


La Auditoría de Desempeño, una herramienta para la toma de decisiones empresariales.

Artículo
arbitrado

Internal audit is an independent and objective activity of assurance and consulting designed to add value and improve the operations of an organization.

ANGEL RAMÓN GONZÁLEZ ROJAS¹

 <http://orcid.org/0000-0002-2305-7689>

ALBA SÁNCHEZ-ARENCIBIA², NORMA SÁNCHEZ PAZ³

Facultad de Ciencias Empresariales y Administración, Universidad de Holguín, Cuba.
angelito@uho.edu.cu;

²asanchez@uho.edu.cu, ³nspaz@uho.edu.cu

RESUMEN

El presente trabajo tiene como objetivo establecer la viabilidad e importancia que adquiere en los momentos actuales la auditoría de desempeño como una herramienta de ayuda a la dirección, a partir del auditor interno en su ejecución, para la determinación de las debilidades que afectan el desempeño organizacional y la propuesta de acciones para su solución, contribuyendo así a una mejor toma de decisiones en función del logro de los objetivos y metas de las organizaciones.

Palabras clave: Auditoría de desempeño, auditor interno, economía, eficiencia y eficacia.

Código JEL: M42- Contabilidad y auditoría

Citar como (APA):

González Rojas, A.R. & Otros (2020): La Auditoría de Desempeño, una herramienta para la toma de decisiones empresariales. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 4 (2), 72-79. Consultado de http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RFCFP/article/view/08_V4N22020_ARGRyOTROS

ABSTRACT

The objective of this work is to establish the viability and importance that performance auditing acquires at the present time as a tool to help management, starting with the internal auditor in its execution, to determine the weaknesses that affect organizational performance and the proposal of actions for its solution, thus contributing to better decision-making based on the achievement of the objectives and goals of the organizations.

Keywords: performance audit, internal auditing, Economy, efficiency and effectiveness.

INTRODUCCION

Las transformaciones económicas que se vienen aplicando en la economía cubana a partir de los Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución aprobados en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba y actualizados en el VII Congreso del Partido Comunista de Cuba y los Objetivos de su Primera Conferencia Nacional, exigen la existencia de un sistema empresarial eficiente, funcional y altamente competitivo. De ahí la necesidad de contar con herramientas que nos permitan evaluar los elementos de la gestión y detectar los problemas que impiden el buen funcionamiento de la entidad de forma general y el grado particular en que cada área, departamento o individuo incide en las deficiencias, dentro de estas se encuentran las relacionadas con la Auditoría de Desempeño, la que según varios autores coinciden en que es una herramienta fundamental para medir y evaluar la correcta utilización de los recursos, a través de indicadores universales como: economía, eficiencia y eficacia.

Por tanto, permite poner al descubierto las deficiencias que producen efectos negativos en la gestión de las entidades, cuantificar los errores que se estén cometiendo y determinar las causas que los originan para poder corregirlos de manera eficaz, generando en la empresa un saludable dinamismo que la conduce exitosamente hacia las metas propuestas y contribuye a elevar la calidad de los controles económicos y la eficiencia del Sistema Empresarial.

Desde esta perspectiva, se constituye en una herramienta de esencia que posibilita impulsar el control y la mejor gestión de las actividades empresariales, donde el equipo de auditores que la lleva a cabo son agentes de cambios, y a su vez, participan con los ejecutivos y personal de la institución, en el diagnóstico de la gestión.

El estudio diagnóstico realizado a empresas de la provincia de Holguín como resultado del proyecto: Enfoque sistémico para el estímulo a la innovación de estudiantes y docentes de la carrera de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de Holguín, orientado a determinar el estado actual de la utilización de la auditoría de desempeño como herramienta de ayuda a la detección de las debilidades que afectan la gestión de estas organizaciones, se evidencia que no existe una sistematicidad en la aplicación de la auditoría de desempeño a los procesos, lo que no permite determinar el impacto de la gestión para el logro de sus objetivos y metas.

