

Consejo Editorial

Presidenta: Lic. Gladys Bejerano Portela

MsC. Reynol Pérez Fonticoba
Dra. Lidia Esther Rodríguez
Dr. José Carlos del Toro Ríos
CP. Araceli Sito Cabo
Dr. Noel Chaviano Saldaña
Dr. Osvaldo Martínez Martínez
Dra. Mirna Ricard Delgado
Dr. Joaquín Ventura Infante Ugarte
Dra. Raquel Hernández Herrera
Dr. Luis Francisco Suero
Lic. José Bidot Peláez
Dra. Elvira Armada Trabas
MsC. Ana Inés Maury Agaisse
Lic. Arelis Benítez Fernández

Equipo Editorial

Coordinador Editorial: José M. Hernández Sánchez
Editor Ejecutivo: Iraida Campo Nodal
Corrección: Berta Reinoso Santos
Diseño y Realización: Luis E. Mederos Antúnez

ISSN-1682-7554
RNPS: 0470

Se autoriza la reproducción parcial o total de los artículos contenidos en este número, siempre que se cite la fuente.

Revista Auditoría y Control, Ministerio de Auditoría y Control. Monserrate No. 213
Empedrado y Tejadillo, La Habana Vieja.
C.P.10100. Cuba. Teléfono: 8682142 al 44, Fax: 867-1135
Email : revista@minauditoria.cu
Portal de capacitación: <http://mac.jovenclub.cu>

SUMARIO

3.....	CORRUPCIÓN: MÁS ALLÁ DE LOS CONCEPTOS
8.....	«LA INDEPENDENCIA» DEL AUDITOR: ¿CRITERIO O NECESIDAD?
17.....	PREMIOS NACIONALES DE ECONOMÍA 2005
20.....	VII TALLER NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTROL
26.....	PREMIOS DEL VII TALLER NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTROL
30.....	PROYECTO DE COLABORACIÓN CUBA-CANADÁ
33.....	AUDITORÍA DE GESTIÓN A LA ACTIVIDAD DE IMPORTACIÓN
44.....	EXTIRPAR: VERBO NO SÓLO PARA CIRUJANOS
47.....	BALANCE 2006 PODEMOS Y TENEMOS QUE HACER MÁS
52.....	CLAVES PARA LLEGAR A LA VERDAD

CORRUPCIÓN: MÁS ALLÁ DE LOS CONCEPTOS

*Por José L. Nicolau Cruz
(Dirección de Atención a la Ciudadanía
del Ministerio de Auditoría y Control)*

Aunque es un tema reiterado en conversaciones y en la prensa, el término corrupción no se maneja en su total amplitud y en la actualidad se requiere de un adecuado dominio de su contenido, para combatirla con mejor eficacia.

Según algunos diccionarios corrupción es toda acción humana, contraria a los principios éticos y las normas morales, que busca la obtención de beneficios para sí o para terceros, a partir de su posición en una estructura social, económica y política dada.

En Cuba se trabaja con el siguiente concepto de corrupción administrativa: actuación contraria a las normas legales y a la ética, de los cuadros del Estado y el Gobierno, del dirigente o funcionario, en el ejercicio de su cargo o función, caracterizada por una pérdida de valores morales incompatible con los principios de la sociedad cubana; que se comete al dar uso para intereses personales a las facultades y bienes materiales que deben ser para la satisfacción del interés público o social; dirigida a obtener beneficios materiales o ventajas de cualquier clase para sí o para terceros y que se fundamenta en el engaño, el soborno, la deslealtad y el desorden administrativo. (Acuerdo 4374 de 2002

del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros de la República de Cuba).

CORRUPCIÓN: ORIGEN, ANÁLISIS DE CAUSAS Y CONDICIONES

De acuerdo con las diferentes visiones y posiciones sobre la génesis de la corrupción en la actualidad mundial, resulta obvio que no existe consenso. Unos sitúan su origen en el Estado, otros en la pobreza, e incluso hay quienes la atribuyen a la naturaleza egoísta y acaparadora de la especie humana.

Sin embargo, lo cierto es que tanto el Estado como la pobreza, mucho más aún el egoísmo y el acaparamiento (origen, a su vez, de la plusvalía), surgieron como resultado de la primera división social del trabajo y del fraccionamiento de la sociedad en clases sociales.

Es así entonces cuando comienzan a conformarse estructuras administrativas que evolucionan hasta el Estado moderno, aparecen las clases trabajadoras, cuyo plustrabajo es convertido en plusvalía, la cual, a su vez, manipulada mediante mecanismos de distribución desiguales, conlleva a la pobreza y la exclusión social.

Como señala Álvarez Somoza, F. ; «la corrupción no es en modo alguno un fenómeno de la llamada modernidad política, su surgimiento se remonta a la primera división social del trabajo, cuando un grupo minoritario comenzó a apropiarse de la riqueza que emanaba del trabajo de otro y, a través de ese excedente, se ocupa una posición y un poder por encima de otros. Cuando esas prerrogativas, eran necesarias para obtener una voluntad, un privilegio, una concesión y para lograrlo era imprescindible hacer una ofrenda o «estimular», al concesionario, estamos en presencia del surgimiento de la corrupción». Por tanto, la primera conclusión a que debemos arribar es que el fenómeno de la corrupción es consustancial al sistema de dominación de clases y mientras este perdure, el esfuerzo fundamental debe estar dirigido a minimizar las causas que lo propician y las condiciones que lo potencian.

También resulta importante precisar que la corrupción es un fenómeno multicausal y sujeto a un sinnúmero de condicionantes que varían considerablemente de un país a otro. De ahí que aún no se cuente con instrumentos confiables para su medición. En realidad, las prácticas actuales que tratan de hacer mediciones de la corrupción y comparaciones internacionales, tienen importantes sesgos metodológicos, debido a la intencionalidad de las muestras de personas que son encuestadas y el desconocimiento de las diferencias culturales, sociales y políticas de los países.

Las causas de la corrupción, generalmente tienen un origen a escala macro. No obstante, presentan una

expresión concreta, tanto a nivel meso (ramal o territorial), como a nivel micro (grupal e individual).

Pueden distinguirse causas de naturaleza:

— **Política:** vulnerabilidad de los sistemas democráticos; ausencia de voluntad política del Estado; bajos niveles o formalidad de la participación popular en la toma de decisiones; etc.

— **Económica:** marcada desigualdad en el acceso a la riqueza; inequidad distributiva; ausencia de transparencia en la gestión económico-administrativa; nula rendición de cuenta; etc.

— **Social:** niveles de aceptación o rechazo a la corrupción; debilidad del control ciudadano; deterioro de los valores; etc.

Por su parte, las condiciones para que se produzca el acto corrupto dependen de la interrelación entre las oportunidades que brinda un sistema de referencia para cometerlo y los riesgos que entraña la implicación en él, desde el punto de vista del enfrentamiento y la sanción.

De acuerdo con esta lógica, las oportunidades para el acto corrupto son las que se derivan de la existencia de brechas, fisuras o resquicios en los aparatos judiciales, económicos, administrativos, de control, etc.; que propician su ocurrencia.

Los riesgos, por su parte, están relacionados con: el grado de inmunidad que desarrollan determinados actores sociales, el nivel de enfrentamiento,

la impunidad que generan sanciones que no se corresponden con la gravedad de los hechos, etc.

ETIMOLOGÍA DEL TÉRMINO Y DEFINICIÓN GENERAL

Para una mejor comprensión del fenómeno en todas sus dimensiones es necesario caracterizar, inicialmente, lo que consideramos como corrupción, a través de un enunciado que cubra todo el espectro de posibles manifestaciones del fenómeno en la realidad.

La etimología del término corrupción, lo describe como descomposición, pérdida de la naturaleza original, degeneración e, incluso, perversión de algo.

Llevado al plano de las relaciones sociales, podemos decir entonces que un comportamiento corrupto es aquel en que las relaciones entre las personas responden a objetivos espurios y venales.

Por ello, cuando hablamos de corrupción, en un sentido más general, nos referimos a toda acción humana, contraria a los principios éticos y las normas morales, que busca la obtención de beneficios para sí o para terceros, a partir de su posición en una estructura social, económica y política dada.

DIFERENTES VISIONES SOBRE EL CONCEPTO

El último decenio se ha caracterizado por una mayor visualización del fenómeno de la corrupción adminis-

trativa en nuestro continente a escala social. Se ha intensificado, por tanto, la búsqueda, de un mayor consenso en su definición.

No obstante, persiste una amplia variedad de definiciones que guían el trabajo de prevención y enfrentamiento por parte de gobiernos, ONG y organismos internacionales de interés para la región.

La Convención de las Naciones Unidas y la Interamericana contra la corrupción forman parte de los esfuerzos que se realizan en la actualidad para prevenir, enfrentar y sancionar la corrupción a nivel global.

En ellas, encontramos una minuciosa descripción de los diferentes comportamientos corruptos punibles, pero tampoco exponen una definición explícita del concepto.

En un primer momento, hemos seleccionado para su análisis, las que aportan el PNUD, el Banco Mundial, la USAID y Transparencia Internacional.

Todas estas referencias, con sus matices, aluden al uso indebido, el mal uso o el abuso de una facultad atribuida a determinada persona (con particular énfasis en el funcionario público), a fin de beneficiarse a sí mismo o a terceros.

Un primer elemento que utilizan en sus definiciones está relacionado con términos como «uso indebido de poder, mal uso de poderes públicos, funcionarios que usan su posición, abuso de poder o de puesto público», haciendo referencia a la posición que

ocupan las personas en la estructura económica de una sociedad, desde el punto de vista del trabajo que desempeñan en la administración pública.

Un segundo elemento hace alusión al carácter privado de la apropiación del producto de la corrupción, pues todas las definiciones coinciden en recurrir a las siguientes expresiones: beneficio privado, fines propios o de terceros, ganancia privada, etc.

Aún cuando algunas de estas instituciones reconocen la participación de entes privados en la corrupción, enfatizan en la esencia pública del acto corrupto, lo cual omite el carácter complejo del fenómeno en la actualidad, cuyo telón de fondo nos presenta a un Estado que delegó buena parte de sus atribuciones en un sector privado cada vez más poderoso, en el supuesto de que todo aquello que lo minimice, lo haría más funcional a los efectos del control y la regulación.

Otro enfoque mucho más abarcador y ajustado a la realidad, nos lo propone Malem, J; cuando define los actos de corrupción como «aquellos que constituyen una violación activa o pasiva, de un deber institucional o del incumplimiento de alguna función específica, realizados en un marco de discreción, con el objetivo de obtener un beneficio extrainstitucional, cualquiera que sea su naturaleza.»

El mencionado autor hace explícitas algunas de las características que debe reunir un hecho corrupto para ser considerado como tal:

— **Violación del deber institucional:** ya sea de forma activa o pasiva, lo

cual implica una deslealtad hacia la regla violada y hacia la institución que representan. Se introduce, por tanto, un elemento ético imprescindible, ausente en la mayoría de las definiciones consultadas.

— **Existencia de un sistema normativo de referencia:** cuya naturaleza puede ser económica, política, jurídica y ética, o todas a la vez.

— **No necesariamente representa una trasgresión de la norma jurídica:** toda vez que ello depende de las características del sistema normativo que le sirve de hospedero.

— **Beneficio extrainstitucional:** independientemente del carácter de la apropiación (privada, grupal, organizacional) e incluso de su naturaleza (material o inmaterial) y montos cuantificables; el acto corrupto siempre lleva implícita una ganancia que responde a intereses no legítimos.

— **Marco de discreción:** indispensable y consustancial a toda violación del deber. La discrecionalidad del acto estará en dependencia del carácter restringido o ampliado de las redes sociales y los encadenamientos sectoriales, territoriales o de otra índole que lo hagan funcional.

La necesidad de hallar un acuerdo regional que respaldara los esfuerzos de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de la región, propició la creación de una comisión permanente, de carácter especial y técnico, que se encargara del estudio, investigación y divulgación de estrategias, mecanismos y propuestas de acción, que contribuyan efectiva-

mente al cumplimiento de sus funciones y actividades vinculadas a la lucha contra la corrupción y la impunidad. En función de ese objetivo nació la Comisión de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia (CEPAT).

Los trabajos realizados en ese sentido propiciaron que en la Declaración de Cartagena (2006) se enunciara una definición general del acto corrupto como: el abuso de una facultad posicional para obtener un beneficio extraposicional, generalmente de orden económico, para el actor o para terceros y una intención de ocultamiento de los hechos; siendo esta una tesis que, sin pretensiones académicas, salva los obstáculos que imponen los diferentes contextos económicos, políticos, sociales y culturales.

A los efectos de trazar una política diferenciada y con énfasis en lo fundamental, en el documento técnico del Seminario Internacional «Transparencia contra la corrupción», se enfatiza en la necesidad de distinguir entre la corrupción que ocurre en el Estado, la que se presenta en el sector privado y la que tiene lugar en el ámbito comunitario o público no estatal. Esta clasificación según el objeto del acto corrupto no obvia, de ninguna manera, la que se produce entre agentes de los diferentes sectores aquí mencionados y que se ha dado en denominar «corrupción mixta».

Ambos documentos, el técnico y la Declaración de Cartagena, deben guiar los esfuerzos de las EFS de la región. Por tanto, en esta última se sugiere adoptar «la definición propuesta de corrupción y desarrollar su

contenido en la escala de cada país, en la búsqueda de unidad de criterio para el estudio de este grave problema del mundo contemporáneo, teniendo en cuenta entre otros aspectos la perspectiva específica del control fiscal y la eventual jurisdicción internacional de este tipo de delitos.»



«LA INDEPENDENCIA» DEL AUDITOR: ¿CRITERIO O NECESIDAD?

*Por MSc. Antonio Fonteboa Vizcaíno (Profesor Principal de CECOFIS
y Auxiliar-Adjunto de la Facultad de Contabilidad y Finanzas,
Universidad de la Habana).*

Cuando nos ponemos a tono con las Normas Generales de la Auditoría, se abre ante nosotros un inmenso caudal de reflexiones, no porque sea difícil su análisis, sino por la actual diversidad en su verdadera interpretación, y más aún la forma en que muchos las aplicamos en nuestro desempeño cotidiano.

En nuestra opinión, las Normas Generales de Auditoría son más que un mecanismo de trabajo para el cumplimiento de las distintas actividades de los auditores; constituyen una herramienta de la dirección en su empeño de cumplir las funciones básicas del Control Interno, que radica en la eficiente Planificación, Organización, Dirección y Control de los objetivos los cuales conforman el propio concepto del Control Interno en sus nuevas concepciones, ya que por algo su fundamento está en la totalidad de éstos que acorde a la Resolución No. 297/03 son los 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.

Por tanto, se hace imprescindible no sólo un adecuado grado de consulta, sino de búsqueda de alternativas cada vez más eficientes, para lograr su interiorización por parte de los auditores y del personal de dirección, así como el monitoreo permanente de su accionar en todas las entidades del país.

Por ello, queremos poner a su consideración una de esas Normas Generales, la que, en ocasiones, se interpreta de una manera incorrecta, lo que trae como consecuencia diversidad de subordinaciones y otras problemáticas, lo que conlleva que pierda su fundamental razón de ser y constituye causa de determinadas problemáticas detectadas.

Para que una profesión exista debe satisfacer alguna necesidad de la sociedad y precisamente para los auditores esta necesidad es que el pueblo, los empresarios, los bancos y demás organizaciones e instituciones estén seguros de que pueden confiar en las manifestaciones que haga la administración en relación con los resultados que éstos auditan.

