

**La Auditoría de Gestión, una alternativa para los auditores internos en las
empresas cubanas**
**The Administration Audit, an alternative for the internal auditors in cuban
companies**

Manuel Marrero Marrero

julioamilcar2013@gmail.com

UNIANDES

María Mercedes Naranjo García

mariamercedes24968@gmail.com

UNIANDES

Enélida Lucía Franco Martínez

lucyfm@nauta.cu

Consultoría CONAS, Cuba

RESUMEN

En el Sexto Congreso del Partido Comunista de Cuba, se analizó y aprobó los Lineamientos de la Política Económica y Social del país, con el propósito de actualizar el modelo económico del país y garantizar la continuidad del Socialismo, donde se dedica un lineamiento al control de los recursos en especial al control interno. El presente artículo tiene el objetivo de exponer el papel que jugarán los auditores internos en la realización de la auditoría de Gestión o Rendimiento, la cual es poco aplicada en nuestro país y en particular en el proceso de control interno, la cual proporciona a la administración una herramienta para medir la eficiencia, eficacia y efectividad de las empresas. La metodología de investigación utilizada fue de carácter bibliográfico, documental y experimental (se toma como muestra los años, desde el 2005-2013 de los autores como auditores internos). Se definen los conceptos fundamentales que se relacionan con los términos de Auditoría, Auditoría Interna y Auditoría de Gestión o Rendimiento, la importancia de la misma y lo que está sucediendo hoy en la actualidad cubana con este tipo de acción de control donde se denota la carencia de la misma como arte de preservar y salvar a la alta gerencia de los incumplimientos de normas y procedimientos que provocan vulnerabilidades y afectan el cumplimiento de los objetivos de la organización.

PALABRAS CLAVE: Auditoría, Auditoría Interna, Auditoría de Gestión o Rendimiento.

ABSTRACT

At the Sixth Congress of the Communist Party of Cuba, he analyzed and approved the Guidelines for Economic and Social Policy of the country with the purpose of updating the economic model of the country and guarantee the continuity of socialism, where an outline control is engaged resources especially internal control. This article aims to explain the role played by the internal auditors in performing the audit or Performance Management, which is rarely applied in our country and in particular in the internal control process, which provides management a tool to measure efficiency, effectiveness and efficiency of enterprises. The research methodology used was bibliographic, documentary and experimental (taken as a sign the years from 2005 to 2013 the authors as internal auditors). The fundamental concepts related to the terms

Recibido: Febrero 2015. **Aceptado:** Mayo 2015
Universidad Regional Autónoma de los Andes UNIANDES

of Auditing and Performance Audit, Internal Audit and defined, the importance of it and what is happening today in the Cuban reality with this type of control action where lack denoted the same as art of preserving and saving the senior management of breaches of rules and procedures that cause vulnerabilities and affect the achievement of the objectives of the organization.

KEYWORDS: Audit, Internal Audit, Audit and Performance Management.

INTRODUCCIÓN

Durante muchas décadas la auditoría permaneció unida a la detección y prevención del fraude y las irregularidades, pero la evolución económica y social de los últimos tiempos ha traído consigo cambios sustanciales en el campo de la auditoría.

La Auditoría de Gestión o Rendimiento, en particular, cobra cada vez más relevancia en nuestro país, si se tiene en cuenta que es el examen y evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planeación, control y uso de los recursos así como comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes. (Citado por Franco, 2009).

Esta auditoría está muy relacionada con las características estructurales y funcionales de cada objeto de estudio, lo que para obtener una máxima calidad en su ejecución se requiere que está se adapte a las condiciones existentes del mismo, así como en su actuar no se limite la independencia y creatividad del auditor, lo que le consentirá a estos alcanzar una sistematicidad y orden en su trabajo, permitiéndole obtener mejores resultados en un corto período de tiempo y vinculadas estas a todo el sistema de control interno de cada organización.

En Cuba, es una práctica diaria hoy el control del presupuesto económico, constituyendo la herramienta fundamental de la dirección de las empresas, para la búsqueda de una mayor efectividad en el control económico administrativo.