DESARROLLO

Las entidades cubanas tributan al cumplimiento de los Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución aprobados en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba y actualizados en el VII Congreso, a partir del fortalecimiento del control interno, así como el control sobre la gestión

administrativa, la transparencia en la gestión pública y la consolidación de las acciones de prevención y enfrentamiento a las ilegalidades, la corrupción, el delito e indisciplinas sociales. (270)¹

A partir de lo planteado, se destaca la figura del auditor interno, subordinado al director de la entidad, como un eslabón importante dentro de la supervisión y el monitoreo, a partir de la ejecución del plan de auditoría interna y de otras acciones de control, expresamente autorizadas a realizar en el marco de su competencia.

Si partimos de la propia evolución de la auditoría, diversos son los términos utilizados para su definición, alcance y contenido, entre los que se mencionan algunos de ellos:

Los textos de la *América Accounting Association* plantean que, la auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.²

Por su parte De Armas García establece que es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, como servicio a los órganos de gobierno que responden por la correcta utilización de los fondos puestos su disposición y a los propietarios de las entidades privadas, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones.³

La Contraloría General de la República de Cuba por su parte, la define como un proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente 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.⁴

Desde la perspectiva de esta organización, los objetivos esenciales de la auditoría son:

- Calificar el estado de control interno y evaluar la efectividad de las medidas de prevención.
- Fortalecer la disciplina administrativa y económico-financiera mediante la evaluación e información de los resultados y el seguimiento de las medidas adoptadas.
- Fomentar la integridad, honradez y probidad de los dirigentes y colectivos laborales, en el interés de elevar la economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos del Estado.

A nivel internacional la clasificación tradicional de la auditoría a evolucionado, y se clasifican como externas e internas y atendiendo a los objetivos fundamentales que se persiguen, fundamentalmente estableciendo la auditoría financiera y la auditoría de desempeño. En Cuba la Contraloría General de la República como el órgano estatal que auxilia 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 y entre otras funciones, atribuciones y obligaciones, es la encargada de regular y dirigir metodológicamente al Sistema Nacional de Auditoría, además ha desarrollado todo un proceso de armonización de las Normas Cubanas de Auditoría con las Normas de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), las que están ajustadas a las Normas Internacionales de Auditoría. (NIA)⁵

En consonancia con lo anterior, establece de acuerdo al objetivo que se persigue, la auditoría fiscal, de cumplimiento, forense, financiera y de desempeño, que se diferencian entre si de la manera siguiente:

¹ 2016, VII Congreso del PCC, "Lineamientos de la Política económica y social del Partido y la Revolución"

² 1972, *Accounting Review*, Volumen 47. Suplemento 1972. pág. 18. "Report of the Committee on Basis Concepts" del *Auditing Concepts Committee*"

³ De Armas García (2008), *Auditoría de Gestión, Conceptos y métodos*, pág. 7

⁴ 2009, *Sesión ordinaria de la Asamblea Nacional del Poder Popular*, Acuerdo no. VII-30 "Ley 107 Contraloría General de la República" *Gaceta Oficial Extraordinaria* No. 029/2009.

⁵ 2012, *Contraloría General de la República*, "Res. No. 340 "Normas Cubanas de Auditoría"

Figura 1-1/2 - Comparación entre los tipos de auditoría utilizados en el país

Parámetros	Tipos de Auditoría		
	Fiscal	Cumplimiento	Forense
Concepto	Examen del cumplimiento de las obligaciones al fisco, tributarias y no tributarias de las personas jurídicas o naturales	Comprobación, evaluación y examen para verificar el cumplimiento de la legislación vigente y de los procedimientos inherentes a la actividad sujeta a revisión	Verificación de las operaciones y actividades para establecer las evidencias que sustenten presuntos hechos delictivos y de corrupción
Enfoque	Aportes	Cumplimiento	Reconstructivo
Alcance	Obligaciones Tributarias	Legislación vigente	Operaciones y Actividades realizadas
Objetivos	Evaluar el cumplimiento de los aportes al Fisco	Verificar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas, reglamentarias, estatutarias y de procedimientos	Comprobar y respaldar las evidencias de PHD y de corrupción ocurridos, para el proceso penal
Evaluación	Cumplimiento o aportes	Cumplimiento	Evidencias
Periodicidad	Anual cuando se requiera fiscal	Anual cuando se requiera	Cuando ocurre un PHD y de corrupción

