

**NÚMERO 3 JUNIO 2024**



ORGANIZACIÓN CENTROAMERICANA Y DEL CARIBE DE  
ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES



**Destinos turísticos-El Salvador**



Ruta de las flores

## SUMARIO

### CUBA

- . Artículo gestión de riesgos empresariales..... 05
- . Artículo gestión estratégica de los costos.....13
- . Artículo solución informática.....28

### MÉXICO

- . Las entidades de fiscalización superior.....40

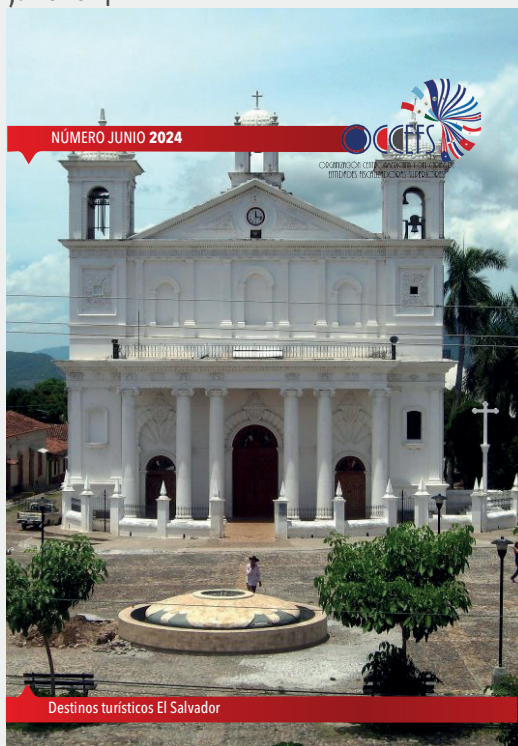
### REPÚBLICA DOMINICANA

- . Semblanza Tomasina Tolentino de McKenzie.....49
- . Graduación jóvenes auditores.....55

IV

## NÚMERO 3 JUNIO 2024

Revista No.3  
Junio 2024



Revista especializada  
de la Organización Centroamericana y del Caribe  
de Entidades Fiscalizadoras Superiores



### Presidenta

*Licenciada Roxana Soriano de Viaud*

Presidenta de la OCCEFS.

Presidenta de la Corte de Cuentas de la República de El Salvador.

### Grupo Consultor Comisión de Comunicación e Imagen.

*Licenciada Gladys Bejerano Portela*

Contralora General de la República de Cuba

*Magistrada Itzel Anaí Palacios Siwady*

Secretaria Ejecutiva de OCCEFS. Presidenta del Tribunal de Cuentas de la República de Honduras.

*Doctor Frank Helmuth Bode Fuentes*

Contralor General de Cuentas de la República de Guatemala

*Licenciado Gerardo Felipe Solís Díaz*

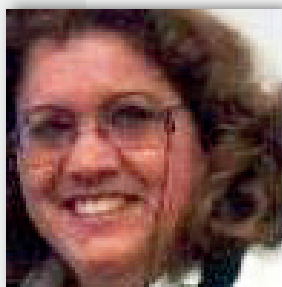
Contralor General. Contraloría General de la República de Panamá

*CPA Yesmín M. Valdivieso*

Contralora. Oficina del Contralor del Estado Libre Asociado de Puerto Rico

*Licenciado Janel Andrés Ramírez Sánchez.*

Presidente Cámara de Cuentas de la República Dominicana

**CUBA**

MSc. Concepción Casal González.  
Especialista B en Control Interno.  
Master en Ciencias Electrónicas.  
Vicepresidencia de Inversiones ETECSA.  
Código ORCID: 0000-0002-6714-4426