Los primeros pininos de control económico en nuestro país estuvieron dado con la creación de la Oficina Nacional de Auditoría (ONA), la cual era adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios, donde se decretaron las siguientes regulaciones: Decreto-Ley No. 159 de 8 de junio de 1995 "De la Auditoría" y el Acuerdo No. 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, de 30 de mayo de 1995, donde se reguló su creación y funcionamiento, tiempo después de la implementación de estas normativas y con el resultado práctico de estas , se decide por el Consejo de Estados crear el Ministerio de Auditoría y Control, como organismo de la Administración Central del Estado, a través del Decreto-Ley No. 219 de 25 de abril del 2001 formando el Sistema Nacional de Auditoría, sus Delegaciones Provinciales ; las Unidades Centrales de Auditoría Interna (UCAI) de los Organismos de la Administración Central del Estado y de los Consejos de la Administración Provincial y del Municipio Isla de la Juventud, a las que se les subordinan Unidades de Auditoría Interna (UAI) y los auditores en cada organización (Empresas y Unidades Presupuestadas).

En el año 2010 a propuesta del Consejo Estado en la sesión extraordinaria de la Asamblea Nacional del Poder Popular se crea La Contraloría General de la República de Cuba, mediante la Ley No .107 y su Reglamento "De la Contraloría General de la República de Cuba" de fecha 30 de septiembre de 2010 y la Resolución No. 60 del 3 de marzo de 2011, "Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contraloría

Recibido: Febrero 2015. **Aceptado:** Mayo 2015

Universidad Regional Autónoma de los Andes UNIANDES

General de la República de Cuba, y de esa manera queda extinguido el Ministerio de Auditoría y Control, dándole un nuevo enfoque integral al sistema al control interno con el objetivo de adoptar los estándares internacionales.

El sistema empresarial cubano cuenta aún con auditores internos, los cuales se encuentran organizados a través de las Unidades de Auditorías Internas (UAI) que a su vez se subordinan a direcciones nacionales dentro de la propia empresa rigiéndose por los Planes de Auditorías Anuales lo cuales son aprobados por la Contraloría General de la República de Cuba .

Su presencia en la organización denota que el papel de este es casi imperceptible dentro de la misma ya que no tributan con su conocimiento y dominio de las normas y procedimientos del sistema de control interno a enseñar y educar a los directivos sobre lo que es y significa el proceso de control interno, el cual se tiene que visualizar como un proceso integrado y armonizado de todos los subsistemas que conforman a la empresa y su interacción activa con los trabajadores, por lo que no realizan de manera preventiva Auditoría de Gestión o Rendimiento , en la expresión más de amplia de la palabra dejan de tener sentido de pertenencia sobre la organización y practican las auditorias en aras de detectar presunto hechos delictivos y pierden la esencia del arte de prever y salvar a la entidad de las posibles vulnerabilidades que tienen estas provocados por un insuficiente control sobre el objeto de dirección, sin embargo cuando se cuenta con auditores internos dentro de la entidad estos ayudan a detectar los riesgos y sugieren las medidas a adoptar para mejorar el proceso de Control Interno.

Teniendo en cuenta lo expresado con anterioridad y con la vivencia de 12 años de experiencia como auditores internos, los autores sienten la necesidad de expresar que existe una ausencia total de la Auditoría de Gestión o Rendimiento en las empresas cubanas, pues de lograrse su exigencia al ejecutarlas estas tendrán un papel preponderante.

DESARROLLO

Las fuentes utilizadas para desarrollar esta investigación estuvieron basadas en las Leyes y Resoluciones decretadas por la Contraloría General de la República de Cuba a partir del año 2009, aprobadas en la Asamblea Nacional del Poder Popular y el Consejo de Estado, en concordancia con lo establecido en el artículo 75 inciso b) de la Constitución de la República de Cuba, así como literatura consultiva de la Universidad Regional Autónoma de los Andes. Las fuentes fueron seleccionadas de acuerdo con los siguientes criterios: pertinencia, exhaustividad, actualidad y novedad.

Se integró a partir de un orden lógico la información consultada y las experiencias prácticas al realizar un análisis integral y cumplimentar los objetivos propuestos.

Auditoría, principales conceptos y su surgimiento en Cuba.

La palabra auditoría viene del latín "auditorium", y de esta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera como un revisor de cuentas colegiado pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evolución de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, así como el control de los mismos. (Franco, 2009)

La Auditoría es “un proceso sistemático, que consiste en mantener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico-administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas. Se practica por profesionales calificados e independientes, de conformidad con las normas y procedimientos técnicos”, («Enciclopedia de Auditoría», 1986)

“La Auditoría es la parte o rama de la Contabilidad que trata de la revisión, comprobación, exposición y presentación de los hechos económicos de cualquier tipo de organización mediante el examen, estudio y análisis de los libros de contabilidad, comprobantes y demás evidencias o sea la valoración que se hace a una serie de actividades contables, financieras o administrativas, en general, de una organización o entidad económica sobre la base de los principios de contabilidad generalmente aceptados, (Consejo de Estados y de Ministros República de Cuba, 2001). (Franco, 2009).

El Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos describió el concepto de auditoría interna dentro del campo de la auditoría como “...una actividad considerada independiente dentro de una organización para la revisión de la contabilidad y otras operaciones y como una base de servicios a la dirección y representa un activo de la dirección que funciona para medir y evaluar la efectividad de otros controles, (Consejo de Estados y de Ministros República de Cuba, 2001). Citado por (Franco, 2009)

Stettler sostiene que “...el objetivo de la auditoría interna, es el de asistir a todos los miembros de la dirección en relación al cumplimiento de sus responsabilidades al facilitarles análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes, relativos a las actividades que revisan, Citado por (González, s. f.)

La Auditoría Interna, es aquella que se practica como instrumento de la propia administración para proteger y conservar el patrimonio, asegurar confiabilidad y seguridad de la información, garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones económicas y cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico, es la encargada de la validación independiente de sus actividades, la que debe funcionar como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, así como contribuir al cumplimiento de sus objetivos y metas; aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección. Citado por (Franco, 2009).

La Auditoría nació como una necesidad de las empresas para prever los hechos delictivos que se pueden cometer por personas de diferentes áreas, brindando información oportuna para la toma de decisiones, informes completos sobre la ejecución eficiente de los procesos y actividades que se ejecutan en la organización.

El concepto de Auditoría para nuestro país durante décadas estaba totalmente asociado a la detección de fraudes provocados por el incumplimiento de normas, procedimientos e irregularidades que se cometían en nuestras organizaciones asociadas a la falta de control por parte de nuestro directivos, pues solo se concentraban en la parte económica dejando atrás todos los subsistemas de la empresa de manera integradora , pero dado el interés del estado cubano de

perfeccionar la economía del país, en los últimos años ha dado al traste en realizar transformaciones medulares en la Auditoría, dígase control de los recursos tanto humanos , económicos como financieros.

En los momentos actuales de Cuba y dado el entorno internacional donde se aproxima un vuelco total en las relaciones con los EEUU y a la apertura de grandes inversiones negociadas con nuestro estado, es un referendo obligado formar profesionales capaces de comentar, cotejar y emplear las nuevas técnicas de Auditoría de forma creativa, así como técnicas y métodos modernos en este campo tomando como base las normas internacionales que apoyan de modo eficaz a mantener el orden y control sobre todos los recursos de una organización.

A partir de la revisión bibliográfica efectuada sobre los documentos vigentes emitidos por la Contraloría General de la República de Cuba en materia de Auditoría, se pudo conocer el sustento legal vigente de la Auditoría en Cuba, destacándose los siguientes:

- Se presentan los fundamentos legales básicos para la aplicación de una adecuada Auditoría según lo establecido en la Ley No. 107, aprobada el 1ro. de agosto de 2009 por la Asamblea Nacional del Poder Popular de la República de Cuba en sesión celebrada el día 1 de Agosto del 2009 correspondiente al Tercer Período Ordinario de Sesiones de la VII Legislatura, donde se crea la Contraloría General de la República de Cuba y su Reglamento dispuesto y aprobado con fecha 30 de septiembre del 2010, cuyo objetivo y misión fundamental de este órgano es auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno, propone la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico-administrativo.
- El Reglamento de la Ley No. 107 “De la Contraloría General de la República de Cuba”, del primero de agosto de 2009, entra en vigor a los 30 días del mes de septiembre de 2010. En el Capítulo IV, “ **De la Auditoría**”, **Disposiciones Generales de la Auditoría, Sección Tercera (artículo 43)** se clasifican los tipos de Auditoría, de acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan.
- La Resolución 36/2012 “De la Contraloría General de la República de Cuba” define: **La Auditoría de Gestión o Rendimiento:** en el examen y evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o actividad, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su desempeño en la planificación, control y uso de los recursos y en la conservación y preservación del medio ambiente, así como para comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables.
- El Reglamento de la Ley No. 107 “De la Contraloría General de la República de Cuba”, en su **Capítulo X “ Del sistema de control interno”, Sección Primera en su ARTÍCULO 79**, permite diseñar, implementar, perfeccionar y verificar la efectividad del Sistema de Control Interno implementado en cada órgano, organismo, organización, entidad nacional y consejo de la

Recibido: Febrero 2015. **Aceptado:** Mayo 2015

Universidad Regional Autónoma de los Andes UNIANDES

administración, así como en las dependencias subordinadas, conforme a sus características, competencias y atribuciones, la máxima autoridad a su nivel y los demás dirigentes, además de los deberes establecidos en la legislación correspondiente.