Las auditorías antes mencionadas aunque se encuentran establecidas, por lo limitado de su alcance a partir de los objetivos que se persiguen en las mismas, no se aplican con mayor frecuencia y sin embargo en el caso de las auditorías financieras y de desempeño se mantiene un mayor nivel de aplicación, debemos tener en cuenta que los elementos de una auditoría de desempeño pueden ser parte de una auditoría más amplia que también incluya aspectos de auditorías de cumplimiento y financiera, como se muestra a continuación:

Figura 1-2/2 - Comparación entre los tipos de auditoría utilizados en el país

Parámetros	Tipos de Auditoría	
	Financiera	Desempeño
Concepto	Examen de los registros y estados financieros, para determinar si estos reflejan, razonablemente, su situación financiera	Examen que se realiza para evaluar la economía, eficiencia y eficacia de los procesos en relación con los objetivos y metas de la organización
Enfoque	Contable financiera	Procesos
Alcance	Estados financieros	Todos los Procesos
Objetivos	Razonabilidad de los Estados financieros	No conformidades y espacios de mejora
Evaluación	Razonabilidad o no	Economía, Eficiencia y Eficacia
Periodicidad	Anual	Continua

Es necesario destacar que, históricamente, la auditoría financiera ha sido una de las más utilizadas en el país y que se ha dirigido fundamentalmente a la certificación de los estados financieros, sin embargo la Comisión Permanente para la Implementación y desarrollo de los Lineamientos en el 2019 expone que de un total de 1776 empresas registradas en el país hasta el 2018: en el 2010 tuvieron pérdidas, 81 en el 2015, 67 en el 2016 y 43 en el 2018⁶, lo que denota la necesidad de análisis más efectivos en cuanto a las prácticas en la gestión de las organizaciones y la utilización de criterios de evaluación diseñados a partir del análisis de la economía, eficiencia y eficacia, que permitan establecer las causas de las ineficiencias y sus consecuencias, por lo que se convierte la auditoría de desempeño en una herramienta de control de los directivos a partir de buenas prácticas de auditoría y de control interno de la organización, lo que favorece el análisis sistemático de los resultados obtenidos en las entidades del sector que se trate.

En tanto, se convierte en un imperativo la evaluación del sistema de control interno, para el desarrollo de cualquier auditoría, ya que a partir de su análisis el auditor tendrá los elementos suficientes para emitir su opinión, dejando evidencias de todos los hallazgos y las recomendaciones para llegar a alcanzar los objetivos de la organización.

Es de destacar que en toda empresa existen normas, procedimientos e instrucciones operativas o técnicas que determinan cómo se ha de proceder en determinadas ocasiones, o cual debe ser el método operativo para un proceso o para realizar una inspección.

Una actuación eficiente es aquella que con determinadas técnicas se obtiene un resultado máximo, con recursos mínimos se mantiene la calidad y cantidad de un servicio predefinido y obtiene resultados esperados independientemente de los materiales utilizados para obtener dichos logros.

Por esta razón, la auditoría de desempeño ha de ser utilizada con un nuevo enfoque, que posibilite actuar como un sensor que detecta problemas en los sistemas y permite la retroalimentación necesaria para determinar la oportunidad de la corrección, contribuyendo de esta manera en la administración eficaz de los recursos, aspectos que aparecen refrendados en la Ley 107 "Ley de la Contraloría General de la República" que establece la observancia de las disposiciones que le son aplicables. Este tipo de auditoría tiene como objetivos:

- Evaluar el cumplimiento de los objetivos, metas y resultados propuestos en los programas, proyectos, procesos, actividades u operaciones de la entidad sujeto de control.
- Establecer si la entidad adquiere, asigna, protege y utiliza sus recursos de manera eficiente, económica y con la calidad establecida para la obtención de sus bienes o servicios en el cumplimiento de su misión, objeto social, empresarial o encargo estatal.
- Evaluar el cumplimiento de las políticas gubernamentales y las disposiciones legales que le son aplicables.
- Evaluar el estado de la conservación y preservación del medio ambiente y los recursos naturales.
- Analizar el costo de la producción de bienes y servicios.
- Detectar y advertir prácticas antieconómicas, ineficientes e ineficaces, detallando las causas y condiciones que las provocan.

