de los informes de auditoría sea oportuna.
- La estructura y contenido de cada sección se ajustan a lo establecido en el Anexo I, Capítulo 4, punto 4.2.1 de la Resolución 100/04 del MAC. (Debe

respetar el orden del formato del informe de la entidad, de acuerdo con lo previsto en los manuales de auditoría, en caso de existir)

- Los señalamientos contenidos en el informe y sus anexos estén debidamente amparados, conceptual y matemáticamente, mediante evidencias suficientes, competentes y relevantes contenidas en los papeles de trabajo.
- Exista correspondencia entre las imputaciones que sobre las deficiencias detectadas se reflejan en la Declaración de Responsabilidad Administrativa, con la responsabilidad y cargo del dirigente, funcionario o trabajador.
- Se corresponde el encabezamiento del anexo con la deficiencia expuesta en el cuerpo del informe y si dicho anexo es realmente necesario.
- Las deficiencias consignadas se exponen en orden de importancia en los resultados y en las conclusiones.
- En los casos de utilización de sistemas automatizados y técnicas de información por parte de las entidades sujetas a auditorías, subordinadas al órgano u organismo, investigue y confirme, por pruebas, si al efectuar las auditorías se verifica el cumplimiento de lo establecido en las resoluciones siguientes: Conjunta MFP-MIC del 8 de abril del 2004; No. 6 del MININT del 18 de noviembre de 1996 y la No. 204 del SIME del 20 de noviembre de 1996, así como el Decreto Ley No. 199 de 25 de noviembre de 1999, relativas a los sistemas automatizados y las técnicas de información.
- En los señalamientos se expongan las implicaciones o consecuencias que se deriven de las deficiencias y la legislación que se incumple.
- En el cuerpo del informe no se incluyan tablas o cuadros que por su tamaño deben consignarse en anexos.
- No se abuse en señalar los procedimientos y técnicas empleados.
- No se empleen términos incorrectos.
- No se haya incurrido en errores ortográficos.
- De existir limitaciones en el alcance de la auditoría por alegar los funcionarios de la entidad pérdida de documentos, si se consigna en el Informe que el caso fue denunciado, según establece el Código Penal.
- No se utilicen siglas o abreviaturas que no hayan sido declaradas previamente; salvo que sean muy conocidas, como: MP, UM, MLC, etc.
- La exposición de los hallazgos sea completa, exacta, objetiva y convincente, así como lo suficientemente clara y concisa.

- No se empleen adjetivos improcedentes.
- Se consigne el alcance de la auditoría para cumplir los objetivos propuestos.
- No muestren problemas técnicos o aritméticos que le resten prestigio.
- Las verificaciones efectuadas estén en correspondencia con los objetivos de la auditoría.
- La calificación otorgada se corresponda con las deficiencias detectadas, según lo establecido en la Resolución 102/04 del MAC.
- La presentación de los informes de auditoría sea oportuna.

### **6.10.3 Revisión de los papeles de trabajo (P/T), comprueba que:**

- Confirman y respaldan los dictámenes e informes.
- Los expedientes contengan el índice que los identifique, incluyan el o los programas empleados según el tipo de auditoría, así como las Actas de información de los resultados de la auditoría al Consejo de Dirección, a la Dirección del Comité del Partido o Núcleo, y a los trabajadores. (Anexo II Capítulo II de la Resolución No.100/04 del MAC).
- Exista evidencia de exploración, y si en esta se deja constancia que la entidad tiene implementado el Expediente Único de Auditoría, así como, que el mismo fue revisado por el auditor.
- Exista evidencia del planeamiento de las auditorías
- Estén numerados o codificados.
- No estén escritos al dorso.
- Estén encabezados con el nombre de la entidad, el objetivo y la fecha o período que abarca la revisión o análisis.
- Sean suficientemente claros, legibles, comprensibles y detallados, que permitan que un tercero esté en capacidad de fundamentar las conclusiones y recomendaciones mediante su revisión.
- La información matemática que contengan sea correcta.
- Estén organizados por temas, los que deben estar constituidos por una cuenta, materia o propósito específico objeto de la auditoría.

- Contengan el resumen de los resultados de las verificaciones efectuadas, al pie o en hojas de notas.
- Contengan evidencias de confirmaciones con terceros, en los casos que los objetivos de la auditoría lo requieran.
- Existan evidencias de las conciliaciones bancarias realizadas por los auditores, en los casos que proceda.
- Muestren el origen o fuente de la información, lo que permite determinar el valor de la evidencia.
- Se hayan empleado correctamente marcas, rayas y doble rayas.
- Se consigne la inicial o el nombre del auditor que lo confecciona, la fecha y el No. del P/T.
- Contengan un índice y referencias cruzadas entre hallazgos que se relacionan entre sí y con el resumen del tema, así como con la copia del informe final que se archiva en el expediente de auditoría.
- Se deje evidencia de la supervisión realizada, mediante marcas de revisión y documento específico preparado para ese fin.
- Las hojas de trabajo estén correctamente dobladas.
- Se conserven adecuadamente.
- Contengan las evidencias suficientes, competentes, relevantes y razonables de las comprobaciones, verificaciones e investigaciones realizadas por el auditor; las que deben ser veraces.
- Se deje evidencias que permitan fijar con precisión la responsabilidad administrativa como son: contenido del cargo, fecha del nombramiento, y tiempo de permanencia en el cargo.

