



**Universidad de Ciego de Ávila “Máximo Gómez Báez”
Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales**

Proyecto de Tesis Maestría en Contabilidad Gerencial

**Título: “Programa de auditoría de cumplimiento al proceso de venta de materiales
de construcción en la provincia Ciego de Ávila”**

Autor (a): Lic. Dania Felix Castillo

Tutor (a): Prof. Aux., Lic. Maritza Bécquer Oliva, Dra.C

Ciego de Ávila

2018

PENSAMIENTO

“Aspiramos no a una obra temporal, sino eterna, y para ello es indispensable consolidar un baluarte del que ha sido siempre ejemplo supremo nuestro Comandante en Jefe: la Honestidad”

Raúl Castro Ruz

AGRADECIMIENTOS

A mis compañeras y amigas, mi tutora la Doctora Maritza Bécquer Oliva y Martha Veneranda Hernández Isada, por todos los conocimientos brindados y por encaminarme en esta investigación, dando ambas lo mejor de sí, incluso a costa de su salud.

A mi familia, especialmente a mi esposo Juan, por el apoyo brindado en el transcurso de mi carrera y en todas las decisiones de mi vida.

A mis compañeros de trabajo de la Contraloría Provincial de Ciego de Ávila, que me han dado la oportunidad de crecer profesionalmente.

A todos los profesores de la Universidad de Ciego de Ávila que contribuyeron a mi formación profesional.

A todos los que de una forma u otra contribuyeron a la realización de este trabajo.

A todos muchas gracias.

DEDICATORIA

A mi madre que tengo la dicha de tener a mi lado incentivando mi espíritu, y a mi padre, que de estar presente físicamente se sentiría orgulloso de verme crecer profesionalmente.

A mi hija Idania, para que le sirva de ejemplo en su superación, a quien algún día desearía ver inmersa en esta apasionante obra.

A todos aquellos que al leer este trabajo valoren la utilidad de su contenido.

DECLARACIÓN JURADA DEL AUTOR

Por medio de la presente declaro ante el Comité Académico de la Facultad de Ciencias Económicas que la Tesis presentada es de mi propia autoría, no contiene material escrito por otra persona al no ser el referenciado debidamente en el texto, parte de él o en su totalidad no ha sido aceptado para el otorgamiento de cualquier otro diploma de una institución nacional o extranjera.

Ciego de Ávila, 2018.

Dania Felix Castillo

CERTIFICACIÓN DEL TUTOR

Por medio de la presente apruebo que el Trabajo titulado "Programa de auditoría de cumplimiento al proceso de venta de materiales de construcción en la provincia Ciego de Ávila", de la autora Dania Felix Castillo, en opción al título de Máster en Contabilidad Gerencial sea presentado al Acto de Defensa.

Para que así conste firmo la presente en Ciego de Ávila, 2018.

Dra. Maritza Bécquer Oliva.

SÍNTESIS

Uno de los principales problemas en Cuba es el de la vivienda. Debido al déficit habitacional y a la imposibilidad de poder asumir el Estado la construcción de viviendas, se ha impulsado la producción local de **materiales de construcción**, lo que unido a las medidas tomadas por el Gobierno para beneficiar a la población más necesitada, ha incrementado las **ventas** de estos materiales.

El control de estas ventas resulta un tema complejo, siendo un **proceso** que involucra varios entes, desde los órganos de gobierno y entidades del sector estatal, hasta la actividad por cuenta propia.

En la provincia Ciego de Ávila se hace necesario un alto nivel de fiscalización, al existir problemas organizativos y de control en la administración de estos recursos. Para ejercer este **control** el Consejo de Administración Provincial (CAP) se auxilia de las auditorías efectuadas por su Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI), no obstante los resultados obtenidos en las mismas no son lo suficientemente objetivos, al carecer los auditores de un programa con la exigencia requerida.

El objetivo de este trabajo consiste en diseñar un programa de **auditoría de cumplimiento** capaz de evaluar la totalidad del proceso de venta de materiales de construcción a la población y servir de herramienta a los auditores de la UCAI.

El programa diseñado abarca la totalidad de este proceso, estructurado de forma lógica y funcional, convirtiéndose en una herramienta que eleva la **eficacia** y **calidad** de la auditoría, fortaleciendo el control.

SYNTHESIS

One of the main problems in Cuba is that of the housing. Due to the residence deficit and to the impossibility of the State of being able to assume the construction of housings, the local production of construction materials has been impelled, this, together to the measures taken by the Government to benefit the neediest population, the sales of these materials have increased.

The control of these sales is a complex topic, being this a process that involves several entities, from government's organs and entities of the state sector, to the activity of self-employed.

In Ciego de Ávila province, a high inspection level becomes necessary, when existing organizational problems and lack of control in the administration of these resources. To accomplish this control the Council of Provincial Administration (CAP) is aided of the audits made by their Central Unit of Internal Audit (UCAI), nevertheless the results obtained in them are not sufficiently objective, since the auditors lack a program with the needed requirements.

The objective of this work consists of designing a execution audit program that could evaluate the entirety of saling of construction materials process to the population and to serve as a tool to the auditors of the UCAI.

The designed program comprises the entirety of this process, structured in a logical and functional way, becoming a tool that elevates the effectiveness and quality of the audit, strengthening the control.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I. CONCEPTOS Y DEFINICIONES RELACIONADOS CON EL TEMA DE INVESTIGACIÓN.....	8
1.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA.....	8
1.2 AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO.....	14
1.3 PROCESO DE VENTA.....	20
CAPÍTULO II. CARACTERIZACIÓN DE LA UCAI Y DISEÑO DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO A LAS VENTAS DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN.....	25
2.1 CARACTERIZACIÓN DE LA UCAI DEL CAP DE CIEGO DE ÁVILA.....	25
2.2 PROGRAMA DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO AL PROCESO DE VENTA DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN.....	26
2.2.1 FASES DE LA AUDITORÍA.....	28
CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO.....	47
3.1 ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL PROGRAMA	47
3.2 VALORACIÓN DEL PROGRAMA SEGÚN ENCUESTAS APLICADAS.....	64
CONCLUSIONES.....	67
RECOMENDACIONES.....	68
BIBLIOGRAFÍA.....	69
ANEXOS.....	72

INTRODUCCIÓN

El país se encuentra inmerso en el proceso de actualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista, el que define como uno de sus principios, que el ser humano es el objetivo principal y sujeto protagónico; su dignidad, igualdad y libertad plenas, lo que refleja el ideal de sociedad socialista forjado durante la Revolución.

Cuba dirige sus perspectivas de desarrollo a un camino de prosperidad y sostenibilidad, que "...significa satisfacer las necesidades de las generaciones actuales, pero sin afectar la capacidad de las futuras, y en términos operacionales, promover el progreso económico y social respetando los ecosistemas naturales y la calidad del medio ambiente"¹

El proceso revolucionario desde sus inicios identificó como uno de los principales problemas a resolver, el relacionado con la vivienda, que continua siendo objeto de análisis por la alta dirección del país. Este programa involucra varios elementos, como la producción, distribución y comercialización de materiales de construcción, el otorgamiento de créditos y subsidios a la población, donaciones, entre otros.

El Presidente de los Consejos de Estado y de Ministros, DÍAZ-CANEL B., M. (2018) catalogó el programa de la vivienda como "... uno de los más prioritarios por el alto impacto que tiene en la población"² .

En el Informe Central presentado en el 7mo Congreso del Partido Comunista de Cuba por el General de Ejército CASTRO R., R. (2017), Primer Secretario del Partido Comunista y anterior Presidente del Consejo de Estado y de Ministros, expresó:

"Desde la aprobación de los lineamientos por el pasado Congreso nos quedaba claro que el proceso de su implementación no constituiría un camino fácil, libre de obstáculos y contradicciones, así como que las transformaciones fundamentales requeridas para la actualización del modelo nos tomarían más de un quinquenio (...) Hemos continuado avanzando con paso seguro, sin prisas, pero sin pausas, o sea, con la gradualidad e integralidad necesarias para alcanzar el éxito"³

¹ ÁLVAREZ T., J. A. Gestión ambiental con tecnología de información. Revista RETHOS "Especialización en práctica pedagógica universitaria". Universidad Francisco de Paula Santander. Colombia. 2005. p.49.

² MARTÍNEZ H., L. Examina Díaz-Canel programa de la vivienda. Periódico Granma de mayo 28. Cuba. 2018. p.2.

³ CASTRO R., R. Informe Central al VII Congreso del Partido Comunista de Cuba [En línea] 2017. Disponible en: <http://www.cubadebate.cu/noticias>(Consultado 13 febrero 2018).

De lo expresado anteriormente se infiere que el nivel de organización y control es vital para resolver los problemas. En función del cumplimiento de la política económica trazada y lo expresado anteriormente sobre este tema de investigación, se establecen entre los lineamientos los siguientes:

- No. 233: Mantener la atención prioritaria al aseguramiento del programa de viviendas a nivel municipal, incrementando la producción local y la comercialización de materiales de la construcción, empleando las materias primas y tecnologías disponibles, que permitan aumentar la participación popular, mejorar la calidad y disminuir los costos de los productos⁴
- No. 271: Fortalecer el control interno y el externo ejercido por los órganos del Estado y el Gobierno, las entidades, así como el control social, incluyendo el popular, sobre la gestión administrativa; promover y exigir la transparencia de la gestión pública y la protección de los derechos ciudadanos. Consolidar las acciones de prevención y enfrentamiento a las ilegalidades, la corrupción, el delito e indisciplinas sociales ⁵

Ambos lineamientos enfatizan la importancia del tema objeto de la investigación, el que requiere de una periódica evaluación por parte de los órganos de gobierno a las diferentes instancias, que juegan un papel preponderante en el control del programa de la vivienda en Cuba.

Las Asambleas del Poder Popular, constituidas en las demarcaciones político-administrativas en que se divide la nación, son los órganos superiores locales del poder del Estado, y en consecuencia, están investidas de la más alta autoridad para el ejercicio de las funciones estatales en sus respectivos territorios y para ello, dentro del marco de su competencia, y ajustándose a la ley, ejercen gobierno.

En el Reglamento de las Administraciones Locales del Poder Popular se expresa lo siguiente:

⁴ Comité Central del PCC. Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021. Lineamiento No. 233. Cuba. 2017.

⁵ Comité Central del PCC. Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021. Lineamiento No. 271. Cuba. 2017.

Las administraciones locales subordinadas a sus respectivas asambleas del Poder Popular están constituidas por sus Órganos de la Administración, que son los que las dirigen, y por las entidades económicas, de producción y de servicios de subordinación local, con el propósito de satisfacer las necesidades de la colectividad del territorio donde se extiende la jurisdicción de cada una, entre las que se encuentran las referidas a la demanda de materiales de construcción, vinculada al programa de la vivienda actualmente en ascenso ⁶

Los Órganos de la Administración mencionados se denominan, según el caso, Consejo de la Administración Provincial (CAP) y Consejo de la Administración Municipal (CAM) .

El Consejo de la Administración es el órgano de dirección de la administración local, el mismo tiene carácter colegiado, dirige las entidades económicas, de producción y de servicios de su nivel de subordinación y su función primordial es promover el desarrollo económico y social de su territorio; además dirige la actividad administrativa a él subordinada y controla la de las entidades de su territorio, independientemente del nivel de subordinación.

La comercialización de materiales de construcción en la provincia Ciego de Ávila se encuentra a cargo de las Empresas Municipales de Comercio y Gastronomía, y en el caso del municipio cabecera, de la Empresa Municipal de Comercio Ciego de Ávila, cada una de ellas subordinada al CAM correspondiente, y se efectúa a través de tiendas de comercialización minorista especializadas en la venta de este tipo de mercancía.

La fiscalización al proceso de venta de materiales de construcción se efectúa mediante la ejecución de acciones de control, entre las que se encuentran las auditorías destinadas a evaluar el cumplimiento de las disposiciones, normas y procedimientos aprobados por el país sobre este tema. El tipo de auditoría que se utiliza para medir este objetivo se denomina auditoría de cumplimiento.

La responsabilidad de los organismos del sector público y de sus funcionarios es ser transparentes con respecto a sus acciones, rendir cuentas a los ciudadanos sobre los fondos que se les confían, y ejercer una buena gobernanza de dichos fondos. La auditoría

⁶ Consejo de Ministros. Reglamento de Las Administraciones Locales del Poder Popular. Anexo al Acuerdo No. 6176. Artículo 3. Cuba. 2007.

de cumplimiento promueve la transparencia presentando informes confiables sobre si los fondos han sido administrados debidamente.

El país presenta insuficiencias para satisfacer las necesidades de la población en cuanto a la entrega de materiales de construcción, por lo que se ha incentivado su producción local, considerada soporte fundamental, pues acerca la solución constructiva a los territorios, permite la participación colectiva y fortalece el papel de los municipios para resolver sus propios problemas habitacionales.

Existe en la provincia Ciego de Ávila una alta demanda de estos materiales, debido al déficit habitacional agravado en los últimos años por las pérdidas al paso de eventos climatológicos que han azotado el territorio, afectando fundamentalmente a la población de menores ingresos, lo que eleva la prioridad de atención por parte de los órganos y organismos del territorio involucrados en la solución de este tema tan sensible.

La complejidad del programa de la vivienda requiere de un alto nivel de fiscalización, son frecuentes en la población la manifestación de inconformidades ante situaciones que constituyen irregularidades en la aplicación de los procedimientos establecidos para la venta de materiales de construcción, al existir problemas organizativos y de control por parte de las entidades encargadas de administrar estos recursos, los que no siempre llegan al destino previsto, como consecuencia de hechos delictivos y de corrupción donde se involucra tanto el sector estatal como el privado, representado este último por trabajadores por cuenta propia.

El fraude y la corrupción son, por su propia naturaleza, elementos que se contraponen a la transparencia, la rendición de cuentas y la buena administración, por lo tanto, la auditoría de cumplimiento fomenta la buena gobernanza en el sector público al considerar el riesgo de fraude en relación con el cumplimiento.

Para el chequeo de esta tarea el CAP de Ciego de Ávila se auxilia de los resultados de auditorías de cumplimiento efectuadas por la Unidad Central de Auditoría Interna (UCAI) insertada en su estructura; de ahí la importancia de realizar auditorías profundas, capaces de abarcar todo el proceso hasta llegar al destino final de los recursos.

A pesar de realizarse auditorías de forma sistemática por parte de la UCAI del CAP, son escasas las irregularidades y presuntos hechos delictivos (PHD) detectados en el tema objeto de análisis; constatándose en visitas efectuadas por la Contraloría Provincial a esta unidad organizativa, que no se realiza una evaluación objetiva sobre este tema, al no tener la profundidad y el alcance requeridos para un proceso tan complejo y proclive al delito, no estando sustentados los resultados de control por no contar con la evidencia suficiente para originar una opinión ajustada a los objetivos propuestos.

De aquí, que se defina como **problema** de la investigación el siguiente: Dificultades que presenta la UCAI en las auditorías para la detección de deficiencias e irregularidades en la venta de materiales de construcción a la población.

Objeto

La auditoría de cumplimiento y el control.

Objetivo General

Diseñar un programa de auditoría de cumplimiento capaz de evaluar la totalidad del proceso de venta de materiales de construcción a la población y sirva de herramienta a los auditores de la UCAI del CAP en la provincia de Ciego de Ávila.

Campo

Proceso de venta de materiales de construcción.

La **hipótesis** que sustenta este trabajo es la siguiente:

Si se diseña un programa de auditoría de cumplimiento que integre el proceso de venta de materiales de la construcción, teniendo en cuenta las principales vulnerabilidades y sea capaz de detectar irregularidades; se logrará facilitar la labor de los auditores de la UCAI del CAP, se elevará la calidad de las auditorías, y por ende tributará a la eficacia en cuanto a la entrega de estos recursos a la población.

Objetivos Específicos

Para el logro del objetivo general trazado se efectuarán las siguientes tareas investigativas:

1. Realizar estudio pormenorizado de la legislación actual y conceptos y definiciones que tributen al tema.
2. Realizar estudio de los actores que intervienen en el proceso de venta.
3. Elaborar un programa que contribuya a elevar la calidad de la auditoría al proceso de venta de materiales de la construcción a la población en la provincia de Ciego de Ávila.
4. Aplicación del programa diseñado y análisis de los resultados obtenidos.

Al proyectar la investigación los métodos teóricos utilizados fueron los siguientes:

- Histórico - Lógico: para explicar la evolución de la auditoría a través del tiempo y llegar hasta el enfoque de proceso actual en Cuba.
- Análisis y síntesis: se manifiesta en el estudio del objeto y el campo de la investigación y en la interpretación de la información recopilada.
- Abstracto a lo concreto: se utiliza al analizar las deficiencias detectadas en el proceso de venta de materiales de la construcción a la población.
- Enfoque de sistema: para el análisis de cada una de las partes y el funcionamiento del proceso de venta de materiales de construcción.
- Inductivo - Deductivo: para llegar a conclusiones a partir de la hipótesis definida.

Se emplearon como métodos del nivel empírico la observación, la entrevista y la encuesta, que también constituyen técnicas de auditoría. Su utilización se detalla a continuación, entre varias técnicas de auditoría presentes en este trabajo:

- Observación: para diagnosticar el problema de la investigación.
- Entrevistas: para investigar con los auditores de la UCAI sobre las dificultades que afrontan al ejecutar auditorías sobre las ventas de materiales a la población.
- Encuestas: para conocer las principales dudas y dificultades que presentan los auditores, supervisores y el Director de la UCAI en la aplicación del programa diseñado.

- Análisis: para separar los elementos que conforman el proceso de venta de materiales a la población y determinar para cada uno de ellos los criterios de orden normativo establecidos con relación al tema.
- Comprobación: para verificar la evidencia que sustenta el proceso de investigación, con el fin de corroborar su autoridad, legalidad y veracidad mediante el examen de presente trabajo clasifica como investigación aplicada.

También se emplearon las técnicas de recopilación de información, el uso de Internet e Intranet y el análisis documental.

El aporte práctico de la investigación reside en la elaboración de un programa de auditoría de cumplimiento capaz de abarcar la totalidad del proceso de venta de materiales de construcción a la población, estructurado de forma lógica y funcional acorde a las normas establecidas, que lo convierte en una herramienta que facilita el trabajo de los auditores y supervisores y eleva la calidad de la auditoría.

En la medida que se logre aplicar el programa diseñado, la UCAI del CAP elevará la calidad de las investigaciones a efectuar, al incrementar su organización y profundidad. El trabajo estará en correspondencia con las políticas de control establecidas en el país, la legislación vigente y los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, en la implementación del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista.