A la vez que reporta significativos beneficios entre los que se encuentran:

- Identificar áreas problemáticas, causas y las alternativas para mejorar. El auditor debe formular soluciones realistas y prácticas a los problemas, siendo valiosa su experiencia.
- Localizar las oportunidades para eliminar derroches e ineficiencia, es decir, reducción de costos.
- Identificar los criterios para medir el logro de metas y objetivos de la organización.
- Asignar la información de la gerencia y sistemas de control.

⁶ Figueredo Reinaldo, O. (2019). Cuba en Datos Panorama empresarial cubano. Cubadebate.htm. consultado de: <http://Cubadebate.htm>

- Divulgar irregularidades: luego del repaso de los requisitos legales, metas, objetivos, políticas y procedimientos de la organización.
- Objetiva evaluación de las operaciones.

Así mismo es importante destacar que la auditoría de desempeño permite evaluar los resultados de la gestión, a través de la aplicación y medición de criterios de economía, eficiencia y eficacia, permitiendo dar opinión de la calidad de la gestión y el impacto que esta genera en la colectividad. Pueden existir otros criterios de medición que pudieran ser considerados como: equidad, efectividad y ecología.

En la investigación realizada en todos los casos analizados a partir de la evaluación del desempeño en la gestión a los procesos productivos y de servicios se han determinado un grupo de no conformidades que se muestran a continuación:

1. Incorrecta aplicación de las cartas técnicas.
2. No aprovechamiento al máximo de las capacidades productivas instaladas.
3. Deficiencias en los niveles de materias primas en el almacén.
4. Uso no racional de los recursos.
5. Gran cantidad de desechos del proceso productivo.
6. Incorrecta planificación de las cantidades de materias primas a utilizar
7. Compra tardía de las materias primas
8. Falta de piezas de repuesto que provocan paradas en el proceso productivo.
9. Falta de calidad de la producción.
10. Limitada capacitación del auditor interno para la aplicación de auditorías de desempeño.

Esta evaluación dirigida a la determinación de las no conformidades, permite a las entidades adoptar las medidas correctivas adecuadas a sus características y dirigidas a erradicar las causas de las mismas, contribuyendo así a una mejor toma de decisiones en función del logro de los objetivos y metas de las organizaciones. Es por ello que la auditoría de desempeño con un nuevo enfoque de la auditoría en el país, muestra a través de la investigación realizada su contribución, demostrando su viabilidad a partir de la labor de los auditores internos en función de lograr en la planificación y ejecución de este tipo de auditoría, actuar como sensor que detecta problemas en los sistemas y que permite la retroalimentación necesaria para determinar la oportunidad de la corrección y la adecuada toma de decisiones empresariales.

CONCLUSIONES

En la Conceptualización del Modelo Económico y Social Cubano de Desarrollo Socialista, se reafirma que la ciencia, la tecnología e innovación, son decisivas para la sostenibilidad y prosperidad de la nación y se promueve la más alta fiscalización al patrimonio público, por lo que en la investigación realizada se demuestra la importancia de la auditoría de desempeño por procesos como herramienta para la dirección a través de la auditoría interna lo que permite un enfoque más amplio en el contexto de las diferentes actividades que se desarrollan para dar cumplimiento a los objetivos y metas y se evidencia la importancia del auditor interno para la ejecución efectiva de este tipo de auditoría como una herramienta imprescindible para la toma de decisiones por parte de los directivos de las organizaciones.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Asamblea Nacional del Poder Popular (2009): Ley 107 De la Contraloría General de la República de Cuba, La Habana, Cuba, de fecha: 1 de agosto 2009.