El auditor contribuye a la seguridad

del cliente expresando una opinión sin salvedades, sólo después de determinar mediante exámenes que las exposiciones son ciertas, de acuerdo con las normas y procedimientos establecidos para cada actividad o gestión de la entidad objeto de auditoría.

De ahí que, para que los clientes tengan confianza en la objetividad libre de prejuicios del auditor al expresar su opinión, es necesario que la tenga en su capacidad para observar cualquier desempeño con una actitud de independencia mental y orgánica.

La independencia, es la segunda norma general de auditoría y aunque se han dado determinados conceptos, se asume la que el propio Manual del Auditor, como material rector de las auditorías en nuestro país y expresa textualmente:

«En todos los asuntos relacionados con la auditoría, la organización de auditoría y los auditores deben estar libres de impedimentos personales y externos para proceder con la independencia desde el punto de vista de organización y mantener una actitud y apariencia independientes».

Esta norma impone al auditor y a la organización de auditoría la responsabilidad de preservar su independencia para lograr que sus opiniones, conclusiones, juicios y recomendaciones sean imparciales y así sean consideradas por terceros.

Tanto los auditores como los consultores externos y demás especialistas participantes en la auditoría deben considerar, en general, tres clases de impedimentos a su inde-

pendencia: personales, externos y de organización. Quizás sea esta una de las causas por las cuales aún no hemos interiorizado realmente la norma como debe ser, ya que se confunden las terminologías o simplemente, no la ubicamos en el lugar y momento correspondiente a cada una de ellas.

En tal sentido haremos nuestra reflexión, a los efectos de hallar una manera más adecuada para su aplicación en lo sucesivo.

IMPEDIMENTOS PERSONALES

Se refieren a los auditores en lo individual, pero también se pueden aplicar a la organización de auditoría; los impedimentos personales pueden incluir, pero no se limitan, a los siguientes casos:

a) Relaciones oficiales, profesionales, personales o financieras que puedan influir para que el auditor reduzca el alcance de su revisión, límite de revelación, o atenúe o altere de cualquier manera los resultados de la auditoría.

— Ha de tenerse en consideración que el auditor es un funcionario, que sólo puede hablar del trabajo que realiza con su cliente lo que corresponda, y con sus compañeros de grupo y superiores de auditoría, cuando sea menester poner de manifiesto alguna revelación imprescindible, que lleva implícito el criterio y trabajo de grupo, y hasta con su almohada; pero nunca con personas ajenas a sus funciones, donde se incluye familiares íntimos, de lo contrario caería en revelaciones inconscientes pero, revelaciones al fin.

— De igual manera un auditor cuando se enfrenta a algún conocido o a alguien a quien estima, o incluso, a una persona con quien tuvo alguna relación de trabajo o de otra índole en un momento determinado, no sólo lo limita en su accionar, sino que si quiere cumplir eficientemente con su función, puede inconscientemente lastimar a la persona conocida y ello igualmente depaupera un tanto su imagen y otros atributos que nunca puede dejar atrás.

b) Ideas preconcebidas respecto a individuos, grupos, organismos u objetivos de un programa en particular, que resten objetividad a la auditoría.

El auditor, de hecho se enfrenta diariamente a disímiles retos, hay que tener en consideración que el tendrá la responsabilidad de revisar lo que otro realiza, y ese otro es un profesional igual, por lo que tiene sus criterios del trabajo, y sucede igualmente que muchas veces usted simplemente de ver a alguien saca sus conclusiones, y la inmensa mayoría de las ocasiones se equivoca. No vale valoración si antes no existen una verdadera interpretación, reflexión y análisis de alguien, de las cosas de su desempeño real, para asumir la verdadera concepción y criterio.

c) Responsabilidad previa en las decisiones o en la administración de una entidad que pueden afectar las operaciones actuales de esa entidad.

Todo auditor ha de fundamentar su trabajo, ya que es la base de su criterio en lo sucesivo, en lo que respecta a las decisiones que se tomen posteriormente. Por ello, el auditor ha de

reflejar cuales son las disposiciones legales que se violan en cada caso, para evitar que cualquier accionar vaya contra a la afectación posterior de la entidad auditada.

Tiene que realizar una exploración y/o examen preliminar antes y en la auditoría, para fundamentar su valoración y con ello ser máximo responsable de sus acciones.

d) Prejuicios que resaltan de prestar servicios ha determinado grupo u organismo.

— Hemos venido insistiendo en algo: el auditor es un funcionario, lo que demuestra que es un cuadro más en cualquier institución, y visto desde el punto de vista ético, como cuadro no puede formarse un juicio con determinado grupo o entidad; menos aún como revisor de cuentas, ya que es ante todo un profesional ante su desempeño y el de los demás. De incurrir en tales problemáticas violaría el Manual de Ética y podría ser separado de sus funciones, incluso por incompetencia.

e) Haber autorizado anteriormente facturas, nóminas, pagos de reclamaciones y otras erogaciones relacionadas con la entidad.

— El auditor no puede ir de antemano en desventajas o con ventajas, debe ser transparente, imparcial, y todo aquello que él revisará, si es de su autoría o desempeño directo, tiene de antemano la de omitir el hecho, pero también ese actuar lo hará partícipe de deshonestidad, así como también perderá de antemano credibilidad y respeto ante el cliente.

f) Interés económico, directo o indirecto, pero importante, en la entidad. El auditor no puede tener, cuando va hacer una auditoría, interés de ningún tipo, que no sea el propio de su desempeño, y es el de detectar cualquier procedimiento malintencionado o de otra índole por parte del cliente; pero nunca a título personal, tener interés a su haber o beneficio personal, lo que conlleva a una inhabilitación de inmediato de por vida en esta profesión.

Todo procedimiento del auditor ha de ser estrictamente personal y con un grado de transparencia totalmente definido y palpable, a los efectos de evitar cualquier malintención tanto directa como por terceros. Lo que demuestra precisamente su profesionalidad y valía personal. Igualmente debe ser buen individuo, como padre, madre, hijo, esposo, esposa y vecino. No se concibe una persona que es revisor del trabajo de otros en cualquier actividad, que sea antisocial, deshonesto y falta de ética.

IMPEDIMENTOS EXTERNOS

Son precisamente factores externos a la organización de auditoría, que pueden limitar la auditoría o interferir con la capacidad del auditor para formarse una opinión independiente y objetiva e impedir que éste formule con entera libertad un juicio independiente y objetivo, tales como aparece en el propio Manual del Auditor.

a) Interferencia o influencia externa a la organización de auditoría que en forma improcedente limite el alcance de una auditoría o modifique su enfoque.

— Es imprescindible que antes de iniciar cada auditoría se realice profundo proceso de exploración y/o examen preliminar, a los efectos de conocer todas las disposiciones legales internas y externas que deben asumirse en ella para evitar, o al menos minimizar, interferencias, ya sea por no poseer todos los conocimientos para adentrarse en los temas a auditar, por parte de los auditores, o por la existencia de disposiciones desconocidas por éstos, entre otros aspectos.

— La auditoría debe, necesariamente, llevar trabajo de mesa, donde se hagan exploraciones necesarias para el desarrollo futuro de la auditoría. Vale más no comenzar hasta que se tengan todos los pormenores, que hacerlo y cometer imprecisiones en la ejecución. Recordar que mientras más tiempo estamos auditando la entidad, más horas nos tienen que dedicar y mayor afectación causamos al trabajo cotidiano.

b) Interferencia externa a la organización de auditoría en la selección o aplicación de los procedimientos de auditoría o en la selección de transacciones que han de examinarse.

— Ha de tenerse muy en cuenta que la aplicación de programas y/o procedimientos de auditoría deben ser cada vez más puntuales, o sea, que estén en correspondencia con los objetivos que en realidad queremos auditar, partiendo fundamentalmente de su nivel de actualización pero, además, de igual manera los programas y procedimientos son sólo una guía funcional en la auditoría, lo que quiere decir que no es circunscribirse sólo a ellos, ya que la experiencia y eviden-

cias que pueden existir han de llevar el trabajo a un desempeño mucho más rico y profundo.

— Toda auditoría nos pone un nuevo reto, y precisamente el nivel de actualización que poseen los auditores es el que dará cuenta de una mejor revisión en cada momento, y siempre en correspondencia a las características de las entidades que se auditan, porque ninguna es igual, con independencia a que se dediquen a la misma producción o servicio. Es por ello que se requiere de un mayor ingenio y perspicacia, no de inventos, ni de suposiciones falsas, sino de trabajo ordenado y adecuado.

c) Restricciones injustificadas en cuanto al tiempo permitido para concluir una auditoría.

— En realidad el tiempo es uno de los problemas fundamentales a que permanentemente tiene que enfrentarse el auditor, primero porque no puede hacerse demasiado costosa por exceso de éste, y segundo, porque el auditor necesita con independencia de esto, lograr el cumplimiento exitoso de la auditoría determinada. Ahora bien, se hace necesario que las auditorías tengan un final adecuado y no atropellado, porque eso puede incidir no sólo en su calidad, sino en el criterio que dejan los auditores en los clientes.

— De igual manera se hace necesario ir ganando en el desempeño de los auditores, y llevar a cabo un trabajo de mesa que se denomina «análisis de resultados» donde, después de concluida la auditoría, realizan un debate del mismo, a los efectos de conocer

cuáles fueron las imprecisiones ocasionadas, irregularidades con la solicitud de documentos al cliente, así como otras cuestiones colaterales que afectaron de alguna manera la auditoría. Con todo ello se logra minimizar el riesgos de las próximas a realizar.

d) Interferencia externa a la organización de auditoría en lo que respecta al nombramiento, promoción y asignación del personal de auditoría.

— La determinación del tema a auditar, así como la selección del tipo de auditoría y el programa que corresponda, aparejado al cumplimiento exitoso de la etapa de exploración y/o examen preliminar, es lo que garantiza minimizar esa interferencia de referencia.

— Todo auditor debe estar completamente investido de la auditoría que va a realizar, incluso de qué manera, cuando y quienes deben realizar cada subprograma o temas específicos, para de esta manera conformar el plan de trabajo (denominado etapa de planeamiento) de la auditoría, lo que hoy generalmente se hace después de concluida, para presentar un planeamiento magnífico en el expediente, y no un real desempeño del grupo actuante.

— Igual sucede con la determinación del jefe de grupo. Éste, en nuestra opinión, no puede ser el mismo siempre, menos aún cuando cambia el tipo de auditoría y la entidad a auditar. No todos tenemos los mismos conocimientos de los distintos temas a auditar, por lo que debe ser nombrada la persona más capaz, tanto profesionalmente en los temas a auditar,

como en sus niveles de responsabilidad, ética y conocimiento del giro o entidad.

e) Restricciones de los fondos u otros recursos que se suministren a la organización de auditoría, que puedan limitar su capacidad para cumplir las responsabilidades a su cargo.

— Es obvio, o al menos así debe ser planificado a nivel de entidad, que los auditores han de disponer de lo necesario para poder hacer su trabajo lo más eficientemente posible. Recordemos que ellos deben revisar el trabajo de otros y para hacerlo deben tener al menos una técnica lo más depurada y eficiente posible.

— No se puede permitir que el auditor pida al cliente ayuda en materiales y medios para su desempeño, ello no sólo le quita fuerza ética y moral, sino que también lo ridiculiza ante una labor tan compleja y de tanta repercusión para el cliente.

f) Autoridad para invalidar o influenciar el juicio del auditor en cuanto al contenido apropiado de un informe de auditoría.

Este es un tema en el cual debemos tener extremo cuidado. Es necesario tener en cuenta que posterior a la auditoría sólo queda el informe, y los auditores deben ser capaces de llevar a éstos lo fundamental que se haya detectado, aunque todo lo demás sí debe quedar en los papeles de trabajo y en el expediente de auditoría.

Es que el informe de auditoría es el compendio de las problemáticas fundamentales detectadas en la entidad

auditada y, precisamente, su fundamento está en ello, en su claridad, concisión, y adecuado reflejo de cada uno de sus componentes, es por ello que sus normas asumen lo siguiente:

Forma: Los auditores deben preparar informes de auditoría por escrito para comunicar los resultados (donde se refleja un formato establecido por el Ministerio de Auditoría y Control) que consta de:

- Encabezamiento,
- Introducción,
- Conclusiones,
- Resultados,
- Recomendaciones,
- Anexos y Despedida.

Oportunidad: Los informes deben emitirse lo más pronto posible, para que su contenido pueda ser utilizado oportunamente por los dirigentes y funcionarios de la administración y del nivel superior que correspondan, así como por otros interesados. Incluyendo informes provisionales como actas intermedias en asuntos que son significativos en la ejecución de las auditorías.

Contenido: El auditor debe incluir en el informe:

— Los objetivos de la auditoría, su alcance y metodología utilizada.

— Exponer con claridad los hallazgos significativos de la auditoría y las conclusiones del auditor.

— Declarar que la auditoría se realizó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y demás normativas de auditoría a tales fines.

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

Al describir las deficiencias en el desempeño, el auditor debe mencionar las explicaciones que hayan dado los dirigentes y funcionarios responsables, incluidos las dificultades o circunstancias extraordinarias a que se hayan enfrentado los funcionarios.

Distribución: La organización de auditoría debe presentar informe de auditoría por escrito a los dirigentes y funcionarios apropiados de la entidad auditada y a los organismos competentes que hayan solicitado o concertado la auditoría.

g) Influencias que hagan peligrar la permanencia del auditor en su puesto de trabajo por motivos ajenos a su capacidad profesional o a la necesidad de sus servicios.

Por fuerza mayor el auditor puede ser retirado de la auditoría, debido a que tiene que participar en otra con determinadas características en las cuales él es imprescindible, de hecho habíamos comentado esto cuando se trata de la selección y nombramiento del jefe de grupo en una determinada auditoría. Se incluyen también las enfermedades y otras causas debidamente justificadas.

En tal sentido, el grupo de auditoría debe estar inmerso totalmente en el desarrollo de la actividad, para que asuma la responsabilidad adicional que deja el compañero saliente hasta tanto se tome otra medida.

I INDEPENDENCIA DE ORGANIZACIÓN

La independencia de los auditores puede resultar afectada por su posición en la estructura orgánica de la entidad a que estén asignados, es por ello que se establece su subordinación al máximo nivel de dirección de ésta.

Una organización de auditoría interna para garantizar su independencia debe informar de los resultados y rendir cuenta de su gestión al máximo nivel de dirección de la entidad a la que pertenece y desde el punto de vista de organización, no mantener ninguna dependencia lineal o de asesoría respecto a la dirección de la unidad auditada. Lo que no quiere decir que no funjan como tal a las distintas áreas que no son objeto de auditoría. Eso quiere decir, que el auditor interno es por excelencia un asesor. De hecho el está para ayudar a minimizar las irregularidades existentes, ya sean detectadas por él o por auditores externos (preventivo). De lo contrario no fuera partícipe de la entidad, lo que no quiere decir que actúe como revisor (ejecutivos) cuando así lo determine su superior.

Ahora bien, ¿dónde está el problema?. En nuestra consideración es cuando el auditor está subordinado en un área intermedia, o sea, subordinado al Director de Economía u otra Dirección, y no al Director o Gerente General. Sucede igual en otra modalidad de subordinación directa y es que se determina un Director, pero a él se les subordinan los auditores internos, los inspectores, supervisores, los de calidad, etc. y

este Director es el que se subordina al Director o Gerente General, lo que trae como consecuencia que al tener como subordinados otras áreas también auditables, pues lleva al director o gerente general lo que considera, porque de lo contrario iría contra él mismo. Y no sólo ello, es que tendría otro nivel de análisis lo que de primera mano debía tener el Director o Gerente General.