El trabajo se encuentra estructurado en un primer capítulo que recoge conceptos y definiciones referentes a las diferentes tipos de acciones de control y las entidades que intervienen en el proceso de ventas de materiales de la construcción.

En el segundo capítulo se propone el diseño del programa, definiendo los aspectos específicos a comprobar en la fase de ejecución de las auditorías de cumplimiento.

En el tercer capítulo se expondrán los resultados obtenidos en la aplicación del programa diseñado.

A continuación se exponen las conclusiones, recomendaciones y bibliografía consultada.

CAPÍTULO I. CONCEPTOS Y DEFINICIONES RELACIONADOS CON EL TEMA DE INVESTIGACIÓN

El presente capítulo tiene como objetivo exponer los principales conceptos y fundamentos teóricos relacionados con el campo y el objeto de la investigación, así como reflejar la importancia de la auditoría de cumplimiento, específicamente la vinculada a la revisión del proceso de venta de materiales de construcción.

1.1 Antecedentes históricos de la actividad de Auditoría

Aunque el término auditoría nos puede parecer relativamente reciente se basa en una idea muy antigua. Filio remonta la aparición de los auditores a la época del antiguo Egipto, donde los controladores verificaron la exactitud de la cuentas de las importaciones y exportaciones de trigo, así como la cantidad de cosecha e impuestos.

Así, la práctica de la auditoría es muy antigua; pero el término auditoría aparece a fines del siglo XIII en Inglaterra y pocos años después se constituye en Londres un consejo de auditores formado por seis personas. La aprobación de estos auditores queda registrada en un documento que constituye uno de los primeros informes de auditoría que se conoce.

Pero será la revolución industrial en Gran Bretaña la que marcará el verdadero surgimiento de la auditoría. A partir de este momento las empresas utilizan empleados específicos dentro de los servicios de contabilidad para verificar, en los libros de cuentas, la coherencia y exactitud de las informaciones. También se emplea la práctica de recurrir a verificaciones y controladores independientes o auditores externos para controlar la confiabilidad de las transacciones realizadas por la empresa.

La primera asociación de auditores conocida se crea en Venecia en el año 1851. En 1880 la Reina Victoria les confirió a los auditores de Inglaterra y Gales el derecho a llamarse “Chartered Accountants” y en ese año se fundó el Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra ⁷

En 1882 el Código de Comercio Italiano supuso un importante paso adelante en el camino del control de las sociedades mercantiles por auditores independientes. Sin embargo la

⁷ BEJERANO., R. Evolución histórica de la auditoría [En línea]. Disponible en: Gestopolis.com/recursos/documentos/ger.htm (consultado: 10 diciembre 2017).

historia de la auditoría en Italia, (a diferencia de Alemania, en donde la auditoría se introduce tardíamente) se remonta a la época de las ciudades-estado y ya en 1851 se fundó en Venecia la que fue probablemente la primera asociación de auditores.

En sus comienzos la auditoría solo se limitó a la verificación y observación de los registros contables para determinar su exactitud. Pero, con el avance del tiempo este campo de acción se diversificó a otras áreas. Con frecuencia se le ha considerado como una herramienta cuyo fin era de detectar errores y fraudes. Se le puede considerar en estos días como un examen crítico-analítico realizado con el fin de evaluar la eficiencia y eficacia de una organización, en parte, total o por unidades.

En la actualidad los países del mundo rigen su actividad auditora a través de Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), encargadas de velar por el cumplimiento y control de los procedimientos administrativos y presupuestarios del Estado, las que en Latinoamérica adoptan nombres tales como: Contralorías, Tribunales de Cuentas y Cortes de Cuentas. Las EFS del mundo que así lo desean se encuentran agrupadas mediante la INTOSAI (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores).

Definiciones de Auditoría

Varios autores han expresado su definición sobre el término “auditoría”, según DE ARMAS, R. (2008): “El término auditoría procede del latín *auditorios*, y de esta proviene auditor (el que tiene la virtud de oír), pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, así como el control de los mismos”⁸

También la auditoría se define por DE MIRANDA, A. (1997) como “...la rama de la contabilidad que tiene por objetivo la revisión, comprobación, examen, estudio y análisis de los libros de contabilidad y documentos de cualquier índole, empresa o tipo de organización, empleando métodos y artes propios con la finalidad de exponer situaciones y hechos económicos y financieros”⁹

Otros autores destacan que la auditoría es “... la investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación, y evidencia aplicada a la empresa. Es el examen realizado por

⁸ DE ARMAS., R. Auditoría de Gestión, conceptos y métodos. Editorial Félix Varela. Cuba. 2008. p.7.

⁹ DE MIRANDA., A. Auditoría de las Empresas Socialistas. Ministerio de Educación Superior. Cuba. 1997. p.7.

el personal calificado e independiente de acuerdo con Normas de Contabilidad; con el fin de esperar una opinión que muestre lo acontecido en el negocio, requisito fundamental es la independencia”¹⁰

En Cuba actualmente se establece que la auditoría es un proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, que consiste en obtener y evaluar de forma objetiva las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.

La Auditoría en Cuba

Anterior al triunfo revolucionario de 1959, en Cuba la actividad de auditoría y el control de la hacienda pública lo ejercía el Tribunal de Cuentas, el que cesó sus funciones en 1960, cuando el gobierno revolucionario se había dotado de un mecanismo más eficiente para salvaguardar los intereses del pueblo. En 1961 se aprueba la Ley No. 943 Ley de Comprobación de Gastos del Estado, con el fin de regular las funciones de alta fiscalización del gasto corriente presupuestado a través del Ministerio de Haciendas, disuelto a finales de 1965, pasando estas funciones al Banco Nacional de Cuba, compartidas con el Ministerio de Industrias, el que implementó un fuerte aparato de auditoría para comprobar a sus entidades subordinadas. Es así como surgen las Unidades de Auditoría Interna y Unidades Centrales de Auditoría Interna.

En 1975 se establece la necesidad de fomentar nuevamente la actividad auditora en el aparato estatal, creándose en el Banco Nacional de Cuba una nueva Dirección de Comprobación, cuyas funciones se asignaron posteriormente al Comité Estatal de Finanzas, luego de su creación entre 1976 y 1977. Este Organismo es quien propicia que se comience a legislar las medidas de carácter metodológico y organizativo de las auditorías; ya en 1994 se unifica con el Comité Estatal de Precios, surgiendo así el Ministerio de Finanzas y Precios. La Oficina Nacional de Auditoría (ONA) surge en 1995, adjunta a este Ministerio, la misma debía evaluar el control, uso y destino de los recursos

¹⁰ WHITTINGTON., R. y PANY., K. Auditoría. Un enfoque integral. Mc. Graw Hill. 12va. edición. Estados Unidos de América. 1987.

del Estado recibidos por las entidades, para controlar que estos fueron empleados en los objetivos sociales para los cuales fueron concebidos.

Ya en abril de 2001 nace el Ministerio de Auditoría y Control, con categoría de Organismo de la Administración del Estado, y sería el encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y el Gobierno en materia de auditoría gubernamental, fiscalización y control gubernamental, así como para regular, organizar, dirigir y controlar metodológicamente el Sistema Nacional de Auditoría. Con su creación se eleva el rango de la actividad desarrollada por la ONA y se profundiza en las funciones de control del Estado. Este Ministerio tributó a tres principios básicos: prevenir, detectar y enfrentar actos de corrupción administrativa.

Actualmente la actividad de auditoría se encuentra regida por la Contraloría General de la República, creada el 1ro de agosto de 2009 mediante la Ley No. 107 De la Contraloría General de la República de Cuba, en la misma se define:

El objetivo y misión fundamental de la Contraloría General de la República es auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno; en razón a ello propone la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico-administrativo, una vez aprobada, dirigir, ejecutar y comprobar su cumplimiento, así como, dirigir metodológicamente y supervisar el sistema nacional de auditoría; ejecutar las acciones que considere necesarias con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público; prevenir y luchar contra la corrupción¹¹

El Sistema Nacional de Auditoría

En Cuba el Sistema Nacional de Auditoría es el conformado por los sistemas de auditoría interna y externa, comprende a los auditores internos de las empresas y unidades presupuestadas, unidades de auditoría interna que actúan en las organizaciones económicas superiores y a nivel de las direcciones provinciales y municipales, unidades centrales de auditoría interna radicadas en los Organismos de la Administración Central

¹¹ Asamblea Nacional del Poder Popular. Ley No. 107 De la Contraloría General de la República de Cuba, Artículo 1. Gaceta Oficial Extraordinaria No 29. Cuba. 2009.

del Estado, entidades nacionales, sistema bancario, consejos de la administración, de la administración tributaria, así como las sociedades civiles de servicios y otras organizaciones que practican la auditoría independiente y las unidades organizativas de la Contraloría General de la República.

El auditor interno es el auditor que se designa para ejecutar la auditoría y otras acciones de prevención y control, expresamente autorizadas en las empresas, unidades empresariales de base, unidades presupuestadas o desde las Unidades de Auditoría Interna en que actúa, en las organizaciones superiores de dirección y a nivel de las direcciones provinciales y municipales, Unidades Centrales de Auditoría Interna de los órganos, organismos de la Administración Central del Estado y consejos de la administración de las asambleas locales del Poder Popular, en el ámbito de su propio sistema, y se subordinan directamente al máximo jefe de dirección administrativa en el nivel correspondiente.

Las Unidades de Auditoría Interna son las unidades organizativas de los niveles intermedios de dirección, subordinadas al máximo Jefe de estos, que se supeditan metodológicamente a las Unidades Centrales de Auditoría Interna y realizan la auditoría interna, orientan metodológicamente y supervisan la labor de los auditores internos de base, en el ámbito de su sistema.

Las Unidades Centrales de Auditoría Interna son las unidades organizativas subordinadas al jefe del órgano, organismo, organización superior de dirección, atendida por el Consejo de Ministros, entidad nacional, institución u organización que realizan la auditoría interna, orientan metodológicamente y supervisan la labor de los auditores internos en su sistema.

El Sistema Nacional de Auditoría, para el desarrollo de su actividad se rige por las Normas Cubanas de Auditoría puestas en vigor a partir del 3 de enero de 2013 mediante la Resolución No. 340/2012, dictada por la Contralora General de la República, las que se elaboraron de acuerdo con la experiencia acumulada del ejercicio profesional en el Sistema Nacional de Auditoría, y tienen como finalidad agrupar los procesos que se requieren para ejercer la auditoría y la calidad técnica de las mismas, armonizadas con las normas de la INTOSAI y ajustadas a las normas Internacionales de Auditoría (ISSAI).

Clasificación de la Auditoría

Auditoría Externa

La auditoría externa consiste en evaluar y comprobar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados financieros, el cumplimiento de las disposiciones jurídicas vigentes y la gestión de la organización, vinculado al sistema de control interno; es realizada por profesionales que no son empleados del Sistema que se audita, emitiendo su opinión y recomendaciones en cumplimiento de las Normas Cubanas de Auditoría y el Código de Ética de los auditores.

En Cuba es la que realizan la Contraloría General de la República, y los organismos de la Administración Central del Estado autorizados en el Reglamento de la Ley 107/09, así como la auditoría independiente que realizan las sociedades civiles de servicios y otras organizaciones autorizadas expresamente por el Contralor General de la República a quienes contraten el servicio de auditoría.

Auditoría Interna

Se define como auditoría interna, aquella que "... se practica por profesionales facultados que son empleados de la propia organización, para la valoración independiente de sus actividades, con la finalidad de evaluar la consecución de los objetivos del control interno y contribuir a la prevención y detección de indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción administrativa que pueden afectar el control de los recursos humanos, materiales y financieros de que dispone. Funciona como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización" ¹²

El auditor interno es el auditor que se designa para ejecutar la auditoría y otras acciones de prevención y control, expresamente autorizadas en las empresas, unidades empresariales de base, unidades presupuestadas o desde las unidades de Auditoría Interna en que actúa, en las organizaciones superiores de dirección y a nivel de las direcciones provinciales y municipales, unidades centrales de Auditoría Interna de los órganos, organismos de la Administración Central del Estado y consejos de la administración de las asambleas locales del Poder Popular, en el ámbito de su propio

¹² Consejo de Estado. Reglamento de la Ley No. 107/09 De la Contraloría General de la República. Capítulo IV de la Auditoría. Artículo 42. Gaceta Oficial Extraordinaria Especial No. 34. Cuba. 2017.

sistema, y se subordinan directamente al máximo jefe de dirección administrativa en el nivel correspondiente.

Las Unidades Centrales de Auditoría Interna son las unidades organizativas subordinadas al jefe del órgano, organismo, organización superior de dirección, atendida por el Consejo de Ministros, entidad nacional, institución u organización que realizan la auditoría interna, orientan metodológicamente y supervisan la labor de los auditores internos en su sistema.

Tipos de Auditoría

El auditor debe considerar, según el tipo de auditoría a realizar, determinados criterios que le faciliten definir los objetivos que se quieren lograr para la realización de la auditoría, entre los cuales están: Auditoría de desempeño, financiera, de cumplimiento, fiscal y forense. El presente trabajo se refiere específicamente a la auditoría de cumplimiento.

1.2 Auditoría de Cumplimiento

Se define como Auditoría de Cumplimiento a “... la evaluación independiente, sistemática y objetiva mediante la cual se recopila y obtiene evidencia para determinar si la entidad, asunto o materia a auditar cumplen con las disposiciones de todo orden, emanadas de Organismos o Entidades competentes que han sido identificadas como criterios de evaluación” ¹³

En Cuba se define como Auditoría de Cumplimiento a la comprobación, evaluación y examen que se realiza con el objetivo de verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos inherentes a la actividad sujeta a revisión, vinculando la eficacia de la norma en relación con los objetivos y metas de la entidad, así como evaluar el control interno.

La auditoría de cumplimiento analiza en qué medida la entidad auditada observa las reglas, las leyes y los reglamentos, las políticas, los códigos establecidos o las estipulaciones acordadas; centrándose en la obtención de evidencia suficiente y apropiada relacionada con el cumplimiento de esos criterios. Puede abarcar una amplia variedad de asuntos y puede realizarse para proporcionar una seguridad razonable o limitada, utilizando diferentes procedimientos de recopilación de evidencia.

¹³ Contraloría General de la República de Colombia. Guía de Auditoría de Cumplimiento. Colombia. 2017. p.5.

Este tipo de auditoría "...busca la conformidad con un conjunto de reglas. Las reglas no pueden cuestionarse: están fijadas" ¹⁴

Así mismo la auditoría de cumplimiento fomenta la rendición de cuentas al reportar las desviaciones y violaciones detectadas, de acuerdo a lo regulado, de modo que se tomen medidas correctivas y para que los responsables rindan cuenta de sus acciones.

Características de la auditoría de cumplimiento.

- Su enfoque está basado en la legalidad y la ética.
- Puede abarcar una amplia variedad de asuntos.
- Proporciona una seguridad razonable o seguridad limitada del cumplimiento de los principios, políticas, normas legales, procedimientos y términos convenidos.
- Promueve la transparencia.
- Fomenta la rendición de cuentas.
- Estimula la buena administración pública.

Las Directrices Generales para la realización de Auditoría de Cumplimiento, se encuentran aprobadas mediante la Resolución No.34 en febrero de 2016, dictada por la Contralora General de la República; las mismas constituyen el marco referencial complementario a las Normas Cubanas de Auditoría (NCA), ordenado a partir de un conjunto de principios, conceptos, instrucciones, requisitos y normas más específicas y detalladas que deben ser observados en la elaboración y cumplimiento de los programas a aplicar para la ejecución de este tipo de auditoría.

Principios de la Auditoría de Cumplimiento

Los principios generales que complementan las NCA son válidos para todo tipo de auditoría, los mismos son los siguientes: Juicio y escepticismo profesional, Control de calidad, Gestión y habilidades del grupo de auditoría, Riesgos de auditoría, Importancia Relativa o Materialidad, Documentación y Comunicación.

¹⁴ ARTER., D. Auditorías de la calidad para mejorar su comportamiento. Ediciones Díaz de Santos. S.A. España. 2004.

Juicio y escepticismo profesional

El Juicio profesional no es más que “... la aplicación de la capacitación, conocimiento y experiencia necesarios dentro del contexto previsto por las NCA, de manera que puedan tomarse decisiones informadas acerca del curso de acción más adecuado, dadas las circunstancias de la auditoría. Es la forma en que un auditor ve los diferentes contextos o situaciones desde diferentes ángulos y perspectivas con base en su conocimiento y experiencia profesional”¹⁵

El escepticismo profesional se refiere a mantener una distancia profesional y una actitud alerta e investigadora.

El juicio y el escepticismo profesional se aplican a todo el proceso de la auditoría de cumplimiento para evaluar los elementos de la auditoría, la materia en cuestión, los criterios adecuados, el alcance de la auditoría, el riesgo, la materialidad y los procedimientos de la auditoría.

Control de calidad

El control de la calidad debe estar presente en todas las fases de la auditoría de cumplimiento, por lo que es necesario desarrollar y mantener un sistema de control de la calidad y de mejoras, que cubra todos los aspectos del proceso de la auditoría y revise continuamente su eficacia.

En la actualidad, el concepto de Control de Calidad recoge las NCA, sin embargo, a criterio de la autora debe incluir el Código de Ética de los auditores del SNA, por constituir un aspecto medular en el sistema de control.

Riesgos de auditoría

Se entiende por riesgos de auditoría como la posibilidad de que el auditor exprese una opinión de auditoría inadecuada, se identifican como riesgo inherente, de control y de detección.

Sobre este principio se ha expresado que “...Es importante también considerar algunos factores generalizados sobre los riesgos de auditoría que pueden ser adoptados en cada

¹⁵ Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No. 34 Directrices Generales para la realización de Auditoría de Cumplimiento. Anexo Único. Capítulo 4. Numeral 4.1. Gaceta Oficial Ordinaria No.17.Cuba. 2016. p.4.

caso, tales como el sistema de control interno, los cambios en el nivel de organización, la complejidad, el interés de la organización y el tiempo”¹⁶

El riesgo inherente y el de control son riesgos de la entidad y existen independientemente de cualquier tipo de auditoría que se está practicando, el riesgo de detección es el riesgo de que el auditor no logre detectar los errores existentes con los programas de trabajo diseñados y la aplicación del juicio profesional adecuado; así como no descubrir errores importantes que no hayan sido detectados por el Sistema de Control Interno del sujeto a auditar.

