

PROPUESTA DE PROGRAMAS ESPECÍFICOS PARA AUDITAR LOS PROCESOS (ACTIVIDAD) RELACIONADOS CON LA FASE DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DEL ESTADO EN LOS ÓRGANOS LOCALES DEL PODER POPULAR

Autor: M. Sc. Orlando Cardoso Moreno*

INTRODUCCION

La evolución del presupuesto, desde su surgimiento hasta nuestros días, posibilita afirmar que este ha estado estrechamente vinculado con el surgimiento y desarrollo del Estado. Por ello, además de constituirse como uno de los instrumentos financieros principales, refleja los intereses y el grado de compromiso del Estado para con sus ciudadanos, así como el grado de intervención de este en la vida económica y social del país.

En la sociedad socialista el control de la producción y la distribución del producto social y de la utilización racional de los recursos materiales, monetarios y laborales es una necesidad objetiva y una condición indispensable de la dirección planificada de la economía. Esto está condicionado por el nivel de desarrollo de las fuerzas productivas, y por la acción del principio de distribución por la cantidad y calidad del trabajo empleado.

Mientras que las fuerzas productivas no hayan alcanzado un desarrollo tal mediante el cual se garantice la abundancia de productos y la introducción del principio de distribución según las necesidades, el control de la Sociedad y el Estado sobre la medida del trabajo y el consumo sigue siendo una necesidad objetiva.

En el Plan de la Economía Nacional en nuestro país, desempeña un papel significativo la elaboración del Presupuesto Estatal, en su carácter de Plan financiero fundamental del Estado, ya que la planificación financiera permite expresar, en forma monetaria, los índices más importantes del plan económico. Su elaboración facilita la integración de todo el plan económico, y contribuye al empleo consciente de las leyes objetivas del desarrollo de la economía. Además, es el mecanismo financiero mediante el cual se ponen en práctica las políticas del Partido, el Estado y el Gobierno, relacionadas con el desarrollo económico y social del país.

La Contraloría General de la República fue creada mediante la Ley No.107/2009; y en el Capítulo III «De las funciones, obligaciones y atribuciones de la Contraloría General», en su Artículo 31, entre otras, se establecen las siguientes:

a) exigir por la correcta y transparente administración de los fondos públicos.

a) prevenir y enfrentar el uso indebido de los recursos del Estado y la corrupción administrativa, a partir de la detección de actos de este tipo durante el desarrollo de sus actividades de auditoría, supervisión y control...

f) evaluar, atender, investigar y responder las quejas y denuncias de la población que se reciban vinculadas con el descontrol y mala utilización de los recursos del Estado, así como de posibles actos de corrupción administrativa.

h) Fomentar y preservar la disciplina en la administración de los recursos del Estado, garantizando su adecuada utilización y protección.

k) Supervisar y verificar el proceso de elaboración, ejecución y liquidación del presupuesto del Estado.

l) Normar, supervisar y evaluar los sistemas de control interno y formular las recomendaciones necesarias para su mejoramiento y perfeccionamiento continuo.

Este artículo tiene como objetivo contribuir a la implementación de estas funciones.

Metodología:

El trabajo puede catalogarse como una investigación no experimental, ya que se partió de un estudio integral del Sistema Presupuestario, el Sistema de Tesorería, el Sistema Tributario, las Normativas de la Contabilidad del Sector Gobierno Municipal, las funciones y atribuciones de la Asamblea Municipal, el Consejo de la Administración Municipal, la Dirección Municipal de Finanzas y Precios y entidades subordinadas al gobierno municipal. Además, también se tomaron en consideración las Directivas Generales emitidas por la Contralora General de la República para practicar auditoría a la Ejecución del Presupuesto del Estado. Con ello, y la experiencia teórica y práctica acumulada con los años de trabajo en la esfera financiera y en la auditoría, se elaboraron los Programas o Guías para la auditoría en cuestión.

Esta investigación posee **importancia**, si se tiene en cuenta el significado económico, político y social, contenido en el Presupuesto del Estado, así como la necesidad de ejecutar la auditoría gubernamental, para verificar el uso racional y eficiente de los recursos materiales, monetarios

y laborales que administran las unidades gestoras del presupuesto, comprobar la operatoria de los Presupuestos Locales y fiscalizar la rendición de cuenta del **Resultado** alcanzado en el período fiscal que se audita.

