

LA AUDITORÍA; SUPERVISIÓN Y LA CALIDAD DE LA MISMA

Lic. Zahily Fernández Molina

Universidad de Oriente, Cuba

zahylifm@hispanista.com

Resumen

La Revolución cubana a lo largo de su historia, ha luchado en gran medida por eliminar los males que atañen la sociedad, por lo que se hace necesario trabajar en la prevención de delitos e ilegalidades que quebrantan el normal desarrollo de la sociedad. Es precisamente la auditoría una actividad que juega un papel fundamental en el cumplimiento de esta misión.

El 1ro. de agosto de 2009, se creó oficialmente la Contraloría General de la República con el fin de unificar y fortalecer el trabajo desarrollado por el extinto Ministerio de Auditoría y Control, asumiendo un rol importante en el control y supervisión sobre los recursos del estado, previniendo además todo tipo de manifestación delictiva y hechos de corrupción administrativa.

En el presente artículo se muestran un grupo de aspectos en materia de auditoría, dándole inicio al mismo con una breve reseña histórica sobre esta actividad tan importante en la salvaguarda de nuestra economía nacional. De igual forma se hace una sencilla caracterización de sus principios y normas, elementos imprescindibles en el ejercicio de la misma.

También se reflejan un grupo de acepciones del término AUDITORÍA de distintos autores, asumiendo para este artículo una definición integral sobre este vocablo.

Por último, se puntualiza de manera global lo vinculado a la tarea de supervisión, como mecanismo de garantía en la calidad de la auditoría.

Todo cuanto se ha expresado con anterioridad, contribuye de cierta forma al logro a corto, mediano y largo plazo de cada uno de los lineamientos aprobados, sobre la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

Summary

The Cuban Revolution over its history, fought largely by eliminating the ills that affect society, so it is necessary to work in the prevention of crimes and illegal activities that violate the normal development of society. It is precisely the audit an activity that plays a key role in fulfilling this mission.

1st. August 2009 was officially the Comptroller General of the Republic in order to unify and strengthen the work done by the defunct Ministry of Audit and Control, assuming an important role in the control and supervision over state resources, preventing further all manifestations of crime and acts of administrative corruption.

In this paper, we present a set of issues in auditing, start giving the same with a brief history on this very important activity in safeguarding our national economy. Similarly it is a simple characterization of its principles and rules indispensable elements in the exercise thereof.

It also reflects a set of meanings of the term AUDIT by different authors, assuming for this item a comprehensive definition of this term.

Finally, it points out comprehensively linked to the monitoring task as a mechanism to guarantee the quality of the audit.

All that has been previously expressed, contributes in some way to achieving short, medium and long term for each of the approved guidelines on the Economic and Social Policy of the Party and the Revolution.

Antecedentes

La auditoría surge como una necesidad del propio desarrollo del comercio ya antes de nuestra era y muchas han sido las organizaciones profesionales que se han encargado de realizar las comprobaciones necesarias, que aseguren a los distintos comerciantes la exactitud y veracidad de las cuentas de sus negocios.

El término auditor es reconocido de antaño, teniéndose nociones de su existencia desde finales del siglo XVIII, en Inglaterra durante el reinado de Eduardo I.

En diversos países de Europa, durante la edad media, muchas eran las asociaciones profesionales, que se encargaban de ejecutar funciones de auditorías, destacándose entre ellas los Consejos Londinenses de Inglaterra, en 1.310 y el Colegio de Contadores, de Venecia-Italia, en 1.581.

Se plantea que en Cuba, la práctica de esta técnica llega desde los primeros tiempos de la conquista y colonización, por lo que desde el mismo instante del descubrimiento de nuestras tierras, se evidenció la defensa de los intereses de la Corona o clase dominante (Estado), mediante los Sistemas de Auditorías que existieron en las diferentes épocas.

Con el decursar del tiempo, el desarrollo de las nuevas formas de negocios y la aparición de las grandes empresas, las técnicas de auditoría se fueron perfeccionando.

En los inicios de la Constitución de la República de Cuba, fue el Ministerio de Hacienda, la primera institución encargada de realizar las funciones auditoras, hasta que a finales del año 1950 el Tribunal de Cuentas asume las funciones fiscalizadoras cesando sus funciones tras el cambio de estructura socio – económico del país a partir del triunfo de la Revolución en enero 1959, siendo retomadas estas funciones por la Dirección de Comprobación creada en el Ministerio de Hacienda.