La auditoría de cumplimiento deberá realizarse de manera tal que se pueda manejar o reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptable.

Importancia Relativa o Materialidad

Actualmente en Cuba se establece que “Los auditores deben considerar la importancia relativa o materialidad durante todo el proceso de la auditoría, se puede relacionar con una partida individual o con un grupo de partidas tomadas en conjunto”¹⁷

A criterio de la autora, a lo anterior se le debe agregar la naturaleza y objeto social de la entidad en la selección de las partidas.

Sobre este principio expresa estudio realizado por la Contraloría General de la República de Cuba:

Durante el proceso de las auditorías, el auditor en cumplimiento de los objetivos y principios generales de la misma, la planeación, ejecución, informe de la auditoría, hasta el seguimiento, en correspondencia con las Normas Cubanas de Auditoría, selecciona en dependencia de su pericia, la muestra a auditar, resultando en ocasiones una decisión errada, al hacerlo empíricamente, lo que constituye un problema a resolver¹⁸

¹⁶ GUILARTE., Y. Bases teóricas de Auditoría de Gestión para las Unidades del Sector Público. [En línea] 2007. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos43/bases-de-auditoria/bases-de-auditoria.shtml>. (Consultado 3 enero 2018).

¹⁷ Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No. 34 Directrices Generales para la realización de Auditoría de Cumplimiento. Anexo Único. Capítulo 4 . Numeral 4.1. Gaceta Oficial Ordinaria No.17.Cuba. 2016. p.5.

¹⁸ FUENTES M., T C. y GONZÁLEZ V., P. Software para el cálculo de la Importancia Relativa y el Análisis Financiero para actividad autofinanciada (WEB_IRAF). Revista Auditoría y Control No.34. Cuba. 2017. p.42.

Fases de la auditoría de cumplimiento

La Auditoría de Cumplimiento, al igual que el resto de los tipos de auditoría establecidos en Cuba, se realizan de acuerdo con lo establecido en las Normas Cubanas de Auditoría, en las que se definen cuatro fases: planeación, ejecución, informe y seguimiento.

En la auditoría de cumplimiento tiene un papel fundamental la fase de Planeación, ya que en ella sientan las bases para que la misma se ejecute eficazmente. En esta fase se identifican las disposiciones legales objeto de revisión, aspectos no considerados en los procedimientos internos del sujeto a auditar, y las causas y consecuencias que generan incumplimientos de la legislación.

Para efectuar esta identificación, es necesario tener conocimiento del Sistema de Control Interno implementado, el que debe ser evaluado con relación al tema a revisar. Para efectuar esta evaluación los auditores se rigen por las normas y principios básicos establecidos en la Resolución No.60/11 Normas del Sistema de Control Interno, aprobada por la Contralora General de la República, las que son de obligatoria observancia para todos los sujetos de las acciones de auditoría.

En la referida resolución se define que: “El control interno es el proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas”¹⁹

Sobre la planeación se expresa en las Normas ISSAI: “La planificación no constituye una fase de la auditoría separada de las demás, sino un proceso continuo e iterativo”²⁰

En la fase de planeación el auditor diseña la metodología y los programas a utilizar para lograr alcanzar los objetivos propuestos, programas que “... establecen una serie ordenada

¹⁹ Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No. 60 Normas del Sistema de Control Interno. Capítulo I Disposiciones Generales. Artículo 3. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 013. Cuba. 2011.

²⁰ INTOSAI. Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Norma 4100. 2009. p.21.

de operaciones necesarias para facilitar la planificación, ejecución y evaluación del trabajo, que encamina al auditor en métodos y sistemas del asunto a comprobar”²¹

Con relación a esta fase MASSON J. (1999) expresó “un buen proceso de planeación debe comenzar con la definición de los objetivos a alcanzar, después de lo cual se definen las estrategias para su consecución y finalmente se elaboran los planes de acción correspondientes”²².

En la fase de Ejecución los auditores reunirán y documentarán la evidencia para sacar una conclusión o expresar una opinión respecto a si los objetivos de la revisión, en todos los aspectos importantes, cumplen o no con los criterios establecidos. Los auditores examinan la evidencia para saber si es suficiente, competente y relevante con el objetivo de sacar una conclusión o expresar una opinión respecto a si el objetivo de la revisión cumple o no con los criterios establecidos.

En las auditorías de cumplimiento, se debe elaborar un informe escrito donde se expongan apropiadamente los resultados de la misma, basado en los principios de integridad, objetividad y oportunidad.

El principio de integridad requiere que el auditor tome en consideración toda la evidencia relevante de la auditoría antes de emitir su informe; el principio de objetividad requiere que el auditor aplique su juicio y escepticismo profesional para asegurar que todos los informes sean correctos, expuestos de manera significativa y equilibrada; y el principio de oportunidad implica que el auditor elabore el informe en el momento oportuno, cuando los resultados sean aplicables y relevantes para los usuarios.

El Seguimiento es la fase donde el auditor evalúa y emite criterios sobre la consulta de la propuesta de las medidas disciplinarias a adoptar, las adoptadas, y el plan de medidas presentados por el sujeto auditado, haciendo llegar al mismo sus consideraciones.

El programa de auditoría de cumplimiento diseñado se enmarca en las fases de Planeación y Ejecución, dirigido específicamente al proceso de venta de materiales de construcción.

²¹ Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No.340. Anexo I Normas Cubanas de Auditoría. Norma específica 400 Planeación. Gaceta Oficial Ordinaria No. 55. Cuba. 2012.

²² MASSONS., J. Finanzas, diagnóstico y planificación a corto plazo, México. 1999. p. 222.

1.3 Proceso de venta

Según la Norma NC-ISO 9001:2008 “Para que una organización funcione de manera eficaz, tiene que determinar y gestionar numerosas actividades relacionadas entre sí. Una actividad o conjunto de actividades que utiliza recursos y que se gestiona con el fin de permitir que los elementos de entrada se transformen en resultados, se puede considerar como un proceso. Frecuentemente el resultado de un proceso constituye directamente el elemento de entrada del siguiente proceso”²³

Se define como proceso al “conjunto de actividades mutuamente relacionadas que utilizan las entradas para proporcionar un resultado previsto”²⁴

Se define como venta, al acuerdo o contrato mediante el cual un vendedor transmite una propiedad, real o personal, a un comprador a cambio de un precio pagado con dinero. Una transacción de venta difiere de una transacción de trueque, en que ésta no implica la transferencia de dinero.

La venta es una de las actividades más pretendidas por empresas, organizaciones o personas que ofrecen algo (productos, servicios u otros) en su mercado meta, debido a que su éxito depende directamente de la cantidad de veces que realicen ésta actividad, de lo bien que lo hagan y de cuán rentable les resulte hacerlo.

En síntesis, la definición de venta enfoca la misma desde dos perspectivas diferentes:

- Una perspectiva general, en el que la "venta" es la transferencia de algo (un producto, servicio, idea u otro) a un comprador mediante el pago de un precio convenido.
- Una perspectiva de mercadotecnia, donde la venta es “... toda actividad que incluye un proceso personal o impersonal mediante el cual, el vendedor identifica las necesidades y/o deseos del comprador, genera el impulso hacia el intercambio y satisface las necesidades y/o deseos del comprador (con un producto, servicio u otro) para lograr el beneficio de ambas partes”²⁵

²³ NORMA NC-ISO 9001. Sistemas de Gestión de la Calidad. Requisitos. 2008. p.6.

²⁴ Norma Internacional ISO 9000. Epígrafe 3.4 Términos relativos al proceso. Cuarta Edición. 2015. p.15.

²⁵ THOMPSON, I. Definición de Venta. [En línea] 2011. Disponible en: <http://www.promonegocios.net/mercadotecnia/definicion-concepto-venta.htm>. (Consultado 12 junio 2018).

Las ventas de materiales de construcción en Cuba

Durante el transcurso del proceso revolucionario, el Estado cubano ha emprendido un complejo programa sobre la vivienda, logrando cambiar sustancialmente el deplorable panorama de la Cuba capitalista. Los avances obtenidos en este campo han sido sustanciales; no obstante, la necesidad de construir y reparar viviendas continua siendo un tema a priorizar, debido al desgaste que sufren estos inmuebles con el decursar del tiempo y lo costoso que resulta su reparación; el hacinamiento en hogares donde conviven varias generaciones (a lo que contribuye el envejecimiento poblacional), que demanda nuevas viviendas; así como los daños en el fondo habitacional (incluidos derrumbes totales) provocados por la ocurrencia de desastres, principalmente intensas lluvias, tormentas y huracanes, los que regularmente azotan el país.

A lo anterior se une el hecho de que el Estado no cuenta con suficientes recursos materiales, ni fuerza de trabajo para asumir estas acciones constructivas, debido a que: “... en las últimas dos décadas, Cuba ha enfrentado una crisis económica que afectó la dinámica de su desarrollo económico y social. Las limitaciones de recursos en la economía cubana han supuesto un rediseño en la esfera social, en cuanto a la necesidad de optimizar los recursos que se destinan a esta esfera y de restablecer las condiciones que propicien el fomento y fortalecimiento de los valores éticos y morales que distinguen a la sociedad cubana” ²⁶

Es por ello se ha reducido considerablemente la participación estatal en la realización de acciones constructivas a la vivienda, dando paso a la alternativa de construcción y conservación de viviendas por esfuerzo propio.

Sobre el tema de la vivienda, en la Conceptualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista, se refleja entre los principios que sustentan el modelo “El derecho a una vivienda adecuada y segura a partir del trabajo, con los servicios básicos correspondientes, para lo cual se crean condiciones y se proporciona apoyo social a quien lo necesite” ²⁷

²⁶ Comité Central del PCC. Bases del Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el 2030. Eje estratégico: Desarrollo humano, equidad y justicia social. Cuba. 2017.

²⁷ Comité Central del PCC. Conceptualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista Capítulo No. 1 Los principios que sustentan el modelo y sus principales transformaciones, numeral 1.1. Principio 8. Cuba. 2017.

En el Proyecto de Constitución de la República de Cuba, que actualmente se encuentra en fase de consulta popular se expresa que “Se reconoce el derecho de las personas a una vivienda digna”²⁸, por lo que el Estado trabaja para hacer efectivo este derecho mediante programas de construcción de viviendas, con la participación de entidades y de la población, en correspondencia con las normas del ordenamiento territorial y urbano y las leyes.

En Cuba, cada año el Presupuesto del Estado asigna una gran cantidad de recursos a distintos programas de la Revolución con fines sociales y de un gran impacto en la población, entre los que se encuentra el de otorgamiento de los subsidios a la población para la adquisición de los materiales de la construcción. En la Ley No. 125 Del Presupuesto del Estado para el año 2018, aprobada en diciembre de 2017, se dispone:

Los ingresos que se captan por el Impuesto sobre la venta de materiales de la construcción se ceden a los presupuestos provinciales. El cincuenta y uno y medio por ciento (51,5 %) de lo recaudado se destina al subsidio de personas naturales con necesidades de realizar acciones constructivas en sus viviendas y un ocho y medio por ciento (8,5 %) se transfiere por las provincias al Presupuesto Central; con el resto de los recursos se financian gastos de los presupuestos locales, de conformidad con lo dispuesto por el Ministro de Finanzas y Precios²⁹

Además, el Gobierno adopta medidas financieras con el objetivo de beneficiar a personas damnificadas, y reducir el impacto de las afectaciones por derrumbes parciales o totales de viviendas, asumiendo el Presupuesto del Estado parte del monto a pagar por los materiales de construcción asignados, y en el caso de las donaciones, los costos invertidos en la producción de bienes o servicios asociados a las mismas.

El hecho de que el papel de la participación popular haya pasado a un primer plano en la construcción de viviendas, ha incrementado en la población la necesidad de adquirir materiales con este propósito.

²⁸ Proyecto de Constitución de la República de Cuba. Artículo 82. Tabloide. Empresa de Artes Gráficas Federico Engels. Cuba. 2018. p.13.

²⁹ Asamblea Nacional del Poder Popular. Ley No.125 Del Presupuesto del Estado para el año 2018, Capítulo IV De los Presupuestos locales, Artículo 38. Gaceta Oficial Extraordinaria No 3. Cuba. 2018.

Importancia de la auditoría al proceso de venta de materiales de construcción

Varios autores coinciden en que “El control en el socialismo deviene en el control de todos y para todos, porque es una tarea general que se realiza de manera que sus resultados se reviertan en beneficio de todas las masas trabajadoras, porque son ellas las conductoras de la sociedad, los poseedores de los medios de producción y, por ende, las beneficiarias de los resultados del trabajo”³⁰

En Cuba el proceso de venta de materiales de construcción a la población, requiere de un estricto control debido a su complejidad, por tratarse de recursos de amplia demanda, en el que se involucran varias instancias en cada subproceso que lo compone:

- El subproceso de asignación de recursos materiales a personas necesitadas, su financiamiento a través de subsidios, créditos bancarios, bonificaciones y donaciones; así como el control de los mismos hasta su destino final. En el mismo participan diferentes actores, tales como los órganos de gobierno, las Dependencias Internas de los CAM, las Direcciones Provinciales y Municipales de Finanzas y Precios, las Direcciones Municipales de Trabajo, Vivienda y Planificación Física, además de las sucursales bancarias.
- El subproceso de control a la comercialización, liderado por el Ministerio de Comercio Interior a través de los Grupos Provinciales de Comercio; se subordinan al mismo las Empresas Municipales de Comercio y Empresas Municipales de Comercio Gastronomía en cuya estructura se encuentran las tiendas y puntos de venta que forman la red minorista. En estas empresas se gestionan las actividades de ventas, cobros, control de calidad, relaciones con proveedores y registro contable de las ventas de materiales de construcción.
- El subproceso de venta a la población a través de las tiendas y puntos de venta, donde se reciben los materiales de construcción provenientes de varios productores, representados no solo por el sector estatal, sino también por trabajadores por cuenta propia, contratados por empresas constructoras. En estas tiendas y puntos de venta se efectúa la salida de estos materiales a la población

³⁰ MIRANDA., E. y Colectivo de autores. Auditoría de las Empresas Socialistas. Tomo I. Editorial EIMAV. Cuba. 1983.

mediante tres modalidades: venta libre, entregas a personas subsidiadas y a damnificados, estos últimos a través de las opciones de facturación y donaciones; en el caso de la facturación se utilizan cuatro formas de pago: efectivo, crédito bancario, bonificaciones y subsidio.

Para lograr una mayor comprensión se confecciona mapa de proceso. Ver Anexo No. I.

Debido a lo sensible del tema por su carácter social, al alto costo que implica para el Estado, y al riesgo de comisión de delitos que significa la venta minorista de productos de tanta demanda, resulta particularmente importante mantener una estricta fiscalización a la comercialización de los mismos. De aquí la importancia de contar con mecanismos de control que prevengan y detecten errores y fraudes relacionados con este proceso.

Corresponde al CAP, así como a los CAM de la localidad, coordinar, controlar y fiscalizar en su demarcación la ejecución de este proceso, dentro de los marcos fijados por la ley. Específicamente el CAP incorpora dentro los planes de acciones de control de su UCAI, las auditorías relacionadas con las ventas de materiales de construcción a la población.

En la auditoría al proceso de venta de materiales de construcción, las comprobaciones se dirigen a prever o detectar incumplimientos que pueden manifestarse en cada una de las vías de entrega de los mismos a la población.

A criterio de la autora la aplicación de un programa de auditoría de cumplimiento al proceso de ventas de materiales de construcción a la población, que identifique las deficiencias y las causas que las propician, facilitará la toma de decisiones a los directivos de los CAP, CAM y Empresas de Comercio en el territorio, posibilitando elevar los niveles y calidad de las ventas y minimizar o eliminar los desvíos de estos importantes recursos.

Conclusiones parciales

El estudio de conceptos, definiciones, NCA y directrices de la auditoría de cumplimiento sustentan los fundamentos del programa, que se desarrollará en el siguiente capítulo, así como la legislación relacionada con el programa de venta de materiales de construcción.

El estudio de los diferentes actores que intervienen en las ventas de materiales de construcción, ha servido para lograr mayor comprensión de este complejo proceso.

CAPÍTULO II. CARACTERIZACIÓN DE LA UCAI Y DISEÑO DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO A LAS VENTAS DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN

Este capítulo tiene el objetivo de realizar una caracterización de la entidad y proponer el diseño de un programa de auditoría de desempeño al proceso de ventas de materiales de construcción a la población, el que se aplicará a diferentes entidades del territorio.

2.1 Caracterización de la UCAI del CAP de Ciego de Ávila

En la provincia Ciego de Ávila el sistema de auditoría solo cuenta con una Unidad Central de Auditoría Interna, insertada en la estructura del CAP, la que ejecuta acciones de control a las unidades presupuestadas y empresas de subordinación local, atendiendo metodológicamente a tres (3) Unidades de Auditoría Interna (UAI), ubicadas en la Empresa Provincial de la Industria Alimentaria, la Dirección Provincial de Salud Pública y la Empresa Servicios Comunales Ciego de Ávila, respectivamente, así como a los auditores internos (AI) insertados en esta estructura.

La UCAI del CAP Ciego de Ávila se encuentra ubicada en la calle José Antonio Echeverría No. 120 altos, entre República y Chicho Valdés, subordinada al Presidente del CAP.

Para la ejecución de las auditorías, la UCAI cuenta con un Director y 43 plazas de auditor: 4 de Auditor Principal (que fungen como supervisores), 8 de Auditor Adjunto, 10 de Auditor "A" Asistente y 20 de Auditor "B" Asistente. Actualmente la plantilla de auditores se encuentra cubierta al 40 por ciento, los que se caracterizan por su consagración al trabajo; no obstante la gran mayoría posee poca experiencia, tanto en la actividad de auditoría como laboralmente y no cuentan con un programa adecuado a la complejidad de las auditorías dirigidas al proceso de venta de materiales de construcción.

Entre las responsabilidades de la UCAI, se encuentran las siguientes:

- Atender metodológicamente, establecer y orientar las políticas, estrategias y procedimientos de trabajo para todo su sistema de auditoría, así como organizar el control de su funcionamiento y ejercer la supervisión.

- Elaborar la estrategia de capacitación a partir de la determinación de las necesidades de aprendizaje y establecer las políticas en cuanto a la preparación técnica y metodológica del personal del sistema y mantener su control sistemático.
- Exigir la supervisión en todas las fases de la auditoría y garantizar la supervisión, al menos una vez cada dos años, del trabajo de las unidades de auditoría y auditores internos de las unidades presupuestadas, empresas y organizaciones económicas de base.