La independencia no requiere de niveles intermedios y éste, aunque se considere muy eficiente, es igualmente un impedimento, lo que conlleva a que se viole la norma de independencia. Al auditor jefe o Director de Auditoría Interna sólo se le subordinan los auditores, para que no tengan que llevar a una balanza sus determinaciones y decisiones, que es sólo tema del Director o Gerente General de la entidad, no sólo porque lo dirija directamente, sino que debe recibir su trabajo sin intermediarios.

Y otro aspecto que debe considerarse, es la subordinación metodológica al Ministerio de Auditoría y Control (MAC), debido a que puede que esté implicado el Director o Gerente General en alguna deficiencia detectada y es precisamente esta subordinación la que resolvería el problema de actuación fundamentalmente. Pero además los auditores internos son parte del equipo de auditores con que cuenta el país, y de una manera metodológica tal y como exponíamos deben rendir el cumplimiento de sus funciones en sus entidades.

De igual manera el Ministerio de Auditoría y Control, debe tener la responsabilidad de revisar su trabajo

desde el punto de vista técnico y de actuación, velando porque se cumplan todas las disposiciones legales acorde al tema, así como el adecuado cumplimiento de la conformación de los informes y seguimientos de las deficiencias detectadas.

Con relación a los auditores externos, la situación es menos compleja, ya que tal y como se refleja en el Manual de Auditor son aquellos profesionales facultados para realizar auditorías en entidades de las que no son empleados. Por lo que se presumirá que los mismos son independientes de la entidad auditada, si se supone que no hay impedimentos personales ni externos.

Quiere decir que hay que tener muy en cuenta, que al auditar a una determinada entidad hay que velar muy de cerca que no se viole uno de los impedimentos personales que con antelación tratamos, de lo contrario la auditoría no será efectiva.

Por último, no se trata de llevar la norma general de auditoría «Independencia» al extremo (tampoco es bueno pasarnos, ello igualmente nos denigra), sino que se cumpla en aras del requerimiento necesario que ha de tener el trabajo de auditar, y solamente se logra haciendo una revisión constante de estas normas en sus tres modalidades, de lo contrario pudiéramos caer en inadecuaciones e incumplimientos de obligaciones para un funcionario, que su labor es en extremo compleja e infalible.

La independencia siempre ha sido considerada como un concepto fundamental en la profesión de la audito-

ría. Definida como la capacidad de actuar con integridad y objetividad, la actitud en la independencia mental y orgánica es una característica indispensable de los auditores. Es por ello que hemos tratado de reflejar en este trabajo, que los auditores deben ser neutrales en todos los asuntos que caen bajo su estudio y reconocer la obligación que tienen de imparcialidad para con cada uno de los diversos grupos de clientes.



*B*BIBLIOGRAFÍA

- 1. Resolución No. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios.*
- 2. Auditoría, 3ra. edición de J.W. Cook y G.M. Winkle.*
- 3. Manual del Auditor. Ministerio de Auditoría y Control.*

PREMIOS NACIONALES DE ECONOMÍA 2005 UN EFECTIVO SISTEMA CUBANO DE CONTABILIDAD

Por Eduardo Luis Martín, (Agencia de Información Nacional)

El programa Versat-Sarasola, sistema cubano de contabilidad confiable, permite enviar información eficaz, de forma inmediata, desde lugares apartados, a la vez que ofrece mayor organización, control y disciplina en cada gestión.

Miguel Cabrera González, su principal creador, es un contador profesional con 64 años de edad, licenciado en economía y ganador del Premio Nacional de Economía 2005 en la especialidad de Contabilidad.

Fue este el primer sistema de contabilidad cubano certificado, en cuya evaluación participaron el Ministerio de Finanzas y Precios, consultorías internacionales y el organismo encargado de la seguridad informática.

«Toma el nombre de Versat por la versatilidad y Sarasola, a partir del apellido de un experimentado contador, a quien se le deben valiosos aportes en el campo de la economía», comenta el propio Cabrera.

«Nació en 1998 cuando el Ministerio del Azúcar (MINAZ) iba a comprar

en el exterior un sistema que ayudaría a obtener mayor eficiencia en la gestión contable, pero los bajos precios del grano y dificultades en las finanzas impidieron tal adquisición. Entonces, surgió la idea de buscar una versión cubana».





¿En qué consiste el proyecto?

«Resulta un sistema económico integrado. Constituido por 12 módulos que incluyen configuración y seguridad, contabilidad general y de gastos, costos y procesos, análisis económico empresarial y control de activos fijos.

Además, interviene finanzas y cajas, planificación y presupuestos, control de inventarios, de productos terminados, pago de salario, paquete de gestión, contratación y facturación».

¿Qué beneficios aporta?

«Al evitarse la importación del sistema foráneo, el país se ahorró un millón 186 mil dólares que costaban las licencias, más la labor de consultoría, atenciones y otros gastos», argumenta Cabrera.

«Entre otras ventajas permitió la elaboración de un software similar o superior al que se pensaba adquirir y le agregamos nuevas tecnologías.

«La propuesta criolla tuvo su primera aplicación en el central azucarero George Washington, del municipio villaclareño de Santo Domingo, en el 2001. Más adelante se crearon nuevos subsistemas, se extendió su aplicación a otras empresas del MINAZ y demás ramas de la economía.

«Actualmente lo utilizan alrededor de 200 entidades de varias provincias y en lo adelante lo introducirán más de 2 500 unidades presupuestadas del país, entre las que figuran organismos de la Administración Central del Estado, las direcciones municipales de finanzas, tesorerías, la ONAT y otros».

Manifiesta que la creación del software no fuera posible sin la dedicación y esmero del colectivo que le ayudó desde un comienzo, entre los que figuran el tecnólogo contable financiero Guillermo Obregón y los especialistas en informática Margarita Cárdenas y Pabel Oramas.

También contribuyeron en la programación del sistema Onel Rodríguez, Leonidas Cabrera, Luis Molina, Orelvis Díaz, Ariel Vázquez, Boris Pino, Leila Figueredo y Kalia García.

Además de otros dedicados a la consultoría y transferencia tecnológica como son Miriam Ruiz, Elvis Rivero, Rosa Dorta y María Elena Rojas.

Cabrera recuerda su procedencia campesina. Estudió hasta el sexto grado en la comunidad de Paso Real, municipio de Encrucijada, hasta los 12 años, cuando ingresa en la primaria superior de una escuela cívico rural. Posteriormente, se graduó en la Profesional de Comercio en Santa Clara y trabajó en una oficina privada.

Al triunfar la Revolución, comienza de cajero en el Instituto Nacional de Reforma Agraria (INRA) hasta llegar a contador, y después pasó al MINAZ, donde desempeñó varias responsabilidades en empresas azucareras y en la delegación provincial del organismo, en el hoy territorio de Villa Clara.

En las valoraciones para concederle el Premio Nacional de Economía 2005, se destaca el carácter investigativo y el interés en la aplicación de sus trabajos, la contribución a los sistemas

computacionales, procedimientos y metodologías relacionados con estos.

El programa en el cual se labora para su total implantación nacional, es considerado el más completo de los existentes en Cuba, por lo que podrá convertirse a corto plazo en el principal sistema integrado de contabilidad del país.

Cabrera ha participado en numerosos eventos científicos nacionales e internacionales, la mayoría como ponente y recibió múltiples reconocimientos. Es profesor adjunto de la Universidad Central de Las Villas e imparte clases de contabilidad en la escuela ramal del Ministerio del Azúcar.

Obtuvo la categoría de Vanguardia Nacional por cuatro años consecutivos, fue acreedor de la medalla Jesús Suárez Gayol y otros reconocimientos por sus aportes a la informática vinculada a la contabilidad y presencia activa en los Forum de Ciencia y Técnica.

Dentro de los avales del entrevistado descuellan asimismo una destacada contribución a la causa revolucionaria y su participación en huelgas estudiantiles contra la tiranía. Luego del triunfo del Primero de Enero de 1959, devino fundador de los Comités de Defensa de la Revolución y de las Milicias Nacionales Revolucionarias, además de caracterizarse por su modestia, sencillez y entrega a la profesión.



VII TALLER NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTROL VITAL EL TRABAJO DE LOS AUDITORES

*Por José Hernández S.
Fotos: Oscar Camaraza*

Un reconocimiento a los auditores del país por el trabajo realizado durante el año y la influencia educativa que ejercen, así como una exhortación para continuar laborando con profesionalidad en el 2007, hizo Gladys Bejerano Portela, ministra de Auditoría y Control.

La titular del MAC clausuró el VII Taller Nacional de Auditoría y Control, evento auspiciado anual-

mente por ese Ministerio con la colaboración de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba (ANEC), y que en esta ocasión reunió durante los días primero, dos y tres de noviembre de 2006 a más de 200 auditores y a otros profesionales vinculados con el control en el país.

En sus palabras en el teatro de la Escuela Hospital CUJAE, la Ministra del MAC afirmó que los resultados de



las auditorías deben ser armas de trabajo en manos de los colectivos laborales, las organizaciones sindicales, de la Juventud y el Partido, y de las direcciones administrativas, y llamó a dejar en cada lugar auditado, más que un informe, una enseñanza, instrumentos que impulsen el control, junto al ejemplo, como expresión de nuestra ética y profesionalidad.

Dio a conocer que se trabaja en las directivas y lineamientos de auditoría para el 2007 en el cual se priorizará lo relacionado con el Programa Energético, las misiones de la Batalla de Ideas, la producción de alimentos, el perfeccionamiento empresarial, la defensa y la batalla contra las indisciplinas, ilegalidades y la corrupción, temas priorizados por el Primer vicepresidente de los Consejos de Estado y de Ministros, General de Ejército Raúl Castro, en el XIX Congreso de la Central de Trabajadores de Cuba, en septiembre pasado.

Concentraremos la atención del control en el cumplimiento del objeto social, la disciplina, la legalidad de la contratación, el uso y control del combustible, el análisis y control de los gastos, la eficiencia de las operaciones de carga, descarga, manipulación de alimentos, transportación y todos los procesos de compra venta e inversionista, puntualizó.

Debemos combatir no solo el robo, sino también el mal uso de los recursos y los gastos superfluos, afirmó la titular del MAC.

Gladys Bejerano señaló que en medio de esta enorme batalla por el ahorro y la eficiencia los auditores constituyen

un destacamento que, ubicado en todos los sectores y localidades del territorio nacional, pueden actuar no solo personalmente con medidas de control sistemático sino, lo más importante, tienen el deber y la posibilidad de accionar como motor impulsor de la educación y participación conciente de las administraciones y los trabajadores en la prevención.

Valoró como mérito de este Taller haber hecho más conciencia de la importancia estratégica de la prevención para salvaguardar las conquistas de la Revolución Socialista.

Definió los planes de prevención como el instrumento, la forma, para organizar y dar seguimiento a ese objetivo y abundó al respecto que en el trabajo de prevención son elementos clave los trabajadores, los cuadros y el sistema de control que se establezca, y deben engranar, cohesionarse, para que la prevención funcione como un sistema y llegue a convertirse en una cultura, en un modo de pensar y de actuar.

La Ministra expresó que «la participación de los trabajadores se limita cuando los cuadros administrativos no tienen conciencia de su potencialidad, subestiman su capacidad de creación, de cambios y utilizan métodos burocráticos y autoritarios». Señaló que esa participación tiene que ser constante, sistemática, desde la identificación de los riesgos, en ese análisis crítico, constructivo, proletario, revolucionario, sin compromisos de ninguna clase.

Recordó la frase del Che de que el cuadro es columna vertebral de la

Revolución y agregó que la fuerza de su ejemplo personal y capacidad de conducción es decisiva y depende del desarrollo de su conciencia revolucionaria y de la ética de su comportamiento.

Añadió que los que se desempeñan en la base requieren de una mayor preparación, atención, control y exigencia, pero sobre todo de atención y apoyo sistemático para la necesaria rectificación de errores.

En otra parte de su intervención la ministra del MAC puntualizó que lo importante no está en gastar tiempo buscando contradicciones, lo más urgente y necesario en estos tiempos en el enfrentamiento a los viejos y nuevos vicios, es complementar, cohesionar todas las armas y fuerzas.

Explicó que si en un centro no se logra un sistema de Control Interno, difícilmente podrá prosperar allí la prevención o una cultura ética y dijo que no basta con que tenga un buen diseño pues debemos lograr su viabilidad práctica en todas las esferas y actividades de la entidad.

Gladys Bejerano señaló que el Plan de Prevención es la identificación de los riesgos que comprometen la eficiencia y la honradez del colectivo y comienza su labor preventiva precisamente desde la identificación de los puntos vulnerables, de sus posibles manifestaciones y consecuencias, del compromiso concertado entre los trabajadores y la administración en cuanto a las principales acciones que se deben realizar para evitar y modificar la situación. Es un plan estratégico a partir de sucesivas,

dinámicas y cambiantes iniciativas tácticas. Su componente fundamental es el trabajo político ideológico con las personas, la movilización y activación de los valores éticos como el mejor antídoto.

Seguidamente manifestó que los Planes de Prevención son conocidos y existen, a pesar de todos sus problemas y la etapa que tenemos por delante es demostrar en cada oportunidad, las posibilidades de su efectividad. No hablemos del plan de prevención para señalar lo que se dejó de hacer, hablemos de las medidas de prevención ante cada nueva tarea que se vaya a acometer.

«Es cierto que las manifestaciones de indisciplinas, ilegalidades y corrupción se concentran en los establecimientos, en las entidades de base, pero tenemos el deber de promover análisis preventivos a nivel de las empresas, de las organizaciones económicas superiores y organismos centrales, de identificar las tendencias, los problemas que se repiten y de buscar en la depuración de la responsabilidad administrativa y ética de los cuadros, la identificación de la responsabilidad colateral, elemento decisivo para la transformación y el cambio que se requiere.

«Tenemos que luchar contra la rutina y el burocratismo, no proclamándoles la guerra teórica sino actuando consecuentemente con demostraciones que ilustren, que convencan, que obliguen al cambio», concluyó la titular del MAC quien reafirmó: «tenemos fuerza, inteligencia, capacidad y compromiso para reducir estos hechos a lo excepcional».



APERTURA

Reynol Pérez Fonticoba, viceministro primero del MAC, al hacer la apertura del evento, recordó que tiene lugar después del cumplimiento de importantes tareas como la comprobación nacional al Control Interno en 614 entidades del interior del país, auditorías de carácter nacional como las de las empresas mayoristas de alimentos, el Control Gubernamental en las provincias de Pinar del Río, Cienfuegos y Villa Clara, entre otras.

Hizo mención al programa de Formación Emergente de Auditores, en el cual están incorporados unos 2 100 y se habilitan en la actualidad otros 1 330, y a los trabajos de reor-

ganización del Sistema Nacional de Auditoría así como el fortalecimiento del auditor interno de base.

Calificó como estimulante el incremento en el número de ponencias presentadas y la inclusión en este Taller de casos para su estudio, generalizando experiencias, lo cual denota una mayor cultura por la investigación, y repercute en la preparación individual.

Al referirse al momento en el cual tuvo lugar el evento, el viceministro primero recordó que en las condiciones del sistema social cubano es muy difícil enfrentar las ilegalidades y manifestaciones de corrupción sin la participación de todos, lo cual hace



imprescindible lograr una alianza estratégica de los auditores con los trabajadores, que permita convertirlos en aliados al servicio de los intereses de la Revolución y en beneficio del pueblo.