## **6.11 Resultado de la visita de supervisión**

**6.11.1** Al concluir la visita de supervisión, elabora un informe que resuma el resultado del trabajo realizado, el que debe contener la misma estructura del informe de auditoría, consignando en cada sección de éste los aspectos que correspondan de acuerdo con las características de este trabajo.

**6.11.2** En la sección Conclusiones del Informe, se refleja la calificación que se otorga por los resultados de la revisión efectuada, en correspondencia con los conceptos y términos que establece la Resolución No. 321/03 del MAC, de fecha 20 de octubre del 2003.

- 6.11.3** Debe consignar el término que tiene la Unidad de Auditoría para enviar el Plan de Medidas a la unidad organizativa que realizó el trabajo, el que no puede exceder de 30 días a partir de la fecha de recepción del mencionado informe. (Resolución No. 103/04 del MAC).
- 6.11.4** De igual forma debe consignar el término de veinte (20) días posteriores a la notificación del Informe que tiene la UCAI ó UAI según sea el caso, para presentar el descargo o discrepancia a la entidad que ejecutó la acción de control (Resolución No. 322/03, del MAC de fecha 20 de Octubre del 2003).

## **7 Referencias, fuentes legislativas y normativas**

- ✓ **Acuerdo 4045 del CECM, del 31 de mayo del 2001.**
- ✓ **Decreto Ley No.219 del Consejo de Estado de la República de Cuba, 25 de abril del 2001.**
- ✓ **Acuerdo No. 4374 del CECM, del 11 de abril del 2002.**
- ✓ **Resolución No. 85/2002 del MAC, sobre la estimulación salarial.**
- ✓ **Resoluciones No. 13 y 40 de año 2003, emitidas por el MAC.**
- ✓ **Resolución MAC No. 127/02) establece informar a la Dirección de Supervisión del MINCEX, de los resultados de las auditorías realizadas a entidades que realizan operaciones de comercio exterior, con calificaciones de Deficiente o Mal**
- ✓ **Resolución No. 321/03 de fecha 20 de octubre del 2003, que establece que se aplique el programa en las visitas de supervisión y que se califique el resultado de la revisión de acuerdo a los términos y conceptos que establece.**
- ✓ **Resolución No.322/03 Establece el procedimiento administrativo para tramitar los descargos o discrepancias presentados por los dirigentes y demás trabajadores de las entidades auditadas, así como, cualquier persona objeto de alguna acción de control previsto dentro de las funciones del MAC, o que tienen las Unidades que conforman el Sistema Nacional de Auditoría.**
- ✓ **Resolución MAC 399/03 Normas para los Auditores Gubernamentales.**
- ✓ **Resolución 102/04 Metodología para la evaluación y calificación de las auditorías.**
- ✓ **Resolución 103/04 Establece el término para remitir el Plan de Medidas y los datos que debe contener el mismo.**

- ✓ **Resolución 104/04** Dejar evidencia en el expediente que permita fijar la responsabilidad administrativa, y los aspectos que debe contener el Acta de Declaración de Responsabilidad Administrativa.
- ✓ **Resolución 105/04** Establece la forma de comunicar los resultados de las auditorías a los interesados externos.
- ✓ **Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano.**
- ✓ **VMP-84/05** que aprueba y pone en vigor los programas para la supervisión y control a las Unidades Centrales de Auditoría Interna , Unidades de Auditoría Interna y auditores internos de las empresas.
- ✓ **VMP-97/05** Aprueba la Guía Metodológica para evaluar la calidad de las auditorías.
- ✓ **Conjunta MFP-MIC del 8 de abril del 2004; Resolución No. 6 del MININT del 18 de noviembre de 1996 y la No. 204 del SIME del 20 de noviembre de 1996, así como el Decreto Ley No. 199 de 25 de noviembre de 1999, relativas a los sistemas automatizados y las técnicas de información.**
- ✓ **Resolución No. 13/2000 y 38/09 del MTSS.**

Otras regulaciones vigentes, emitidas por el MAC, el MTSS y otros organismos vinculados con la actividad de auditoría.

## **Anexo 2**

### **7. Objetivo**

**El presente procedimiento de trabajo (P), tiene como objetivo establecer las reglas para la aplicación de un programa elaborado por el Ministerio de Auditoría y Control (MAC), para la supervisión y control que se efectúa a los auditores internos que desarrollan su trabajo como instrumento de la propia administración, ya sea de forma individual o incorporados a un grupo de trabajo; con la finalidad de evaluar la calidad técnica de las auditorías que realizan, así como, calificar los resultados.**

### **8. Alcance**

**Lo que este documento establece, se aplicará por el Área de Atención al Sistema de Auditoría en las visitas de supervisión y control que realiza a los auditores internos del territorio.**

### **9. Responsabilidad**

**La responsabilidad de la aplicación de este procedimiento de trabajo es de los Auditores Gubernamentales Superiores que realizan la función de Supervisión Superior al Sistema de Auditoría.**

### **10. Consideraciones éticas**

**Se ajusta a lo establecido en el Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano y a las Normas de Auditoría en cuanto a la capacidad profesional.**

### **11. Requerimientos materiales y de personal especializado**

**El personal encargado de aplicar el programa elaborado por el MAC en las visitas de supervisión, estará integrado por uno ó dos especialistas en dependencia del número de auditores internos de que dispone la unidad organizativa objeto de control, los que reunirán los requisitos de conocimientos y experiencia que establece el Decreto Ley No.159 “De la Auditoría”.**

## Requerimientos materiales

Previa a la realización de la visita de supervisión, revisa en el área organizativa que corresponda del MAC los siguientes documentos:

Informe de la última visita efectuada y copia del Plan de Medidas, para evaluar el cumplimiento de los señalamientos efectuados en esa oportunidad.