El plan de auditoría de la UCAI del CAP para el año 2018 cuenta con cuatro auditorías de cumplimiento vinculadas a la directiva No. 4, reflejada en las “Directivas y objetivos de las acciones de control y supervisión de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Auditoría para el año 2018”, la que en su inciso i, se refiere a la comprobación de la producción, comercialización y control de los materiales de la construcción para la venta a la población, en particular los destinados a la etapa de recuperación por desastres naturales y a las personas subsidiadas.

La comercialización minorista de los materiales de construcción en la provincia Ciego de Ávila se efectúa en 23 tiendas y 8 puntos de venta de materiales de construcción subordinados a la Empresa de Comercio del municipio cabecera y a las Empresas de Comercio y Gastronomía de los nueve municipios restantes, donde se entregan a la población, ya sea como venta liberada, subsidios o donaciones. Intervienen en el proceso además, las entidades suministradoras, el CAP, los Consejos de Administración Municipales (CAM) y sus Dependencias Internas, Direcciones Provinciales y Municipales de Finanzas y Precios, Direcciones Municipales de Trabajo y Seguridad Social, Planificación Física y Vivienda, Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT) y Sucursales Bancarias.

2.2 Programa de auditoría de cumplimiento al proceso de venta de materiales de construcción

Este programa recoge los aspectos esenciales para la evaluación del proceso de comercialización de materiales de construcción, el otorgamiento de subsidios a la población para la adquisición de estos materiales y el tratamiento a las donaciones.

Alcance

Examinar por muestra, las operaciones realizadas de enero a julio de 2018, y en los temas que se requiera, podrá ampliarse a períodos anteriores y posteriores.

Objetivo General

Evaluar la efectividad del Sistema de Control Interno implementado, con relación al cumplimiento de la política y normativas aprobadas para objetivos priorizados vinculados a los Lineamientos de la Política Económica y Social aprobados en el VII Congreso del PCC y los Objetivos de Trabajo de su Primera Conferencia Nacional.

Objetivos Específicos

- Evaluar el estado de control de los materiales de la construcción destinados para la comercialización a la población, el cumplimiento del Plan de Ventas, así como la manipulación de los mismos a partir de las normas establecidas y la calidad del servicio de venta.
- Comprobar que existe un adecuado control en el proceso de otorgamiento de los subsidios a la población para la adquisición de los materiales de la construcción, y que los mismos se asignan a las personas que realmente lo requiere, considerando lo establecido en la legislación vigente.
- Comprobar el cumplimiento de las normas y procedimientos que regulan el control administrativo y contable de los recursos entregados a los damnificados, priorizando las donaciones.

Lineamientos del VII Congreso del PCC vinculados con este objetivo priorizado

No. 232. Mantener la atención prioritaria a las acciones constructivas de conservación y rehabilitación de viviendas. Recuperar viviendas que hoy se emplean en funciones administrativas o estatales, así como inmuebles que pueden asumir funciones habitacionales.

No. 233. Mantener la atención prioritaria al aseguramiento del programa de viviendas a nivel municipal, incrementando la producción local y la comercialización de materiales de la construcción, empleando las materias primas y tecnologías disponibles, que permitan

aumentar la participación popular, mejorar la calidad y disminuir los costos de los productos.

Generalidades

La auditoría dirigida a las ventas de materiales de construcción resulta particularmente compleja al tener carácter de proceso, donde interactúan varios subprocesos y actividades. Esta auditoría se dirige a las Empresas Municipales de Comercio o Empresas Municipales de Comercio y Gastronomía, según el territorio donde se enmarquen, tomándose muestras de las tiendas y puntos de venta de materiales de construcción subordinados. Son además objeto de análisis la interacción con varias entidades facultadas para el otorgamiento, tramitación y control de recursos materiales y financieros, así como con proveedores estatales y trabajadores por cuenta propia que suministran artículos para su comercialización.

En la provincia Ciego de Ávila las principales entidades suministradoras son las siguientes: Empresa de Materiales de Construcción, Empresa Comercializadora y de Servicios de Productos Universales, ACINOX, ECOCEM, PROVARI y Empresa Provincial Productora de Materiales de Construcción.

En el transcurso de la auditoría se precisa realizar confirmaciones con determinadas entidades; lo cual convierte a este tipo de acción en una auditoría de cumplimiento por procesos.

Referencias legislativas a consultar

En el Anexo No. II se exponen las principales referencias legislativas a consultar relacionadas con los aspectos a revisar en el programa.

Desarrollo del Programa

2.2.1 Fases de la auditoría

El programa se enmarca en las fases de planeación y ejecución, los aspectos a verificar se detallan para la empresa y las unidades comercializadoras tomadas como muestra.

Fase I: Planeación

Aspectos específicos a verificar en la empresa

En esta fase se tomarán los datos generales del sujeto a auditar, según se describe en la Norma: Aspectos esenciales a considerar en el conocimiento del sujeto a auditar, de la Resolución No. 340/2012 Normas Cubanas de Auditoría, dictada por la Contralora General de la República.

Se realizará un recorrido por las áreas de trabajo que conforman la empresa, para determinar el ambiente de control interno y medidas de protección y seguridad.

Aspectos esenciales:

Solicitar y valorar los siguientes documentos:

- Documento legal que aprueba la constitución del sujeto a auditar, su objeto social, empresarial, encargo estatal y modificaciones cuando corresponda.
- Disposiciones que aprueban la constitución de los órganos de dirección y consultivos: Consejo de dirección, Comité de prevención y control, entre otros.
- Actas del Consejo de dirección tomando una muestra según el período a auditar, con el fin de evaluar los análisis sobre aspectos relacionados con las ventas de materiales de construcción, acuerdos tomados y su seguimiento, así como del resto de los órganos creados, cuando se requiera.
- Disposición que aprueba la plantilla de cargos. Plantilla aprobada y cubierta, especificando las de tiendas y puntos de venta de materiales de construcción. Verificar si existen plazas de auditor, de ser así, si se encuentra cubierta.
- Organigrama de la entidad y la identificación de los procesos y actividades relacionadas con la venta de materiales de construcción.
- Manual de procedimientos, donde aparezcan los procedimientos de trabajo del proceso de venta de materiales de construcción y su actualización.
- Resoluciones de nombramiento de los directivos, funcionarios y trabajadores designados, así como los contratos de trabajo relacionados con la actividad de

venta de materiales de construcción (tanto de la empresa como de las tiendas y puntos de venta). De ser necesario indagar causas de las bajas y la ubicación actual de algún directivo que por la responsabilidad que desarrollaba lo amerite.

Comprobar si poseen los documentos que se relacionan a continuación y su grado de actualización:

- El certificado de inscripción en el REEUP.
- Inscripción en el Registro de contribuyentes.
- Licencia o documento que apruebe operar cuentas bancarias por tipos de monedas, especificar números y nombres de las cuentas bancarias.
- Sucursal bancaria y dirección.
- Inscripción en la Cámara de Comercio de la República de Cuba.
- Inscripción en el Registro Mercantil y Registro comercial para operar en CUC y CUP.
- Certificación actualizada de la inscripción en el Registro General de Juristas de la República de Cuba del asesor jurídico (ver expediente laboral).
- Certificado actualizado de los sistemas contables financieros utilizados por la entidad. Precisar si utilizan el módulo de Inventario integrado al de contabilidad.
- Resolución que aprueba las firmas autorizadas necesarias para las transacciones y operaciones que lo requieran.
- Misión, los objetivos de trabajo de la entidad y los específicos de las tiendas.
- Plan de trabajo anual de la entidad, Plan de trabajo mensual por áreas y el individual por muestra seleccionada de los directivos, funcionarios y especialistas, para revisar si se incluyen actividades relacionadas con el control a las ventas de materiales de construcción.
- Aprobación y desagregación del Plan de la economía, específicamente el análisis de la ejecución del plan de venta de materiales de construcción.

Conocer si poseen los siguientes documentos, debidamente firmados, para comprobar el grado de responsabilidad individual o colectiva: Código de Ética de los Cuadros del Estado Cubano, Convenio colectivo de trabajo, Reglamento disciplinario y Registro consecutivo anual de medidas disciplinarias aplicadas en la entidad.

Comprobar si poseen el Plan de Prevención de Riesgos de la entidad, si se elabora de acuerdo a la legislación vigente, verificando si existen riesgos vinculados al proceso de ventas de materiales de construcción. Solicitar copia del mismo para archivar como evidencia en el expediente de la auditoría.

Verificar si se cumple el principio de separación de tareas en el desarrollo de las actividades relacionadas con las ventas de materiales de construcción, y en caso de no tener condiciones para cumplir este principio, estén definidos controles alternativos.

Relacionar los contratos económicos existentes para la adquisición de materiales de construcción.

Verificar el cumplimiento del plan de rotación de los trabajadores responsables de aspectos claves en las tiendas de materiales de construcción, y el control en el caso de no poder cumplir esa norma por contar con pocos trabajadores.

Solicitar el Expediente de las acciones de control, para conocer los resultados de acciones relacionadas con las ventas de materiales de construcción, causas de las deficiencias y medidas tomadas para erradicarlas.

Solicitar relación de los registros contables en uso, consignando fecha de la última anotación y nombre de la persona encargada de cada uno de ellos.

Solicitar el nomenclador de cuentas aprobado para la entidad y verificar la correcta clasificación de las cuentas en los estados financieros.

Comprobar que se encuentren elaborados los estados financieros y su memoria al cierre del período o ejercicio económico tomado para la auditoría, así como los Balances de comprobación de saldos y el nivel de centralización de la contabilidad.

Comprobar si existen anotaciones en las cuentas de gastos por faltantes y pérdidas e ingresos por sobrantes, relacionadas con las tiendas de materiales de construcción.

Verificar la confección de la Declaración jurada de impuestos y si han sido multados por incumplimientos con el sistema tributario.

Comprobar si se encuentra adecuada la guía de autocontrol, si en la misma se incluyen aspectos del proceso de venta de materiales de construcción; de ser así, comprobar si se aplica sistemáticamente y se analizan las deficiencias detectadas sobre este tema.

Selección de la muestra

Una vez investigados los aspectos esenciales en la empresa, y teniendo en cuenta las características y vulnerabilidades de las ventas de materiales de construcción, los auditores están en condiciones de seleccionar las tiendas y puntos de venta a tomar como muestra para efectuar la investigación.

Aspectos específicos a verificar en las tiendas y puntos de venta

Realizar un recorrido por las áreas de trabajo que conforman las tiendas y puntos de venta de materiales de construcción para observar su funcionamiento, situación geográfica, ambiente de control interno y medidas de protección y seguridad.

En este recorrido se puede observar la organización, flujos del proceso de comercialización, características de locales y almacenes; así como comprobar si están establecidos y se cumplen los niveles de acceso a las áreas de responsabilidad.

Comprobar mediante observación, que el almacén cumple con lo siguiente: Que el almacén techado cuenta con una adecuada ventilación, limpieza e iluminación, tanto interna como externa; que disponga de extintores y que estos se encuentren serviciados y que esté delimitado el nivel de acceso a su interior.

Verificar mediante observación, en el caso de los almacenes grandes, que estén delimitadas las superficies de recepción, despacho y estiba directa, así como que tengan un área para averías, mermas, productos afectados, decomisados, entre otros.

Relacionar por cada almacén los siguientes datos: Nombre y dirección del almacén, si es local cerrado, a cielo abierto, u otra; valores de inventarios y número de renglones; cuentas fundamentales y características de los productos fundamentales; Jefe almacén y dependientes, así como la seguridad y protección.

Verificar si tienen licencia comercial del Registro Central Comercial del MINCIN, actualizada, y si el certificado comercial se encuentra en lugar visible al público. Comprobar si las actividades y operaciones que se realizan son las aprobadas por esta licencia. (Inciso d, del Artículo 7 de la Resolución No. 222 de 2003 del MINCIN).

Aplicar la encuesta diseñada para la población que adquiere materiales en este punto de venta (Ver Anexo No. III). De existir damnificados, aplicar la encuesta diseñada al efecto (Ver Anexo No. IV). En ambos casos debe seleccionar una muestra mínima del 25 por ciento de los clientes.

Una vez aplicadas las encuestas, los auditores deben analizar los resultados de las mismas y buscar pruebas que sustenten sus planteamientos.

Resumen del Conocimiento del sujeto a auditar

Al concluir la fase del Conocimiento del sujeto a auditar, se debe preparar un resumen sobre lo examinado que incluya la valoración preliminar del Sistema de Control Interno relacionado con las ventas de materiales de construcción, como soporte imprescindible para la identificación de los riesgos a considerar en la planificación de la auditoría.

Identificación de riesgos

Deben identificarse entre los riesgos inherentes a la entidad, los relacionados con la gran demanda de los productos que se comercializan por parte de la población, los altos volúmenes de inventarios, los diferentes tipos de documentos de salida de materiales hacia la venta, los diversos tratamientos a los clientes según las formas de pago, así como a las donaciones, las existencias de inventarios en locales de TCP, los inventarios a granel, ausencia de contrapartida de las operaciones económicas, las capacidades de almacenamiento y transportación de las mercancías, seguridad de los inventarios y del efectivo.

Dentro de los riesgos de control se deben considerar entre otros, los relacionados con el diseño e implementación de los procedimientos y normativas referidas al proceso de ventas de materiales de construcción, así como la adecuación, aplicación de las guías de autocontrol y el posterior seguimiento a las deficiencias detectadas en estas.

Fase II: Ejecución

Aspectos a verificar en la empresa

Se revisarán las actividades de ventas, cobros, calidad, relación con proveedores y contabilidad, relacionadas con las ventas de materiales de construcción.

Ventas

Verificar si tienen elaborado su programa de gestión de venta (estrategia comercial).

Verificar si se cumple el plan de venta de materiales de construcción, y determinar las causas en caso de incumplimiento.

Definir si existe un incremento de la comercialización de materiales de construcción con respecto al año anterior, en caso contrario, investigue las causas.

Verificar si el importe de las ventas depositado en la caja de la entidad se corresponde a su vez con el depósito al banco según estados de cuenta, para ello debe tomarse la muestra de los depósitos cotejados en la tienda con las ventas de 5 días.

Comprobar si está establecido y actualizado el registro control de facturas en blanco, debidamente foliadas, entregadas a las tiendas y puntos de venta de materiales de construcción, los que deberán estar firmados por quien entrega y recibe. Verificar el cuadro entre las facturas y el depósito, y que no existan saltos con relación a las entregadas; de existir facturas canceladas, estas deben estar debidamente controladas.

Comprobar si la empresa pagó dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes siguiente en que efectuó la venta, el Impuesto sobre las Ventas de los materiales de la construcción, mediante el párrafo 011420- Materiales de la Construcción.

Cobros

Constatar que la Empresa Municipal de Comercio presenta semanalmente la solicitud de financiamiento:

- A la Dirección Municipal de Finanzas y Precios:

Por el importe de la bonificación del Gobierno Revolucionario, mediante Certificación emitida por Director de la empresa y que esta contenga: Nombre y

apellidos, carné de identidad, número de Certificación de Damnificado, número de vale de venta e importe cobrado.

En los casos de los cobros efectuados a través de créditos, por el importe de la bonificación del Gobierno Revolucionario mediante Certificación del Director de la empresa y que esta contenga: Nombre y apellidos, carné de identidad, número de Certificación de Damnificado, número de factura e importe cobrado.

- A la sucursal Bancaria correspondiente por el importe cobrado a damnificados subsidiados, entregando Orden de Cobro con las facturas de venta. Verifique si se cumplen los términos previstos en el Convenio con el banco para la devolución de las facturas dobles o con enmiendas, y si existe evidencia de las conciliaciones.
- A la Dirección Municipal de Trabajo y Seguridad Social por el importe de la bonificación adicional que apruebe el CAM a los damnificados, entregando la Orden de Cobro con las facturas de venta.

Comprobar que la empresa reciba el pago del 50 por ciento por parte de la Dirección Municipal de Finanzas, la de Trabajo y Seguridad Social y la Sucursal Bancaria, en un plazo de tres días posteriores a la presentación de cada solicitud de financiamiento.

Calidad

Comprobar si la entidad tiene implementados mecanismos para conocer las demandas de la población y si estas son comunicadas a las entidades productoras; en el interés de que los que se produzcan sean los que realmente se necesitan. Verificar que se hayan tramitado y conciliado oportunamente las demandas a los proveedores.

Solicitar al área de Atención a la Población las denuncias y quejas recibidas relacionadas con la venta de materiales de la construcción para:

- Verificar si existe evidencia de reclamaciones cuando el producto no cumple con la calidad establecida, su relación con los precios; así como si se comunica a la entidad productora los problemas de calidad.
- Determinar cuáles son los materiales que no satisfacen las demandas de la población, investigue las causas.

- Conocer si existen reclamaciones por incumplimiento de los procedimientos sobre otorgamiento de subsidios.
- Comprobar si existen damnificados que no han sido beneficiados con las medidas del Gobierno Revolucionario, de ser así, realizar confirmaciones.

Revisar las actas del Consejo de Dirección, Consejo Económico u otros, con el fin de comprobar si se realizan análisis sobre la rotación de los productos, y si se tiene en cuenta la correspondencia entre el precio y la calidad de los mismos.

Proveedores

Comprobar que las relaciones económicas con los proveedores de materiales de construcción, estén protegidas por el correspondiente contrato, elaborado según el Decreto-Ley No. 304 de 2012 y dictaminados por un asesor jurídico de la entidad.

Verificar si en los contratos referidos, existen cláusulas donde se pacte la devolución de la mercancía defectuosa. Comprobar si se encuentra pactada la entrega de mercancías en locales de trabajadores por cuenta propia encargados de su producción; de ser así, los productos contratados se tomarán en consideración para efectuar el conteo físico.

Seleccionar muestra de los principales proveedores de materiales de construcción para verificar que los productos y cantidades facturadas están pactadas en los contratos.

Confirmar con los proveedores de materiales de construcción, si se corresponden las cantidades facturadas con las recibidas, así como los datos obligatorios; para ello considerar no solo las facturas envejecidas, sino también las pagadas.

Verificar si se realizan conciliaciones con los proveedores de materiales de construcción, de las facturas pendientes de pago, comprobar que la persona que concilia no pertenezca al área comercial.

Contabilidad

Verificar el cuadro entre el saldo de las cuentas de inventario de las tiendas y puntos de venta tomados como muestra, reflejados en los conteos físicos efectuados al cierre del mes, con los valores registrado en el balance de comprobación de saldos.