Muchas otras fueron las organizaciones encargadas de realizar estas funciones, como la Dirección de Comprobación del Comité Estatal de Finanzas, el Ministerio de Finanzas y Precios, la Oficina Nacional de Auditoría y el Ministerio de Auditoría y Control.

Hoy en día es la Contraloría General de la República la encargada de ejercer las funciones fiscalizadoras sobre los órganos del Estado y el Gobierno.

Definiciones Conceptuales

Existen varios libros, documentos y materiales de estudio que abordan la actividad de auditoría; pero no todos lo que hablan sobre el asunto se ajustan a nuestras características y necesidades, aunque sí de una forma u otra todos los autores en sus definiciones tratan los aspectos fundamentales que dicha técnica contiene. Es por ello que a continuación se revelan distintas concepciones que nos permiten

adentrarnos en el estudio de la auditoría, ayudándonos además a entender de la forma más completa posible el proceso en sí.

Etimológicamente la palabra proviene del latín audire (“oír”), que hace referencia a la forma en que los primeros auditores cumplían la función de escuchar y juzgar la verdad o falsedad de lo que era sometido a su verificación.

De acuerdo con el licenciado Antonio Tay Araujo: “Es un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico – administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas. Se practica por profesionales calificados e independientes, de conformidad con normas y procedimientos técnicos”.

De forma sencilla y clara, Sherlock Holmes la describe como: “el examen de las demostraciones y registros administrativos, donde el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos”.

Por otra parte un profesor de la universidad de Harvard, en Estados Unidos; expresa que es: “el examen de todas las anotaciones contables a fin de comprobar su exactitud, así como la veracidad de los estados o situaciones que dichas anotaciones producen”.

Según la licenciada Adelys Rosa Sánchez Gómez, en su artículo publicado en el 2005, la define como: “proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, cuyo fin consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso”.

En el manual de autoestudio del colectivo de autores pertenecientes al CECOFIS, se expresa que es: “la investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación y evidencia aplicada a la empresa. Es el examen realizado por el personal cualificado e independiente de acuerdo con Normas de Contabilidad; con el fin de esperar una opinión que muestre lo acontecido en el negocio.”

Considerando las opiniones que se recopilaron, se asume como definición conceptual la que sigue: Auditoría, es la actividad por la cual se verifican, comprueban, examinan, estudian y analizan los estados financieros y documentos de cualquier entidad, mediante el empleo de diferentes técnicas y métodos, con el fin de exponer los hechos y situaciones económicas y financieras de la misma.

Otros Aspectos Relevantes

Para el auditor, obtener la información a evaluar, deberá cumplir con un conjunto de normas establecidas para la profesión y lo primero es que debe actuar de manera independiente, neutral, sin lazos consanguíneos o de amistad, que puedan poner en duda su dictamen final. Es por esto que su opinión, deberá estar en correspondencia con la evidencia obtenida en el transcurso de su trabajo, debiendo ser esta evidencia suficiente, competente y relevante, es decir, la evidencia debe bastar para sustentar los hallazgos de la auditoría, debe ser consistente con el hecho y debe guardar una relación lógica y potente con el hallazgo del hecho en cuestión.

En la misma medida que las funciones fiscalizadora han recaído sobre diferentes instituciones, estas se han encargado de introducir diferentes conceptos y clasificaciones de la auditoría entre las que se encuentran la: Auditoría de Gestión u Operacional, Auditoría Financiera o de Estados Financieros, Auditoría Especial, Auditoría Fiscal, Auditoría de Control Interno, Auditoría de Cumplimiento.

Hoy en día, mediante la Ley No. 107 de fecha 1ro. de agosto de 2009, aprobada por el Asamblea Nacional del Poder Popular, donde se acordó la creación, definición, integración, objetivos y misiones de la Contraloría General de la República; se actualizaron los diferentes tipos de auditoría, incorporándose nuevos conceptos o tipos como lo son: Auditoría Forense, Auditoría de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, y la Auditoría Ambiental; con el objetivo de reunir y presentar el soporte técnico que sustente presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa, unificar la confiabilidad y la validez de los procedimientos para el uso de los recursos informáticos, los controles aplicados en este sentido y los sistemas de redes, así como el uso, protección y conservación del medio ambiente y los recursos naturales.