Para la realización de la visita de supervisión y control requiere de los siguientes documentos:

Programa elaborado por el MAC, el cual contiene aspectos técnicos a verificar vinculados con el trabajo específico de auditoría; así como, puntos a verificar relacionados con cuestiones de carácter organizativo, de control y de cumplimiento, que se deben cumplir o ejecutar por los auditores internos.

Las Regulaciones y Normas de Auditoría Interna, las resoluciones emitidas por el MAC, así como, las promulgadas por otros Organismos, relacionadas con los aspectos a verificar.

## Desarrollo del procedimiento

El programa para la supervisión y control a los auditores internos, establece tres aspectos a tener en cuenta, como son:

Supervisar el trabajo de los auditores internos con el objetivo de evaluar la calidad técnica de las auditorías, así como calificar los resultados, de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. 321/2003, emitida por este ministerio, que establece los aspectos técnicos y administrativos vinculados con el trabajo específico de auditoría.

Comprobar si cumplen con lo establecido en las Regulaciones y Normas de Auditoría, puestas en vigor en la Resolución 100/04 Normas y Regulaciones de Auditoría Interna.

Verificar si la entidad ha elaborado el Plan de Medidas para la prevención y el enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción, (en lo adelante Plan de Prevención), así como, comprobar las acciones tomadas en los casos en que se hayan detectado irregularidades.

## Organización interna

Comprueba si los auditores internos están subordinados al máximo nivel de dirección de la entidad, según se dispone en la segunda de las Disposiciones Especiales del Decreto Ley No. 159, De la Auditoría.

Revisa si todos los auditores están inscritos en el Registro de Auditores de la República de Cuba y si poseen el correspondiente Certificado de Inscripción. (Capítulo VI, Sección Segunda, Artículo 19, inciso h del Decreto-Ley No. 159).

Comprueba si está elaborado el plan anual de auditoría, que contemple las auditorías a ejecutar en dicho período, garantizando la suficiente flexibilidad que permita realizar auditorías no previstas resultantes de solicitudes urgentes, denuncias de importancia y otros motivos.

Verifica si presentaron oportunamente el plan de trabajo al máximo dirigente de la entidad, para su aprobación, y si informan su ejecución en los plazos que éste determine.

Revisa si el director provee a los auditores de la correspondiente carta de presentación y la orden de trabajo, comprueba además, si este último documento posee toda la información requerida. (Capítulo I, punto 1.4 del Anexo No. I de la Resolución MAC No.100/04 Normas de Auditoría Interna).

Revisa el Registro de Auditorías y analiza si contiene los datos requeridos, en caso de que no utilicen el sistema automatizado RAUDIT.

Verifica si se envía por los auditados el Plan de Medidas, en los casos de auditorías evaluadas de “Deficiente” o “Mal”, y si éste contiene todos los requisitos establecidos en la Resolución No 103/04 del MAC, (referida al envío a la Unidad de Auditoría que realizó el trabajo el Plan de Medidas), así como, indaga si se le da seguimiento a las medidas adoptadas para erradicar las deficiencias detectadas (incluyendo las administrativas) con los responsables de las violaciones cometidas.

### **Control y análisis del fondo de tiempo**

Verifica si se controla y analiza periódicamente el fondo de tiempo en función del control de la actividad. (Anexo II, Capítulo III punto 3.2 de la Resolución MAC 100/04 Normas y Regulaciones sobre la Actividad de Auditoría Interna)

Comprueba si los auditores son utilizados en tareas ajenas a la actividad; de ser así, investigar y exponer los motivos y funcionarios que autorizaron. (Anexo II, Capítulo III punto 3.2 de la Resolución MAC

#### **6.4 Prevención**

- 6.4.1** Verifica si la entidad tiene elaborado el Plan de Medidas para la prevención a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción, (en lo adelante Plan de Prevención), y si éste contiene las correspondientes a la actividad de auditoría y comprueba las acciones tomadas en los casos en que se hayan detectado irregularidades. (Resolución No. 13 del 2006, emitida por este Ministerio).

#### **6.5 Estimulación salarial**

- 6.5.1** Verifica si los auditores internos son estimulados con un máximo de sesenta pesos (\$60.00), cuando se haya practicado en su entidad una auditoría De Sistema, Financiera o de Gestión, con resultados de satisfactorio o aceptable.(Resolución Nos. 13/2000 del MTSS. y 85/2002 del MAC).

**Debe tener en cuenta que los auditores internos pueden cobrar los sesenta pesos (\$60.00) cuando los resultados obtenidos en una auditoría sean deficientes o mal, pero existe evidencia documental que acredite que informó al primer nivel de dirección de la entidad los incumplimientos de las regulaciones, principios y normas establecidas o cualesquiera otras acciones u omisiones que pudieran afectar la buena marcha de la entidad objeto de auditoría o cuando, en el desempeño de sus funciones, detectaran acciones u omisiones presumiblemente delictivas, procediendo a darle el curso legal correspondiente.(Resolución No. 13/2000 del MTSS).**

#### **6.6 Informes con irregularidades**

- 6.6.1** Verifica si los auditores internos han detectado Presuntos Hechos Delictivos (PHD), y si elaboraron el Informe Especial, e informaron de esta situación al máximo nivel de dirección de la entidad, siempre que éste no esté comprometido con el hallazgo, de lo contrario, comprueba, si dicho informe el auditor lo presentó a las autoridades competentes, y si le da seguimiento para conocer en que proceso se encuentra el caso.