Teniendo en consideración el diagnóstico realizado sobre el Sistema Presupuestario Cubano y su control, queda evidenciando que:

1. El Presupuesto del Estado tiene carácter deficitario, y para el año 2017 se planificó 11 mil 453,9 millones de pesos.
2. Desde 1977 hasta el 2010, el Ministerio de Finanzas y Precios elaboraba Informe sobre la ejecución real del Presupuesto del Estado, sin existir un órgano externo que verificara y dictaminara la calidad y fiabilidad de la información presentada en las Fases de Ejecución y Liquidación del Presupuesto del Estado.
3. En el año 2006 el extinto Ministerio de Auditoría y Control comienza a realizar Auditoría Gubernamental al Gasto Público, pero estas se ejecutaron de forma limitada a las unidades presupuestadas.
4. En el 2011 la Contraloría General de la República inicia la Auditoría al Sistema Presupuestario, y su Dirección de Metodología comienza a emitir las Directivas Generales para practicar esa auditoría, pero sin llegar a la elaboración de los Programas de Auditoría, en particular para la verificación de la Ejecución y Liquidación del Presupuesto del Estado, así como la preparación *a priori* de los auditores al respecto.

Por lo que se plantea como **problema** de esta investigación «¿Cómo desarrollar la auditoría financiera para comprobar los distintos Procesos (Actividades) que tienen incidencia en la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado?»; señalando como **Hipótesis** «Si se establecen Programas Específicos de Auditoría por Proceso, se podrá comprobar con más calidad y precisión la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado, en los Órganos Locales del Poder Popular».

En correspondencia con los elementos planteados se establece como objetivo de la presente investigación, elaborar los Programas Específicos de Auditoría para comprobar los nueve Procesos que participan en la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado, en los Órganos Locales del Poder Popular.

Para dar cumplimiento al objetivo propuesto se realizaron las siguientes tareas:

1. Estudio del Decreto Ley No.192 De la Administración Financiera del Estado, la Ley No.122 Del Presupuesto del Estado para el año 2017, la Resolución No.9/2017 del MFP–Procedimientos para Operar los Presupuestos Locales, Resolución No.874/2016 Relaciones de Trabajo entre la ONAT-MFP y las Direcciones de Finanzas y Precios de los territorios, Normativas relacionadas con la Contabilidad Gubernamental, y otras promulgadas por el MFP en materia de Tesorería, Sistema Tributario y el Sistema Presupuestario.
2. Diseño de Programas Específicos de Auditoría para comprobar los Procesos que intervienen en la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado.
3. Aplicación y validación de los Programas Específicos de Auditoría por Proceso (Actividad).

La **novedad** del trabajo consiste en la elaboración de los Programas Específicos que permitan realizar con más calidad y precisión la Auditoría Financiera a la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado, partiendo de los distintos procesos que intervienen en la misma, adecuado a las condiciones concretas en que se desarrolla y perfecciona el Sistema Presupuestario Cubano, la Operatoria de los Presupuestos Locales y el funcionamiento del Sistema de la Contabilidad Gubernamental en los Órganos Locales del Poder Popular.

El trabajo está estructurado en dos capítulos: El primero hace una caracterización resumida del Presupuesto del Estado, de la auditoría a la Ejecución del Presupuesto, y los Procesos identificados para auditar al Poder Popular Municipal, y en el segundo se refiere a la Validación y Aplicación de los Programas de auditoría diseñados, y se adjunta una Carpeta conteniendo los nueve Programas o Guías de Auditoría confeccionados, un documento referido al trabajo consecutivo de la auditoría, y otro sobre el trabajo del Jefe de Grupo para la dirección de la auditoría.

DESARROLLO.

1.1 La Auditoría a la Ejecución del Presupuesto

El control del Estado sobre la actividad económica y financiera de los organismos, empresas, unidades presupuestadas y otras formas de asociación económica se ejerce en tres momentos que son: Control preliminar, Control corriente y Control posterior.