Cotejar la correspondencia de la documentación sobre faltantes, pérdidas y sobrantes ofrecida por la tienda con los expedientes procesados por la empresa, y si los mismos están en correspondencia con lo establecido en la legislación vigente. Comprobar tratamiento contable de faltantes, pérdidas y sobrantes de materiales de construcción

Verificar el tratamiento contable aplicado a las mercancías no enviadas por el suministrador (reclamaciones).

Verificar que se contabilicen las donaciones a las cuentas establecidas, y que en el caso de no conocerse el precio de origen, se haya calculado un valor estimado que represente el desembolso necesario a efectuar para adquirirlos en las condiciones en que se reciben (Resolución No.645/2017, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios en su artículo 52.

Aspectos a verificar en las tiendas y puntos de venta

En las tiendas y puntos de ventas se verificarán los diferentes procesos y sub-procesos que se desarrollan en las mismas; razón por la cual, para lograr una mayor comprensión se analizarán las actividades: Inventarios en almacenes, Precios, Control del efectivo y Salida de materiales hacia la población.

Inventarios en almacenes

Comprobar si los materiales de la construcción disponibles para la venta a la población se encuentran aprobados en la nomenclatura emitida por el Ministerio de Comercio Interior. (Inciso c, del Artículo 7 de la Resolución No. 222 de 2003 del MINCIN).

Investigar si el Clasificador que utilizan está compatibilizado con el CPCU, Versión 2.0.

Verificar que las actas de responsabilidad material de los inventarios, están firmadas por el responsable de la custodia de los recursos.

Verificar si están definidas mediante documento las personas que se encuentran autorizadas a solicitar productos para las áreas.

Comprobar que se cuenta con los documentos de firmas autorizadas para efectuar transferencias entre almacenes.

Constatar si el personal del almacén no tiene acceso a los registros contables ni a los submayores de control de inventarios.

Verificar si los submayores de inventarios del área contable se encuentran al día.

Efectuar conteo físico por muestras sobre las mercancías almacenadas relacionadas con el tema. Debe considerarse del 10 al 20 por ciento de los renglones de estas mercancías, en caso necesario extender la muestra. Se deben incluir los materiales de mayor movimiento, así como aquellos ubicados en locales de TCP, en estos casos comprobar el cumplimiento de las medidas de control interno.

En el caso de las mercancías ubicadas en locales de TCP, comprobar que se ejerce el debido control sobre las entregas efectuadas mediante los registros habilitados al efecto para la recogida de materiales por el cliente y la tarjeta control de venta a tienda.

Verificar si las tarjetas de estiba están actualizadas y colocadas junto a los productos almacenados o en lugar próximo a los que se encuentren a la intemperie o destilen sustancias que las deterioren.

Seleccionar muestra de materiales de mayor demanda, efectuar su seguimiento desde la recepción hasta su situación en el conteo físico efectuado (técnica de rastreo).

Comprobar por pruebas, si se utilizan los documentos primarios vinculados con la recepción y entrega de las mercancías y si se encuentra actualizado su registro.

Verificar que se cumplan los datos de uso obligatorio en los documentos de entrada y salida de almacén (informes de recepción, vales de salida, transferencias, facturas, etc), constatando que no se produzcan "saltos" en su numeración consecutiva.

Verificar si el almacén informa las existencias de cada producto en todos los modelos de entradas y salidas, y si se cotejan diariamente con los submayores de inventarios, conciliándose las diferencias detectadas.

Comprobar por pruebas, la correspondencia entre las unidades físicas y en valores de las mercancías recepcionadas y las facturadas, y en caso de diferencias, o de mercancía defectuosa, si se adjunta el informe de reclamación al proveedor.

Comprobar que los materiales de construcción a granel se despachan en correspondencia con las unidades de medidas establecidas, así como se utilizan para ello medios de medición debidamente calibrados.

De existir cambio de jefe de almacén en el período muestreado, comprobar si se efectuó un inventario general para su entrega al nuevo jefe, firmado por ambos.

Verificar si se efectúan conteos físicos periódicos, según el plan aprobado por la autoridad facultada, de acuerdo con la legislación vigente.

Comprobar que al cierre de cada mes se efectúa conteo físico de mercancías en locales de TCP, así como su cuadro con las tarjetas de estiba y submayores de la tienda.

Constatar si existe evidencia de faltantes, pérdidas y sobrantes detectados en conteos físicos. De ser así, compruebe si se han elaborado los expedientes correspondientes.

Comprobar que la mercancía deteriorada y las mermas no comercializables poseen expedientes de cancelación de cuentas.

Verificar si se encuentran normados los índices de mermas para los materiales de construcción. De existir mermas, investigar las causas. En el caso de las mermas comercializables, verificar el tratamiento establecido para los precios.

Comprobar que existe un control sobre la rotación de los productos y las fechas de vencimiento de los mismos, en el interés de que salgan primero los que primero venzan.

De existir sustancias peligrosas almacenadas, comprobar si se aplica el tratamiento establecido en la legislación vigente.

Constatar, mediante la revisión de los movimientos de entradas y salidas reflejados en los submayores de inventario, si existen materiales de construcción de lento movimiento, si están clasificados como tal, y si se aplica el tratamiento establecido (Decreto No. 315 Reglamento para el tratamiento y la gestión de inventarios, en particular de lento movimiento y ociosos, del Consejo de Ministros y Resolución No. 301 de 2013 del MINCIN).

Precios

Verificar si cuentan con los listados de precios aprobados por el nivel correspondiente.

Verificar si los precios están en lugar visible y si se corresponden con los aprobados.

Verificar si los productos denominados no conforme (en aspectos de calidad), se venden

con un precio minorista inferior según por cientos aprobados.

Seleccionar una muestra de las ventas que se están realizando, para comprobar que los pagos realizados por la población por las diferentes formas (efectivo, bonificación, crédito bancario y subsidio), se corresponden con los precios aprobados.

Control del efectivo

Verificar que las actas de responsabilidad material del efectivo, están firmadas por el responsable de la custodia de estos recursos.

Comprobar si el efectivo, los valores equivalentes y los registros contables se mantienen en un lugar que ofrezca garantía contra robos, incendios, etc.

Verificar si se cumple lo establecido sobre la tenencia y custodia de la combinación de la caja de seguridad y si el acta de constitución de los fondos está actualizada.

Efectuar arqueo del efectivo a todos los fondos de la unidad.

Verificar si se efectúan arqueos periódicos y sorpresivos del efectivo, según el plan aprobado por la autoridad facultada.

Comprobar que el administrador de la tienda entrega a la empresa cada tres (3) días como máximo, los documentos que registran las ventas efectuadas.

Verificar si es entregado a TRASVAL, o se deposita en la caja de la empresa al día hábil siguiente, el efectivo recaudado, en este último caso, si se procede de igual forma con el depósito en el Banco; de no ser así compruebe si existe algún documento firmado por la persona facultada donde se apruebe otro término.

Comprobar el control existente sobre los cheques recibidos.

En el caso del cobro por tarjetas magnéticas, verificar que se archiva el comprobante emitido por la máquina a las facturas correspondientes.

Salida de materiales hacia la población

En las tiendas y puntos de venta se considerarán las tres modalidades de salida de materiales de la construcción con destino a la población: la venta liberada, la efectuada a personas subsidiadas y a los damnificados por desastres ocurridos.

Modalidad: Venta liberada

Comprobar que para oficializar las ventas de productos liberados se utilice el vale de venta, existiendo orden consecutivo de estos registros. Comprobar que los comprobantes de ventas están numerados (con foliadora o impresión directa) previamente por el área de economía.

Verificar a través de muestra que no se efectúen ventas liberadas de aquellos productos destinados a damnificados y subsidiados.

Verificar por una muestra de cinco (5) días al azar, dentro del período muestreado, si el importe de los comprobantes de venta coinciden con lo depositado en la caja de la entidad y a su vez con las cantidades de materiales salidos del inventario.

Verificar que se respetan los topes de venta establecidos por el Grupo Empresarial de Comercio para productos específicos (cantidad máxima a vender por cliente o persona), como forma de contrarrestar el acaparamiento de recursos elementales.

Modalidad: Control de los subsidios por convocatoria

Determinar la cantidad de personas subsidiadas mediante convocatoria que han sido atendidas y verificar mediante muestra, si los expedientes conformados cuentan con: la Ficha Técnica, el Acuerdo para el otorgamiento del Subsidio suscrito con la Dependencia Interna del CAM y las facturas que respaldan las ventas.

Comprobar en las facturas emitidas, que las unidades de medida utilizadas para el despacho sean las aprobadas, así como los datos de uso obligatorio. Comprobar que a las facturas cobradas mediante tarjeta magnética se anexan los comprobantes correspondientes, y que su valor coincide con el facturado.

Analizar del total de materiales de la construcción disponibles a la venta, los por cientos que representan los vendidos a subsidiados y no subsidiados; para ello seleccione como muestra los productos más demandados, fundamentalmente áridos, cemento y barras de acero. Realice el análisis durante un período de 5 días.

Comprobar que cada lote de productos líderes recepcionados (cemento, arena, polvo de piedra, bloques, gravilla y acero), se asigna el por ciento establecido a personas

subsidiadas (tener en cuenta los subsidios a damnificados). Determinar mediante muestra de productos el cumplimiento de esta distribución, chequeando las rebajas del submayor según facturas emitidas a personas subsidiadas.

Verificar si se cumplen los plazos establecidos para la reservación de materiales de la construcción (5 días) a las personas subsidiadas, verificar si la misma está amparada por el modelo establecido por el MINCIN a través de la RS III-7, de enero de 2012; de no ser así investigue las causas. También compruebe si los materiales declarados como reservados, están a nombre de subsidiados.

Modalidad: Damnificados

Se revisarán las salidas de materiales de construcción con destino a personas damnificadas, las que se deben analizar según el procedimiento a seguir para el control de materiales facturados y materiales recibidos como donación, como se muestra:

Procedimiento: Control de materiales facturados

Solicitar la nomenclatura de recursos destinados a damnificados, definida por la Empresa Municipal de Comercio y el Consejo de Defensa. Al respecto, compruebe que los materiales que se venden son los declarados en dicha nomenclatura.

Se tomará muestra de los vales de venta para determinar si se han vendido materiales destinados a damnificados a personas no declaradas como tal.

Comprobar en cada lote de productos líderes recepcionados, si se cumple el por ciento de la distribución asignada a damnificados, chequeando las rebajas del submayor según facturas emitidas.

Comprobar que exista un registro habilitado por cada Consejo Popular para controlar las facturas, numeradas previamente por el área económica. Las facturas canceladas reflejarán la palabra Cancelada y su control será independiente.

Verificar la legitimidad del modelo Reporte de operaciones que entregan y concilian decenalmente los Puntos de ventas a la empresa, si se corresponden con las unidades físicas vendidas o existentes. Además comprobar si se consignan los números de facturas.

Seleccionar una muestra de los expedientes correspondientes a damnificados, que incluya las diferentes formas de pago: Bonificación del Gobierno Revolucionario, Bonificación adicional (CAM), Subsidio, Efectivo y Créditos bancarios.

Verificar que los materiales que se venden a los damnificados son los relacionados en la ficha técnica emitida por la Dirección Municipal de la Vivienda. Además, que estas no estén escritas a lápiz, ni tengan enmiendas y tachaduras.

Comprobar si en los submayores de los expedientes de damnificados se rebajan los materiales entregados, según las facturas emitidas.

Comprobar en los expedientes, que las facturas sean llenadas con letra legible y sin borrones, enmiendas ni tachaduras, que las unidades de medidas utilizadas para el despacho son las aprobadas, y demás datos obligatorios.

Comprobar en los expedientes de damnificados, que se archiven los documentos requeridos por cada forma de pago, según se muestra a continuación:

Forma de pago-Efectivo: Estas ventas corresponden a personas naturales que tienen solvencia económica, por lo que asumen el pago con sus propios recursos.

En los expedientes de damnificados por esta modalidad, verificar que contengan: ficha técnica, compromiso de pago, certificado de damnificado y facturas emitidas.

Forma de pago-Crédito Bancario: Esta modalidad se utiliza cuando la persona natural no tiene suficientes recursos propios para asumir el pago en efectivo y si tiene capacidad de pago para solicitar un crédito bancario, por lo tanto se respalda con este.

Verificar en los expedientes de damnificados por esta modalidad de pago, que contengan: acuerdo del CAM, certificación del otorgamiento de crédito, ficha técnica, compromiso de pago, certificado de damnificado y facturas emitidas.

Forma de Pago-Bonificaciones: Se entregarán a aquellas personas que no cuentan con solvencia económica alguna, asumiéndose por el Presupuesto del Estado un por ciento del precio total de los productos y bienes entregados a los damnificados.

Verificar que los expedientes contengan: acuerdo del CAM, ficha técnica, compromiso de pago, certificado de damnificado y facturas emitidas.

Forma de pago-Subsidios: Esta modalidad se utiliza cuando la persona natural carece de solvencia económica, protegida o no por la asistencia social, interesadas en adquirir los productos y bienes a entregar a los damnificados. Los precios son subsidiados en su totalidad por el Presupuesto del Estado.

Verificar que los expedientes contengan: acuerdo del CAM, ficha técnica, compromiso de pago, certificado de damnificado, facturas.

Comprobar que a las facturas cobradas mediante tarjeta magnética se anexan los comprobantes correspondientes, y que su valor coincide con el facturado.

Procedimiento: Materiales recibidos como donación

Determinar si existe evidencia de los listados de damnificados beneficiados con donaciones recibidas, aprobados por el CAM. Comprobar si en los submayores de los expedientes de damnificados se rebajan los materiales que fueron entregados por concepto de donación, según las fichas técnicas archivadas.

Comprobar en las facturas archivadas en los expedientes, que estos materiales se han entregado sin costo alguno para los damnificados.

Comprobar el destino final de los materiales de construcción recibidos como donación, según las rebajas efectuadas al inventario y fichas técnicas.

Efectuar confirmaciones con los clientes para verificar mediante muestra el destino final de los materiales de construcción, tanto por donaciones como por subsidios.

Confirmaciones con terceros

Efectuar las siguientes confirmaciones, según selección de muestras:

Consejo de la Administración Municipal:

- Confirmar mediante muestra seleccionada, si existe evidencia del acuerdo mediante el cual se aprobó el otorgamiento del subsidio recibido en la tienda.
- Confirmar si existen damnificados a los cuales se les ha otorgado subsidio y bonificaciones por el CAM que aún no han comprado materiales de construcción. Investigue las causas y condiciones.

- En el caso de los damnificados atendidos en la tienda, determinar si existen fichas técnicas con afectación de derrumbe total, que no procedan y se le haya entregado materiales.

Dirección Municipal de Finanzas: Confirmar los pagos efectuados a la empresa por concepto de Bonificación del Gobierno Revolucionario y subsidios.

Dirección Municipal de Vivienda: Confirmar las fichas técnicas relacionadas en la tienda.

Dirección Municipal de Trabajo y Seguridad social: Confirmar los pagos efectuados a la empresa por concepto de Bonificación por total incapacidad de pago.

Sucursal bancaria: Confirmar que se ejecuten semanalmente las conciliaciones de los administradores de las tiendas sobre los pagos de créditos y subsidios con la sucursal, de forma que no se sobregiren los saldos otorgados.

Oficina Nacional de Administración Tributaria (ONAT): Confirmar los pagos efectuados por la empresa del Impuesto sobre las Ventas de los materiales de la construcción, mediante el párrafo 011420- Materiales de la Construcción.

Aspectos relevantes a incluir en el informe final

- Que en las tiendas de materiales de la construcción estén creadas las condiciones logísticas necesarias para el aseguramiento de los materiales.
- Si existe correspondencia entre el precio y la calidad de los materiales de la construcción.
- Si se evidencia una diversificación de los surtidos e incremento de materiales de la construcción.
- Satisfacción de los clientes sobre diversificación de los surtidos, precios y calidad de los materiales de la construcción. Reflejar los resultados de las encuestas.
- Si las tiendas o puntos de ventas de materiales de la construcción disponen de la cantidad de productos necesarios para satisfacer las demandas de la población.

A criterio de la autora el diseño por proceso del programa facilita la comprensión para ejecutar la auditoría, dándole un orden lógico y secuencial, permitiendo al grupo de

auditores, al efectuar la investigación sobre la entrega de materiales de construcción a la población, integrando otros temas que se vinculan a este proceso, lo que eleva la calidad del resultado final, al garantizar la profundidad requerida en los análisis, capaz de prever y detectar irregularidades, así como efectuar recomendaciones necesarias para revertir la situación.

Conclusiones parciales

La estructura de auditoría por proceso adoptada en el diseño del programa permite verificar en su totalidad y en particular de ser necesario, tanto los diferentes factores que intervienen en la venta de materiales de construcción, como los sub-procesos y sus particularidades; posibilitando profundizar en las principales vulnerabilidades.

CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL PROGRAMA DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO.

Este capítulo tiene el objetivo de realizar un análisis de los resultados obtenidos en la aplicación del programa de auditoría de cumplimiento por la UCAI del CAP a cuatro Empresas de Comercio y Gastronomía; así como aplicar encuestas para medir la viabilidad del programa de ventas de materiales de construcción en la provincia Ciego de Ávila.

3.1 Análisis de los resultados de la aplicación del programa

El programa de Auditoría de Cumplimiento diseñado para la actividad de ventas de materiales de construcción, fue aplicado por la UCAI en las cuatro entidades de la provincia avileña previstas a recibir este tipo de acción de control relacionada con el seguimiento a las ventas de materiales de construcción a la población, al cierre del mes de julio del 2018, lo que permitió conocer donde se encuentran las principales fallas de este proceso.

Resultados obtenidos:

Fase I: Planeación

A pesar de que el Conocimiento del sujeto a auditar tiene el propósito de establecer pautas sobre la información necesaria a obtener acerca del sujeto a auditar, de ser detectadas deficiencias durante la revisión de los documentos relacionados con la misma, deben ser declaradas en los hallazgos de la auditoría. En la investigación efectuada a esta fase se detectaron las siguientes deficiencias y aspectos relevantes:

- **Aspectos específicos verificados en la empresa**

Se comprobó que de la plantilla aprobada para las tiendas de materiales de construcción, el 23 por ciento no se encuentra cubierta, evidenciándose que falta personal en el área de contabilidad.