**6.6.2** Comprueba si los auditores internos envían a la UCAI o UAI, según corresponda la información de las auditorías con PHD.(Capítulo VI Artículo 7 Resolución No. 40/2003 emitida por este Ministerio).

## **6.7 Calidad del trabajo de auditoría**

**6.7.1** Verifica si los programas de auditoría en uso, son los oficiales de este Ministerio. En el caso que no sea así, determina su calidad, velando porque cumplan los requerimientos de carácter general establecidos para cada caso.

**6.7.2** Comprueba si tienen actualizados los manuales de Normas Generales de Contabilidad, de Legislación Financiera, las disposiciones, regulaciones, y otros documentos importantes para el logro de los objetivos, conforme se establece en el Anexo I, Capítulo 3, punto 3.4 de la Resolución 100/04 del MAC.

## **6.8 Supervisión de la calidad de las auditorías y atención metodológica a los auditores internos**

**6.8.1** Comprueba si existen evidencias de que la UAI o la UCAI, según corresponda, realiza visitas de supervisión del trabajo de auditoría y si reciben atención metodológica por las unidades de auditoría a las que se subordinan, así como, de las rectoras de su actividad. (Anexo II, Capítulo III, punto 3.1 de la Resolución MAC 100/04)

## **6.9 Revisión de informes de auditoría y papeles de trabajo**

**6.9.1** Selecciona una muestra de informes de auditorías y sus correspondientes papeles de trabajo, en la que debe tener en cuenta los tipos de auditoría y calificaciones otorgadas, haciendo énfasis en las auditorías calificadas de satisfactorio o aceptable, con el objetivo de analizar su correspondencia con las deficiencias detectadas.

**6.9.2** En la revisión de los informes de auditoría, comprueba que:

- La presentación de los informes de auditoría sea oportuna.
- La estructura y contenido de cada sección se ajustan a lo establecido en el Anexo I, Capítulo 4, punto 4.2.1 de la Resolución 100/04. (Debe respetar el orden del formato del informe de la entidad, de acuerdo con lo previsto en los manuales de auditoría, en caso de existir)
- Los señalamientos contenidos en el informe y sus anexos estén debidamente amparados, conceptual y matemáticamente, mediante evidencias suficientes, competentes y relevantes, contenidas en los papeles de trabajo.

- Exista correspondencia entre las imputaciones que sobre las deficiencias detectadas se reflejan en la Declaración de Responsabilidad Administrativa, con la responsabilidad y cargo del dirigente, funcionario o trabajador.
- Se corresponde el encabezamiento del anexo con la deficiencia expuesta en el cuerpo del informe y si dicho anexo es realmente necesario.
- Las deficiencias consignadas se exponen en orden de importancia en los resultados y en las conclusiones.
- En los casos de utilización de sistemas automatizados y técnicas de información por parte de las entidades sujetas a auditorías, subordinadas a la entidad, investiga y confirma, por pruebas, si al efectuar las auditorías se verifica el cumplimiento de lo establecido en las resoluciones siguientes: Conjunta INSAC-CEF del 1ro. de agosto de 1991; No. 6 del MININT del 18 de noviembre de 1996 y la No. 204 del SIME del 20 de noviembre de 1996, así como el Decreto Ley No. 199 de 25 de noviembre de 1999, relativas a los sistemas automatizados y las técnicas de información.
- En los señalamientos se exponen las implicaciones o consecuencias que se deriven de las deficiencias y la legislación que se incumple.
- En el cuerpo del informe no se incluyan tablas o cuadros que por su tamaño deben consignarse en anexos.
- No se abuse en señalar los procedimientos y técnicas empleados.
- No se empleen términos inadecuados.
- Las deficiencias no se redacten de manera formal
- No se haya incurrido en errores ortográficos.
- No se utilicen siglas o abreviaturas que no hayan sido declaradas previamente; salvo que sean muy conocidas, como: MP, UM, MLC, etc.
- La exposición de los hallazgos sea completa, exacta, objetiva y convincente, así como lo suficientemente clara y concisa.
- No se empleen adjetivos improcedentes.
- Se consigne el alcance de la auditoría para cumplir los objetivos propuestos.
- No muestren problemas técnicos o aritméticos que le resten prestigio.
- Las verificaciones efectuadas estén en correspondencia con los objetivos de la auditoría.

- Se redacte en forma impersonal.
- Se utilicen adecuadamente los signos de puntuación.
- La evaluación otorgada se corresponda con las deficiencias detectadas, según lo establecido en la Resolución MAC 102/04.