Para ello, y con el objetivo de vincularlos desde el inicio en el proceso de ejecución de las auditorías, fueron propuestas ideas que permiten establecer su participación más directa y

efectiva y con mayor nivel de información, utilizando un lenguaje claro, sencillo, sin tecnicismos.

Indicó que durante las auditorías deben efectuarse reuniones de análisis con los jefes de las áreas verificadas y con los trabajadores, para explicar los hallazgos comprobados. La reunión de conclusiones debe convocarla la administración con el sindicato, y en ella el jefe de grupo informa

las indisciplinas y violaciones detectadas que afectan la ética y el comportamiento del colectivo.

«Si trabajamos en esa dirección podemos revertir la situación y nuestra clase obrera, de la que formamos parte, ganará claridad del papel que debe jugar para garantizar junto a la administración, el control y uso eficientes de los recursos y poner en sus manos un inapreciable instrumento para exigir a la administración la toma de medidas adecuadas y oportunas como resultado de la acción de control efectuada.

Llamó, finalmente, a continuar elevando en este trabajo, la correspondencia de las medidas disciplinarias impuestas por las administraciones con los hechos detectados, en el interés de fortalecer la disciplina administrativa y evitar la impunidad.

SESIONES

Por decisión del Comité Organizador se desarrolló un panel en plenaria que abordó el tema Identificación de las causas y efectividad de los planes de prevención, durante el cual Noemí Benítez Hernández, del Ministerio del Azúcar, expuso un caso objeto de estudio y algunas intervenciones posteriores pusieron de manifiesto que determinadas entidades no identifican los riesgos por procesos, el Plan de Prevención se utiliza como un documento formal y no como herramienta de trabajo, pérdida de valores en algunos funcionarios, falta de apoyo a los planteamientos de los trabajadores y concluyeron que si bien las afectaciones económicas en

un hecho de corrupción pueden ser grandes, las mayores son las morales, cuando perdemos un hombre o un grupo de ellos.

Con posterioridad tuvieron lugar las sesiones de cinco comisiones en el Centro de Gestión Empresarial, Superación Técnica y Administrativa (GESTA), del Ministerio de la Industria Sideromecánica, donde se evaluaron 47 ponencias seleccionadas por su contenido, calidad y creatividad.

De ese debate fueron determinados por la Comisión Evaluadora cinco trabajos Relevantes, seis Destacados, siete Menciones y una Mención Especial a la presentación de Noemí Bermúdez.

Del VII Taller Nacional de Auditoría y control quedaron valiosas recomendaciones que, una vez implementadas, redundarán en beneficio del Sistema Nacional de Auditoría.



PREMIOS DEL VII TALLER NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTROL

COMISIÓN: AUDITORÍA

RELEVANTE:

La Auditoría interna con un enfoque tributario.

Autora: MsC. Elizabeth de la Caridad Navarro Suárez. Corporación CIMEX. Ciudad de La Habana.

DESTACADO:

Auditoría de Gestión a la actividad de importación en el comercio exterior. **Autores:** Lic. Dayle Santiestebn Calvo y Lic. Antonia Inés Sáez Valdés.

Ministerio del Comercio Exterior.

MENCIÓN:

Metodología para evaluar empresas en el Perfeccionamiento Empresarial.

Autores: Lic. Ana María Barrera Colli y Lic. Ceferino Martínez García. Corporación CIMEX. Ciudad de La Habana.



*Expone su trabajo,
Elizabeth de la Caridad Navarro,
de la Corporación CIMEX.*



*Recibe su mención
Ana María Barrera Colli,
de la Corporación CIMEX.*

COMISIÓN: SUPERVISIÓN Y CONTROL

RELEVANTE:

La auditoría en la gerencia de programas y proyectos territoriales de ciencia e innovación tecnológica.

Autores: Dra. Elena Fornet Hernández, Dra. Anays Más Basnuevo, MsC. Catherine Guerra Betancourt, Tec. Marlenis Leyva Marrero, Lic. Yuralmis Velásquez Sánchez y Lic. Miriel González Paneque. Delegación Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente (CITMA), Holguín.

DESTACADA:

Sistema de papeles de trabajo para la comprobación del Control Interno.

Autor: MsC. Rigoberto Ramos Miranda. Ministerio del Turismo. Cienfuegos.

DESTACADA:

El riesgo, pudiera ser el infinito.

Autores: Mariling Foyo Abreu y MsC. Antonio Fonteboa Vizcaíno. Centro de Estudios Contables, Financieros y de Seguros (CECOFIS).



La Dra. Elena Fornet, recibe de manos de la ministra Gladys Bejerano Portela, el premio a su trabajo relevante.

MENCIÓN:

Propuesta de un sistema de actividades de control para el proceso de creación, liberación y registro de las provisiones técnicas en la Empresa de Seguro Estatal Nacional.

Autores: Lic Reynaldo Blanco Martínez y Lic. Anay Hernández Gutierrez. Ministerio de Auditoría y Control.

MENCIÓN:

Transferencia del incumplimiento de las normas de auditoría por el especialista jurídico durante la ejecución de la acción de control en la respuesta a un descargo o discrepancia.

Autor: Lic. Lumey González Vergara. Ministerio de Auditoría y Control.



Lumey González, del MAC, es premiada por su mención.

COMISIÓN: LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN, EL CONTROL Y LA AUDITORIA

RELEVANTE:

Sistemas automatizados para el control de los implicados en hechos de indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción.

Autores: Lic. Darlam Enrique Dalmau Palomino e Ing. Javier Calvo Blanco. Delegación del Ministerio de Auditoría y Control. Provincia Granma.

DESTACADO:

Guía para evaluar el Control Interno de tecnologías de la información, como parte de las auditorías a empresas en perfeccionamiento. Incidencia de los resultados de los controles de TI sobre las normas de Control Interno por componentes.

Autora: MsC. Reina C. Gómez Herrera. Corporación CIMEX, Ciudad de La Habana.

MENCIÓN:

Software para el cálculo de las razones en las auditorías financieras.

Autores: MsC. Mijail Bouly Martínez y Lic. Ladimir Velásquez González.

Delegación Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente (CITMA), Guantánamo.

MENCIÓN:

La exploración y su óptica ante las tecnologías de la información.

Autor: Lic. Fernando E. Bolivar Elliot.

Ministerio del Turismo. Santiago de Cuba.



El delegado provincial del MAC en Granma, Luis Ángel Lastre, recibe los premios de los ganadores de ese territorio.



Fernando Bolivar, recibe su mención de manos de Roberto Verrier, presidente de la ANEC.



Un premio especial fue conferido a Noemí Bermudez, de la Unidad de Auditoría del MINAZ por su exposición del caso Commodity.

COMISIÓN: NUEVO PERFIL DEL AUDITOR, SU CAPACITACIÓN Y DESARROLLO

RELEVANTE:

Elementos de riesgos en la actividad de puntos de ventas. Su relación en las cajas registradoras.

Autores: Lic. Fernando E. Bolivar Elliot y José Antonio Portuondo Salinas. Ministerio del Turismo. Santiago de Cuba.



Bolivar, del MINTUR de Santiago de Cuba, en el momento de exponer su trabajo que resultó Relevante.

DESTACADO:

Gestión por competencia: un imperativo en el evento empresarial.

Autor: Ing. Lourdes Plá. Ministerio de Auditoría y Control.



Recibe Lourdes Plá, del MAC, de manos de Reynol Pérez Fonticoba, viceministro primero, el premio por su trabajo evaluado como Destacado.

COMISIÓN: LA FISCALIZACIÓN, PREVENCIÓN Y ATENCIÓN A LAS DENUNCIAS DE LOS CIUDADANOS.

RELEVANTE:

Deficiencias presentadas en la confección de los informes especiales que se emiten por la detección de presuntos hechos delictivos.

Autora: MsC. Blanca Margarita Piñeiro Libera. Consejo de la Administración Provincial. Camagüey.

DESTACADO:

Solución financiera jurisdiccional de las empresas para los cobros y pagos.

Autor: MsC. Johannes Almarales González. Delegación del Ministerio de Auditoría y Control. Provincia Granma.

MENCIÓN:

Acciones conjuntas con un mismo fin. Sus experiencias en un presunto hecho delictivo.

Autora: Lic. Victoria Tamayo Ortiz. Ministerio de la Construcción.

MENCIÓN:

Estrategia de prevención en la UCAI INDER.

Autor: Juan Cristóbal Rodríguez Vigoa.

Instituto Nacional de Deportes, Educación Física y Recreación (INDER). Ciudad de La Habana.

PROYECTO DE COLABORACIÓN CUBA-CANADÁ

TALLER PARA SUPERACIÓN EN AUDITORÍA «CAPACITANDO AL CAPACITADOR»

Por José Hernández S.

El taller sobre diseño y desarrollo de cursos «Capacitando al capacitador», primer fruto concreto de un acuerdo de colaboración entre los gobiernos de Cuba y Canadá, para el desarrollo y fortalecimiento del sistema nacional de auditoría, fue inaugurado el 30

de octubre en el Hotel Occidental Miramar de La Habana.

Los 29 alumnos provienen del Ministerio de Auditoría y Control (MAC), las Unidades Centrales de Auditoría de los ministerios del



Transporte, Sideromecánica, Cultura, Construcción y Agricultura, los Consejos de la Administración Provincial, la Universidad de Camagüey, el Centro de Estudios del Ministerio de Finanzas y Precios, el Centro de Salud Animal y la Corporación CIMEX, procedentes de las provincias de Pinar del Río, Ciudad de La Habana, La Habana, Ciego de Ávila, Camagüey, Granma y Santiago de Cuba.

Gladys Bejerano, ministra de Auditoría y Control, resaltó la importancia del curso en la elevación del conocimiento y profesionalidad de quienes actúan en estas acciones.

Señaló que las acciones de control adquieren mayor relevancia por su contribución al ordenamiento más eficaz de todos los recursos, para preservar y desarrollar aún más lo que con tantos sacrificios hemos logrado.

Agregó que en circunstancias en que se amplían nuestras relaciones comerciales con todo el mundo a pesar de la guerra económica del gobierno de Estados Unidos con su anacrónico bloqueo económico, se otorga a la auditoría y el control económico el nivel que le corresponde, en el objetivo de garantizar, como exige nuestra concepción, máxima honradez y eficiencia.

Explicó que el proyecto suscrito entre Cuba y Canadá, apoyará los esfuerzos que realiza el gobierno cubano para garantizar la probidad y buena administración de los recursos estatales y tiene como componente principal la capacitación de todos los auditores del sistema nacional de auditoría y



control, el perfeccionamiento de metodologías de trabajo y el intercambio de información técnica.

Dio a conocer que el apoyo material y logístico permitirá, en un plazo relativamente corto, disponer de tres centros de capacitación, bien dotados tecnológicamente, en el occidente, centro y oriente del país.

Este taller, que se prolongó hasta el primero de diciembre, contribuye a la formación de los capacitadores encargados de trasladar sus conocimientos a los cuatro mil auditores en ejercicio actualmente, los cuales seguirán incrementándose en los próximos años como resultado de la formación emergente en que se viene trabajando, con buenos resultados, hasta formar seis mil auditores en los próximos cinco años.

«Estamos convencidos que sabremos aprovechar las posibilidades que nos ofrece esta cooperación técnica y que la emplearemos en función del



perfeccionamiento de nuestro trabajo», señaló la Ministra y agregó: «las técnicas aprendidas brindarán a las tareas de control económico una sólida base para el desarrollo eficiente de la gestión administrativa y serán convertidos en instrumentos para la prevención y detección de ilegalidades o manifestaciones de corrupción, ajenas por su naturaleza, a la esencia misma del sistema económico y social que estamos construyendo».

La titular del MAC agradeció a los representantes del gobierno canadiense por la seriedad y precisión con que implementan el acuerdo, así como a las profesoras Elsa Lozano Rodríguez, Gladys Celina Gálvez y Gabriela Ledesma Gaya, de las contralorías de Colombia, El Salvador y Uruguay, respectivamente; y exhortó a los alumnos a responder a la confianza depositada en ellos.

Por la parte canadiense hizo uso de la palabra Gills Nadeau, directivo del proyecto, al cual auguró éxitos en la formación de auditores más capaces y mejor preparados.

Asistieron además Lilly Nichols, de la embajada de Canadá en La Habana; Isabel Gatién, administradora del proyecto, por la parte canadiense; Reynol Pérez Fonticoba, viceministro primero del MAC; Raciél Proenza, director de América del Norte en el MINVEC; así como viceministros, delegados y directores del MAC, de las Unidades Centrales de Auditoría (UCAI) de los Organismos de la Administración Central del Estado, entre otros invitados.



COMERCIO EXTERIOR

AUDITORÍA DE GESTIÓN A LA ACTIVIDAD DE IMPORTACIÓN

Por Lic. Dayle Santiesteban Calvo y Antonia Inés Saez Valdés

El Ministerio de Comercio Exterior requiere medir en las empresas pertenecientes al Sistema y a la Rama, el desarrollo de la gestión comercial de su actividad de importación con la finalidad de evaluar las medidas de mejoramiento que se deben adoptar, sin obviar el cumplimiento de las regulaciones existentes.

A través de la Auditoría de Gestión a las operaciones de importación en las empresas de comercio exterior se puede lograr una mejor determinación de los resultados, al menor costo posible, sin afectar la calidad de su gestión. Demostrar este enunciado es el objetivo del presente trabajo.

Al realizar una Auditoría de Gestión en una entidad importadora se comprobó que es posible determinar el grado de economía, eficiencia y eficacia en sus operaciones y proponer las medidas necesarias para establecer un método, de posible aplicación a otras empresas, con lo cual se lograría un medidor de la gestión comercial, contribuyendo, además, con una Guía para efectuar Auditorías de

Gestión en las empresas importadoras autorizadas.

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

En este trabajo, se propone brindar una metodología a la Dirección de Auditoría y Supervisión del MINCEX que ayude a efectuar la auditoría de gestión en las empresas que realicen la actividad de importación en el Comercio Exterior, así como explorar y estudiar a una entidad importadora y sus operaciones como base para la investigación y desarrollo o puesta en práctica de este trabajo, se utilizaron las técnicas y métodos de observación, confirmación, verificación, investigación, análisis y evaluación, al practicar la auditoría de gestión en la entidad seleccionada. Se aplicaron los aspectos fundamentales para verificar en dicha empresa lo relacionado con el Control Interno, los procedimientos a aplicar y los índices a utilizar para completar el análisis, auxiliándonos con las Técnicas de Auditoría asistidas por computadoras (TAACs), que fueron posibles utilizar.

FUENTES DE INFORMACIÓN

Se tuvieron en cuenta las operaciones que efectuó una entidad importadora perteneciente al MINCEX, durante el año 2005, a la cual se le cambia el nombre por cuestiones de ética.

Las informaciones contenidas fueron tomadas de los Registros del Departamento Legal, Dirección Comercial y Dirección Contable de la entidad, así como otros datos suministrados por las Direcciones funcionales del MINCEX. Además, es necesario aclarar que el trabajo se desarrolló específicamente para analizar la gestión de la actividad de importación, aunque se está comenzando a implementar el análisis de la gestión para la actividad de Consignación, Exportación, Transportación y otras.