## GESTIÓN DE RIESGOS EMPRESARIALES: EFICACIA DE LOS CONTROLES PREVENTIVOS

### ENTERPRISE RISK MANAGEMENT: EFFECTIVENESS OF PREVENTIVE CONTROLS

#### Resumen

En la actualidad, la inadecuada gestión de riesgos empresariales produce cuantiosas pérdidas, tanto para entidades productivas como de servicios; en tanto, investigaciones recientes demuestran que su principal causa no se encuentra en su identificación sino en su tratamiento, puntualmente, en la ineficacia de los controles diseñados para minimizar su probabilidad de ocurrencia o impacto; sin embargo, es escasa la literatura especializada al respecto. El presente trabajo pretende minimizar esa brecha, proponiendo un método para diseñar los controles —medidas de plan de prevención— a implementar, para el tratamiento de los riesgos empresariales, así como evaluar su eficacia periódicamente.

**Palabras clave:** gestión de riesgos empresariales, controles, medidas preventivas, minimizar riesgos.

## SUMMARY

Currently, inadequate business risk management produces large losses for both productive and service entities. Recent investigations show that its main cause is not found in the identification of risks but in their treatment, specifically in the ineffectiveness of the controls designed to minimize their probability of occurrence or impact; however, the specialized literature in this regard is scarce. This paper aims to minimize this gap, proposing a method to design the controls (prevention plan measures) to be implemented, for the treatment of business risks, as well as to periodically evaluate their effectiveness.

**Keywords:** business risk management, controls, preventive measures, minimize risks.

## INTRODUCCION

En las complejas condiciones del escenario económico mundial actual, la sociedad cubana enfrenta el reto del perfeccionamiento de su modelo económico, donde en aras de elevar los niveles de efectividad y productividad del sistema empresarial, resulta de vital importancia, la adecuada gestión de los riesgos empresariales.

La mayoría de la literatura, normativas internacionales y nacionales especializadas en este tema, hacen especial énfasis en la adecuada identificación y evaluación de riesgos. Sugieren diversos métodos y alter-

nativas, pero la práctica demuestra que no es suficiente, pues es común que se produzcan incumplimientos de objetivos y metas empresariales.

Las investigaciones realizadas al respecto demuestran que la causa se encuentra en la no efectividad de los controles preventivos implementados —medidas del plan de prevención— en particular, para el tratamiento de los riesgos de mayor nivel —extremos y altos—.

La necesidad de contar con un método para diseñar los controles adecuados, para el tratamiento de los riesgos, así como evaluar su eficacia periódicamente, da lugar a esta investigación, basada en la siguiente hipótesis: la evaluación de la eficacia de los controles, contribuirá a elevar la efectividad de la gestión de riesgos empresariales.

Considerando lo anterior, el objetivo principal es: obtener un método para diseñar los controles a implementar, para el tratamiento de los riesgos empresariales, así como evaluar su eficacia periódicamente.

Y los principales métodos investigativos utilizados: el análisis y síntesis, inducción-deducción y el análisis documental. Y para la valoración del método, resultado de esta investigación, se aplicaron técnicas propias empleadas en los análisis de riesgos.

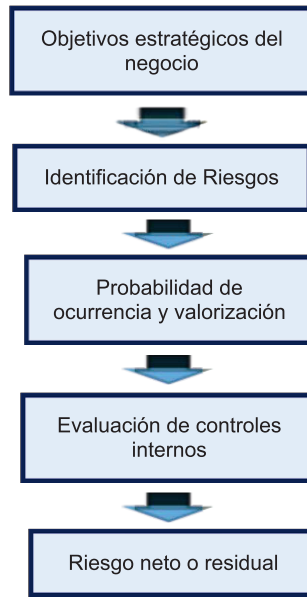


Figura 1. Proceso de Análisis de Riesgos.

En tanto, los controles definen las acciones y/o mecanismos necesarios para prevenir o reducir el impacto de los eventos que ponen en riesgo la adecuada ejecución de las actividades y tareas requeridas, para el logro de los objetivos.