**6.9.3** Revisión de los papeles de trabajo (P/T), comprueba que:

- Confirman y respaldan los dictámenes e informes.
- Los expedientes contengan el índice que los identifique, incluyan el o los programas empleados según el tipo de auditoría, así como las Actas de información de los resultados de la auditoría al Consejo de Dirección, a la Dirección del Comité del Partido o Núcleo, y a los trabajadores. (Anexo II Capítulo II de la Resolución MAC No.100/04).
- Exista evidencia de exploración y del planeamiento de las auditorías
- Estén numerados o codificados.
- No estén escritos al dorso.
- Estén encabezados con el nombre de la entidad, el objetivo y la fecha o período que abarca la revisión o análisis.
- Sean legibles, limpios y claros.
- La información matemática que contengan sea correcta.
- Estén organizados por temas, los que deben estar constituidos por una cuenta, materia o propósito específico objeto de la auditoría.
- Contengan el resumen de los resultados de las verificaciones efectuadas, al pie o en hojas de notas.
- Contengan evidencias de confirmaciones con terceros, en los casos que los objetivos de la auditoría lo requieran.
- Existan evidencias de las conciliaciones bancarias realizadas por los auditores, en los casos que proceda.
- Muestren el origen o fuente de la información, lo que permite determinar el valor de la evidencia.

- Se hayan empleado correctamente marcas, rayas y doble rayas.
- Se consigne en cada hallazgo que así lo requiera la normativa o procedimiento que se incumple.
- Se consigne la inicial o el nombre del auditor que lo confecciona, la fecha y el No. del PT.
- En los casos de haber recibido una supervisión por la entidad que los dirige metodológicamente, revisa si se deja evidencia documental de dicha acción.
- Contengan un índice y referencias cruzadas entre hallazgos que se relacionan entre sí y con el resumen del tema, así como con la copia del informe final que se archiva en el expediente de auditoría.
- Se deje evidencia de la supervisión realizada, mediante marcas de revisión y documento específico preparado para ese fin.
- Las hojas de trabajo estén correctamente dobladas.
- Se conserven adecuadamente.
- Contengan las evidencias suficientes, relevantes, competentes y razonables de las comprobaciones, verificaciones e investigaciones realizadas por el auditor; las que deben ser veraces.
- Se deje evidencias que permitan fijar con precisión la responsabilidad administrativa como son: contenido del cargo, fecha del nombramiento, y tiempo de permanencia en el cargo.

## **6.10 Resultado de la visita de supervisión**

- 6.10.1** Al concluir la visita de supervisión, elabora un informe que resume el resultado del trabajo realizado, el que debe contener la misma estructura del informe de auditoría, consignando en cada sección de éste los aspectos que correspondan de acuerdo con las características de este trabajo.
- 6.10.2** En la sección Conclusiones del Informe, refleja la calificación que se otorga por los resultados de la revisión efectuada, en correspondencia con los conceptos y términos que establece la Resolución No. 321/03 del MAC, de fecha 20 de octubre del 2003.
- 6.10.3** En el caso que la visita de supervisión y control se haya planificado por los resultados obtenidos en la anterior de MAL, ésta la califica con los mismos términos y conceptos expuestos en la Resolución anteriormente señalada.

**6.10.4** Consigna el término que tiene el auditor o grupo de auditores para enviar el Plan de Medidas a la unidad organizativa que realizó el trabajo, el que no puede exceder de 30 días a partir de la fecha de recepción del mencionado informe. (Resolución No. 103/04 del MAC).

**6.10.5** De igual forma, consigna el término que tiene el auditor o grupo de auditores, para presentar el descargo o discrepancia a la entidad que ejecutó la acción de control, el que no puede exceder de veinte (20) días posteriores a la notificación del Informe (Resolución No. 322/03, del MAC de fecha 20 de Octubre del 2003).

## **7 Referencias, fuentes legislativas y normativas**

- ✓ **Acuerdo 4045 del CECM, del 31 de mayo del 2001.**
- ✓ **Decreto Ley No.219 del Consejo de Estado de la República de Cuba, 25 de abril del 2001.**
- ✓ **Acuerdo No. 4374 del CECM, del 11 de abril del 2002.**
- ✓ **Resolución No. 85/2002 del MAC, sobre la estimulación salarial.**
- ✓ **Resolución No. 13 del 2006, emitida por el MAC.**
- ✓ **Resolución MAC No. 127/02 que establece informar a la Dirección de Supervisión del MINCEX, de los resultados de las auditorías ejecutadas a entidades que realizan operaciones de comercio exterior, con calificaciones de Deficiente o Mal**
- ✓ **Resolución No. 321/03 de fecha 20 de octubre del 2003, que establece que se aplique el programa en las visitas de supervisión y que se califique el resultado de la revisión de acuerdo a los términos y conceptos que establece.**
- ✓ **Resolución No.322/03 Establece el procedimiento administrativo para tramitar los descargos o discrepancias presentados por los dirigentes y demás trabajadores de las entidades auditadas, así como, cualquier persona objeto de alguna acción de control prevista dentro de las funciones del MAC, o que tienen las Unidades que conforman el Sistema Nacional de Auditoría.**
- ✓ **Resolución MAC 399/03 Normas para los Auditores Gubernamentales.**
- ✓ **Resolución 102/04 Metodología para la evaluación y calificación de las auditorías.**
- ✓ **Resolución 103/04 Establece el término para remitir el Plan de Medidas y los datos que debe contener el mismo.**

- ✓ **Resolución 104/04** Dejar evidencia en el expediente que permita fijar la responsabilidad administrativa, y los aspectos que debe contener el Acta de Declaración Responsabilidad Administrativa.
- ✓ **Resolución 105/04** Establece la forma de comunicar los resultados de las auditorías a los interesados externos.
- ✓ **Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano.**
- ✓ **VMP-84/05** que aprueba y pone en vigor los programas para la supervisión y control a las Unidades Centrales de Auditoría Interna , Unidades de Auditoría Interna y auditores internos de las empresas.
- ✓ **VMP-97/05** Aprueba la Guía Metodológica para evaluar la calidad de las auditorías.
- ✓ **Conjunta MFP-MIC del 8 de abril del 2004; Resolución No. 6 del MININT del 18 de noviembre de 1996 y la No. 204 del SIME del 20 de noviembre de 1996, así como el Decreto Ley No. 199 de 25 de noviembre de 1999, relativas a los sistemas automatizados y las técnicas de información.**
- ✓ **Resolución No. 13/2000 del MTSS.**

Otras regulaciones vigentes, emitidas por el MAC, el MTSS y otros organismos vinculados con la actividad de auditoría.