A manera de conclusión del trabajo, se comprobó que utilizando una metodología elaborada y a través de la Auditoría de Gestión, se puede medir y evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia en la actividad de importación en la Rama del Comercio Exterior.

Al efectuar la Auditoría de Gestión en la entidad importadora se pudo determinar el nivel de economía, eficiencia y eficacia en sus operaciones de importación y recomendar las medidas necesarias para erradicar las deficiencias o irregularidades existentes, o sea, se obtuvo un medidor para la gestión comercial de dicha entidad.

Además, a través de este trabajo, se ha logrado llegar al detalle de tener en cuenta los aspectos que se deben perfeccionar a través de la legislación



correspondiente en el MINCEX, para el perfeccionamiento del trabajo de las empresas.

APLICACIÓN DE LA METODOLOGÍA ELABORADA

Se demostrará brevemente, cómo puede ser aplicada la Metodología confeccionada y los resultados que se pueden obtener una vez analizados los mismos, sirviendo de base para la opinión tanto de la gerencia de la entidad como del Organismo, en el desarrollo de la actividad de importación y su control.

INVESTIGACIÓN Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

A través del seguimiento que se hace al Programa de Auditoría confeccionado, y de las comprobaciones de la información obtenida en la propia entidad, con los clientes, proveedores y en las Direcciones Funcionales del MINCEX, se procede a revisar los documentos, autorizaciones, expedientes y operaciones comerciales.

Dentro de esta revisión se priorizan las que se mencionan a continuación y se utilizan modelos confeccionados para ese propósito, los cuales se explican en este trabajo.

CARTERA DE PROVEEDORES Y FICHAS DE CLIENTES

Cartera de Proveedores:

Es la base informativa que tiene la entidad con la relación de los posibles suministradores de la nomenclatura autorizada, ya sean productores nacionales o extranjeros, sucursales extranjeras radicadas en el país, como

todos aquellos comerciantes que se mueven en el mercado internacional, clasificados en Productores, Intermediarios Representativos e Intermediarios No Representativos, además de la estructura empresarial de los mismos e información económica, financiera y comercial de éstos.

Para revisar la Cartera de Proveedores, se verifican con la Dirección de Importaciones una muestra de aquellos suministradores con los que se ha contratado, comprobando la fecha en que los mismos fueron aprobados para integrar la Cartera de la entidad y asegurarse que la misma está actuando conforme a las reglamentaciones del MINCEX y con suministradores representativos del mercado, incluyendo a los productores nacionales.

Fichas de Clientes:

Así como existe la Cartera de Proveedores la de Clientes y se resume principalmente en las Fichas que contienen información sobre el cliente y su registro en la entidad, los códigos que se le asignan, nombre y dirección, organismo, teléfonos, además los nombres y apellidos, Carnet de identidad y firma del Director, Jefe Económico y personal autorizado a comprar y firmar documentos ante el importador, cuentas bancarias, bancos y sucursales en los cuales realiza sus transacciones.

Para revisar las Fichas de Clientes, se toma la muestra de facturas archivadas por el importador, los contratos de suministros y las evidencias de los pagos efectuados y se solicitan las fichas correspondientes a la muestra solicitada, verificando su veracidad y

actualización, comprobando si resultan efectivos los procedimientos de control interno que ayuden a prevenir hechos de corrupción o fraudes. Así también se debe comprobar con el importador si éstos presentaron la Licencia correspondiente para efectuar pagos en Divisas y Moneda Nacional y si se encuentran inscriptos en el Registro Central Comercial.

Además, se puede proceder a verificar los datos directamente con los clientes, una vez se hayan revisado las operaciones y para esto se puede utilizar el **Modelo I - «Acta Confirmación de Ficha»**, realizando una visita y tomando los datos contenidos en dicho modelo certificado por el propio cliente. Se prestará mucha atención a que el pago sea efectuado por la misma entidad que contrate con el importador (esto se puede realizar a través del **Modelo V - «Revisión del Pago de la Operación Comercial»** que se menciona más adelante).

ESTADÍSTICAS CORRESPONDIENTES AL PERÍODO OBJETO DE AUDITORÍA

Se basa en la solicitud que se debe efectuar a las diferentes direcciones o departamentos de la entidad de la información correspondiente a las estadísticas de la misma, en cuanto a: cantidad de contratos firmados, ejecutados, valor firmado, valor importado, valor cobrado y valor pagado. Para esto se conciliará la información y las diferencias existentes entre la información entregada por los Departamentos Legal, Comercial, Logística y Contabilidad. Esta infor-

mación es importante, para proceder a seleccionar la muestra que se revisará y conocer la veracidad de la información y la conciliación entre las áreas.

Registro de Contratos:

A partir de los datos contenidos en el Registro de Contratos de la entidad se comprueba su correcto uso y se analizan los aspectos que se mencionan a continuación, para determinar según el porcentaje planificado una vez estudiado el control interno, los números de contratos que integrarán la muestra a tomar, según:

- Valores de los contratos
- Características de los productos
- Proveedores y sus países
- Clientes
- Complejidad de las operaciones
- Productos de Comités Especializados

MUESTRA DE LOS EXPEDIENTES DE LAS OPERACIONES

Con la muestra que se seleccione de expedientes de operaciones, en los cuales se incluyen los contratos se elaborará el **Modelo II - «Relación de Contratos Revisados en la Muestra»** en el cual se resumirán los principales datos correspondientes a números de contratos, nombres del proveedor, país, productos objeto de contratación, valores contratados y facturados por el proveedor o importado, los porcentajes que representan, así como los totales.

Para la revisión de los expedientes se pueden utilizar los **Modelos III - «Principales Documentos en el Expediente»** y el **Modelo IV -**

«Ejecución del Contrato», como papeles de trabajo donde se resuman los aspectos principales revisados, así como anexar hojas de notas con las explicaciones ofrecidas de los detalles de la operación y copias de los documentos que sirvan de evidencia para el trabajo de auditoría.

En el Modelo III reflejará si los documentos se encuentran en el expediente, así como:

— La fecha de solicitud de compra del cliente, solicitud de ofertas, las ofertas que se reciben de los proveedores y que se le envían al cliente, la aceptación técnica de éste, la Hoja de Análisis o Pliego de Concurrencia, las Actas de los Comité, las solicitudes de importación eventuales, la autorización del CAD, otras autorizaciones y los contratos firmados.

— De las ofertas recibidas, quiénes son los proveedores, la fecha en que

se recibieron y su valor, si existe contraoferta, qué clasificación tiene el proveedor como Productor, Intermediario Representativo o no.

— Las fechas y números que tienen los documentos de embarque como Lista de Empaque, Certificados de origen, calidad, inspección, seguro y otros de acuerdo a lo pactado en el contrato.

— Si el contrato tiene doble firma por la parte cubana.

— Si existen reclamaciones en la operación de parte del cliente o del importador para el proveedor.

En el Modelo IV, se reflejarán los datos que se tomarán de los contratos firmados con el proveedor y con el cliente, así como los documentos correspondientes a la ejecución:

— Proveedor y país.



— Producto con su clasificación de Uso Difundido (UD), Equipo Tecnológico (ET), Planta o Sistema Tecnológico (ST).

— Valor del contrato con la moneda, si existen suplementos o enmiendas.

— El Incoterms (Internacional Commerce Terms-Términos Comerciales Internacionales) o condición de entrega de la mercancía.

— La forma de pago que se establece, si tiene financiamiento la operación.

— La tasa de cambio y fecha en dependencia de la moneda a utilizar.

— La secuencia de entrega de la mercancía.

— Quién es el cliente y el valor del contrato interno firmado con éste.

— Datos de las facturas como número, importe y fecha.

— Conocimiento de embarque con su fecha (Bill of Lading - B/L).

— Declaración de mercancía con el número, fecha, valores, número de manifiesto, fecha del levante y su entrega al cliente.

— Factura emitida por el importador para el cliente con el número, importe, fecha y su entrega al cliente.

(Se totalizarán todas las columnas de importe).

Se puede utilizar el **Modelo V - «Revisión del Pago de la Operación Comercial»** en el cual se reflejarán los datos de los cobros

que ha efectuado el importador y a la vez los pagos que realiza a los suministradores.

Además se verificarán otros aspectos que deben ser de estricto cumplimiento para la buena gestión de la entidad importadora, como son:

— Existencia en el expediente de todos los documentos generados y probatorios de la operación de compraventa, desde la solicitud del cliente hasta el pago final al suministrador.

— Verificación de la Resolución N° 69/2004 del MINCEX, relativa a la Solicitud de Ofertas, Pliego de Concurrencia y Análisis de Precios.

— Resolución N° 92/2004 del BCC.

— Decreto Ley N° 162/96 de Aduanas.

— Revisión del contenido y clausulado del contrato en correspondencia con los documentos de negociación del expediente de la operación.

— Para contratos firmados con sucursales extranjeras acreditadas en Cuba, se comprobará que la entidad haya verificado los siguientes aspectos:

1- La Sucursal se encuentra debidamente inscrita en el Registro Nacional de Sucursales y Agentes de Sociedades Mercantiles Extranjeras.

2- Cuenta con la correspondiente Licencia, concedida por la Cámara de Comercio de la República de Cuba (CCRC) de acuerdo con el Decreto N° 206/1996 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros (CECM).

3- Las ofertas han sido realmente emitidas por la Sucursal con su razón social, dirección y número de Licencia o desde su Casa Matriz.

4- Cumple con la actividad autorizada en la Licencia.

— Además, comprobar los aspectos referentes a la ejecución del contrato respecto a:

— La existencia de Conocimiento de Embarque (Bill of Lading - B/L) o Guía Aérea y demás documentos de embarque y que su fecha, sea posterior a la firma del contrato.

— Si se controla la ejecución del embarque conociendo la situación exacta de la mercancía, la recepción de los documentos de embarques en tiempo.

— Si no se han nacionalizado mercancías con formas de pago aplazado que permitan la devolución en caso de no ser vendidas lo que propiciaría la venta en plaza por el proveedor extranjero.

— Si se deja constancia al entregar la mercancía al cliente, donde se refleje la conformidad con la cantidad, entrega y calidad de la misma.

— Que los surtidos de productos facturados, cobrados y entregados se corresponden con los solicitados y contratados con el cliente y con el proveedor.

CICLO DE EFICIENCIA DE LA GESTIÓN COMERCIAL

Es la verificación de la información brindada por la empresa a través de las certificaciones archivadas en el

Departamento Legal de la misma, en la cual se debe reflejar el porcentaje de cumplimiento de la gestión comercial por meses, o sea, se refiere a la aplicación de la Metodología para el Cálculo del Ciclo de Ejecución de la Operación Comercial, que se encuentra reglamentado a través de la Resolución N° 774/2003 del MINCEX y la No. 480/2005 del MINCEX de fecha 07/12/2005, que modifica el inciso c) del Anexo a la Resolución mencionada anteriormente.

Esta revisión se efectuará de la siguiente manera:

1. Se revisará la cantidad de solicitudes efectuadas por los clientes en el período objeto de auditoría y de éstos cuántos contratos se firmaron de acuerdo a la nomenclatura que tenga autorizada la entidad y la complejidad de las operaciones, lo que dará la medida de la gestión comercial que se realiza periódicamente, lo cual evidencia la eficiencia de la entidad en iniciar las operaciones comerciales. Esta información o análisis se puede recoger en los Papeles de Trabajo y crear indicadores con los cuales analizar dicha gestión.

De las solicitudes efectuadas, y aún no contratadas, verificar el estado en que se encuentran.

2. Revisar los datos brindados por la empresa, tomando en cuenta las operaciones informadas en cada mes del período objeto de revisión y de ellas cuántas se tomaron en la muestra de expedientes para su revisión, determinando el porcentaje de representatividad para la auditoría.

Esto se puede efectuar a través del **Modelo VI - «Resultados de Certificaciones informadas por la Empresa»**, en el cual se reflejarán los datos y cálculos reflejados en las Certificaciones que posee la entidad archivada en el Departamento Legal, para comprobar la veracidad de la información ofrecida a partir de la revisión al ciclo de eficiencia. Este modelo se puede anexar al Informe que se elabore posteriormente.

3. A partir de los expedientes seleccionados para la muestra, en los modelos III y IV mencionados ante-

riormente, se toman las fechas correspondientes de cada operación o gestión efectuada para analizar en el cumplimiento de la Resolución N° 774 y 480 del MINCEX, utilizando para ello los **Modelos VII - A.1, VII - A.2, VII - B, VII - C, VII - D** y determinar el porcentaje de cumplimiento del ciclo de ejecución de la operación comercial, de la manera que se explica a continuación:

Para elaborar éstos, se tendrá en cuenta la utilización o no de medios de computación, cuyos modelos son fáciles de confeccionar a través de un



Libro de Microsoft Excel, aunque es preciso tener en cuenta que, una vez probados los mismos y a partir de los resultados obtenidos, posteriormente se puede trabajar en la creación de una base de datos perfeccionada con todos los detalles.

Modelo VII - A.1: «Tiempo empleado para presentar ofertas al Cliente»

Se analizará a través de este modelo el tiempo que el importador toma para presentar ofertas adecuadas al cliente, una vez que efectúe una solicitud de compra correctamente y con todos los detalles y características técnicas de la mercancía, dependiendo de la clasificación de dicha mercancía para el importador en Producto de Uso Difundido (UD), Equipos Tecnológicos o Maquinarias (ET), y Plantas Completas, Equipos o Sistemas Tecnológicos No estándar (ST); para lo cual es importante que la entidad importadora controle las solicitudes de los clientes a través de un Consecutivo de Solicitudes, y descuenta los días no hábiles, para determinar el tiempo real, además de tener en cuenta si la operación necesita financiamiento.

Modelo VII - A.2 «Tiempo empleado para suscribir Contratos»

Se verificará el tiempo que se ha demorado la entidad importadora para suscribir los Contratos de Suministros con los Clientes y Contratos de Compraventa Internacional con los Proveedores, una vez que el cliente acepte mediante documento firmado por la persona adecuada según la Ficha del Cliente,

y teniendo en cuenta, además, la recepción en la entidad de todos los Autorizos Externos correspondientes para la operación.

Modelo VII - B «Cumplimiento del Pedido Solicitado en Tiempo y con la Calidad Requerida»

A través de este modelo, se consignará si se realizó la operación en el tiempo pactado en los contratos y si existe reclamación alguna sobre la calidad de la mercancía imputable a la empresa importadora.

Modelo VII - C «Tiempo de Tramitación Aduanal para extracción y entrega al Cliente»

En esta etapa se considera y analiza el tiempo transcurrido entre la emisión de la Nota de Descarga y la entrega del Levante al Cliente, para obtener la eficiencia en la gestión de tramitación aduanal y extracción de la mercancía, extendiéndose el período en caso que la mercancía reciba tratamiento de canal rojo.

Modelo VII - D «Tiempo de Facturación al Cliente»

Se analiza, qué tiempo demora el importador en facturar la mercancía correspondiente a la operación comercial, teniendo en cuenta, además, lo pactado en el Contrato de Suministro y una vez habilitado el Levante, debiendo tener registrada la firma del cliente en el momento de su recogida.

Una vez analizada la muestra de operaciones, mediante estos modelos, se procede a resumir esa información en el **Modelo - IX «Cálculo del**

Cumplimiento del Ciclo de Ejecución de la Operación Comercial».

En esta planilla, se resumen todas las etapas, partiendo de los modelos explicados anteriormente, y se consignan las cantidades de operaciones efectuadas y de ellas cuántas están cumplidas, determinando el porcentaje de cumplimiento total, el cual debe sobrepasar el 90 % para que la entidad alcance la categoría de cumplidora y el 10 % restante no rebasar el doble de los plazos establecidos, además de no haber sido afectada la economía nacional.