El Control preliminar se lleva a efecto en la etapa de elaboración del Proyecto del Plan Económico y el Presupuesto del Estado, y su aprobación por la Asamblea Nacional del Poder Popular.

El Control corriente se realiza en la etapa de ejecución de esos planes, y se lleva a efecto por el Ministerio de Economía y Planificación, el Ministerio de Finanzas y Precios, el Banco Nacional de Cuba, los Organismos de la Administración Central del Estado, los Órganos Locales del Poder Popular, las Organizaciones Superiores de Dirección Económica y las entidades empresariales y las presupuestadas, en estas últimas diariamente en el proceso de ejecución de los ingresos y gastos.

El Control posterior se ejecuta después de realizadas las operaciones y transacciones, y de haberse ejecutado los planes. Con ayuda de este control se descubren los casos de violación de la disciplina financiera, de violación de las leyes, de la alteración de los informes, estados financieros y estadísticos, de inobservancia del régimen de ahorro y del destino no objetivo en la utilización de los recursos. Dentro del control posterior tienen una gran significación las auditorías, y que como se concibe en la Sección Quinta, Componente Supervisión y Monitoreo, Artículo 14, de la Resolución No.60 de 2011 de la Contraloría General de la República, pertenece a la modalidad de supervisión de evaluaciones puntuales.

La auditoría del gasto público y de los ingresos, en los Órganos Locales del Poder Popular, abarca la revisión de los documentos y operaciones que realizan como administradores de recursos presupuestarios; comprobación de la operatoria de las cuentas bancarias distribuidoras del presupuesto (provincial y municipal), que opera el área de tesorería, según le corresponda utilizar; verificar el control ejercido sobre el Presupuesto Notificado, su ejecución y liquidación; comprobar el cumplimiento de las funciones que les fueron asignadas por el Gobierno Central; verificar el cumplimiento de la legislación financiera y presupuestaria vigente; dictaminar sobre la calidad del proceso contable y la confiabilidad de la Contabilidad Gubernamental; comprobar si el gasto público se ejecutó con economía, eficiencia, eficacia y equidad; pronunciarse sobre el funcionamiento del sistema de control interno implementado, relacionado con los objetivos de la auditoría, y dictaminar sobre la implementación y cumplimiento de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, actualizados en el VII Congreso del PCC, y de los Objetivos de Trabajo aprobados en la Primera Conferencia Nacional del Partido Comunista de Cuba, vinculados a los temas tratados por la acción de control.

Se seleccionará una muestra representativa de unidades presupuestadas y empresas, subordinadas al Consejo de la Administración que se audita, para hacer las comprobaciones, precisiones y puntualizaciones que requiera la acción de control, por lo que es necesario exponer brevemente el por qué seleccionar las entidades presupuestadas, y no presupuestadas que se proponen para realizar la Auditoría Financiera a un Órgano Local del Poder Popular.

a) La Asamblea del Poder Popular Municipal, conjuntamente con el Consejo de Administración, es la máxima instancia de Gobierno a ese nivel de dirección administrativa, cuya obligación primordial es la de promover el desarrollo económico y social de su territorio, y dirigen las entidades económicas de producción y de servicios de subordinación local, con el propósito de satisfacer las necesidades económicas de salud y otras de carácter asistencial, educacionales, culturales, deportivas, y recreativas de la población de su jurisdicción, y dentro de los límites de competencia tienen, entre otras, las atribuciones de «Cumplir las leyes y demás disposiciones de carácter general adoptadas por los órganos superiores del Estado»; «Ejercer la fiscalización y el control de las entidades de su subordinación»; y «Aprobar el Plan Económico Social y el Presupuesto del Estado del municipio, ajustándose a las políticas trazadas para ello por los organismos competentes de la Administración Central del Estado, y controlar su ejecución, por las que deben rendir cuenta».

b) La Unidad Presupuestada es la entidad gestora y responsable del control primario de la Ejecución del Gasto Público y de los ingresos que se aportan, en tiempo y en la cuantía correcta, al Presupuesto del Estado, y cuya función principal es cumplir con el Encargo Estatal asignado y el correcto uso del Presupuesto del Estado que se le apruebe, velando que los egresos se ejecuten con la debida economía, eficiencia, eficacia y equidad que requiere la Economía Nacional y Local, garantizando la calidad y la excelencia del servicio que presta a la población.