## **Anexo 3**

### **12. Objetivo**

**El presente procedimiento de trabajo, tiene como objetivo establecer las reglas para la aplicación del programa elaborado por el Ministerio de Auditoría y Control (MAC), en las visitas de supervisión y control que se realizan a las Sociedades Civiles de Servicio, que practican la Auditoría (En lo adelante Sociedades)**

### **13. Alcance**

**Lo que este documento establece, se aplicará por el Área de Atención al Sistema de Auditoría de la Delegación Provincial del MAC en Cienfuegos en las visitas de supervisión y control que realiza a las Sociedades Civiles de Servicio del territorio.**

### **14. Responsabilidad**

**La responsabilidad de la aplicación de este procedimiento de trabajo, es de los Auditores Gubernamentales Superiores que realizan la función de Supervisión Superior al Sistema de Auditoría.**

### **15. Consideraciones éticas**

**Se ajusta a lo establecido en el Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano y a las Regulaciones y Normas de Auditoría.**

### **16. Requerimientos materiales y de personal especializado:**

**16.1.** El personal encargado de aplicar el programa elaborado por el MAC en las visitas de supervisión a las Sociedades Civiles de Servicio, estará integrado por uno ó dos auditores en dependencia de las características de la Sociedad objeto de control, los que reunirán los requisitos de conocimientos y experiencia que establece el Decreto Ley No.159 “De la Auditoría”.

#### **16.2. Requerimientos materiales**

Previo a la realización de la visita de supervisión, revisará en el área organizativa que corresponda del MAC el siguiente documento:

**16.2.1.** Informe de la última visita efectuada y copia del Plan de Medidas, para evaluar el cumplimiento de los señalamientos efectuados en esa oportunidad.

Para la realización de la visita de supervisión y control requiere de los siguientes documentos:

**16.2.2.** Programa elaborado por el MAC, el cual contiene aspectos técnicos a verificar vinculados con el trabajo específico de auditoría; así como, puntos a verificar relacionados con cuestiones de carácter organizativo, de control y de cumplimiento, que se deben cumplir o ejecutar por las Sociedades.

**16.2.3.** La legislación vigente, las Regulaciones y Normas de Auditoría, y resoluciones emitidas por el MAC, relacionadas con los aspectos a verificar.

## **17. Desarrollo del procedimiento**

**17.1.** El programa para la supervisión y control a las Sociedades establece los siguientes aspectos a tener en cuenta, como son:

**17.1.1.** Supervisar el trabajo que realizan estas entidades de acuerdo con lo establecido en las Normas de Auditoría vigentes; así como calificar los resultados, de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. 23/2006, emitida por este Ministerio.

**17.1.2.** Verificar si estas sociedades están autorizadas por el organismo correspondiente para emitir los “Dictámenes Técnicos sobre los Estados Financieros”.

**17.1.3.** De igual forma verificar el cumplimiento de lo establecido en la Resolución No. P-103/04, del Ministerio de Finanzas y Precios, que establece las tarifas que deben aplicar por la prestación de servicios de auditoría y consultoría incluyendo los legales, en MN y CUC.

**17.1.4.** Verificar si los servicios que brindan son los consignados dentro del Objeto Social aprobado.

**17.1.5.** Verificar si poseen el Certificado Comercial que se expide por el Registro Central Comercial del Ministerio del Comercio Interior para brindar sus servicios en CUC y en MN. Asimismo, comprobar si están inscriptas en los registros establecidos por la legislación vigente.

**17.1.6.** Verificar si tienen relaciones de trabajo con firmas consultoras extranjeras, de ser así, consignar en el informe de supervisión y control el documento legal que sustenta las mismas.

**17.1.7.** Verificar si está elaborado el Plan de Medidas para la prevención y el enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción (en lo adelante Plan de Prevención), de la Sociedad, e indagar si es de conocimiento de los trabajadores y con la frecuencia que se analiza y actualiza.

## **17.2. Organización interna de la Unidad de Auditoría**

**17.2.1.** Verifica que todos los auditores estén inscritos en el Registro de Auditores de la República de Cuba y que posean el correspondiente Certificado de Inscripción. (Capítulo VI, Sección Segunda, Artículo 19, inciso h del Decreto-Ley No. 159 “De la Auditoría”).

**17.2.2.** Comprueba si se provee al auditor designado como jefe de la auditoría de la orden de trabajo interna, y copia de la carta de compromiso vigente (la que no excluye o puede ser sustituida por la formulación de un contrato).

**17.2.3.** Verifica si la carta de compromiso contiene los datos fundamentales establecidos en las Normas para las Sociedades que practican la Auditoría. (Capítulo I, punto 1.4 del Anexo Único de la Resolución No. 400/03 del MAC).