Las tiendas de ventas de materiales de construcción cuentan con el Manual de Gestión Integral y de Procedimientos para la Comercialización de Materiales de Construcción, el que no se encuentra actualizado de acuerdo a la legislación vigente, ni a las

características actuales de este proceso, por lo que no cumple cabalmente su misión metodológica, posibilitando fisuras en el control, debido a una baja percepción del riesgo y descuido en la actualización de las normativas. Esta situación pone en riesgo los principios de Legalidad y Autocontrol, los que integran los principios básicos del Sistema de Control Interno, establecidos en el artículo No.6 de la Resolución No.60/2011, que aprueba las Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Se pudo constatar en la revisión de las Resoluciones de nombramiento de los directivos y funcionarios, que existe en tres tiendas, que constituye una muestra del 43 por ciento inestabilidad en la permanencia de los administradores, lo que puede generar fisuras en el control de la documentación.

Se comprobó en la revisión a 84 planes de trabajo individual, que constituyen el 100 por ciento de los elaborados por 12 directivos y especialistas vinculados con el proceso auditado, que 36 planes no cuentan con la evaluación cualitativa y cuantitativa de su cumplimiento, por lo que se desconoce este resultado, debido a descuido y deficiente chequeo de esta tarea. Se incumple la Instrucción No. 1/2011 del Presidente de los Consejos de Estado y de Ministros y la norma Planeación, planes de trabajo anual, mensual e individual, de la Resolución No.60/2011, que aprueba las Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Se verificó que se encuentran elaborados los Planes de Prevención de Riesgos de las entidades revisadas, constatándose que en una de ellas se encuentra aprobado para el año 2017; no estando actualizado, ni ajustadas las fechas de cumplimiento de las medidas para el año 2018. Además, no se han identificado riesgos asociados a la venta de materiales de la construcción en cinco planes, proceso sensible y que puede afectar el cumplimiento de los objetivos y metas de la entidad, detectándose que en todos los casos se reflejan medidas que reproducen funciones y fechas de cumplimiento imprecisas, así como posibles manifestaciones erróneamente identificadas.

Esta situación se genera por insuficiente análisis de los riesgos y seguimiento de sus medidas en el Consejo de Dirección y el Comité de Prevención y Control, por lo que este documento no constituye una herramienta de trabajo para la dirección de la entidad, lo que

trae como resultado vulnerabilidad en procesos sensibles para la entidad. Se incumple la norma Gestión y Prevención de Riesgos, de la Resolución No.60/2011, que aprueba las Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

En la revisión del Expediente de las acciones de control se pudo observar que existen siete comprobaciones y auditorías relacionadas con las ventas de materiales de construcción, existiendo en el 100 por ciento de los informes correspondientes, deficiencias de importancia sobre la implementación del sistema de control interno.

Se pudo verificar que en los estados financieros existen saldos en las cuentas de faltantes y pérdidas en investigación ascendentes a 80 mil 456.58 CUP, pertenecientes a materiales de construcción.

Se comprobó que la guía de autocontrol no se encuentra adecuada a las características de la entidad, careciendo de aspectos relacionados con el proceso de venta de materiales, por lo que no se evidencia su aplicación, situación que impide realizar un autocontrol efectivo, debido al insuficiente chequeo sobre la adecuación y aplicación de esta guía en el Consejo de Dirección y el Comité de Prevención y Control. Se incumple el principio de Autocontrol y la norma Evaluación y determinación de la eficacia del Sistema de Control Interno, ambos de la Resolución No.60/2011, que aprueba las Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Selección de la muestra

Para la ejecución de la auditoría, de las cuatro empresas auditadas se tomaron como muestra seis tiendas de materiales de construcción y dos puntos de venta, de un total de trece tiendas y tres puntos de venta, que representa el 46 y 67 por ciento, respectivamente.

2. Aspectos específicos verificados en las tiendas y puntos de venta

Se comprobó que no existe contrapartida en dos tiendas, que representan el 28 por ciento de las siete (7) unidades revisadas, al ser elaborada y revisada por el administrador toda la documentación contable, sin que exista evidencia de controles alternativos que aseguren razonablemente el adecuado desempeño de los responsables, lo que incumple la norma Coordinación entre áreas, separación de tareas, responsabilidades y niveles de

autorización, de la Resolución No.60/2011, que aprueba las Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República. Esta situación se genera al no estar cubierta la plantilla del área contable, y no existir percepción del riesgo sobre el control de los recursos, lo que impide la detección de fraudes y delitos en las unidades comercializadoras.

Se realizaron un total de 38 encuestas, de ellas, 12 a damnificados del huracán Irma, para conocer el estado de opinión sobre la gestión de venta de materiales de la construcción a la población, comprobándose que los aspectos de más interés son:

- Inconformidad con la calidad de productos de gran demanda, la que no se corresponde con los altos precios, por encima de las posibilidades reales de la población, tales como: cemento, bloques, acero y celosías.
- Inestabilidad de los abastecimientos, que provoca falta de disponibilidad de los materiales, fundamentalmente cemento y bloques.
- Escasa variedad de los productos que se ofertan.

Resumen del Conocimiento del sujeto a auditar

De acuerdo a los aspectos revisados en la fase del Conocimiento del sujeto a auditar, se considera preliminarmente que el Sistema de Control Interno relacionado con las ventas de materiales de construcción presenta fisuras relacionadas con la actualización de procedimientos relacionados con las ventas de materiales de construcción, la contrapartida en las operaciones contables, des actualización del Plan de Prevención de Riesgos, insuficiente autocontrol del proceso de venta de materiales de construcción, y ausencia de chequeo al cumplimiento de los planes de trabajo individual; existiendo evidencia de resultados deficientes en este tema, según informes de auditorías y controles recibidos.

Identificación de riesgos

Riesgos inherentes a la entidad:

- Los productos que se comercializan en su gran mayoría tienen gran demanda por parte de la población, que puede incrementar desvíos de recursos.

- Existencia de altos volúmenes de inventarios, varios de ellos a granel, lo que dificulta su verificación física.
- Diversos tratamientos a las salidas de inventarios, según los diferentes destinos de las mercancías, lo que complejiza su control.
- Existencias de inventarios en locales fuera de la tienda, que dificulta su control.
- Insuficiente contrapartida de las operaciones económicas.
- Escasas capacidades de almacenamiento y transportación de las mercancías.
- Plantilla incompleta en el área contable.
- No cuentan con plaza de auditor interno en la plantilla aprobada.

Riesgos de control: No están actualizados los procedimientos y normativas referidas al proceso de ventas de materiales de construcción y no se encuentran adecuadas las guías de autocontrol, ni se evidencia su aplicación.

Fase II: Ejecución

En la etapa de ejecución los resultados obtenidos en la aplicación del programa son los siguientes:

- **Aspectos verificados en la empresa**

Ventas

Se comprobó que las cuatro (4) empresas auditadas cuentan con la estrategia comercial, elaboradas sobre la base del programa de gestión de ventas, cuyo objetivo lo constituye el perfeccionamiento de la comercialización minorista, no obstante, al no encontrarse actualizado el Manual de Gestión Integral y de Procedimientos para la Comercialización de Materiales de Construcción, la misma no es objetiva.

Se verificó que los planes de ventas de materiales de construcción hasta el cierre de julio del 2018 se sobrecumplió en el 100 por ciento de las seis entidades tomadas como muestra. De un plan ascendente a 53 millones 980 mil 100.00 CUP en las cuatro empresas auditadas, se ejecutaron 61 millones 420 mil 471.94 CUP que representan el 113 por ciento de cumplimiento. Este sobrecumplimiento se debe al incremento de la

producción local de materiales de construcción, que elevó la cantidad de mercancía recibida para su venta la población.

Se revisaron 18 modelos de Reporte Decenal de Operaciones, que representan el 100 por ciento de los elaborados en el período auditado pertenecientes a las seis (6) tiendas de materiales de construcción muestreadas. Se comprobó que en estos documentos se registran los modelos de movimiento de inventarios, coincidiendo el valor de las ventas reflejadas según vales emitidos, con las liquidaciones de efectivo, carta portes (TRASVAL) y depósitos en efectivo.

Se revisó el 100 por ciento de los aportes efectuados al Presupuesto del Estado por concepto de Impuesto sobre las Ventas correspondientes al epígrafe 011420 “Materiales de la construcción” en el período auditado, comprobándose que se realizan los pagos dentro del período establecido.

Cobros

Se constató que las cuatro Empresas de Comercio y Gastronomía presentan la solicitud de financiamiento por bonificaciones, subsidios y créditos otorgados a damnificados a la Dirección Municipal de Finanzas y Precios, a la sucursal Bancaria y a la Dirección Municipal de Trabajo, no obstante, 12 se efectúan fuera del término establecido, lo que representa el 14 por ciento de las 84 conciliaciones realizadas, que constituyen el 100 por ciento de las elaboradas en el período tomado como muestra, debiendo efectuarse mensualmente. Se incumple lo establecido al respecto en el Procedimiento para la Comercialización de Equipos, Muebles y Bienes de Consumo para los damnificados por Desastres Naturales, del Ministerio de Comercio Interior.

Se verificó mediante la revisión de 18 transferencias bancarias, que constituyen el 100 por ciento de las recibidas en el mes de julio por las empresas, que los pagos se efectúan en un plazo no mayor de tres días posteriores a la presentación de cada solicitud de financiamiento, según lo establecido.

Calidad

Se comprobó que las seis empresas tienen implementados mecanismos que permiten conocer las demandas de la población a través de las encuestas realizadas

periódicamente, para ello se revisaron 95 encuestas, que constituyen el 100 por ciento de las realizadas en el segundo trimestre de 2018. Este procedimiento se aplica en los establecimientos y está supervisado por el departamento comercial. En las encuestas realizadas se pudo comprobar que los materiales de construcción que no satisfacen las demandas de la población (bloques, cemento, áridos, barras de aceros, puertas, ventanas y tuberías sanitarias).

Se constató que en el área de atención a la población se han recepcionado quejas de la población sobre la calidad de algunos productos, fundamentalmente bloques y celosías; además, la gran mayoría de las demandas refiere que los precios de los materiales son demasiado altos.

Se verificó que en el período auditado existe un total de 20 actas del Consejo de Dirección (ordinarias y extraordinarias), tomándose el cien por ciento para su revisión. Se comprobó que las mismas no se evidencia el análisis sobre disminuciones de precios de materiales de la construcción, por concepto de roturas, deterioros o averías, al no existir percepción sobre el riesgo que constituye la aprobación de rebajas sin el debido conocimiento de sus causas e implicaciones, que puede provocar afectaciones indebidas al resultado de la entidad. Se incumple lo establecido en la Resolución No.60/2011, Normas del sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República, en su norma "Evaluación y determinación de la eficacia del Control Interno".

Proveedores

Se revisaron 26 contratos de compra-venta, que representan el 100 por ciento de los pactados con los proveedores de materiales de la construcción vigentes en el período auditado. En 12 contratos, que representan el 46 por ciento, se detectan deficiencias en su elaboración, al carecer de parámetros, cláusulas y otros elementos, causado por deficiencias en el servicio legal contratado, no existiendo evidencia de dictamen en 10, lo que repercute negativamente en la garantía legal que estos documentos deben constituir para la entidad. Por lo anterior se incumple el Decreto Ley No 304/2012, De la Contratación Económica, dictada por el Presidente del Consejo de Estado.

Se verificó en los contratos referidos, que el 100 por ciento contiene cláusulas donde se

pacta la devolución de la mercancía defectuosa, acordándose con un proveedor la entrega de mercancías en locales de trabajadores por cuenta propia encargados de su producción.

Se comprobó, en 18 de los 26 proveedores de materiales de construcción existentes, que constituyen una muestra del 69 por ciento, que los productos y cantidades facturadas se encuentran pactadas en los contratos. En esta comprobación se revisaron 63 facturas, que representan el 100 por ciento de las recibidas en el período evaluado, las que contienen los datos de uso obligatorio establecido.

Se efectuaron un total de 15 confirmaciones con proveedores de materiales de construcción, para una muestra del 83 por ciento, verificándose que se corresponden las cantidades facturadas durante todo el período tomado como muestra, con las recibidas, así como el resto de los datos de las facturas.

Contabilidad

Se comprobó en una de las cuatro empresas auditadas, que en la cuenta Gastos por Pérdidas al cierre de julio se refleja un saldo de 28 mil 214.30 CUP correspondiente a materiales de construcción, este valor está documentado mediante seis expedientes de faltantes y pérdidas, de ellos, 24 mil 417.00 CUP, por mermas de mercancías no comercializables y 3 mil 797.30 CUP por rebajas de precio motivadas por pérdida de calidad de las mercancías, detectándose lo siguiente:

- El valor de las mermas, averías y deterioros contabilizado se anota directamente en esta cuenta, formada por el saldo de seis modelos de ajustes de inventarios, debiendo debitarse este valor a la cuenta de Faltantes y Pérdidas Sujetos a Investigación, hasta la cancelación de los expedientes correspondientes, faltando además el correspondiente análisis y aprobación en el Consejo de Dirección.
- Existen daños a la entidad ascendentes a 2 mil 430.16 CUP por pérdida de calidad de las mercancías en el proceso de manipulación, sin resarcir por aplicación de responsabilidad material.
- No existe documento del organismo superior que determine el valor máximo a aprobar por la entidad para efectuar cancelaciones de expedientes de faltantes,

pérdidas y sobrantes. Debido a ello, las cancelaciones efectuadas no cuentan con la debida legitimidad.

- No se emite el dictamen técnico por el especialista de calidad, lo que conlleva a que los saldos declarados como gastos no se encuentren correctamente documentados.
- Estos expedientes no contienen la certificación donde conste la fecha, número del acta y el acuerdo del Consejo de Dirección donde se aprobó cada ajuste y el análisis de las causas que generaron las mermas y deterioros.

Por todo lo anterior se incumple la Resolución No. 20 de 2009, donde se establece el registro y procedimiento a tener en cuenta sobre los faltantes, pérdidas y sobrantes, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios, así como la Resolución No.60/2011, Normas del Sistema de Control Interno, en su norma Documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, dictada por la Contralora General de la República, por inobservancia de la legislación vigente.

- **Aspectos verificados en las tiendas y puntos de venta**

Inventarios en almacenes

Se comprobó en seis (6) tiendas, que representan el 100 por ciento de la muestra, que la comercialización de materiales de construcción disponibles para la venta a la población, se encuentran aprobados en la nomenclatura emitida según resoluciones del Ministerio del Comercio Interior y la entidad cuenta con la autorización comercial para operar en moneda nacional.

Se comprobó que las actas de responsabilidad material de los inventarios, están firmadas por el responsable de la custodia de los recursos; para ello se revisaron 14 actas, que representan el 100 por ciento de las elaboradas.

Se verificó en las ocho unidades comercializadoras tomadas como muestra, que se encuentran definidas mediante documento las personas que se encuentran autorizadas a solicitar productos para las áreas.

Se pudo constatar que en el 100 por ciento de las seis (6) tiendas y dos (2) puntos de venta muestreados, el personal del almacén no tiene acceso a los registros contables ni a

los submayores de control de inventarios, verificándose que estos últimos se encuentran actualizados.

Se efectuaron conteos físicos en el 100 por ciento de las seis (6) tiendas y dos (2) puntos de venta auditados, contándose 190 renglones, que constituyen el 52 por ciento de los 366 almacenados en el momento del inventario, verificándose la existencia de dos presuntos hechos delictivos en dos tiendas, causados por ausencia de control de las tarjetas de estiba y las existencias por el personal de las tiendas y de fiscalización por el área contable de la empresa, lo que se detalla a continuación:

- En las áreas de trabajo de dos productores por cuenta propia asociados a una de las tiendas, se detectaron faltantes de 10 losas samagrales y cuatro losas planas valoradas en 18 mil 114.00 CUP.
- Existe faltantes de 11 renglones recepcionados según facturas de seis grupos de trabajos estatales por valor de 103 mil 892.95 CUP.

En los conteos físicos efectuados a las restantes cuatro tiendas, se constató que las tarjetas de estiba están colocadas junto a los productos almacenados, y en el caso de los que se encuentran a la intemperie o destilen sustancias que las deterioren, se guardan en lugar cercano a las existencias.

De forma general se efectuó el rastreo de materiales de mayor demanda para efectuar seguimiento de los mismos desde la recepción hasta su situación en el conteo físico efectuado, para ello se tomaron como muestra 26 renglones, que representan el 14 por ciento de los productos contados, sin que se detectaran diferencias.

Se revisaron los documentos primarios vinculados con la recepción y entrega de las mercancías en las seis (6) tiendas y los dos (2) puntos de ventas muestreados, de ellos: 48 informes de recepción, 21 vales de entrega o devolución y 12 transferencias entre almacenes, que constituyen el 100 por ciento de los elaborados en el mes de julio, comprobándose en dos tiendas, que 12 informes de recepción, seis (6) vales de entrega o devolución y 10 transferencias carecen de la existencia final por productos, motivado por negligencia del personal administrativo de las unidades comercializadoras e insuficiente fiscalización por parte de la empresa. Las transferencias de mercancías, no reflejan los

datos de la persona que las autoriza, ya que la proforma de Traslados establecida en el Manual de Gestión Integral y de Procedimientos para la comercialización de Materiales de la Construcción, emitido por el MINCIN no exige estos datos.

Todo lo anterior atenta contra el debido control de las existencias físicas y el nivel de aprobación de sus movimientos, por lo que se incumple lo establecido en la Resolución No.11/2007 sobre datos de uso obligatorio del Subsistema de Inventario, emitida por la Ministra de Finanzas y Precios, así como la norma Documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, de la Resolución No.60/2011, Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Se efectuó la comprobación de la correspondencia entre las unidades físicas y en valores de las mercancías recepcionadas y las facturadas, de un total de 88 informes de recepción elaborados en el trimestre mayo-julio se tomaron como muestra 40, que constituye el 45 por ciento del universo, sin que se detectaran diferencias .

Se comprobó que de las ocho (8) unidades comercializadoras auditadas, solo en una existe equipo especializado para el pesaje de los áridos; en el resto los materiales de construcción a granel se despachan en recipientes destinados a esta actividad, constatándose que en tres unidades estos recipientes presentan deformaciones por golpes recibidos y no muestran la calibración, por lo que no resultan medios de medición fiables.