- La Resolución No. 60/2011 establece las Normas del Sistema de Control Interno, de la Contraloría General de la República de Cuba, 2011.
- Los Programas para el control de la efectividad de los planes de medidas para la prevención, detección y enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción; Programa para la supervisión y control a los auditores internos que desarrollan su trabajo como instrumento de la propia administración, ya sea de forma individual o incorporado a un grupo de trabajo; Programa para revisar el tema de combustibles, grupos electrógenos y otros aspectos relacionados con los portadores energéticos; Programa especial para la Comprobación Nacional al Control Interno: correspondiente a los años 2006-2013.

La Auditoría de Gestión o Rendimiento, una alternativa para los auditores internos en las empresas cubanas.

La Auditoría de Gestión o Rendimiento, en particular, cobra cada vez más relevancia si se tiene en cuenta que es el examen y evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planeación, control y uso de los recursos así como comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes. (Franco, 2009)

Las Investigaciones realizadas y la experiencia acumulada en más de una década ejerciéndonos como auditores internos en las entidades tanto del sector productivo como de los servicios, nos ha permitido aseverar que existe una falta total de ejecución de las Auditorías de Gestión o Rendimiento en nuestras empresas, siendo está de vital necesidad para las organizaciones ya que constituye un elemento de autocontrol y su objetivo fundamental radica en la realización de diagnósticos certeros, oportunos y sistemáticos de todos los subsistemas que integran el sistema de control interno para los recursos humanos, económicos y financieros.

Con los resultados que se obtienen en la aplicación de la Auditoría de Gestión o Rendimiento en las organizaciones, los directivos tienen la responsabilidad de analizar las causas y condiciones que generaron las vulnerabilidades del sistema de control interno provocadas por la inobservancia de normas y procedimientos establecidos, así como crear los mecanismos efectivos que le permitan controlar el patrimonio público de la entidad para minimizarlos o eliminarlos.

La Economía Cubana en estos momentos está atravesando por una etapa de grandes transformaciones, en la cual las formas establecidas por el Estado de hacer negocios, políticas y procedimientos en las empresas, están en función de desarrollar al país, pero a su vez se aplican estrategias para minimizar las posibilidades de fraude, incrementar la eficiencia operativa y optimizar la calidad de la información económico-financiera. Se ha centrado en el terreno administrativo, contable y financiero. Citado por (Franco, 2009).

La Auditoría de Gestión o Rendimiento, constituye una excelente herramienta de apoyo a la dirección de las organizaciones por la necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la empresa y del conjunto de actividades de la misma.

En Cuba la Auditoría de Gestión o Rendimiento comienza a tener auge a principios de los años 90 como resultado del desarrollo social, el avance tecnológico y la práctica productiva a lo que contribuye la apertura de nuestras relaciones hacia un mundo más globalizado, hasta este momento poco explorado en el país y en el que se ha hecho necesario actuar, se han promovido de entonces al momento actual talleres y otras vías de divulgación para impulsar esta labor.

Todo esto apoya la actividad de Auditoría de Gestión o de Rendimiento, tomando como es lógico, un carácter general, pero en esta auditoría se da una contradicción que es esencial: lo general que se establece por los organismos competentes, para poder desenvolverse en este campo y lo particular que deben tener estas auditorías es que deben adecuarse a las características estructurales y funcionales de cada objeto auditado para el trabajo del auditor interno.

En nuestro país para aplicar las diferentes auditorías como son: de Gestión o Rendimiento, Financieras y de Control Interno cuentan con una metodología establecida por la Contraloría General de la República de Cuba a través de programas y Guías de Autocontrol que tienen un carácter general, por lo que cada organización debe adaptarla a su estructura organizacional para que sean más accesibles para su implementación, pues la experiencia práctica ha demostrado que las organizaciones presentan deficiencias en la utilización de las mismas pues no se interpretan correctamente ya que son de difícil entendimiento y comprensión dado el lenguaje que emplean lo que trae consigo que no sea fácil su posible ejecución.