Con respecto a lo enunciado en el párrafo precedente, es preciso señalar que los tipos de auditoría incluidos a través de la citada norma legal no solo fomentan y consolidan los aspectos ya expuestos, sino que se le da apertura al estudio y análisis del carácter interdisciplinario que posee esta profesión de control, con otras disciplinas dentro de la estructura funcional de una institución, órgano, organización, entidad o unidad determinada. Esto se traduce en que cada empresa tiene que hacer frente a los riesgos de la más variada índole que se presenten y que estos puedan afectar de diversas formas la actividad empresarial que se desarrolle. Las entidades deben determinar cuáles son los niveles de riesgo aceptables e impedir que sobrepasen los mismos.

Hay que tener en cuenta que antes de determinar dichos riesgos, cada empresa debe identificar sus objetivos, sus puntos fuertes y débiles, así como las amenazas y las oportunidades del entorno, más conocida como matriz DAFO. De esta manera obtendrá un plan estratégico que definirá los factores de éxito o condiciones para alcanzar sus objetivos.

De igual forma, hay que considerar que los cambios producidos en la economía y el entorno, así como la reglamentación y las actividades de las empresas hacen que un

sistema de control interno que se considera eficaz en un contexto determinado quizás no lo será en otro; esto significa que el análisis de riesgos es, por tanto, una actividad que debe renovarse de forma continuada. Por lo que la dirección (administración) debe estar atenta para detectar las circunstancias que van modificando el entorno y por consiguiente los riesgos a enfrentar.

Principios y Normas de la Auditoría.

El auditor al realizar su trabajo y preparar sus correspondientes informes no debe perder de vista las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, más conocidas por sus siglas como (NAGAS). En ellas se plantea que la auditoría debe practicarse sobre la base de la independencia y la ética profesional; y su ejercicio debe limitarse a comprobaciones de su propia naturaleza, especificándose la de control interno y todas aquellas necesarias para lograr el fin de los objetivos propuestos.

Normas de la Auditoría.

Las normas de auditoría sirven de base a los principios generales que rigen el trabajo del auditor y están claramente establecidas no permitiéndose desviación alguna de los mismos para que se pueda llevar a cabo una auditoría satisfactoria. Dichas normas sirven para medir la calidad de los objetivos de la auditoría y las acciones realizadas para alcanzarlos.

Las Normas Personales son las referentes al carácter, actitudes y entrenamiento de los auditores; los auditores deben tener el entrenamiento técnico y capacidad profesional adecuada, deben mantener una actitud mental independiente, deben ser capaces de actuar con integridad y objetividad; además deben de poseer el debido cuidado en el desarrollo de su trabajo.

Las Normas de Ejecución del trabajo refieren que se debe planear la auditoría adecuadamente y los auditores actuantes deben ser supervisados en forma apropiada. Plantea además que se deben obtener evidencias suficientes y competentes como se anunció anteriormente, de manera que garantice razonablemente la opinión final del auditor.

Para planear adecuadamente la auditoría es necesario que el auditor conozca a profundidad la actividad en la cual se desenvuelve la entidad y realice una buena exploración para conocer las potencialidades del cliente.

Es por esto que no se puede perder de vista el trabajo de los auditores actuantes, supervisando el mismo desde la planeación para comprobar que se han comprendido los objetivos generales y los procedimientos necesarios para lograrlos.

Durante la exploración realizada por el auditor se debe analizar el control interno existente en la entidad auditada para determinar el nivel de confianza que debe depositarse en él, los procedimientos a seguir y el alcance de los mismos.

Las Normas de Información sin embargo refiere que ya en el informe del auditor se deberá expresar si los Estados Financieros se presentan de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por lo cual los Estados Financieros deben cumplir con los mismos ya que el auditor emitirá opinión sobre su razonabilidad o no, además de tener en cuenta si dichos principios han sido observados de manera consistente. El contenido informativo de los Estados Financieros se deberá considerar adecuado a menos que se exprese en el dictamen lo contrario, el cual reflejará una opinión respecto a los Estados Financieros vistos como un todo, o las razones por las cuales no se puede expresar una opinión sobre el conjunto de Estados Financieros.

