

La Auditoría a la Administración Financiera del Estado. Una propuesta de clasificación por los objetivos que se persiguen.

MsC. Sergio Pozo Ceballos.
Facultad de Contabilidad y Finanzas.
Universidad de la Habana.
sergiop@fcf.uh.cu

RESUMEN

Recibido: 12/1/2011 Versión Final Aprobada: 9/3/2011

Se presenta una propuesta conceptual para la Auditoría a la Administración Financiera del Estado, en la que se definen sus características generales y los tipos de auditoría a ejecutar de acuerdo con los objetivos que se persiguen.

Palabras claves: Administración Financiera del Estado, Auditoría, Auditoría financiera, Auditoría de gestión o de rendimiento, Auditoría forense.

Clasificación JEL: M42

INTRODUCCION

La Administración Financiera del Estado se define como el conjunto de principios, normas, sistemas, instituciones y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos financieros públicos y su aplicación a la consecución de los objetivos del Estado, procurando la satisfacción de las necesidades colectivas de la sociedad.

De ahí la importancia que se le concede a la verificación, evaluación y comprobación del cumplimiento de los objetivos del Estado y la satisfacción de las necesidades colectivas de la sociedad por una entidad independiente y subordinada al más alto poder del Estado: la Contraloría General de la República.

En materia de auditoría a la Administración Financiera del Estado existe consenso con respecto a la denominación y definición de la acción de Control Externo, no obstante consideramos que las definiciones utilizadas han sido superadas por la cruda realidad de estos tiempos.

PROPUESTA DE CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA A LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO.

En primer lugar, consideramos que la *Auditoría a la Administración Financiera del Estado* deber ser definida como un **proceso objetivo, sistémico, independiente y selectivo de evidencias** efectuado por los **auditores** que pertenecen al órgano rector el *Sistema de Control Externo*, de conformidad con **normas y procedimientos** jurídicos y técnicos aplicables, para evaluar la **gestión de los recursos públicos** asignados a las **entidades del Sector Público** o vinculados a él; que permiten detectar y establecer las causas de los **errores y fraudes** cometidos por los responsables; para luego comunicar estos **resultados** a la autoridad del Estado o del Gobierno facultada y recomendar las **medidas correctivas** que correspondan, de acuerdo con las regulaciones correspondientes.

En la conceptualización propuesta para el término *Auditoría* se destacan las *características generales* siguientes:

- **Enfoque de Proceso:** este enfoque facilita:
 - definir claramente las operaciones, transacciones, áreas o actividades a verificar para obtener el resultado esperado;
 - identificar las interrelaciones de las operaciones, transacciones, áreas o actividades críticas entre sí y de éstas con el entorno cercano y lejano de la entidad auditada;
 - enfocarse en los factores (recursos, métodos y materiales) que tributan a las operaciones, transacciones, áreas o actividades críticas; y
 - establecer responsabilidades precisas para los auditores designados para la revisión de las operaciones, transacciones, áreas o actividades críticas.

- **Objetivo:** la Auditoría debe efectuarse sobre la base de una evaluación objetiva de los hechos, rodeada de imparcialidad y libre de influencias que pudieran deteriorar las conclusiones derivadas de las evidencias obtenidas.