**17.2.4.** Comprueba si en los procedimientos elaborados tienen incluido la rotación de los jefes de grupo por clientes, verificar su cumplimiento en los casos que proceda.

**17.2.5.** De igual forma comprueba en los procedimientos elaborados si tienen establecido que el personal que trabaja en auditoría no debe brindar otro tipo de servicio, de forma que no afecte su independencia.

**17.2.6.** Comprueba en el caso de las filiales en las provincias, que control ejerce la entidad empleadora sobre esos trabajadores, y si los contratos de trabajo se encuentran en poder de ésta.

**17.2.7.** Verifica de haberse efectuado auditoría a empresas que han aplicado el perfeccionamiento empresarial, cuyos resultados fueron calificados de Deficiente o Malo, si se envió al MAC, el Informe Gerencial, según se establece en la legislación vigente. (Resuelvo Primero de la Resolución No. 47/04 (corregida) del MAC).

**17.2.8.** Comprueba además, si las auditorías realizadas a las empresas para comenzar el proceso de perfeccionamiento empresarial, son financieras, y si los informes fueron enviados a las Unidades Centrales de Auditoría de los Órganos y Organismos de la Administración Central del Estado, entidades nacionales y a los Consejos de Administración Provincial, de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente. (Resuelvo Segundo de la Resolución Conjunta No. 001/04 del MFP-MAC).

**17.2.9.** Verifica si se revisa la auditoría por el jefe de grupo y se supervisa por el dirigente o funcionario facultado desde la exploración hasta la elaboración del informe

gerencial o de cualquier otro tipo, así como las notas de los estados financieros elaboradas por el cliente, y el dictamen, y si se deja evidencia documental de ello.

**17.2.10.** Verifica si existe constancia de la revisión del Expediente Único de Auditoría implementado en la entidad.

**17.2.11.** Comprueba si se evalúa el desempeño de los auditores, y si existen lineamientos que describan las responsabilidades en cada nivel y el desempeño esperado, de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente. (Capítulo III Normas de Control de Calidad, NSA 3.4 del Anexo Único de la Resolución No. 400/03 del MAC).

**17.2.12.** Verifica que cuando un cliente solicite cambio de sociedad, se cumpla con lo regulado en la norma NSA- 4.6 Cambio de Sociedades de la Resolución No. 400/03 del MAC).

### **6.3 Prevención**

**6.3.1** Verifica si la Sociedad ha elaborado el Plan de Medidas para la prevención a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción, (en lo adelante Plan de Prevención), y comprueba las acciones tomadas en los casos en que se hayan detectado irregularidades de acuerdo con lo establecido en la Resolución No. 13 del 2006, emitida por el MAC.

### **6.4 Consideraciones del auditor acerca del cumplimiento de leyes y regulaciones.**

**6.4.1** Verifica, de existir incumplimiento de leyes y regulaciones que propicien actos presuntamente delictivos, si el auditor informó por escrito al cliente que solicitó el servicio de tales actos, siempre que éste no esté comprometido en el hallazgo, así como al organismo patrocinador u organismo al que se subordina la entidad.

### **6.5 Calidad del trabajo de auditoría**

**6.5.1** Comprueba si para cada auditoría se elabora el plan de trabajo por escrito, y si incluye el programa de auditoría y documentación que contenga los objetivos de la auditoría, alcance y metodología.

**6.5.2** Verifica si los programas describen los procedimientos y tareas asignadas al personal que permita alcanzar los objetivos de la auditoría.

**6.5.3** Comprueba que los papeles de trabajo cumplan los requisitos siguientes:

- Contengan los objetivos, alcance y metodología, incluidos los criterios utilizados para la obtención de la muestra.
- Documentación del trabajo que sustente las conclusiones y juicios significativos.
- Exista evidencia de supervisión del trabajo realizado.
- Confirman y respalden los dictámenes e informes gerenciales.
- Sirvan como fuente de información para la preparación del dictamen e informe gerencial.
- Incluyan los programas que se requieran para la ejecución de la auditoría.
- Contengan información suficiente, relevante y razonable, de modo que para su comprensión no se requieran explicaciones complementarias.
- Sean legibles, y contengan índices y referencias adecuadas.
- Contengan la identificación del significado de las marcas de revisión utilizadas por los auditores.
- Reflejen evidencias de los exámenes que se hayan efectuado para facilitar la revisión del trabajo.
- Exista evidencia de las revisiones efectuadas por los auditores.
- Muestren los resultados del trabajo realizado y las notas que se deben incluir en el informe gerencial caso de proceder.
- Los cálculos plasmados sean correctos.

**6.5.4** Comprueba que los informes gerenciales cumplan los requisitos siguientes:

- Si se detallan las comprobaciones y análisis realizados y se exponen con claridad las deficiencias por cuentas o grupos de cuentas que avale la opinión que se consigna acerca de la razonabilidad de los Estados financieros.
- La presentación de los informes gerenciales sea oportuna.
- Se consigne el alcance y metodología para alcanzar los objetivos propuestos.