Las normas que anteceden tributan muy particularmente a las Normas Generales de Auditoría, las cuales están referidas a la capacidad profesional del personal, a la organización de auditoría y de su personal, y al debido cuidado profesional con que debe practicarse la auditoría, entre otros aspectos que se señalarán con posterioridad. Estas se distinguen de las normas relacionadas con la ejecución del trabajo y con la preparación de los informes correspondientes; y dentro las mismas se distinguen:

La Capacidad Profesional del personal designado para practicar la auditoría debe poseer en su conjunto la capacidad profesional (conocimientos y habilidades necesarias) para realizar las tareas que se requieran y aplicar con justeza lo que establecen las normativas legales.

En la organización de auditorías, se debe adoptar políticas y procedimientos para obtener el personal con las cualidades adecuadas, así como para desarrollarlo y capacitarlo para que sea capaz de llevar a cabo sus tareas de manera efectiva.

Es importante que el personal posea también un amplio conocimiento del medio específico en el cual opera la entidad auditada, en relación con la naturaleza de la auditoría que se realice.

Los requisitos relacionados con la capacidad profesional, recaen en los conocimientos y a la experiencia que debe poseer la organización de auditoría en su conjunto y no necesariamente a los que posea cada auditor en particular.

La Independencia como 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 que así sean considerados por terceros.

El Debido Cuidado Profesional al ejecutar la auditoría y preparar los informes correspondientes exige que el auditor tenga la responsabilidad de cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas, haciendo gala en todo momento de la profesionalidad que debe caracterizarlo.

Proceder con el debido cuidado profesional significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y para seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos de auditoría que deben aplicarse en ella, así como para evaluar los resultados y para presentar los informes conclusivos.

Para el Control de Calidad, las organizaciones de auditoría deben tener un apropiado sistema interno de control de calidad y ser objeto de un programa de revisión externa de la calidad. Este debe ofrecer una seguridad razonable de que han adoptado y cumplen las normas de auditoría y se han establecido procedimientos de auditoría adecuados.

Además dicho programa debe estar encaminado a determinar si la organización ha establecido un sistema interno de control de calidad que sea capaz de determinar si: la organización supervisa la auditoría en todas las fases del trabajo y si la misma es satisfactoria, así como especificar si las normas de auditoría aplicables se cumplen en igual medida como se cumple la calidad de los informes de auditoría y de los documentos que lo soportan.

Supervisión y Calidad de los Auditores

La supervisión, se conoce usualmente como la actividad de vigilancia que ejecuta determinada persona, con el fin de conocer particularidades del trabajo que realiza el personal que le está subordinado.

En la auditoría, la supervisión constituye un acto imprescindible, significando el evento de comprobación y confirmación de que la misma se haya ejecutado bajo la rúbrica de los principios y normas establecidos para el ejercicio de la auditoría; permitiendo emitir una opinión técnica acerca de la correspondencia entre el dictamen legal emitido por los auditores con la situación real de la entidad auditada; en fin, es la supervisión el acto concreto que se utiliza para velar por el cumplimiento de las disposiciones legales vinculadas con la actividad económico-financiera, preservando la disciplina y la integridad administrativa; previniendo así hechos de corrupción e ilegalidades administrativa o manifestaciones delictuosas. Precisamente por ello el auditor debe ser aquella persona capaz de llevar a efecto la coordinación, dirección, verificación, y calidad del trabajo encomendado.

Se considera necesario acotar que este proceso se realiza mediante las visitas de intercambio y control, y a través de los procesos de supervisión. El primero tiene características preventivas, dirigidas a evaluar la efectividad de los sistemas de control interno. En el caso de los procesos de supervisión, su esencia radica en la proyección de acciones encaminadas a comprobar el comportamiento ético de los cuadros, dirigentes y funcionarios, así como el cumplimiento de las disposiciones legales ante la detección de presuntos hechos de corrupción administrativa.

Está claro que en la misma medida que surge la necesidad de contratar los servicios de sociedades auditoras, sus clientes sienten la necesidad de confiar y poder dar fe de los resultados obtenidos.

Es por tal razón que dichas sociedades se ven en la obligación de brindar un servicio de excelencia, capaz de ganarse la confianza de los clientes.

Sin embargo existen sociedades que operan con tal misión como mampara y en la práctica se apartan de normas y regulaciones de la profesión y para acabar de completar no disponen de un efectivo sistema de Control de la Calidad, que garantice el cumplimiento de las mismas, por tales razones surgen las siguientes interrogantes:

¿Quién garantiza que cuando se disminuye el tiempo requerido para realizar cualquier acción de control o la muestra a verificar no se deje de ejecutar determinando número de comprobaciones importantes, que pudieran revelar la ocurrencia de un presunto hecho delictivo?