Este documento se puede anexar al Informe que se elaborará posteriormente.

D DATOS REFLEJADOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Es la comprobación al aspecto contable de la entidad que tenga relación directa con las operaciones comerciales. Se realiza a partir de la información que brindan los Estados Financieros, conciliando dicha información con la parte comercial y los datos que se hayan tomado de la muestra y el área contable.

Con esta revisión, se puede determinar la eficiencia de la entidad, en el trabajo conjunto de todas las áreas. La misma incluye:

— Control Interno (mediante el cuestionario).

— Análisis de las cuentas y los datos y referirse a si coinciden los registros con las evidencias de pago en los

expedientes comerciales.

— Determinación de indicadores.
— Comprobación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Se pueden utilizar las herramientas informáticas que estén disponibles y que ayuden a revisar de una manera más rápida la información contenida en los submayores con los detalles que se quieran analizar por la auditoría, como por ejemplo el Interactive Data Extraction and Analysis for Windows Version 2 (Extracción y Análisis de Datos Interactivos para Windows Version 2 - WINIDEA).

Se confeccionarán, además, todos los posibles indicadores que ayuden a demostrar y graficar los resultados obtenidos en la revisión.

Es de vital importancia realizar entrevistas formales, revisión de documentación, observación directa y confirmaciones, para llegar a evaluar también la gestión administrativa, haciendo énfasis en los siguientes aspectos:

— **Planeación:** de acuerdo al grado de efectividad de anticipar problemas y programar soluciones anticipadas.

— **Dirección:** determinando la calidad de los ejecutivos, así como la efectividad de los sistemas de información que permiten tomar las decisiones.

— **Organización:** definiendo claramente las líneas de autoridad y responsabilidad y la coordinación entre todos los que intervienen en la operación.

— **Control:** analizando los mecanismos de control, así como la oportunidad de tenerlos como instrumento de evaluación.

DICTAMEN, EVALUACIÓN Y RECOMENDACIONES E INFORME

En este paso se dictamina y evalúa a la entidad según los resultados obtenidos en la auditoría, la determinación de sus causas y la comprobación del nivel de economía, eficiencia y eficacia con que trabaja, confeccionando el informe con los aspectos más relevantes y con una estructura adecuada, teniendo en cuenta los resultados en cuanto a:

- Planeación de la empresa.
- Proceso comercial.
- Indicador de eficiencia de la actividad comercial.
- Revisión contable.

El informe final debe jugar un rol importante, para que sea aceptado por los ejecutivos de la entidad como una herramienta de dirección, orientado hacia las acciones a tomar para lograr una adecuada comunicación.

Se efectúa, además, una reunión con la entidad para dar a conocer las conclusiones de la auditoría y dejar todas las recomendaciones posibles para la solución de las deficiencias.

También es preciso tener en cuenta que dicha auditoría a la actividad de importación debe tener el correspondiente seguimiento de acuerdo a los resultados obtenidos, y efectuar una auditoría recurrente en un período determinado, de acuerdo con el grado

de economía, eficiencia y eficacia detectada en la entidad, con el objetivo de conocer y medir a qué nivel se han erradicado las deficiencias detectadas en la auditoría efectuada, lo cual permite conocer hasta qué punto la dirección de la entidad fue receptiva sobre los errores encontrados y las recomendaciones dadas; teniendo un medidor o termómetro de la efectividad de la auditoría, mejorando así la eficiencia en la actividad de manera general en el Organismo.

APLICACIÓN Y UTILIDAD

— Esta metodología se encuentra en fase de valoración, a partir del trabajo que ha sido realizado para su aplicación en el momento de efectuar Auditorías de Gestión a la actividad de importación en las entidades de la rama del comercio exterior.

— Se ha recomendado a la Dirección de Auditoría y Supervisión la implementación y el desarrollo de este tipo de auditoría, para evaluar a las entidades de la rama.

— Se hace necesario darle continuidad a este trabajo investigativo, para confeccionar la Metodología que pueda medir la eficiencia en la gestión de exportación, consignación y otras actividades en las entidades de la rama del comercio exterior, realizando un profundo estudio en el uso del mismo para el Organismo.

— Se debe continuar perfeccionando esta Metodología con las nuevas regulaciones que se realicen en el país respecto a esta materia.



ERA DIGITAL

Lic. Regla C. Montejil Rogers (Dirección de Desarrollo, MAC)

El desarrollo de las tecnologías de la información nos impone nuevos retos, insertarnos en ese mundo constituye una realidad; sólo nos queda como profesionales acelerar el ritmo en su uso, para estar en correspondencia con el avance vertiginoso que muestran esas técnicas.

En la actualidad el trabajo de auditoría está muy vinculado a la explotación de estas tecnologías, basado en:

— Su uso para elaborar los papeles de trabajo y el informe de la auditoría.

— El empleo de programas informáticos para acelerar los procesos de revisión, el control de las tareas a ejecutar, entre otros recursos que facilitan nuestra labor.

— También en el conocimiento que se requiere para la revisión de los sistemas contables automatizados instalados en las entidades que auditamos, así como otros disponibles para el control de los recursos existentes en las mismas.

— En la ejecución de auditorías informáticas; etc.

Considerando las ventajas que pueden brindarnos los procesos de informatización, sugiero incursionar con métodos sencillos en dos pro-

puestas, que permitirán atenuar la carencia de recursos humanos de alta experiencia profesional y mejorar nuestros sistemas organizativos con un uso más racional de los recursos materiales disponibles.

Por ello, los invito a conocer cómo realizar la **Supervisión a Distancia de la Calidad Técnica de las Auditorías** y disponer de un **Expediente Electrónico de Auditoría**.

SUPERVISIÓN A DISTANCIA

Muchas de nuestras organizaciones cuentan actualmente con tecnologías de avanzadas, las cuales permiten disminuir las distancias en aquellos casos que estructuralmente se dispone de auditores o grupos de auditorías radicados fuera de la ubicación permanente del nivel central de la Dirección, Gerencia, Departamento, según sea el caso.

Uno de los grandes problemas que hoy está latente es la supervisión a la calidad técnica de las auditorías, influyendo en esta situación la carencia de recursos humanos en nuestras organizaciones y de personal con experiencia, condición muy necesaria para el desarrollo de este trabajo.

Este método permite lograr como premisas fundamentales:

— Acortar la distancia.

— Ejecutar esta acción con un mínimo indispensable de recursos humanos.

— Fortalecer nuestro prestigio como profesionales, porque la **CALIDAD** constituye el recurso más importante para la satisfacción al cliente.

Los requisitos mínimos a tener en cuenta son:

— Disponer de correo electrónico con enlace en cada una de nuestras organizaciones radicadas fuera de la ubicación permanente.

— En los casos de disponer con recursos más avanzados, poseer un servidor con acceso a los sistemas contables automatizados en las entidades que son objeto de auditorías en nuestro radio de acción.

— Contar al menos con un especialista de experiencia acumulada en la actividad de auditoría y con conocimientos prácticos de las técnicas de computación.

— Aplicar las medidas de seguridad informática con el fin de que nuestros sistemas no sean vulnerados, mediante:

* El empleo de claves informáticas que limiten el acceso a la información.

* La instalación de software que detecten presencias de intrusos.

* Instalación de antivirus para evitar la pérdida de la información.

* Garantizar las trazas de los registros realizados.

* Conservar la información en disquetes o discos compactos, así como

salvar la misma en los servidores de nuestra organización.

Para la ejecución de la supervisión a distancia debemos considerar lo siguiente:

En el uso del correo electrónico:

— Recibir los papeles de trabajo que soportan los hallazgos de la auditoría, contentivos de:

* La Exploración realizada por los jefes de grupos, para que el supervisor pueda evaluar el trabajo de los mismos, revisar el cumplimiento de las normas y sugerir, en los casos que corresponda, aquellos aspectos que pueden contribuir al perfeccionamiento del trabajo a realizar en aras de cumplimentar los objetivos propuestos.

* Durante la ejecución, emitir los señalamientos que resulten necesarios sobre asuntos relacionados con los temas verificados, con el fin de comprobar si se están cumpliendo los objetivos trazados en la exploración y determinar si se ha profundizado en los aspectos objeto de auditoría.

* Previo a la terminación y antes de la conclusión en el terreno, revisar los resúmenes de cada tema auditado para determinar si se han considerado los aspectos más relevantes, a tenor de que este documento constituye la base fundamental para la elaboración del informe de auditoría, realizando las observaciones que correspondan en cada caso.

* Por último, la revisión del borrador del informe con la finalidad de

efectuar los ajustes que procedan en cuanto a redacción; contenido y forma; errores mecanográficos, de cálculos y de traspaso de la información contentiva en los papeles de trabajo. Enfatizar en que todo lo que se reporte en este informe, cuente con la evidencia suficiente y competente. Es importante destacar que el informe de la auditoría es un documento valioso, porque muestra nuestra profesionalidad a terceros, y si éste no resulta ameno y a su vez presenta información distorsionada, afecta el prestigio de la organización y no facilita la comprensión por parte de los auditados.

— Disponibilidad de un servidor:

* Facilita el conocimiento previo de la entidad a auditar.

* Permite evaluar sus estados financieros y determinar con anticipación la muestra a seleccionar en dependencia de los puntos vulnerables detectados en su revisión.

* Disminuye el tiempo de Exploración en el terreno.

— Archivo y conservación de la Supervisión:

* Se crea una carpeta de «**Supervisión a la Calidad**» y dentro de la misma se abrirán cuantas carpetas resulten necesarias por cada auditoría en ejecución.

* En las carpetas habilitadas para las auditorías en ejecución se archivan los documentos que contienen los papeles de trabajo, los Estados Financieros correspondientes al perío-

do auditado y todos los borradores de informes emitidos, identificándolos como **Borrador No. ____** y el informe definitivo se titula **Informe Final**.

* Por último se archiva la Hoja de Supervisión.

* En los lugares donde se dispone de escáner se registran las firmas electrónicas de los auditores y el supervisor y esto permite que todos los documentos queden firmados de acuerdo a lo establecido en las normas de auditoría.

EXPEDIENTE ELECTRÓNICO

Al culminar los procesos de ejecución de auditoría se requiere conservar la evidencia documental que sustenta las comprobaciones efectuadas, resulta más práctico disponer de un archivo digital, con el fin de hacer un uso más racional de los recursos.

Los requisitos mínimos para su implementación son:

— Poseer medios de cómputos durante el ejercicio de la auditoría para elaborar los papeles de trabajo que genera el auditor.

— En los casos en que se disponga de mayores avances tecnológicos, se pueden escanear los papeles de trabajo obtenidos de la entidad auditada o recibirlos por correo electrónico, si los mismos fueron elaborados de forma digital.

— Cumplir con las medidas de seguridad informática.



Los pasos a seguir son los siguientes:

— Habilite una carpeta con el título de **Expediente de Auditoría**.

— Dentro de esa carpeta abra cuantas carpetas se requieran con el nombre de las entidades auditadas y dentro de cada una de ellas archive los documentos siguientes:

— Índice

— Borradores de los informes, incluyendo el final.

— Hoja de Supervisión

— Papeles de trabajo elaborados por los auditores y los recibidos de la entidad auditada en formato digital.

— Enumere las hojas, excluyendo solamente a aquellas contentivas del índice.

Es importante destacar que estos métodos son de fácil implementación, pero existen otros con un carácter especializado que requieren de diseños de programas automatizados y pueden brindar de acuerdo a nuestras necesidades, mayores opciones en su aplicación.



IV ENCUENTRO INTERNACIONAL SOBRE LA SOCIEDAD Y SUS RETOS FRENTE A LA CORRUPCIÓN

La Fiscalía General de la República de Cuba, la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba y el Instituto de Desarrollo e Investigaciones del Derecho, dieron a conocer que del 7 al 9 de noviembre de 2007, se celebrará en el Palacio de Convenciones de La Habana, Cuba, el IV Encuentro Internacional sobre la Sociedad y sus Retos Frente a la Corrupción, con la finalidad de promover el más amplio intercambio de experiencias sobre las temáticas a debatir.

El Programa Científico del evento se desarrollará en sesiones plenarias de discusión de ponencias, paneles y mesas redondas. Igualmente se impartirán conferencias magistrales por destacados especialistas sobre los aspectos de mayor interés y actualidad.

Auspician: Fiscalía General de la República, Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba e Instituto de Desarrollo e Investigaciones del Derecho.

Coauspician: Tribunal Supremo Popular, Ministerio de Justicia, Ministerio de Auditoría y Control, Unión Nacional de Juristas de Cuba, Organización Nacional de Bufetes Colectivos y Facultad de Derecho de la Universidad de La Habana

Durante el Encuentro se analizarán los siguientes temas:

I.- El Estado, la Sociedad y el Derecho en la lucha contra la corrupción.

— Política económica, desarrollo insatitucional y administración como elementos esenciales para enfrentar la corrupción.

— La lucha contra la corrupción como aspecto fundamental para revitalizar el papel del Estado.

— El control gubernamental de la función pública como mecanismo para prevenir y erradicar la corrupción administrativa.

— Iniciativa legislativa, modernización del Estado y protección de la ciudadanía en la lucha contra la corrupción.

— Tratamiento legislativo de la lucha contra la corrupción.

— Desarrollo contemporáneo del Derecho en cuanto al enfrentamiento a la corrupción.

II.- El Ministerio Público y el Sistema Judicial en el enfrentamiento a la corrupción.

- Papel de la Fiscalía General como órgano velador de la observancia de la legalidad en la lucha contra la corrupción.
- Las verificaciones fiscales: un medio eficaz para enfrentar la corrupción.
- Papel de los tribunales en la lucha contra la corrupción.

III.- Papel del Registro Contable en la lucha contra la corrupción y el delito.

- Conocimiento, dominio y aplicación de la normativa contable.
- Importancia del documento primario como soporte para el registro contable. Necesidad de sistemas y procedimientos contables para cada uno de los procesos o ciclos operacionales.

IV.- Perfeccionamiento de la función de Auditoría como vía para el enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidad y corrupción.

- La administración de riesgos en la detección de las brechas del control interno.
- Auditorías puntuales y desarrollo de habilidades específicas.
- Grupos multidisciplinarios en la ejecución de Auditorías.
- Estudio de casos detectados a través de auditorías forense.

V.- Los organismos internacionales y las relaciones intergubernamentales en la lucha contra la corrupción.

También se podrán debatir trabajos sobre otros asuntos relacionados con el tema central de este foro: **La sociedad y sus retos frente a la corrupción.**

El evento va dirigido a abogados, jueces, fiscales, procuradores, criminólogos, victimólogos, criminalistas, economistas, auditores, contadores públicos, sociólogos, politólogos, profesores y estudiantes universitarios, así como cualquier otro especialista o investigador interesado en estas temáticas.

La entrega de los trabajos será hasta el 1ro de julio de 2007, en original y una copia, mecanografiado a un espacio y medio, con el título, los datos del autor, la institución y la dirección, acompañado de una copia en disquete 3 ½, en Word Window, para asegurar su reproducción en las memorias del evento.

Idiomas oficiales: Español e Inglés.

Cuota de inscripción:

Delegados: 230.00 CUC. **Estudiantes de pregrado:** 150.00 CUC.

Los estudiantes al acreditarse deberán presentar documento acreditativo de dicha condición.