c) La Dirección de Finanzas y Precios tiene la función de la Administración, Tesorería, Financiamiento, Control y Fiscalización del Presupuesto del Estado y también es responsable de la Agregación, Consolidación y Emisión de los Estados Financieros del Sector Gobierno, contando con tres Unidades de Registro, y también debe elaborar y presentar los Informes de la Ejecución y Liquidación del Presupuesto al Consejo de la Administración correspondiente, y a la Dirección Provincial de Finanzas, para que esta posteriormente emita al Ministerio de Finanzas y Precios, el Informe consolidado de la provincia, según el procedimiento establecido al efecto.

d) La UP Poder Popular del territorio auditado, conocida como Dependencia Interna, es la Unidad Presupuestada encargada de la Administración, Ejecución, Control y Registro Contable de los Gastos Corrientes y de Inversiones de la Asamblea Municipal, y el Consejo de la Administración, con su aparato administrativo y ejecutivo, debiendo también cumplir con lo indicado en el literal b).

e) Las Empresas subordinadas al Poder Popular son las entidades que generan mayor monto de Ingresos Tributarios e Ingresos No Tributarios al Presupuesto Local, formando parte de los Ingresos Cedidos, y su Objeto Social está en función de garantizar la Circulación Mercantil que requiere la población y entidades del territorio, para satisfacer sus necesidades de abastecimiento de bienes y servicios. Estas empresas pueden recibir financiamiento por distintos tipos de subsidios que se conceden con cargo al Presupuesto del Estado, y que comprenden los Gastos de la Actividad No Presupuestada.

Con los Programas elaborados se ordenan y precisan los tópicos y verificaciones específicas de los Procesos que no deben dejarse de examinar en la Auditoría Financiera, con enfoque de Proceso y elementos de gestión, a la Ejecución del Presupuesto del Estado, en el Poder Popular Municipal, y que a la vez le sirva de referencia a los auditores para que confeccionen el procedimiento de auditoría para comprobar cada una de las acciones contempladas en el Programa en cuestión, y también contribuye a elevar la calidad de la acción de control, disminuir el tiempo de ejecución, detectar las deficiencias e insuficiencias que atentan contra la racionalidad de los gastos e incremento de los ingresos, para proponer recomendaciones que contribuyan a perfeccionar el sistema presupuestario cubano y a la utilización más eficaz de los recursos públicos, contribuyendo además a la implementación de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, actualizados en el VII Congreso del PCC, y los Objetivos de Trabajo aprobados en la Primera Conferencia Nacional del Partido Comunista de Cuba, asociados a los temas a comprobar.

Por otra parte, conociendo de antemano que la Auditoría al Presupuesto del Estado está dirigida a controlar la efectividad del Ministerio de Finanzas y Precios, los Organismos de la Administración Central del Estado, la de los Órganos Locales del Poder Popular y Entidades Estatales en la administración y control de la ejecución del Presupuesto del Estado, vigente para cada año fiscal, es la razón en la que se sustenta el diseño de los Programas de auditoría.

Los Programas elaborados no anulan la independencia de criterio del auditor, ni conspira contra su profesionalidad y actitud innovadora, que deben manifestarse sistemáticamente en el desarrollo de la auditoría.

Además, los Programas permiten su actualización con las disposiciones financieras, contables y jurídicas que estén vigentes en cada año fiscal, y con la experiencia práctica que se alcance en la ejecución de la auditoría precedente.

Los Programas elaborados corresponden a:

01- Proceso (Actividad) de la Asamblea del Poder Popular y el Consejo de la Administración.

02- Proceso de la Actividad Jurídica.

03- Proceso de la Actividad de Seguridad Informática y uso de las TIC.

04- Proceso de la Actividad del Área de Atención Institucional (Presupuesto).

05- Proceso de la Actividad del Área de Tesorería.

06- Proceso de la Actividad del Área de Política Contable y Contabilidad Gubernamental.

07- Proceso de la Actividad de Puntualización en Unidades Presupuestadas.