¿Se puede confiar en los servicios de una sociedad auditora que nos está garantizando hoy efectividad y razonabilidad en nuestro Sistema de Control Interno y Estados Financieros, cuando con un pequeño control interno en igual período detectamos graves violaciones, de las que no fueron capaces de alertarnos?

Estas y muchas otras interrogantes, nos llevan a reflexionar que todo control de la calidad que realicemos siempre no ha de ser poco, que las supervisiones internas de cada una de las fases de ejecución de la auditoría debe realizarse de manera oportuna y por el personal de mayor experiencia en las funciones de supervisión.

El auditor, es aquella persona que cuenta una preparación técnico-profesional adecuada, dirigida al cumplimiento de los trabajos de auditoría en sí, llevando a cabo un proceso de acumulación y evaluativo sobre las evidencias que giran en torno de la información cuantificable de una entidad económica específica. Es por ello que para llevar a cabo una labor eficiente, el mismo no debe obviar una serie de funciones, las cuales tienen que estar abiertas siempre al estudio y análisis sobre la base de experiencias adquiridas en el ejercicio de la profesión.

Precisamente por la importancia que reviste este tema es necesario mencionar algunas de ellas, dentro de las que sobresalen: instruirse sobre las normas, objetivos y estrategias de trabajo, comprometiéndose a cumplirlas con respeto y cordialidad; desplegar un proyecto de trabajo acorde a las normas y principios de auditoría; en la revisión de datos e información, ser capaz de descubrir los hallazgos, indicios y/o evidencias que permitan realizar una evaluación cualitativa de los registros contables y financieros; entre otras.

Estas funciones como principios de auditoría, van dirigidas entre otros elementos, a supervisar y evaluar los sistemas de control interno y formular las recomendaciones necesarias para su mejoramiento y perfeccionamiento continuo, contribuyendo de

esta manera a prever y limitar los riesgos internos y externos y proporcionar una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales.

Asimismo el auditor junto a su equipo de trabajo, independientemente de las funciones citadas con anterioridad, debe cumplir con un grupo de requisitos inherentes al cargo que desempeña, los cuales se podrían definir como normas profesionales. Por lo que considerando lo expresado, el auditor para garantizar la ejecución de un trabajo donde sobresalga la ética profesional y la expresión plena de un conocimiento basto sobre la materia, debe ser objetivo, responsable, honesto, veraz, conservador, integral, imparcial, justo; debe además tener sentido de pertenencia, de institucionalidad y sobre todo estar comprometido y sentirse identificado con su trabajo

En síntesis, estas normas contribuyen al incremento de la eficacia y la eficiencia jurídicas de los cuerpos legales aplicables en materia de auditoría, y al fortalecimiento de la disciplina y la ética que caracterizan el desempeño profesional de los auditores; tomando como fuente el manual del auditor, instrumento de trabajo que se enriquece continuamente con la incorporación de programas de auditoría y nuevas técnicas, permitiendo así profundizar y elevar la calidad del trabajo, en post de enfrentar y prevenir el uso indebido de los recursos del estado y la corrupción administrativa; cuestión muy importante para el desarrollo político, económico y social de nuestra nación, con vistas a lograr las transformaciones indicadas en el Proyecto de Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución.

Bibliografía

- *Ley No. 107 sobre la Contraloría General de la República. ANPP. Cuba. 2009.*
- *Reglamento de Ley No. 107 de la Contraloría General de la República. Cuba. 2009.*
- *Decreto Ley No. 159 de Auditoría. Oficina Nacional de Auditoría. Cuba. 1995.*
- *Resolución No. 60 de la Contraloría General de la República. Cuba. 2011.*
- *Manual del MAC Tomo I y II.*
- *Revista "Auditoria y Control" Ministerio de Auditoria y Control. No. 8. 2003.*
- *Regulaciones sobre Normas de Auditoría. ONA. Cuba. 1999.*
- *Colectivo de autores. CECOFIS. Diplomado en Auditoría General. Manual de autoestudio. Tomo 1 y 2. 2001.*
- *<http://es.wikipedia.org>*

- <http://www.5septiembre.cu>
- <http://www.elauditor.com>
- <http://www.google.com.cu>