El pago de la cuota de inscripción se realiza durante la acreditación del Congreso.

BALANCE 2006 PODEMOS Y TENEMOS QUE HACER MÁS

«Han avanzado un paso para enfrentar una tarea mucho mayor», expresó Lina Pedraza, miembro del Secretariado del Comité Central del Partido Comunista de Cuba, al resumir, la reunión de trabajo con la cual culminó el proceso de balance del año 2006 en el Ministerio de Auditoría y Control (MAC), realizada en el Ministerio del Transporte.

En sus palabras, quien se desempeñara hasta mayo de 2006 como titular del MAC, reconoció el trabajo realizado, y señaló que hay mayor enfrentamiento, destacó la importancia del trabajo de prevención y la necesidad de garantizar adecuada y oportuna información a los trabajadores, para promover un mayor rechazo a manifestaciones de indisciplinas e ilegalidades.

Dijo que la forma en que se analizaron y debatieron estos problemas en el balance ayudará a dar un cambio en el trabajo y destacó como positivo las acciones que se realizan para intensificar la capacitación de los auditores con el objetivo de elevar la calidad de las auditorías en todo el sistema, para que logren igual reconocimiento que las realizadas por el Ministerio de Auditoría y Control.

Puntualizó que los controles gubernamentales son una tarea priorizada por el Comité Ejecutivo del Consejo de

Ministros, por lo cual cada organismo debe brindarle el aseguramiento que necesita y resaltó el aporte que significan estas acciones en la prevención.

Al respecto recordó los inicios de estas acciones y su instrumentación ascendente y llamó a velar porque tengan la eficacia suficiente para realmente funcionar.

«Nos parece que están en posición de trabajar con mejores instrumentos, con compañeros que se han preparado y capacitado más», expresó Lina Pedraza.

Finalmente hizo hincapié en la importancia de la preparación ética de los auditores y de todos los que trabajan vinculados a esta actividad porque hay una masa importante que viene creciendo, que hace cuatro años no teníamos y debemos formarla sin debilidades.

Apuntó que la planeación estratégica 2007-2009 puede ayudar mucho, precisa objetivos importantes y amplifica a todas las ramas de la economía el trabajo con el Sistema Nacional de Auditoría y el enfrentamiento a la corrupción, indisciplinas e ilegalidades.

En relación con los controles gubernamentales quedó clara la importancia de la presencia de los controladores nacionales en el terreno, dar segui-

MEJORES TRABAJADORES DEL AÑO 2006

Yelena Márquez Sánchez
Miguel Albo Campos
Pavel González Martínez
Zaida Reyes Angulo
Ovidio Rodríguez Calero
Gisell Gallardo Hernández
Niurka P. Cabrera Domínguez
Carlos H. Sardiña Crespo
Juan A. González Argüelles
Venerando Fernández Sotomayor
Lázara Torres Cruz
Francisco L. Cruzata Pérez

Julio C. Torres Bosch
Lázaro Bernal Nodal
José F. Linares Cabrales
Yoel Gómez Ramírez
José L. Nicolau Cruz
Roberto R. Rodríguez Fernández
Demetrio Morales Gómez
José M. Mestre Langer
Omel Castro Fernández
Loreto Pérez Porto
Mayra González Herrera
Aymeé González Hermida
Calixto Castillo



miento a los planes de medidas y el papel activo que los controladores deben jugar en el seguimiento a las medidas que se adopten y su evaluación en las acciones de control planificadas.

Sobre los informes acerca de los resultados del control, se insistió en su calidad, determinando las deficiencias para analizar las causas y proponer medidas para resolver los problemas. Se insistió en la necesidad de fijar, en los casos que sea evidente, la responsabilidad administrativa y solicitar información sobre la aplicación de las medidas adoptadas para verificar su correspondencia.

En los intercambios sobre los problemas que se detectan en las auditorías, hubo pronunciamientos acerca de potenciar los análisis de las Comisiones de Control municipales y provinciales, considerando todas las que sean aconsejables, independiente de la UCAI que la efectúe, incluidas las realizadas por las pertenecientes a entidades de subordinación nacional.

No hay dudas de que la supervisión brinda calidad y profesionalidad, lo cual obliga a ampliar su ejercicio, asesorando en el terreno, y por ello deben prepararse a quienes realizan esa función en las UCAI para que supervisen a las unidades de auditoría de su sistema y creen condiciones para, en el 2008, trabajar con un plan orientado a este fin.

La importancia de la labor de los tutores en la formación de los nuevos auditores que necesitamos y su atención sistemática a los participantes en el Programa Emergente fue resaltada y

se indicó realizar inspecciones para comprobar la atención que se le brindan a los egresados, por las unidades y administraciones donde son ubicados.

Al orientar mayor profundidad en el análisis de modos de operar y causas identificadas en las auditorías, hubo un alerta sobre asuntos como: mercancías en consignación, no conciliación de las ventas, la garantía, pagos anticipados, contratación, pagos por cuenta de terceros, cuentas pendientes por pagar o cobrar, no conciliadas ni documentadas y manipulación de las bases de datos. En todos estos temas es necesario preparar más a los auditores.

Se puso en evidencia la necesidad de que los equipos de auditoría tienen que ser más integrales, multidisciplinarios, y deben formar parte de ellos informáticos y juristas, aspectos estos últimos en los cuales deben prepararse mejor los auditores.

Fue indicado ser más exigentes en cuanto a los programas informáticos que están utilizando las empresas, exigiendo que cumplan el proceso de certificación.

Amplio fue el intercambio acerca de los técnicos medios y los contadores, cuya preparación debe ser fortalecida, integrando esfuerzos de los ministerios involucrados como Economía y Planificación, Finanzas y Precios, Auditoría y Control con Educación, en función de ese objetivo.

Priorizar más la enseñanza de la contabilidad, y dar respaldo al contador en su quehacer quedó definido como primordial en los objetivos que se persiguen.

Al debatir sobre la prevención y el enfrentamiento fue orientada la preparación de un programa de reuniones en las provincias con el personal de las áreas económicas para en un intercambio activo, abordar la situación concreta de sus territorios, motivándolos al análisis de las causas y todo lo que puede hacerse con la vergüenza revolucionaria y el honor de los profesionales.

Diversos participantes en estas reuniones de trabajo ofrecieron criterios en relación con la labor del 2006, las deficiencias más comunes, la problemática que hoy tenemos en la formación de los nuevos auditores, y otras, todas dirigidas a exigir más el control, de mirarnos hacia adentro para lograr la mayor calidad y resultados en todo lo que hacemos.

La titular del MAC, Gladys Bejerano Portela, quien desde el inicio del intercambio explicó y orientó los objetivos del balance, fue precisando en el propio desarrollo de la reunión los acuerdos y las tareas a las cuales se les brindarán la máxima prioridad en el 2007, resaltando que la dirección principal es el trabajo de prevención, reafirmación que hizo con el pensamiento martiano: «En prever está todo el arte de salvar».

Estuvieron también invitados en el balance Roberto Verrier, presidente de la ANEC, Reynaldo López, del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, Diana M. García, secretaria general del Sindicato Nacional de Trabajadores de la Administración Pública, y Susana Lee, de la Comisión Económica de la Asamblea Nacional del Poder Popular, además

de Viceministros del MAC y de OACE, directores de Unidades Centrales de Auditoría Interna, Premios Nacionales de Economía, Directores y trabajadores destacados del MAC.





De derecha a izquierda: Danilo M. Guzmán Dovaó, delegado provincial de Las Tunas (Primer lugar); Nelva Ibarra Mirón, de Cienfuegos (Segundo lugar); Jorge Zubizarreta Hernández, de Pinar del Río y Luis Angel Lastre Rodríguez, de Granma (Tercer lugar compartido)

OBJETIVOS ESTRATÉGICOS 2007-2009

1. Promover una cultura de responsabilidad y una gestión eficiente de las administraciones.
2. Intensificar el trabajo de prevención y enfrentamiento directo contra todas las manifestaciones de indisciplinas, ilegalidades y actos de corrupción.
3. Alcanzar niveles superiores en la profesionalidad y la efectividad del Sistema Nacional de Auditoría.
4. Mantener un clima de elevados valores éticos y morales mediante la preparación profesional y el desarrollo político de todos los trabajadores y en particular de los cuadros.
5. Perfeccionar la estructura orgánica y el funcionamiento del ministerio, consolidando el sistema de control interno en todos los niveles organizativos.
6. Desarrollar el programa de informatización del ministerio.
7. Consolidar la preparación para la defensa y alcanzar la condición de Listos en la III etapa.

En la detección de presuntos hechos delictivos los Informes Especiales, elaborados según lo establecido, son instrumentos insustituibles...

CLAVES PARA LLEGAR A LA VERDAD

Por la MsC. Blanca Margarita Piñeiro Libera (Unidad Central de Auditoría Interna del Consejo de la Administración Provincial de Camagüey)

Desde la creación del Comité Estatal de Finanzas como órgano rector en materia de auditoría estatal, se hace referencia a la emisión de un acta especial al ser detectados hechos presuntamente delictivos durante las actividades de auditoría, indicándose la manera de proceder ante tal situación.

Durante todo este período se emiten un grupo de indicaciones para la emisión de los informes especiales, tanto en el Decreto Ley No. 159 «De la Auditoría», así como en la ONA 1 y 2 de 1997, donde de forma general se exponen algunos procedimientos a seguir para el desarrollo y presentación de los informes especiales, muy similares en su confección a los informes generales que se emiten por los auditores.

Hasta el momento con lo que se conocía sobre los informes especiales, no se habían obtenido grandes resultados, pero no es hasta la emisión de la Resolución No. 320 del 2003 del MAC, y producto al resultado de las actividades de este

Ministerio y del Sistema Nacional de Auditoría y la necesidad de la detección de presuntos hechos delictivos, que se hace necesario instrumentar los procedimientos para la presentación y tramitación del informe especial, contenidos en la precitada resolución, donde quedan detallados todos los pasos a ejecutar para la presentación de un Informe Especial, lo que facilita el trabajo de los auditores, instructores del MININT y fiscales.

La Auditoría Especial puede estar dirigida a la detección de presuntos hechos delictivos y puede ser solicitada por diferentes Organismos como los Tribunales, la Fiscalía, el Ministerio del Interior u otras entidades facultadas para ello. Estos Organismos hacen dicha solicitud a los Jefes de los diferentes Órganos u Organismos de los OACE y los CAP(s), al tener conocimiento de la existencia de descontrol desmedido en alguna entidad o empresa, o al existir indicios de que ha ocurrido, o es probable que ocurra, un hecho presuntamente delictivo, dentro de los cuales podemos incluir:

— Las acciones u omisiones relativas a la contratación.

— El libramiento o la utilización de documentos crediticios.

— Malversación de activos.

— Ocultación u omisión de datos.

— Incumplimiento del deber de preservar los bienes de las entidades económicas.

— El uso indebido de recursos financieros y materiales.

El auditor debe tener siempre presente que un informe es la exposición por escrito de resultados, eventos, cualidades y condiciones. Incluye investigaciones y análisis de determinados hechos; además, pueden conducir a conclusiones o recomendaciones que representan una cuidadosa y considerada opinión; requiere de una meticulosa y exacta presentación, ya que la información que proporcione puede determinar futuras acciones.

Cuando en el desempeño de sus funciones, los auditores de cualquier nivel detectan irregularidades o fraudes relacionados con hechos presuntamente delictivos, están obligados a presentar un informe considerado como Especial, ante las autoridades competentes adjuntando a los mismos los documentos probatorios originales previamente ocupados.

El auditor, al momento de emitir el informe especial, debe responder a las disposiciones anteriormente referidas y, además, tener presente a la

hora de narrar los hechos presuntamente delictivos, las precisiones que al respecto se emitió por el Ministerio de Auditoría y Control en la comunicación VMP-91-05 de fecha 23 de febrero del año 2005 y que forman parte del contenido de la Resolución No. 320/03 del referido Ministerio. Son las siguientes:

— Cuando ocurrió el hecho: si no se puede precisar la fecha del mismo, enmarcarla en determinado período (que puede coincidir con el de la auditoría o acción de control realizada) y en tales circunstancias se pueden consignar los aspectos siguientes: fecha de detección del hecho y período en que se enmarca.

— Precisar dónde ocurrió el hecho: consignar el lugar exacto (entidad, establecimiento, taller, etc.) y territorio donde está enclavado. Si fue en varios señalarlos igualmente.

— Cómo sucedió: se debe tratar en lo posible de explicar lo que pasó, en qué consistió, método o forma empleada.

— Quiénes lo hicieron: consignar los nombres y apellidos de los posibles implicados, los cargos u ocupaciones; tratar de explicar en qué consistió su actuación, lo que guarda relación con la precisión anterior.

— Por qué y para qué lo hicieron: en ocasiones se obtiene a través de la propia detección del hecho; ejemplo... empleando facturas falsas para encubrir..... y con el propósito de... obtener beneficios, o ventajas, o incrementar ilegítimamente su patrimonio, etc.

Al dar respuesta a estas precisiones, el auditor evita, en gran medida, la omisión de algún elemento de importancia en su relato, hace que el informe sea más entendible para terceras personas que van a trabajar con el mismo; evita, además, ser citado con reiteración luego de haberlo entregado oficialmente por haber presentado algún tipo de imprecisión.

Es importante significar que los Informes Especiales por la comisión de presuntos hechos delictivos al estar dirigidos a terceros requieren que el lenguaje utilizado por los auditores sea claro, sencillo, capaz de llevar a esas personas al entendimiento del hecho en cuestión así como la implicación que tiene cada responsable involucrado en el mismo, pues generalmente los que trabajan con estos informes (instructores de la policía, fiscales, jueces) no poseen conocimientos contables y les resulta más difícil entenderlos, es por ello que los auditores deben facilitar la interpretación de los documentos.

En ningún momento la entrega del Informe Especial constituye la denuncia del presunto hecho delictivo, éste solo aporta elementos contundentes para iniciar el proceso penal.

AAUDITOR: PERITO DE SU ESPECIALIDAD

En aras de homogeneizar todo lo concerniente a la presentación y tramitación de los informes especiales fue emitida la Resolución Conjunta por la Fiscalía General de la República y el MININT, donde se establecen un grupo de indicaciones

con relación a esta temática y donde se deja bien esclarecido que los auditores al momento del juicio oral funcionan como peritos, posición más ventajosa en este acto, ya que es el especialista que efectuó una comprobación y pudo demostrar determinados incumplimientos, irregularidades, apropiaciones, etc., avaladas por los conocimientos que posee en materia contable, es decir, son peritos de esta especialidad.

En la Unidad Central de Auditoría Interna del CAP, desde el año 2002 se indicó a los auditores la revisión de los informes especiales emitidos por ellos, no sólo por el área de supervisión, sino también por el Especialista en Asuntos Jurídicos vinculado a ésta actividad toda vez que, al establecer el Manual del Auditor en la proforma para la confección de los mismos la narración de los hechos, comenzaron a presentarse las primeras dificultades, no sólo de redacción por parte de los auditores, sino de comprensión por parte de las autoridades que los recibían, debido a que en ocasiones los elementos no quedaban suficientemente claros para el entendimiento del hecho en cuestión y los auditores estaban habituados a enfocar el informe especial de la misma forma que el informe general; enunciando el hecho en forma de deficiencia y no como narración de hechos; omitiendo explicaciones complementarias, necesarias para quienes trabajen los casos presentados puedan entender cómo el auditor había llegado a detectar la existencia del presunto delito.