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, consideramos que son insuficientes la ejecución de las Auditorías de Gestión o Rendimiento por las entidades.

Los directivos de las empresas no reconocen en este tipo de auditoría una aliada incondicional que ayuda a las organizaciones a alcanzar el cumplimiento de los objetivos económicos, sociales, financieros y ambientales que ellas deben cumplir.

Los auditores internos se ven y son vistos como los “buscadores de fraudes y errores” de viejos paradigmas. Es evidente que existe un desfase en el tiempo entre los cambios económicos - sociales que se promueven hoy en el país dado el nuevo contexto internacional y el desarrollo de la Auditoría de Gestión o Rendimiento.

La obligatoriedad de ejecutarlas y el papel del auditor interno, en los momentos actuales abarca tres aspectos fundamentales: Citado por (Franco, 2009).

- Los sistemas de control interno de cada entidad, a partir del estudio de sus características, deben establecer las acciones y medidas de control interno que deben cumplirse por todas las personas involucradas y responsabilizadas con su funcionamiento.
- Es de aplicación para todo el sistema empresarial del país, las unidades presupuestadas, el sistema bancario nacional y el sector cooperativo.

- Los manuales de procedimientos deben confeccionarse teniendo en cuenta los criterios establecidos en las normas generales de control interno así como las particulares de cada Ministerio y Órgano de Administración Central del Estado.

CONCLUSIONES

El proceso de perfeccionamiento empresarial que se desarrolla en Cuba logra, sin duda el despegue en el campo económico que se necesita para garantizar la sostenibilidad y sustentabilidad del socialismo.

En la Resolución Económica del VI Congreso del Partido Comunista de Cuba, se expone la decisión de ampliar este perfeccionamiento a todas las entidades de forma integral, ordenada y programada, siempre teniendo como punto de partida las características de cada actividad.

El auditor interno para la ejecución de la Auditoría de Gestión o Rendimiento en particular en el proceso de Control Interno juega un papel preponderante como consultivo para la alta gerencia ya que garantiza de forma oportuna las metas previstas en el escenario versátil en que estas se desarrollan, es a su vez un instrumento que lo arrastra por una vía consecuente y precisa, sin minimizar su creatividad en la ejecución de la misma dentro del proceso de Control Interno en las entidades, a partir de sus características estructurales y funcionales.

Este artículo cumple varios propósitos:

- Orientar a los directivos las ventajas que tiene la realización de la Auditoría de Gestión o Rendimiento para las organizaciones y en particular al sistema de Control Interno, donde estas reflejan la situación real que presentan las mismas.
- Demostrarle a los auditores internos la necesidad de ejecutarlas a través de la metodología diseñada por la Contraloría General de la República de Cuba y las normas de auditoría de alcance internacional puestas en vigor en nuestro país.

Todo esto permitirá contribuir a impulsar el desarrollo de la empresa socialista cubana, logrando que la gestión del sistema empresarial sea cada vez más efectiva, exista mayor eficiencia económica y eficacia en los controles con la agilidad necesaria para adaptarse rápidamente a las condiciones actuales.

REFERENCIAS

Asamblea Nacional del Poder Popular en Cuba (2009). Ley 107 de la Contraloría General de la República.

Consejo de Estado y de Ministros República de Cuba (1976). Constitución de la República de Cuba. La Habana. Consejo de Estado.

Consejo de Estado y de Ministros República de Cuba. Decreto Ley 219 (2001).

Enciclopedia de Auditoría. (1986). España: Océano.

Franco, Enéida Lucía (2009). Guía para la Gestión interna de Copextel (Tesis de grado previo a la obtención del título de máster en administración de empresas). UMCC, Cuba.

UNIANDES EPISTEME: Revista de Ciencia, Tecnología e Innovación.

Marrero, M., Naranjo, M.M., Franco, E.L. Vol. (2). Núm. (2) 2015

González, M. (s. f.). Apuntes de Auditoría. Recuperado 24 de noviembre de 2004, a partir de <http://www.gestiopolis.com/publicar>.

Recibido: Febrero 2015. **Aceptado:** Mayo 2015
Universidad Regional Autónoma de los Andes UNIANDES