- **Enfoque sistémico:** permite identificar, entender y evaluar las operaciones, transacciones, áreas o actividades interrelacionados como un sistema; toda vez que proporciona la posibilidad de:
 - integrar y alinear las operaciones, transacciones, áreas o actividades a verificar que intervienen en la obtención de los resultados esperados;
 - entender, de manera más completa y abarcadora, las interdependencias entre las operaciones, transacciones, áreas o actividades de la entidad auditada; y
 - evaluar los roles y responsabilidades de las personas encargadas de las operaciones, transacciones, áreas o actividades de la entidad auditada.
- **Independiente:** es la cualidad que permite apreciar que las opiniones, conclusiones, juicios, criterios y recomendaciones formulados por el auditor gubernamental están debidamente sustentados en la aplicación objetiva y correcta de las regulaciones establecidas.
- **Selectivo:** implica la decisión de seleccionar aquellas operaciones, transacciones, áreas o actividades de la entidad que serán revisados a profundidad. En esta decisión intervienen, entre otros, criterios relacionados con la importancia relativa, el riesgo de auditoría, el costo de la auditoría, la aplicación de técnicas de muestreo estadístico y no estadístico, el diseño de procedimientos de auditoría; así como la trascendencia y relevancia de los posibles resultados a informar a la autoridad facultada.
- **Evidencias de auditoría:** es la información que obtiene el auditor para sustentar sus opiniones, conclusiones, juicios, criterios y recomendaciones. Abarca los documentos fuente y los registros contables y de cualquier tipo que sustentan la información financiera y de gestión de la entidad auditada.
- **Auditor:** es el funcionario del órgano rector del Sistema de Control Externo que ejecuta directamente las funciones, atribuciones y obligaciones asignadas a este.
- **Normas y procedimientos jurídicos y técnicos:** se refieren tanto a las leyes y demás disposiciones legales que emanan de los órganos y

organismos de la Administración del Estado como de la propia entidad fiscalizadora superior, que enmarcan el trabajo del auditor en su desempeño técnico – profesional; e incluye las obligaciones contractuales que surgen de los contratos o acuerdos firmados entre la entidad auditada y los clientes, proveedores o instituciones financieras vinculadas con su actividad fundamental.

- **Gestión de recursos públicos:** las actividades, tareas y acciones coordinadas en una entidad del Sector Público o vinculada a él, que garantizan el cumplimiento de las estrategias, metas y objetivos relacionados con la dirección, planificación, organización, control interno y registro contable - financiero de los recursos públicos asignados; a partir del diseño estratégico desarrollado con la activa participación de la dirección y demás trabajadores implicados.
- **Entidades:** incluye a:
 - órganos y organismos de la Administración del Estado;
 - empresas estatales y/o sin fines de lucro;
 - instituciones financieras pertenecientes al Estado;
 - entidades económicas de cualquier tipo de propiedad que reciban subsidios, subvenciones, ventajas, exenciones y concesiones; presten un servicio público o establezcan contratos o compromisos con el Gobierno o con empresas estatales o unidades presupuestadas; y
 - proyectos y programas gubernamentales relacionados con la implementación de las políticas públicas aprobadas.
- **Recursos públicos:** todos los bienes, fondos, títulos, acciones, participaciones, activos, rentas, utilidades, excedentes, subvenciones y todos los derechos que pertenecen al Estado y a sus instituciones, sea cual fuere la fuente de la que procedan, inclusive los provenientes de préstamos, donaciones y entregas que, a cualquier otro título, realicen a favor del Estado o de sus instituciones, personas naturales o jurídicas u organismos nacionales o internacionales.

- **Sector Público:** la Administración Central del Estado, integrada por los órganos, organismos y entidades subordinadas directamente a ella y la Administración Local, conformada por los órganos departamentales, estadales o provinciales y municipales, las direcciones administrativas y las entidades subordinadas directamente a cada uno.
- **Errores:** se refiere a una representación errónea no intencional en los estados financieros e informes de gestión, incluyendo la omisión de una cantidad o de una revelación.
- **Fraudes:** se refiere a un acto intencional por parte de una o más personas de la administración, empleados o terceros, implicando el uso de engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal.
Dos tipos de representaciones erróneas intencionales deben ser relevantes para el auditor gubernamental:
 - la *información financiera y de gestión fraudulenta* implica representaciones erróneas intencionales que incluyen omisiones de cantidades o revelaciones en los estados financieros y en los informes de gestión, para engañar a los usuarios de los mismos.
 - la *malversación de activos* implica el robo de activos de una entidad, que se realiza, tanto por los empleados como por los directivos de la administración, en el ejercicio de sus funciones, atribuciones y responsabilidades.
- **Responsables:** dirigentes, funcionarios y demás trabajadores a quienes se les puede atribuir la responsabilidad por los errores y fraudes comprobados.
- **Resultados:** los resultados de las comprobaciones realizadas por el auditor se presentan en el Informe de Auditoría, de manera tal que permita:
 - reducir el riesgo de que los resultados sean malinterpretados;
 - poner los resultados a disposición de la autoridad facultada del Estado o del Gobierno para su conocimiento y efectos pertinentes;
 - facilitar el seguimiento para determinar si las recomendaciones han sido implementadas en la entidad auditada.