Consejo de Estado (2009): Reglamento de Ley 107 De la Contraloría General de la República de Cuba, La Habana, Cuba, de fecha: 30 de septiembre 2010. Publicada: GO No. 032 Ext del 22 de noviembre de 2010.

Contraloría General de la República: Resolución No. 60 Normas del Sistema de Control Interno, La Habana, Cuba, de fecha: 1 de marzo de 2011. Publicada: Gaceta Oficial No. 013 Extraordinaria de 3 de marzo de 2011.2011

Contraloría General de la República (2012): Resolución No. 340 Normas Cubanas de Auditoría, La Habana, Cuba, de fecha 11 de octubre de 2012. Publicada: GO No. 055 Ord del 27 de noviembre de 2012.

Contraloría General de la República: Directrices Generales para realizar Auditorías de Gestión o Rendimiento, La Habana, Cuba, febrero 2013.

Partido Comunista de Cuba (2016): Actualización de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución para el período 2016-2021, aprobados en el 7mo Congreso del Partido en abril de 2016 y por la Asamblea Nacional del Poder Popular en julio de 2016, La Habana, Cuba.

Carralero Hernández, Y., (2010), Trabajo de Diploma, título: “Auditoría de Gestión al Proceso de Producción de alimentos en el Centro de Elaboración de la Empresa Provincial de Establecimientos Especiales y de Servicios”

Sánchez Montero, M., (2012), Trabajo de Diploma, título: “Auditoría de Gestión al Proceso de Producción de Azulejos en la Empresa Cerámica Blanca de Holguín”

Soliz, Y. V. (2013). Trabajo de Diploma, título: “Auditoría de Gestión al Proceso de Producción en la Empresa Cubana del Pan. Tesis en opción al título de Licenciatura en Contabilidad y Finanzas. Universidad de Holguín. Holguín.

González Expósito, L.D. (2018), Trabajo de Diploma, título: “Auditoría de desempeño al proceso productivo en la UEB fábrica de piensos “Omar Peña de la Peña” de Holguín”

Rodríguez Solís, R. (2019), Trabajo de Diploma, título: “Análisis y evaluación del desempeño empresarial en la UEB Encomil de Holguín”

Rodríguez López, L. (2020), Trabajo de Diploma, título: ”Diseño y aplicación de un programa de auditoría de desempeño al proceso de reforestación en la Empresa Agroforestal Holguín.

DATOS DE LOS AUTORES

ANGEL RAMÓN GONZÁLEZ ROJAS

Profesor de auditoría, del Departamento Docente de la Carrera de Contabilidad y Finanzas de la Facultad de Ciencias Empresariales y Administración de la Universidad de Holguín. Master en Educación Superior y Profesor auxiliar, con más de diez años de experiencia en la labor de auditoría, ejerciendo como auditor interno en la Corporación Copextel S,A y como Contralor Jefe de Departamento en la Contraloría General de la República en la Provincia de Holguín. Ha participado como autor de trabajos presentados en eventos nacionales e internacionales desarrollados, es miembro del Comité Provincial de la ANEC y presidente de la sociedad de contabilidad y auditoría y actualmente es doctorando del Doctorado en Gestión Organizacional en la línea de Ciencias Contables y Financieras en la Universidad de Holguín.

ALBA SÁNCHEZ ARENCIBIA

Licenciada en Educación, en la especialidad de Planificación. Doctora en Ciencias Pedagógicas. Profesora Auxiliar de la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Holguín.

NORMA SÁNCHEZ PAZ

Licenciada en Economía de la Industria, Máster en Dirección, Profesora Titular, Máster en Economía de la Salud y Doctora en Ciencias Económicas. Posee más de 35 años de experiencia en la docencia y una vinculación estrecha y sistemática con la práctica a través de cursos de entrenamientos, práctica laboral, tutoría de Doctorados y es la coordinadora del Doctorado en Ciencias Económicas de la Universidad de Holguín.

Fecha de recepción: 14 de enero de 2020

Fecha de aceptación: 10 de marzo de 2020

Fecha de publicación: 30 de junio de 2020