Estas revisiones realizadas de manera conjunta dieron como resultado una

notable mejoría en la confección de los referidos informes, cuya constancia se dejaba en el borrador elaborada, realizándose en muchas ocasiones análisis conjuntos por el área de supervisión, el auditor jefe de grupo que realizaba el trabajo y el abogado de la Unidad, para valorar los elementos obtenidos con vistas a una mejor determinación de la existencia del presunto hecho, otras acciones a ejecutar si fuese necesario y el enfoque final a dar al informe.

Narrar el delito económico no es fácil, no solamente para el auditor, el cual no puede despojarse del lenguaje técnico propio de la actividad que desempeña, sino también, para quienes va dirigido (Instructores, fiscales, jueces), que generalmente no dominan la materia contable recogida en el contenido. De ahí la importancia de la revisión por parte de un jurista antes de su entrega, toda vez que pueden ser subsanados aspectos que de la forma que son presentados no quedaron totalmente claros, así como en la revisión de las pruebas que lo soportan, proceso en el cual se vincula su trabajo con el del área de Supervisión.

Después de la emisión de la Resolución No. 320/03 del MAC e indicaciones complementarias y durante el proceso de revisión de los informes especiales confeccionados a partir de las mismas y durante los años 2004, 2005 y 2006, fueron emitidos un total de 57 dictámenes por el abogado de la UCAI del CAP, de informes especiales correspondientes a auditores no sólo de esta instancia, sino también de las UAI y Empresas. De ellos 40 corresponden a informes

especiales emitidos por auditores de la UCAI del CAP y 17 a auditores internos de las UAI y empresas.

EN LA BÚSQUEDA DE MAYOR CALIDAD

Es significativo señalar que a partir del conocimiento de la Resolución No. 320/03 del MAC, a finales del año 2003 y durante 2004, ya los informes se revisaban por lo estipulado en la misma, pero debido a que en el Anexo a la precitada resolución, en el apartado VI en el que se hace referencia a la revisión por un jurista vinculado a la Dirección, Delegación de este Ministerio o de la Unidad de Auditoría, se refería que de esta revisión quedaría constancia en el Expediente de la acción de control correspondiente, pero no la forma de efectuarla, la revisión que realizaba el abogado se hacía utilizando el mismo formato de las Actas de Supervisión utilizadas por los supervisores, es por ese motivo que a finales del 2004 se recibe la indicación de efectuarlo mediante dictamen legal. Por ello, en ese año aparecen una menor cantidad de dictámenes en el caso de la UCAI del CAP y ninguno de las UAI y empresas, no queriendo esto decir que dicha revisión no se efectuara, toda vez que desde el año 2002, ya el abogado de esta instancia la efectuaba.

En cumplimiento a la indicación recibida se elaboró una proforma de dictamen que permitiera recoger de forma uniforme los resultados de la revisión que el abogado efectuaba y de la cual se deja constancia en el Archivo Jurídico de la Unidad y en el Expediente de la Auditoría. (Ver Anexo No. 1).

Durante la aplicación de la referida resolución el abogado ha podido constatar que en ocasiones, debido a la complejidad de los casos, era necesario realizar más de una revisión de los informes especiales sometidos a su consideración, para comprobar cómo el auditor había solucionado los señalamientos efectuados. En ocasiones, en una segunda lectura aparecían nuevos elementos que eran necesarios analizar. Es por ello que la cantidad de dictámenes no se corresponden con la cantidad de informes emitidos. Este tipo de revisión ha permitido que el resultado final del trabajo sea de mayor calidad y ha conllevado a que la cantidad de casos devueltos hayan ido disminuyendo gradualmente.

Durante esta etapa se puede referir que los señalamientos efectuados con mayor frecuencia son los siguientes:

— No precisar la fecha en que se detecta el hecho o período en el cual se enmarcó el mismo.

— Incluir faltantes de escasa entidad que no son significativos para el hecho en cuestión.

— En ocasiones dejan de incluirse documentos necesarios para una mejor sustentación de los hechos, o para esclarecer determinado particular (actas de declaraciones tomadas, requerimientos realizados, inventarios, etc.).

— No recogerse el monto total de la afectación, refiriéndola de forma disgregada por toda la narración.

— No especificar los cargos de per-

sonas que guardan relación con los hechos y su vinculación.

— No plasmar el monto del cual es responsable cada implicado, pudiendo ser determinado.

— No exponer, cuando es posible, por qué y para qué lo hicieron.

— Narrar los hechos en primera persona.

— No referir de forma clara la responsabilidad de los implicados colaterales.

— No hacer mención a las legislaciones que se violan o se incumplen en la comisión de los hechos.

— Incluir dentro de los documentos probatorios, declaraciones que lo único que refieren son criterios justificativos de los responsables para evadir su responsabilidad en los hechos detectados.

— Incluir tablas extensas dentro de la narración, las cuales pudieron ser recogidas como anexos.

— Efectuar afirmaciones de determinados aspectos, sin señalar cual fue la evidencia en la que se basa el auditor.

— Documentos que deben ser acuñados y no lo están.

CADA HECHO POSEE SUS PARTICULARIDADES

Aunque se han impartido seminarios, charlas sobre esta temática, aún persisten muchos de estos señalamientos, toda vez que es necesaria la interiorización por parte de los auditores que nunca un hecho es igual a otro;

pueden existir rasgos similares, pero jamás es igual. El auditor, cuando enfrenta la confección de un nuevo informe especial, no debe remitirse a uno anterior, pues salvo los datos que de forma general recoge el encabezamiento, el contenido siempre tiende a diferir y la forma utilizada en un informe para enfocar cómo fue detectado un hecho, para otro no sirve de igual manera. Debe regirse por las indicaciones que se han emitido al respecto. El abogado actuante puede apreciar que no siempre que se elabora el Informe Especial se tiene en cuenta lo establecido al respecto, situación que trae como consecuencia la reiteración de los señalamientos antes referidos.

En la actualidad en los casos de hechos delictivos que se presentan los modus operandi utilizados son cada vez más complejos y encubiertos, limitando en ocasiones al auditor en su detección, requiriendo del apoyo de otras técnicas investigativas que solo pueden aportarlas especialistas del MININO, y una guía o asesoramiento técnico legal de la fiscalía. De ahí la necesidad de mantener una vinculación de trabajo con estos órganos.

Actualmente se han llevado a cabo trabajos conjuntos entre los auditores internos, con los compañeros de la Fiscalía y el MININT, lográndose, con el desarrollo de estas acciones, esclarecer en un plazo más breve hechos de gran complejidad, toda vez que los auditores enfrentan dificultades a la hora de demostrar la existencia de un presunto delito, debido a que se ha generalizado la práctica de destruir la documentación, que en la

mayoría de los casos soportan la evidencia de los mismos; en otras ocasiones se confeccionan tratando de darle una apariencia legal de acuerdo a lo establecido, o el gran descontrol existente no permite llegar a determinar el hecho en cuestión. Es por ello que el auditor no sólo debe regirse por las técnicas normales de investigación, propias de su trabajo, sino también aplicar otras que traten de eliminar, en lo posible, el riesgo de aseverar que un hecho no resulta demostrable pudiéndose demostrar, o de que no existe, existiendo.

En el desarrollo del trabajo los auditores pueden practicar diferentes tipos de pruebas:

Documental: se obtiene de los documentos que están violentados o falsificados, etc.

Testificales: se dan a través de una persona y sirven de soporte cuando existen dos o tres declaraciones que avalen lo que aporta una de estas.

Analítica: constituidas por análisis que realizan los auditores en cuanto a los documentos auditados.

Física: se obtienen por los hallazgos físicos que se puedan encontrar en la propia auditoría y que reflejen su alteración.

Todas estas pruebas deben, de una forma u otra, estar reflejadas en el informe especial para así facilitarle al Instructor que trabaje el caso mejor información de cómo podrá realizar su interrogatorio.

También es de gran importancia

aportar todos los documentos que sirven de soporte al hecho detectado, dentro de los cuales se pueden encontrar:

- Tablas.
- Cheques.
- Facturas.
- Actas de declaraciones.
- Actas de requerimiento.
- Contratos.
- Legislaciones propias de la entidad auditada, y otros.

El auditor puede utilizar a especialistas de otras ramas para que lo ayuden en la comprobación o confirmación de los hechos, que en ocasiones se salen del marco contable, y aportar como prueba y sustentación el dictamen de estos especialistas, sin necesidad de esperar a que en la fase de instrucción sea determinada la necesidad del mismo, lo cual permite, en primer lugar, entregar el informe mejor sustentado y en segundo, ayudar a que sea más ágil el proceso de instrucción.

Todo lo anteriormente expresado es fundamental para que cualquier señalamiento efectuado al informe, por parte del especialista jurídico o del instructor que llevara el caso, sea esclarecido de inmediato, evitando así la devolución del informe especial al auditor actuante para la subsanación de errores con la consiguiente demora en el proceso no sólo de presentación ante el órgano, sino ya de la fase de instrucción.

Por lo cual es importante, en primer lugar, mantener una relación estrecha con el Órgano de Instrucción; no esperar por el resultado de las reunio-

nes de trabajo, que con relación a este particular se efectúen para conocer cómo marchan los informes presentados; colaborar con los instructores y la fiscalía en el esclarecimiento de los documentos; en los casos que los informes sean devueltos, analizar las causas de la devolución, subsanar los señalamientos efectuados lo más rápidamente posible y proceder a su nueva presentación.

También resultan de gran importancia las reuniones de trabajo, que previamente a la celebración del acto del juicio oral pueden efectuarse entre los auditores, peritos del caso y el fiscal, pues en la práctica se ha podido constatar la necesidad de este encuentro para un mejor desarrollo de la vista oral y del resultado final, ya que permite la preparación del auditor con relación al caso.

En la actualidad, cuando el fenómeno de la corrupción administrativa se manifiesta de forma más clara, y el delito económico crece, es importante en primer lugar estrechar las relaciones de trabajo con otros órganos, que ayuden al auditor en el esclarecimiento de los mismos, buscar otras fuentes y técnicas de investigación y aumentar la preparación en este sentido.

Si efectuamos un análisis de la cantidad de informes especiales emitidos por la UCAI del CAP en los últimos dos años y medio, podemos observar lo siguiente:

Año 2004	8
Año 2005	22
Mayo -2006	4

GANAR EN PERICIA Y HABILIDAD

En el último año ha existido un incremento en la cantidad de informes especiales, de ellos, 11 corresponden a 7 órdenes de trabajo de finales del año 2004, otra cifra similar da respaldo a 5 órdenes de trabajo del año 2005, para un total de 22 informes especiales, es decir ha existido un incremento de hechos detectados, por ser más frecuente la concurrencia de los mismos.

Al variar la confección de los Informes Especiales a partir de la implementación de la Resolución No. 320/03 del MAC, ha permitido un mejor trabajo en tal sentido, no obstante, aún subsisten deficiencias con las cuales hay que continuar trabajando en aras de su erradicación, lo cual se logrará a partir de la preparación de los auditores, de la revisión detallada de los informes, de la necesidad de la vinculación del instructor y del fiscal con los mismos y la ejecución en la práctica de nuevos métodos y formas de investigación.

En los momentos actuales es necesario romper viejos esquemas de trabajo y abrir nuestros conocimientos a nuevos procedimientos, que permitan ganar en pericia y habilidad ante un fenómeno que anteriormente no existía y ante el cual hoy se impone la necesidad urgente de combatir: La Corrupción.

CONCLUSIONES

Con el presente trabajo se ha querido reflejar el resultado obtenido durante los años 2004, 2005 y mayo

del 2006 en la aplicación de la Resolución No. 320/03 del MAC e indicaciones complementarias, con relación a la confección de los informes especiales por la existencia de hechos presuntamente delictivos; que evidencian que aunque se ha mejorado en este particular aún existen deficiencias en la confección de los Informes Especiales con las que se debe continuar trabajando hasta lograr su eliminación; la necesidad de que sean incorporadas nuevas formas de investigación por parte de los auditores en la detección de los presuntos hechos y la importancia del trabajo conjunto con otros especialistas y con los diferentes Órganos que trabajan en delito penal, en aras de que la calidad del trabajo en éste sentido aumente, permitiendo de ésta forma que se tramiten con mayor rapidez los hechos detectados por los auditores en las diferentes acciones de control que realizan.

RECOMENDACIONES

— Mantener de forma sistemática la preparación y capacitación de los auditores en lo concerniente a la elaboración de los informes especiales y su desempeño como perito ante los órganos judiciales.

— Que los especialistas en derecho en vinculación con los auditores que se desempeñan como supervisores, continúen revisando y dictaminando los informes especiales y los soportes documentales, para verificar así el cumplimiento de la Resolución No. 320/03 del MAC e Indicaciones complementarias, en aras de continuar elevando la calidad técnica de los

ANEXO No. 1

Dictamen Legal

Con fecha _____ del 200__ fue entregado para su revisión el Informe Especial emitido por el auditor Jefe de Grupo _____, perteneciente a _____; de la auditoría de tipo _____ que se está ejecutando en la entidad _____, perteneciente a _____ de Camagüey y subordinada al _____, cumpliendo así con lo establecido al respecto en la Resolución No. 320/03 del MAC.

Como parte de esta revisión se procedió a la verificación de los documentos, adjuntos al Informe Especial de referencia:

Una vez efectuada la revisión del referido Informe Especial y documentos adjuntos, entendemos oportuno pronunciarnos como a continuación se dirá:

El auditor Jefe de Grupo en un término de _____ horas proceder a la subsanación de los señalamientos efectuados, quedando apercibido de que no hacerlo incumpliría con lo establecido en la Resolución No. 320/03 del MAC.

Archívese el original en el Expediente de la Auditoría confeccionado por el auditor actuante y copia en el archivo jurídico de ésta Unidad.

Dada en Camagüey a los _____, del mes de _____ del año 200__.
«Año _____»

Lic.

Asesora Jurídica

Diligencia de Notificación:

Notificado: _____ Fecha: _____

informes entregados a los órganos competentes.

— Continuar vinculando el trabajo de los auditores con otros especialistas, lo que contribuye a que los informes presentados se encuentren mejor sustentados, lo que permite se agilice el proceso de instrucción penal; así como, la necesidad de mantener vínculos de trabajo con los instructores y fiscales que trabajan los casos para garantizar el éxito en el desarrollo del mismo.



BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

1. Decreto Ley No. 159 «De la Auditoría»; de fecha 8 de junio del 1995, del Consejo de Estado.
2. Resolución ONA No. 1 y 2, ambas de fecha 25 de noviembre de 1997, emitidas por la extinta Oficina Nacional de Auditoría, hoy Ministerio de Auditoría y Control.
3. Comunicación ONA - 189-96 y ONA - 411-98, emitidas por la extinta Oficina Nacional de Auditoría, hoy Ministerio de Auditoría y Control.
4. Resolución Conjunta emitida por la Fiscalía General de la República, MININT y MAC.
5. Resolución No. 320/03, de fecha 20 de octubre del año 2003, del Ministerio de Auditoría y Control.
6. Resolución No. 100/04 de fecha 11 días de noviembre del 2004, del Ministerio de Auditoría y Control.
7. Monografía, sobre la «Valoración Crítica y Normativa sobre la Auditoría Especial», de las autoras Zapata Laurencio Yudelkys y Roca Arias Yulieska.
8. Trabajo sobre «Presuntos Hechos Delictivos detectados por las auditorías. Valoraciones prácticas sobre el contenido del informe especial», del autor Msc. Molina Cebrián Camilo Jesús.