08- Proceso de la Actividad de Puntualización a Empresa.

09- Proceso de la Actividad de los Recursos Humanos.

Además, se preparó un documento para relacionar el Trabajo Consecutivo de la Auditoría y otro para la Dirección de la Auditoría por el Jefe de Grupo, que indudablemente contribuirán a perfeccionar el trabajo de dirección de la acción de control.

1.2 Aplicación y Validación de los Programas de Auditoría.

Los Programas fueron aplicados con buen resultado en las Auditorías Financieras que se ejecutaron a la Ejecución del Presupuesto del año 2016, en los Consejos de la Administración de los municipios de Najasa, Florida y Sibanicú.

Con la aplicación de estos Programas de Auditoría se pudo lograr uniformidad y profundidad en el trabajo desarrollado, lo cual permitió detectar daños y afectaciones económicas con un monto de 21,9 millones de pesos en la actividad presupuestada, 18,5 millones de pesos en la

actividad empresarial y 0,3 millones de pesos en la actividad no presupuestada, por violaciones de la disciplina financiera y contable; debilidades en el Sistema de Control Interno, contable y administrativo, que condujeron a faltantes de inventarios y pérdidas de bienes; uso indebido del financiamiento para gastos corrientes y para gastos de inversiones; mal empleo de los combustibles destinados para el transporte terrestre y para los equipos tecnológicos; consumo material por encima de las normas establecidas; no correspondencia entre el por ciento de cumplimiento de las metas y objetivos de entidades y la ejecución real del Presupuesto aprobado; deterioro de las relaciones de cobros y pagos; incumplimiento del Plan de Ingresos por insuficiencias en la planificación económica y la planificación financiera; falta de liquidez de algunas empresas; violaciones de procedimientos y principios contables que condujeron a que la información brindada en los Estados Financieros de varias unidades presupuestadas no sean fiables, incidiendo negativamente sobre la calidad y fiabilidad de los Estados Financieros del Sector Gobierno; falta de liquidez en las cuentas bancarias de tesorería; inobservancias de normativas del Ministerio de Finanzas y Precios y de los Organismos Globales de la Economía, Modificación Presupuestaria aprobada por el MFP y que no está en correspondencia con la Ley No.120 Del Presupuesto del Estado, Normativas dictadas por el MFP que contravienen la Ley No.120 y a otras regulaciones propias del MFP, e insuficiencias en la implementación y cumplimiento de Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, y de los Objetivos de Trabajo de la Primera Conferencia Nacional del Partido Comunista de Cuba, asociados a los temas auditados.

Es por ello, que con el resultado alcanzado con la aplicación de los Programas de Auditoría, se determina que los mismos son viables, efectivos y eficaces para ejecutar con calidad la auditoría a la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado en los Órganos Locales (Municipal) del Poder Popular, y que contribuyen a que la relación costo/beneficio de la auditoría se comporte favorablemente.

También los Programas están en correspondencia con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría, ya que sirven de guía para la acción del auditor; permiten el control de la labor realizada y la evaluación del avance del examen a practicar; obliga a la correcta aplicación de los procedimientos de auditoría; permite la consecución de los objetivos previstos para la auditoría y evita omisiones y duplicaciones del trabajo, todo lo cual contribuye a aumentar la calidad y rigor de la auditoría, así como a reducir el tiempo de ejecución.

CONCLUSIONES

1. La Auditoría al Presupuesto del Estado también debe contribuir a que en nuestro país se construya un socialismo próspero y sostenible, para lo que es necesario alcanzar economía, eficiencia, eficacia y equidad en la Administración del Gasto Público, minimizar el delito económico, erradicar los hechos de corrupción administrativa, frenar la pérdida de valores morales y cívicos de la población, y lograr la correcta formación de la nueva generación que se incorpora al trabajo creador.

2. Los Programas confeccionados constituyen una herramienta de trabajo que garantizan la seguridad de que se cumplan los Objetivos de la acción de control, y contribuye al mejor desarrollo de la Auditoría Financiera, con enfoque de Proceso y elementos de Gestión, a la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado, en los Órganos Locales del Poder Popular, así como en las visitas de precisiones y puntualizaciones a realizar a las entidades seleccionadas en la muestra determinada en el Planeamiento de la Auditoría.