- Se incluya el cumplimiento de las Normas para la realización de auditoría.
- Se exponga el incumplimiento de la política contable y de control interno elaboradas por la entidad y aprobada por su Consejo de Dirección u órgano de dirección superior.
- Si se consigna en el informe gerencial la calificación otorgada de acuerdo con los resultados obtenidos en las verificaciones efectuadas al Sistema de Control Interno en correspondencia con lo establecido en la legislación vigente.
- Si se incluye en el informe gerencial las recomendaciones propuestas por cuentas o grupos de cuentas con el objetivo de eliminar las deficiencias detectadas.
- Se consigne los ajustes propuestos y acordados con el cliente, y si antes de emitir la opinión en el dictamen, existen evidencias de que los mismos se incorporaron en los registros contables de la entidad.
- Se estructure cumpliendo lo establecido en el apartado I-Estructura del Informe de Auditoría del Anexo Único de la Instrucción No. 006/05 del MAC.

**6.5.5** Verifica si las notas a los estados financieros son elaboradas por el cliente, y validadas por el auditor, y si incluyen, caso de proceder, en lo fundamental lo siguiente:

- Cambios en las prácticas contables ejecutadas durante el ejercicio económico y sus efectos en las informaciones presentes, con respecto al ejercicio anterior.
- Restricciones o limitaciones que existan sobre la disponibilidad de efectivo.
- Condiciones que existan sobre cuentas por cobrar, que modifiquen la disponibilidad de las mismas.
- Detalle de los activos fijos tangibles, cuando no estén expresados en el cuerpo del balance, así como la base de valoración.
- Detalle de las inversiones en valores a corto y largo plazo, expresando en el caso de acciones u obligaciones: emisor del título, así como valor y cantidad de los mismos y valor total de la inversión.
- Detalle de los gastos diferidos, así como la base de valoración, y el o los métodos de amortización utilizados, el importe aplicable al ejercicio económico y el período en que se extinguen dichos activos.
- Aumentos o disminuciones de capital y creación de nuevas reservas de capital.

**6.5.6** El Dictamen constituye la opinión de los auditores acerca de la razonabilidad de los estados financieros puestos a su consideración, para su revisión, comprobación y análisis, mediante pruebas selectivas, y aplicando lo establecido en la legislación vigente (NSA 5.3- Dictamen de la Resolución No. 400/03 del MAC). Su estructura debe contener en lo fundamental lo siguiente:

- Título: (Dictamen de Auditores)
- Destinatario: (Nombre y apellidos del máximo nivel de dirección de la entidad o junta General de Accionistas).
- Autorización de la entidad que corresponda que faculta a la sociedad para emitir los dictámenes técnicos de la revisión de los Estados financieros, número de la Resolución, mes y año en que se emitió la misma.
- Párrafo introductorio: debe quedar redactado de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente para estas sociedades.
- Párrafo de alcance: Debe incluir los aspectos establecidos en las Normas vigentes para las sociedades que practican la auditoría.
- Párrafo de opinión: Este párrafo debe redactarse acorde con lo establecido en las Normas vigentes para estas sociedades.
- Fecha del dictamen: Debe consignarse el día de terminación de la auditoría.
- Firma del dictamen: Firma de la persona o socio responsabilizado con la dirección técnica del trabajo de auditoría, para emitir dictámenes de la revisión de los estados financieros.

## **6.6 Resultado de la visita de supervisión**

**6.6.1** Al concluir la visita de Supervisión y Control, se elabora un informe que resuma el resultado del trabajo realizado, el que debe contener la misma estructura del informe de auditoría, consignándose en cada sección de éste los aspectos que correspondan de acuerdo con las características de este trabajo.

**6.6.2** En la sección Conclusiones del Informe, se refleja la calificación que se otorga por los resultados de la revisión efectuada, en correspondencia con los conceptos y términos que establece la Resolución No. 23/06 del MAC, de fecha 25 de enero del 2006.

- 6.6.3** Debe consignar el término que tiene la Sociedad para enviar el Plan de medidas a la Unidad Organizativa que realizó el trabajo el que no puede exceder de treinta (30) días a partir de la fecha de recepción del mencionado informe de acuerdo con la legislación vigente.(Resolución No. 103/04).
- 6.6.4** De igual forma debe consignarse el término de veinte (20) días posteriores a la notificación del informe que tiene la Sociedad, para presentar el descargo o discrepancia a la Unidad Organizativa que ejecutó la acción de control (Resolución No. 322/03, del MAC de fecha 20 de octubre del 2003).

## **7 Referencias, fuentes legislativas y normativas**

- ✓ Resolución No. 400/03 del MAC “Normas para las Sociedades que practican la Auditoría” (NSA).
- ✓ Resolución No. 13/03 del MAC “Indicaciones para la elaboración del Plan de medidas para la Prevención, Detección y Enfrentamiento a las Indisciplinas, Ilegalidades y Manifestaciones de Corrupción”.
- ✓ Resolución No. 47/04 “Envío al MAC de las auditoría ejecutadas a las empresas que inician la aplicación del Perfeccionamiento Empresarial, cuyos resultados hayan sido calificados de Deficiente o Malo”.
- ✓ Resolución No. 23/06 del MAC “Calificar el resultado de las visitas de Supervisión y Control”.
- ✓ Resolución Conjunta No. 001/04 del MFP-MAC “Las empresas para comenzar el proceso de perfeccionamiento Empresarial se le ejecutarán auditorías financieras”.
- ✓ Resolución No. P-103/04 del MFP “Establece las tarifas que se deben aplicar por la prestación de servicios de auditoría y consultoría así como legales MN y en CUC”.

Otras regulaciones vigentes, emitidas por el MAC, el MTSS y otros organismos vinculados con la actividad de auditoría.