Por lo anterior se incumple el artículo 14 de la Resolución No.174 de 2017 Reglamento para la gestión metrológica en las tiendas de materiales para la construcción, dictada por la Ministra del Comercio Interior, donde se establece que para la venta de áridos se deben utilizar recipientes de materiales robustos que no se deformen, que muestren claramente el volumen que admiten en litros o metros cúbicos en correspondencia con las unidades de medidas establecidas. La causa radica en la escasa gestión de las administraciones de las tiendas en la adquisición de estos medios, así como la insuficiente fiscalización por la dirección de la empresa, que provoca irregularidades en el pesaje de los productos vendidos.

Se verificó que en período analizado han existido dos cambios de jefe de almacén,

existiendo evidencia en ambos casos del inventario general para su entrega al nuevo jefe, firmado por el saliente y el entrante.

Se constató en la comprobación referida a la realización de conteos físicos, que existen incumplimientos del principio de Autocontrol y la norma Evaluación y determinación de la eficacia del Sistema de Control Interno, integrante de la Resolución No. 60/2011, Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República, toda vez que:

- En cuatro, de las ocho unidades comerciales tomadas como muestra en la investigación, que de 28 conteos físicos periódicos previstos se realizaron solamente 12, incumpliendo los planes aprobados por la dirección contable de la empresa.
- En dos tiendas, de seis muestreadas, no existe evidencia de que se realicen conteos físicos a fin de mes a las existencias del almacén, ni del documento que nombra el personal designado a aprobar transferencias entre almacenes.
- En el 100 por ciento de las seis (6) tiendas muestreadas, no existe evidencia en período analizado (enero-julio/2018) de que se efectúen los conteos físicos de las mercancías ubicadas en locales de trabajadores por cuenta propia, así como de su cuadro con lo reflejado en las tarjetas de estiba y submayores de la tienda.

Lo anterior se genera al no existir percepción del riesgo por parte del personal del área contable de la empresa, al incumplir la legislación vigente, lo que imposibilita la detección de desvíos de materiales, al tratarse de productos muy demandados por la población.

Se comprobó que la mercancía deteriorada y las mermas no comercializables poseen expedientes de cancelación de cuentas. Se encuentran elaborados 15 expedientes de faltantes y pérdidas radicados en las seis (6) tiendas auditadas, detectándose en una de ellas deficiencias descritas en hallazgos de expedientes correspondientes al análisis de la contabilidad en la empresa.

Se verificó en el 100 por ciento de las tiendas tomadas como muestra, que existe control acerca de la rotación de los productos, así como de las fechas de vencimiento de los mismos.

Se constató que no existen sustancias peligrosas almacenadas en ninguna de las tiendas comercializadoras muestreadas.

Se comprobó que existen inventarios de productos de lento movimiento en tres tiendas de materiales de construcción, que representan el 50 por ciento de las auditadas, constituidos por 35 renglones, por valor de 212 mil 602.32 CUP, debido a los elevados precios que poseen; que se mantiene este saldo en la cuenta Mercancías para la Venta, en lugar de contabilizarse en la de Inventarios de lento movimiento, por lo que no se le ha dado el tratamiento correspondiente, por inobservancia de la legislación vigente.

Lo anteriormente expuesto incumple lo establecido sobre el uso y contenido de las cuentas en la Resolución No. 494/2016, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios, así como el Decreto No. 315/2013 Reglamento para el tratamiento y la gestión de inventarios, en particular de lento movimiento y ociosos, en su artículo 6, inciso d, y la norma Documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, de la Resolución No.60/2011, Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Precios

Se verificó que de las ocho (8) unidades de venta tomadas como muestra, en dos no se encontraban visibles los precios de seis (6) productos, de un total de 110 a ofertar para la venta, que representa el cinco (5) por ciento de la mercancía, incumplándose lo establecido al respecto en el Manual de Gestión Integral y de Procedimientos para la Comercialización de Materiales de la Construcción, aprobado por la Ministra del Comercio Interior, donde se refleja que los precios de los productos deben estar en lugar visible para la población.

En las seis tiendas revisadas se constató que los precios están en correspondencia con los aprobados, lo que se determinó en 178 informes de recepción de un total de 494, constituyendo una muestra del 36 por ciento, donde además, se constató que se utilizan las unidades de medidas aprobadas para el despacho.

Fueron revisados siete expedientes de ajuste de inventario por concepto de rebajas de precios, con un valor de 15 mil 235.98 CUP, los cuales constituyen el 100 por ciento de los

confeccionados en el período auditado, detectándose que las rebajas de precio efectuadas se corresponden con los por cientos aprobados para las mercancías averiadas y deterioradas.

Aspectos referentes al control del efectivo

Se comprobó que las ocho actas de responsabilidad material del efectivo revisadas, que constituyen el 100 por ciento de las elaboradas, están firmadas por los responsables de la custodia de estos recursos.

Se constató que en el 100 por ciento de las ocho (8) unidades muestreadas, el efectivo, los valores equivalentes y los registros contables están protegidos, cumpliéndose lo establecido en relación con la tenencia y custodia de la combinación de la caja de seguridad.

Se verificó que el 100 por ciento de las unidades comercializadoras chequeadas poseen el acta de constitución de los fondos actualizada.

Se efectuaron arqueos al efectivo por depositar en banco y al fondo para cambio en las ocho (8) unidades tomadas como muestra, no existiendo faltantes ni sobrantes.

Se comprobó, en cuatro, de las ocho unidades comerciales tomadas como muestra, que de 28 conteos físicos periódicos previstos se efectuaron seis (6), no existiendo evidencia de los arqueos de fin de mes, incumpliendo los planes aprobados por la dirección contable de la empresa y el principio de Autocontrol de la Resolución No. 60/2011, Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Se verificaron las frecuencias de depósito del efectivo en el mes de julio en el 100 por ciento de las unidades comercializadoras revisadas, verificándose en una de las tiendas, que las entregas a TRASVAL, no se realizan diariamente, existiendo cuatro depósitos donde se entrega el efectivo correspondiente a la venta de dos días, estando atrasados 23 mil 456.50 CUP debido a que el administrador no dispone de tiempo suficiente, al realizar las tareas del área contable, ya que no se encuentra cubierta la plantilla, lo que inmoviliza este efectivo y pone en riesgo su seguridad.

Se pudo comprobar que en las seis (6) tiendas chequeadas existe control sobre los

cheques recibidos. En el caso del cobro por tarjetas magnéticas, se constató que se archiva el comprobante emitido por la máquina a las facturas correspondientes.

Modalidades de salida de materiales hacia la población

En las tiendas y puntos de venta auditados se consideraron las tres modalidades de salida de materiales de la construcción con destino a la población: venta liberada, subsidios por convocatoria y damnificados, detectándose lo siguiente:

Modalidad: Venta liberada

Se comprobó que para oficializar las ventas de productos liberados se utiliza el vale de venta en el 100 por ciento de las unidades comerciales, existiendo orden consecutivo de estos registros. Para esta verificación se revisaron 378 vales de venta, que constituyen el 100 por ciento de los elaborados en el mes de julio. En los mismos se verificó que no se efectúan ventas liberadas de aquellos productos destinados a damnificados y subsidiados.

En la revisión de los vales referidos anteriormente se comprobó que los comprobantes de ventas están numerados previamente por el área de economía.

Modalidad: Control de los subsidios por convocatoria

Se comprobó en una muestra de 12 expedientes de subsidiados por convocatoria, que representan el 15 por ciento de los 80 existentes en las seis (6) tiendas revisadas, que las facturas emitidas reflejan los precios aprobados y las unidades de medidas establecidas para el despacho.

Modalidad: Control de damnificados

Se revisaron 124 expedientes de damnificados, que representan el 100 por ciento de los existentes en las ocho (8) unidades comercializadoras auditadas. Se revisaron las salidas de materiales facturados y los recibidos como donación.

Procedimiento: Materiales facturados

Se realizaron las comprobaciones por cada forma de pago: efectivo, crédito bancario, bonificaciones y subsidios, detectándose lo siguiente:

Forma de pago-Efectivo

Se comprobó en los 25 expedientes de esta modalidad, que las facturas emitidas reflejan las unidades de medidas establecidas, no obstante en ocho (8) expedientes los modelos de compromiso de pago carecen de datos de uso obligatorio, tales como: nombres, apellidos y firma del damnificado, así como los ingresos mensuales que recibe el núcleo familiar; además, 88 fichas técnicas no refieren la fecha de levantamiento, los elementos afectados, tipología habitacional, metros cuadrados afectados, clasificación de la afectación, documento legal y total de metros cuadrados de la vivienda.

Lo anterior incumple el aspecto No.5 de las Indicaciones Generales para las acciones a realizar en la entrega de recursos a damnificados del huracán Irma, aprobados por el Consejo de Administración Municipal, dado por negligencia del personal facultado, lo que trae como consecuencia insuficiente claridad en la documentación sobre los damnificados que incrementa el riesgo de desvío de recursos.

Forma de pago-Crédito bancario

Se verificó que los 33 expedientes de esta modalidad contienen los documentos establecidos.

Forma de pago-Bonificaciones

De los 61 expedientes revisados se constató en uno de ellos la venta al 100 por ciento del precio en lugar del 50 por ciento establecido a un damnificado, por adquisición de nueve cabillas, generando cobro en exceso de 214.50 CUP, por descuido en la aplicación de la legislación vigente. Se incumple la Resolución No. 701/2017, que aprueba el financiamiento del 50 por ciento a los damnificados por el huracán Irma por el presupuesto del Estado, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios.

Forma de pago-Subsidios

Se verificó que los 33 expedientes de esta modalidad contienen los documentos establecidos y las facturas pagadas por tarjeta magnética poseen archivados los comprobantes correspondientes, los que coinciden en valor con la compra efectuada.

Procedimiento: Donaciones

Se constató que se efectuó doble entrega de cubierta a 20 damnificados, al recibir como venta al 50 por ciento de bonificación, 816 planchas de fibrocemento por valor de 38 mil 420.00 CUP, y como donación 308 planchas de zinc, las que se lograron recuperar y entregar a otros damnificados. Esta situación se genera debido al deficiente análisis de los casos de damnificados por parte del CAM, provocando descontrol en la entrega de los recursos, lo que incumple la norma Coordinación entre áreas, separación de tareas, responsabilidades y niveles de autorización de la Resolución No.60/2011, que aprueba las Normas del Sistema de Control Interno, dictada por la Contralora General de la República.

Confirmaciones con terceros

Se efectuaron cuatro (4) confirmaciones con el CAM, donde se comprobó que existe evidencia de los acuerdos mediante los que se aprobaron los 33 subsidios recibidos en las seis tienda muestreadas.

Se efectuaron confirmaciones de tres tiendas con las sucursales bancarias asociadas, que representan el 50 por ciento de las tiendas tomadas como muestra, comprobándose que en el 100 por ciento de las conciliaciones efectuadas por los administradores en el trimestre mayo-julio, sobre los créditos y subsidios otorgados a los damnificados, no se realizan semanalmente en ningún caso, oscilando entre 21 y 40 días esta frecuencia, lo que incumple los convenios que las Empresas Municipales de Comercio y Gastronomía firmaron con las sucursales bancarias, donde se establece la conciliación semanal, razón por la cual existe un caso de subsidiado cuya cuenta se encuentra sobregirada en 456.00 CUP, situación generada por la deficiente fiscalización del área contable de las empresas sobre el control de los pagos de damnificados.

Se efectuaron cuatro (4) confirmaciones con la ONAT, comprobándose que los pagos efectuados del Impuesto sobre las Ventas de los materiales de la construcción, se realiza mediante el párrafo 011420- Materiales de la Construcción, según lo establecido.

Se efectuaron cuatro (4) confirmaciones con la Dirección Municipal de Finanzas, comprobándose que los pagos efectuados se corresponden con los documentos sobre las ventas a damnificados y subsidiados.

Se efectuaron cuatro (4) confirmaciones con la Dirección Municipal de Trabajo y Seguridad Social, comprobándose que los pagos efectuados se corresponden con los documentos sobre personas sin solvencia económica.

3.2 Valoración del programa según encuestas aplicadas

Encuesta para la validación del programa.

Con el objetivo de validar el programa diseñado, se aplica la técnica de encuestas a auditores, supervisores y directivos de la UCAI del CAP y de las tres UAI que se le subordinan metodológicamente (Ver Anexo No. IV). Estas encuestas se resumen y valoran sus resultados.

Resultado de la encuesta aplicada

Se aplicó la encuesta diseñada a un total de 20 auditores, supervisores y directivos, pertenecientes tanto a la UCAI como de diferentes UAI, de ellos: un director, 17 auditores, y dos (2) supervisores, a responder en las cinco preguntas diseñadas: sí, no o en parte (EP), reflejando los resultados siguientes:

Tabla No.1 Resultado de la encuesta aplicada

Encuestados	Pregunta 1			Pregunta 2			Pregunta 3			Pregunta 4			Pregunta 5		
	Sí	No	EP	Sí	No	EP	Sí	No	EP	Sí	No	EP	Sí	No	EP
UCAI															
Director	1			1			1			1			1		
Auditores	11			8		3	11			11			7		4
Supervisores	2			2			2			2			2		
UAI															
Alimentaria	2			1		1	2			2			1		1
Salud	2			2			2			2			2		
Comunales	2			1		1	2			2			1		1
Total	<u>20</u>			<u>15</u>		<u>5</u>	<u>20</u>			<u>20</u>			<u>14</u>		<u>6</u>

En la tabla anterior se observa que de las cinco (5) preguntas, tres (3) fueron respondidas afirmativamente en su totalidad, siendo estas las No.1, 3 y 4, donde se interroga a los encuestados sobre si se considera que con la aplicación del programa se cumplen los objetivos de control de la auditoría de cumplimiento a la venta de materiales de construcción; si el programa diseñado facilita la evaluación del sistema de control interno, tributando al fortalecimiento de este; y si el mismo, en el que se adoptan las técnicas de auditoría por proceso, constituye una buena práctica.

Ninguna de las preguntas se respondió de forma negativa, y en dos preguntas hubo criterios compartidos de sí y en parte, lo que se detalla a continuación:

La pregunta No.2, donde se expresa: “Considera que la estructura adoptada en el programa facilita la toma de evidencia”, se marcaron cinco (5) encuestas como “en parte”.

La pregunta No.5, donde se expresa: “Considera usted que es de fácil comprensión el enfoque de las comprobaciones adoptadas en el programa”, se marcaron cinco (6) encuestas como “en parte”.

En ambos casos las respuestas marcadas “en parte”, se deben a que se trata de auditores de poca experiencia en la actividad de auditoría, lo que se tiene en cuenta en las recomendaciones de este trabajo.

Ventajas de la aplicación del programa.

El programa diseñado cumplimenta las directrices de la auditoría de cumplimiento emitidas por la Contraloría General de la República, por clasificar esta acción de control en este tipo de auditoría, además, por la complejidad del tema, los numerosos factores que intervienen (CAP, CAM, Dependencia Interna del CAM, Dirección Provincial de Finanzas y Precios, Dirección Municipal de Finanzas y Precios, Dirección Municipal de Trabajo, Dirección Municipal de Vivienda, Sucursales Bancarias y Dirección Municipal de Planificación Física), las diferentes problemáticas y modalidades de entregas de materiales de construcción a la población; en este trabajo se toman como referencia las auditorías por procesos, dándole mayor integralidad a la toma de evidencia, seguimiento y control.

Además de lo antes expuesto, el programa diseñado ofrece las siguientes ventajas:

- Al diseñarse como auditoría por proceso, posibilita detectar irregularidades en cualquiera de los factores que intervienen, lo cual constituye un elemento preventivo ante hechos delictivos y de corrupción; además, tributa a elevar la eficacia de las auditorías.
- La estructura lógica, secuencial e integrada adoptada en el programa, facilita la toma de evidencia y recoge los principales puntos vulnerables en el proceso de venta de materiales de construcción.
- Facilita la evaluación del sistema de control interno, tributando al fortalecimiento de este.
- Constituye una herramienta metodológica y de control, tanto para los auditores como para las administraciones, estas últimas, al ejercer el autocontrol.

Las conclusiones parciales del capítulo III derivadas del análisis son las siguientes:

- La aplicación del diseño adoptado en la estructura del programa, permite la obtención de evidencia en la auditoría de cumplimiento de forma objetiva en todo el proceso, lo que permite elevar la eficacia y calidad en las auditorías.
- Los resultados obtenidos en las encuestas efectuadas a los auditores, supervisores y directivos, validan el programa de auditoría de cumplimiento a las ventas de materiales de construcción.

CONCLUSIONES

- El estudio pormenorizado de conceptos y definiciones que tributan al tema, así como la legislación actualizada y los diferentes actores, posibilita la realización de un programa contextualizado a los requerimientos de control y a las directrices de la auditoría de cumplimiento y por procesos.
- El diseño del programa logró facilitar la labor de auditoría y elevar su calidad, al garantizar la profundidad requerida en la investigación y ser capaz de detectar irregularidades, así como las causas que las generan.
- El programa diseñado recoge todos los aspectos del proceso de ventas de materiales de la construcción a la población, detectándose en su aplicación vulnerabilidades y fisuras en el control en los tres subprocesos del proceso de venta de materiales de construcción, que posibilita la ocurrencia de hechos delictivos.

RECOMENDACIONES

- Capacitar a los auditores de la UCAI del CAP para la aplicación del Programa diseñado para la realización de auditorías de cumplimiento a las ventas de materiales de construcción a la población en la provincia de Ciego de Ávila.
- Elevar a la Contraloría Provincial el diseño del Programa para su aplicación y generalización en acciones a este nivel, dirigidas a las ventas de materiales de construcción a la población en la provincia de Ciego de Ávila.
- Continuar actualizando el programa diseñado sobre la base de la implementación del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista, para evitar la obsolescencia del mismo.