3. Los Programas contienen las acciones a desarrollar en cada uno de los Procesos, que intervienen y/o participan en el ciclo presupuestario, para que el auditor obtenga las evidencias suficientes, competentes y relevantes que se llevarán al Informe de la Auditoría.

4. Con estos Programas se contribuye a incrementar la calidad, el control, y la conducción de la ejecución de la auditoría financiera, con enfoque de Proceso y con elemento de gestión, que se orienta ejecutar cada año por la Contraloría General de la República, a la Fase de Ejecución del Presupuesto del Estado, partiendo de las indicaciones que al efecto emite anualmente la Contralora General de la República, y también contribuirán a la terminación de la auditoría en la fecha prevista.

La aplicación de los Programas de Auditoría diseñados, facilitará y contribuirá a la valoración de la implementación y cumplimiento de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, y los Objetivos de Trabajo aprobados en la Primera Conferencia Nacional del Partido Comunista de Cuba, asociados a los temas y procesos auditados.

RECOMENDACIONES

1. Que la Contraloría General de la República valore la posibilidad de generalizar, a las demás Contralorías Provinciales y Municipales, los Programas de auditoría diseñados.

2. Que este trabajo se utilice por el Centro de Capacitación de la Contraloría Provincial, para impartir los cursos sobre la Auditoría al Presupuesto del Estado.

3. Mantener actualizados estos Programas de auditoría con las nuevas normativas y legislaciones que emita el Ministerio de Finanzas y Precios, para continuar perfeccionando la auditoría al Presupuesto del Estado.

4. Continuar enriqueciendo estos Programas, acompañando papeles de trabajo con la finalidad de orientarlo hacia el desarrollo de la Auditoría de Gestión, que es una fase superior de la Auditoría Gubernamental al Gasto Público, y a la Administración de la Hacienda Pública, y que ya requiere el país.

*Premio Anual por la obra de la vida «Carlos Rafael Rodríguez» en Auditoría. Año 2017.

Contador Profesional. Lic. Economía. Diplomado y M. Sc. Contabilidad Gerencial. Profesor Titular Adjunto. Auditor Supervisor. Dpto. Control Integral al Sistema Presupuestario y Sistema Bancario. Contraloría Provincial Camagüey.

BIBLIOGRAFÍA.

Para realizar este trabajo se utilizaron distintos materiales y documentos que rigen en el país, como son las Indicaciones de la Contralora General de la República para realizar las acciones de control a la Ejecución del Presupuesto del Estado 2016; las Normas Cubanas de Auditoría; Metodologías para la Confección y Control del Plan de la Economía Nacional del MEP; Metodologías para la Elaboración, Notificación, Desagregación, Programación, Ejecución y Liquidación del Presupuesto del Estado, publicadas por el MFP; Procedimientos Normativos de Tesorería del MFP, Normativa CP-GC No.19 y 23 de la Dirección de Política Contable del MFP; Sistema de Información Financiera para la actividad presupuestada promulgado por el MFP; la Resolución No. 17/2016 del MFP sobre la Operatoria de los Presupuestos Locales; la Resolución No.874/2016 sobre las Relaciones de Trabajo de la ONAT-MFP-DPFP-DMFP; la Resolución No.60/2011 de la CGR sobre las Normas del Sistema de Control Interno; la Constitución de la República de Cuba; la Ley No.120 Del Presupuesto del Estado para el año 2016; la Ley No.117 Del Sistema Tributario; el Decreto Ley No.192/1999 De la Administración Financiera del Estado; Acuerdo No.6176 del CECM que aprueba el

Reglamento de las Administraciones Locales del Poder Popular; Acuerdo No.3435 del CECM que pone en vigor las Funciones y Atribuciones de las Direcciones de Finanzas y Precios del Poder Popular, y también se consultó el material del Curso Internacional de Auditoría- Ciudad de México- año 2005; el Curso de Auditoría del Presupuesto del Estado- Centro de Capacitación de Occidente CGR-La Habana, año 2010, y sin excluir la experiencia acumulada en la vida laboral y profesional.