- **Medidas correctivas:** cuando se detecten incumplimiento de las regulaciones, principios y normas establecidas, o cualesquiera otras acciones u omisiones que afecten el buen desempeño de la entidad auditada, deben proponerse las recomendaciones y medidas correctivas correspondientes que faciliten a la autoridad facultada del Estado o del Gobierno, tanto la toma de decisiones que contribuyan a la solución oportuna de las causas y condiciones que propician los incumplimientos detectados, como la definición de las sanciones aplicables a los responsables que corresponda, de acuerdo con la legislación vigente.

Con respecto a la clasificación por los *objetivos fundamentales que se persiguen con su ejecución*, se propone la siguiente *clasificación y concepto*:

AUDITORÍA FINANCIERA.

- Proceso objetivo, sistémico, independiente y selectivo de evidencias efectuado por los auditores, de conformidad con normas y procedimientos contables y técnicos aplicables, ***para evaluar la razonabilidad de la información financiero – contable preparada y presentada por los responsables de la entidad y del control interno***; que permiten detectar y establecer las causas de los errores y fraudes cometidos por éstos; para luego comunicar estos resultados a la autoridad del Estado o del Gobierno facultada y recomendar las medidas correctivas que correspondan, de acuerdo con las regulaciones correspondientes.

AUDITORÍA DE GESTIÓN O DE RENDIMIENTO¹.

- Proceso objetivo, sistémico, independiente y selectivo de evidencias efectuado por los auditores, de conformidad con normas y procedimientos jurídicos y técnicos aplicables, ***para establecer el grado de economía; eficiencia, eficacia, calidad e impacto del desempeño de la entidad en la dirección, planificación, organización, control y uso de los recursos públicos asignados***; que permiten detectar y establecer las causas de los errores y fraudes cometidos por los responsables; para luego comunicar

¹ La denominación “de Rendimiento” está basada en el documento emitido por INTOSAI “Directrices de aplicación de las Normas de Auditoría de Rendimiento” de julio de 2004. Disponible en el sitio web www.intosai.org, consultado el 19 de noviembre de 2009.

estos resultados a la autoridad del Estado o del Gobierno facultada y recomendar las medidas correctivas que correspondan, de acuerdo con las regulaciones correspondientes.

AUDITORÍA FORENSE.

- Proceso objetivo, sistémico, independiente y selectivo de evidencias efectuado por los auditores, de conformidad con normas y procedimientos jurídicos y técnicos aplicables, ***para investigar, detectar y establecer las causas y condiciones que propician la ocurrencia de hechos presuntamente delictivos, cometidos por los responsables de una entidad del Sector Público o vinculada a él;*** para luego presentar estos resultados a la autoridad del Estado o del Gobierno facultada y proceder conforme a la legislación aplicable en materia civil, administrativa, laboral y penal.

CONCLUSIONES

En la propuesta conceptual se definen las características generales de la Auditoría a la Administración Financiera del Estado, dadas las peculiaridades de esta como parte del proceso de la Administración Pública en cualquier país. A partir de las cualidades definidas se presentan las tres formas de ejecutar la auditoría por los objetivos que se persigan con su realización.

BIBLIOGRAFIA

1. Directrices de aplicación de las normas de auditoría del rendimiento. Normas y directrices para la auditoría del rendimiento basadas en las Normas de Auditoría y la experiencia práctica de la INTOSAI. 2004.
2. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 029 del 14 de agosto de 2009 “Ley No. 107 De la Contraloría General de la República de Cuba”.
3. INTOSAI. Normas de Auditoría. 2001.
4. Ministerio de Auditoría y Control - Resolución No. 399/03 “Normas para los auditores gubernamentales”.