BIBLIOGRAFÍA

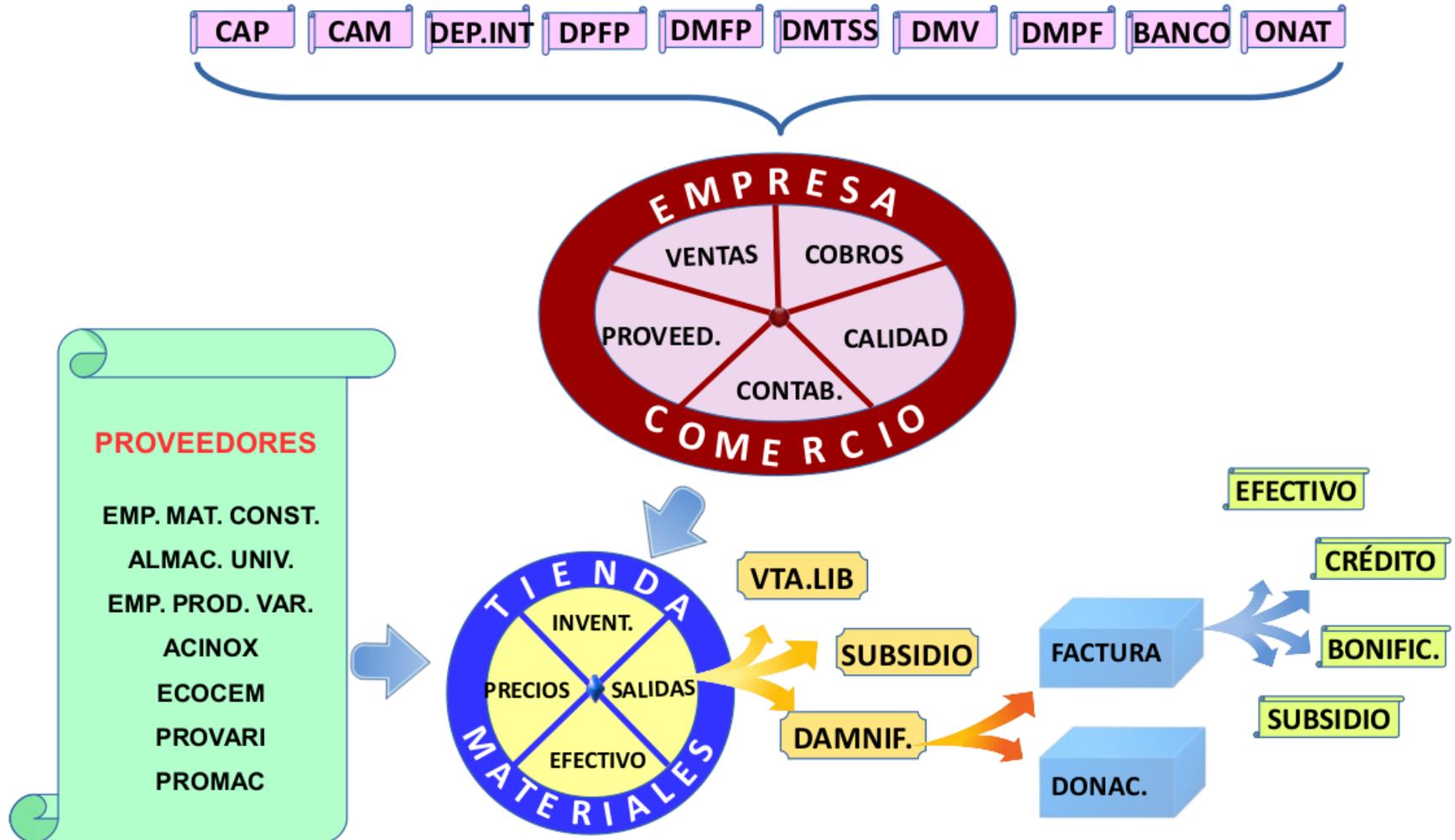
- 1) ÁLVAREZ T., J. A. Gestión ambiental con tecnología de información. Revista RETHOS Especialización en práctica pedagógica universitaria. Universidad Francisco de Paula Santander. Colombia. 2005.
- 2) ARTER., D. Auditorías de la calidad para mejorar su comportamiento. Ediciones Díaz de Santos. S.A. España. 2004.
- 3) Asamblea Nacional del Poder Popular. Ley No. 107. Capítulo I Disposiciones Generales. Gaceta Oficial Extraordinaria No 29. Cuba. 2009.
- 4) Asamblea Nacional del Poder Popular. Ley No.125 Del Presupuesto del Estado para el año 2018, Capítulo IV De los Presupuestos locales. Gaceta Oficial Extraordinaria No 3. Cuba. 2018.
- 5) BALLESTEROS J., A. Evaluación del sistema de control interno empresarial. Editorial Rosario. Argentina. 2014.
- 6) BEJERANO., R. Evolución histórica de la auditoría [en línea]. Disponible en: Gestopolis.com /recursos/documentos/ger.htm. (Consultado 12-febrero-2018).
- 7) CAMPOS., R. Auditoría de estados financieros y su documentación con énfasis en riesgos. Instituto mexicano de contadores públicos A.C. México. 2018.
- 8) CASTRO R., R. Informe Central al VII Congreso del Partido Comunista de Cuba [En línea] 2017. Disponible en: <http://www.cubadebate.cu/noticias>(Consultado 13 febrero 2018).
- 9) Comité Central del PCC. Bases del Plan Nacional de Desarrollo Económico y Social hasta el 2030, Eje estratégico: Desarrollo humano, equidad y justicia social. Cuba. 2017.
- 10)Comité Central del PCC. Conceptualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista Capítulo 1 Los principios que sustentan el modelo y sus principales transformaciones. Cuba. 2017.
- 11)Comité Central del PCC. Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021. Cuba. 2017.

- 12) Consejo de Estado. Reglamento de la Ley No. 107/09 De la Contraloría General de la República. Capítulo IV de la Auditoría. Gaceta Oficial Extraordinaria Especial No. 34. Cuba. 2017.
- 13) Consejo de Ministros. Reglamento de las Administraciones Locales del Poder Popular. Anexo al Acuerdo No. 6176. Artículo 3. Cuba. 2007.
- 14) Contraloría General de la República de Colombia. Guía de Auditoría de Cumplimiento. Colombia. 2017.
- 15) Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No. 60 Normas del Sistema de Control Interno. Capítulo I Disposiciones Generales. Gaceta Oficial Extraordinaria No. 013. Cuba. 2011.
- 16) Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No.340. Anexo I Normas Cubanas de Auditoría. Norma específica 400 Planeación. Gaceta Oficial Ordinaria No 55. Cuba. 2012.
- 17) Contraloría General de la República de Cuba. Resolución No.34 Directrices Generales para la realización de Auditoría de Cumplimiento. Anexo Único. Gaceta Oficial Ordinaria No.17.Cuba. 2016.
- 18) DE ARMAS., R. Auditoría de Gestión, conceptos y métodos. Editorial Félix Varela. Cuba. 2008.
- 19) DE MIRANDA., A. (1997). Auditoría de las Empresas Socialistas. MES. Cuba. 1997.
- 20) DE MIRANDA., A. y Colectivo de Autores. Auditoría de las empresas socialistas. Universidad de la Habana. Cuba.1974.
- 21) Diccionario terminológico de la IGAE. Gobierno de España. Ministerio de Hacienda y Administración Pública. España. 2012.
- 22) ESTUPIÑÁN., R. Administración de Riesgos E.R.M y la Auditoría de desempeño. ECOE Ediciones. Colombia. 2012.
- 23) FUENTES M., T C. y GONZÁLEZ V., P. Software para el cálculo de la Importancia Relativa y el Análisis Financiero para actividad autofinanciada (WEB_IRAF). Revista Auditoría y Control No.34. Cuba. 2017.

- 24)GARRIDO., S. Auditoría contable. [En línea] 2008. Disponible en: <http://agsonmer.blogspot.com/> (Consultado 3 enero 2018). GUILARTE., Y. Bases teóricas de Auditoría de Gestión para las Unidades del Sector Público. [En línea] 2007. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos43/bases-de-auditoria/bases-de-auditoria.shtml>. (Consultado 3 enero 2018).
- 25)INTOSAI. Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). Norma 4100. 2009.
- 26)MARTÍNEZ H., L. Examina Díaz-Canel programa de la vivienda. Periódico Granma de mayo 28. Cuba. 2018.
- 27)MELO., J. Gestión de Riesgo. Teoría y práctica en la empresa. Editorial Academia. Cuba. 2015.
- 28)MASSONS., J. Finanzas, diagnóstico y planificación a corto plazo, México. 1999.
- 29)MIRANDA., E. y Colectivo de autores. Auditoría de las Empresas Socialistas. Tomo I. Editorial EIMAV. Cuba. 1983.
- 30)Norma Internacional ISO 9000. Epígrafe 3.4 Términos relativos al proceso. Cuarta Edición. 2015.
- 31)NORMA NC-ISO 9001. Sistemas de Gestión de la Calidad. Requisitos. 2008.
- 32)ORTEGA., J. Evaluación del sistema de control interno. Universidad de Buenos Aires. Argentina. 2014.
- 33)PELAZAS., M. A. Planificación de la auditoría. Ediciones Paraninfo. España. 2015.
- 34)Proyecto de Constitución de la República de Cuba. Artículo 82. Tabloide. Empresa de Artes Gráficas Federico Engels. Cuba. 2018.
- 35)WHITTINGTON., R. y PANY., K. Auditoría. Un enfoque integral. Mc. Graw Hill. 12va. edición. Estados Unidos de América. 1987.

ANEXO No. I

«MAPA DEL PROCESO DE VENTA DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN»



ANEXO No. II

«REFERENCIAS LEGISLATIVAS A CONSULTAR»

- Acuerdo No. 8093 de febrero de 2017, dictado por el Presidente del Consejo de Ministros. Reglamento para el otorgamiento de subsidios a personas naturales para realizar acciones constructivas en su vivienda.
- Decreto-Ley No. 304 de diciembre de 2012, del Consejo de Estado. De la contratación económica.
- Decreto No. 315 de agosto de 2013, del Consejo de Ministros. Reglamento para el tratamiento y la gestión de inventarios, en particular de lento movimiento y ociosos
- Resolución No. 209 de 2001, dictada por la Ministra de Comercio Interior. Aprueba el reglamento del registro central comercial.
- Resolución No. 222 de 2003, dictada por la Ministra de Comercio Interior. Aprueba y pone en vigor el reglamento para las actividades comerciales y de prestación de servicios en el mercado interno.
- Resolución No. 59 de 2004, de la Ministra del Comercio Interior. Aprueba y pone en vigor el reglamento para la logística de almacenes.
- Resolución No. 11 de 2007, de la Ministra de Finanzas y Precios. Pone en vigor los datos de uso obligatorio que se tendrán en cuenta al momento de diseñar los modelos del Subsistema de Inventarios.
- Resolución No. 20 de febrero de 2009, de la Ministra de Finanzas y Precios. Establece la Norma Específica de Contabilidad No. 3 Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios y el Procedimiento No. 2 Sobre faltantes, pérdidas y sobrantes de bienes.
- Resolución No. 136 de 2009, dictada por el Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medioambiente. Reglamento para el manejo integral de desechos peligrosos.
- Resolución No. 60 de marzo de 2011, dictada por la Contralora General de la República. Aprueba las Normas del Sistema de Control Interno.

- Resolución No. 539 de diciembre del 2011, dictada por la Ministra del Comercio Interior. Indicaciones para la venta de materiales para la construcción a personas subsidiadas en la red minorista que operan en pesos cubanos, CUP y en pesos convertibles, CUC.
- Resolución No. 301 de noviembre de 2013, dictada por la Ministra del Comercio Interior. Indicaciones para el almacenamiento y comercialización de los inventarios de lento movimiento y ociosos mayoristas y minoristas de las entidades de la economía que participan en el comercio interno.
- Resolución No. 645 de septiembre de 2017, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios, Procedimiento para la evaluación, certificación, fijación de precios, contabilización, financiamiento, tributos y control de las pérdidas y daños producidos en casos de desastres.
- Resolución No. 494 de noviembre de 2016, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios. Aprobar el Clasificador de Cuentas para la actividad empresarial, unidades presupuestadas de tratamiento especial y el sector cooperativo agropecuario y no agropecuario.
- Resolución No. 700 de septiembre de 2017, dictada por la Ministra de Finanzas y Precios. Modificar el artículo 24.1, inciso c), de la Resolución No. 645, de 6 de septiembre de 2017.
- Resolución No.77 de abril de 2017, dictada por la Ministra del Comercio Interior Indicaciones para la comercialización de materiales para la construcción en la red de tiendas del comercio interno en pesos cubanos.
- Resolución No.174 de 2017, dictada por la Ministra del Comercio Interior Reglamento para la gestión metrológica en las tiendas de materiales para la construcción.
- Resolución No. 54 de abril de 2018, dictada por la Ministra del Comercio Interior Indicaciones para la organización y ejecución de la protección al consumidor en el sistema de comercio interno.

ANEXO NO. III

«ENCUESTA A CLIENTES DE TIENDAS DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN»

Estimado (a) encuestado (a), necesitamos conocer su criterio acerca de la venta de materiales de la construcción, por lo que le agradecemos su transparencia y disposición para dar respuesta de cada una de las preguntas que en ella se recogen.

Provincia: _____ Municipio: _____

Consejo Popular: _____

Encuestado en: Tienda : _____ Vivienda: _____

Tipo de cliente:

Cliente con subsidio _____ Cliente con crédito bancario _____

Cliente con bonificación _____ Cliente sin crédito, bonificación ni subsidio _____

1. ¿Está conforme con la calidad de los materiales?

Sí _____ No _____

2. ¿Considera que existe correspondencia entre la calidad y los precios de los materiales?

Sí _____ No _____

3. ¿Considera que le despachan la cantidad de materiales que le corresponde compra?

Sí _____ No _____

4. ¿Cuánto tiempo transcurrió desde que le entregaron el subsidio o el crédito hasta que adquirió los materiales de la construcción?

Menos de 1 mes _____ Entre 1 y 3 meses _____ Entre 3 y 6 meses _____

Entre 6 y 9 meses _____ Más de 9 meses _____ Aún no he recibido materiales _____

5. Relacione los productos que no ha adquirido y las causas (seleccione de las causas posibles que se proponen y escriba solo el número en el producto que corresponda).

No.	Productos que no ha podido adquirir	Número de las causas

Causas posibles:

1. Porque no aparece relacionado en la Ficha Técnica.

2. Porque no hay los que necesito.
3. Porque son de mala calidad.
4. Porque no tengo como transportarlos.
5. Porque no dispongo del dinero necesario.
6. Porque no me han atendido en la Oficina de Trámites.
7. Otras, explique: _____

6. Sobre su satisfacción con relación a algunos aspectos de los productos y servicios recibidos, marque con una X donde corresponda.

Aspectos	Muy bueno	Bueno	Regular	Malo	Muy malo
Trato y rapidez del personal de la tienda					
Rapidez del servicio de la tienda					
Información y orientación					
Precios					
Calidad de los productos:					
- Áridos					
- Terrazos					
- Bloques					
- Cemento					
- Tejas de fibrocemento					
- Celosías					
- Juegos de baño					
- Losas de piso					
- Azulejos					
- Carpintería					

ANEXO NO. IV «ENCUESTA A DAMNIFICADOS»

Estimado (a) encuestado (a), necesitamos conocer su criterio acerca de la atención que le brindaron como damnificado del _____, por lo que le agradecemos su transparencia y disposición para dar respuesta a cada pregunta.

Municipio: _____ Consejo Popular: _____

Encuestado en: Tienda : _____ Vivienda o lugar de estadía del Damnificado: _____

1. Cuenta usted con la certificación de Damnificado?: Sí _____ No _____

2. ¿Dispone usted de la Ficha Técnica?: Sí _____ No _____

3. ¿Por qué modalidad de pago adquiere los productos?

____ Con efectivo ____ Con crédito ____ Con bonificación

____ Con subsidio. Diga la fecha en que le fue otorgado: _____

5. Diga sus principales inconformidades acerca de los trámites realizados:

6. ¿Está conforme con la calidad de los materiales?: Sí _____ No _____

7. ¿Considera que se corresponden la calidad y los precios?: Sí _____ No _____

8. ¿Considera que le despachan la cantidad que corresponde? Sí _____ No _____

9. ¿Cuánto tiempo transcurrió desde que le entregaron la Ficha Técnica hasta que adquirió los materiales de la construcción?

____ Menos de 1 mes ____ Entre 1 y 3 meses ____ Entre 3 y 6 meses

____ Entre 6 y 9 meses ____ Más de 9 meses ____ Aún no los he recibido

10. Relacione los productos que no ha adquirido y las causas (seleccione las causas posibles que se proponen y escriba solo el número en el producto que corresponda).

No.	Productos que no ha podido adquirir	Número de las causas

Causas posibles:

1. Porque no aparece relacionado en la Ficha Técnica.
2. Porque no hay los que necesito.
3. Porque son de mala calidad.

- 4. Porque no tengo como transportarlos.
- 5. Porque no dispongo del dinero necesario.
- 6. Porque no me han atendido en la Oficina de Trámites.
- 7. Otras, explique: _____

11. Sobre su satisfacción con relación a algunos aspectos de los productos y servicios recibidos en la tienda, marque con una X donde corresponda.

Aspectos	Muy bueno	Bueno	Regular	Malo	Muy malo
Trato del personal que lo atendió					
Rapidez del servicio de la tienda					
Calidad de los productos					
- Áridos					
- Terrazos					
- Bloques					
- Bolsas de cemento					
- Tejas de fibrocemento					
- Celosías					
- Juegos de baño					
- Losas de piso					
- Azulejos					
- Puertas v ventanas					
Precios					
Información v orientación					

12. Marque cuáles de las sugerencias que se relacionan a continuación usted considera importante para mejorar la comercialización de estos productos.

- ___ Mejorar las condiciones de trabajo de los puntos de venta.
- ___ Mejorar el almacenamiento de los productos que se reciben en los puntos de venta.
- ___ Mejorar la distribución de los productos.
- ___ Identificar los productos ofertados.
- ___ Preparar al personal acerca de los productos que vende.
- ___ Aumentar la cantidad de los productos que suministran.
- ___ Incorporar a la venta variedad de productos.
- ___ Estabilidad en los suministros.
- ___ Otras, cuáles: _____

ANEXO NO. V

«ENCUESTA PARA LA VALIDACIÓN DEL PROGRAMA.»

Encuesta para conocer las principales dudas y dificultades en la aplicación del programa diseñado. Marcar con una x la respuesta, de ser negativa o en parte argumente:

1- Considera que con la aplicación del programa se cumplen los objetivos de control de la auditoría de cumplimiento a la venta de materiales de construcción:

Sí ____ No ____ En parte _____

2- Considera que la estructura adoptada en el programa facilita la toma de evidencia:

Sí ____ No ____ En parte _____

3- Considera que el programa diseñado facilita la evaluación del sistema de control interno, tributando al fortalecimiento de este.

Sí ____ No ____ En parte _____

4- Considera usted que el programa diseñado, en el que se adoptan las técnicas de auditoría por proceso, constituye una buena práctica.

Sí ____ No ____ En parte _____

5- Considera usted que es de fácil comprensión el enfoque de las comprobaciones adoptadas en el programa:

Sí ____ No ____ En parte _____