La eficacia del control es su capacidad de alcanzar el efecto de prevención, reducción

o eliminación de un riesgo identificado, es decir, la capacidad de reducir a rangos tolerables el nivel de riesgo inherente, ya sea disminuyendo su impacto y/o probabilidad de ocurrencia, lo cual significa que el riesgo residual se mantenga en niveles Bajo o Medio como máximo.

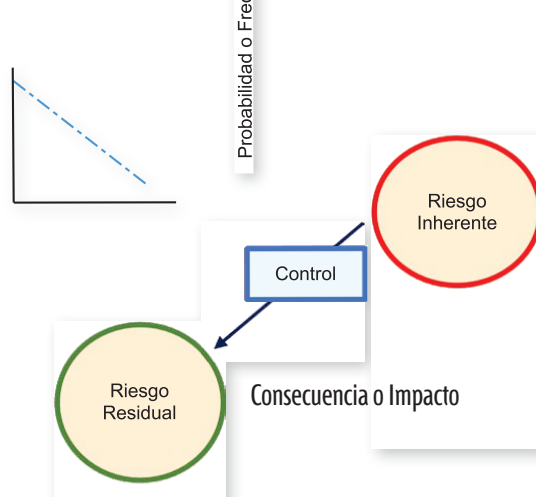


Figura 2. Esquema representativo de Eficacia de controles.





Clasificación de los controles

- Según el momento en se apliquen en la ejecución del proceso o tarea, se clasifican en:
  - Detectivo: el control se aplica durante la ejecución del proceso o tarea, pero no corrige las deficiencias detectadas.
  - Correctivo: se usa durante la ejecución del proceso o tarea y permite corregir las deficiencias detectadas.
  - Preventivo: se emplea antes de la ejecución del proceso o tarea y permite corregir las deficiencias detectadas.

Según la periodicidad de su aplicación, se clasifican en:

- Permanente: el control se realiza durante todo el proceso, es decir, en cada actividad.
- Periódico: se ejecuta luego de transcurridas un número de actividades o un tiempo determinado.

- Ocasional: el control se efectúa solo en forma ocasional en un proceso.

Eficacia de los controles

La eficacia del control radica en su capacidad de alcanzar el efecto de prevención, reducción o eliminación de un riesgo identificado; es decir, la capacidad de reducir a rangos tolerables el nivel de riesgo inherente, ya sea disminuyendo su impacto y/o probabilidad de ocurrencia, lo cual significa mantener en niveles Bajo o Medio como máximo. (Tabla 1).

Considerando las clasificaciones de los controles, la reducción de los niveles de riesgo inherente puede ser definida de la siguiente forma:

Tabla 1. Eficacia de los controles

| TIPO       | PERIODICIDAD |           |           |
|------------|--------------|-----------|-----------|
|            | PERMANENTE   | PERIODICO | OCASIONAL |
| PREVENTIVO | MUY ALTA     | MUY ALTA  | ALTA      |
| CORRECTIVO | MUY ALTA     | ALTA      | MEDIA     |
| DETECTIVO  | MEDIA        | BAJA      | BAJA      |

Entendiéndose como:

**MUY ALTA:** si es capaz de mantener como máximo el riesgo residual en el 20% del nivel del riesgo inherente.

**ALTA:** si es capaz de mantener como máximo el riesgo residual en el 40% del nivel del riesgo inherente.

**MEDIA:** si es capaz de mantener como máximo el riesgo residual en el 60% del nivel del riesgo inherente.

**BAJA:** si es capaz de mantener como máximo el riesgo residual en el 80% del nivel del riesgo inherente

## CONCLUSIONES

El método obtenido fue validado, durante el ejercicio de riesgos correspondiente al año 2019, en la Vicepresidencia de Inversiones de ETECSA, con resultados satisfactorios, por lo que se cumple el objetivo propuesto en esta investigación; y se considera, sería beneficioso su evaluación por el Organismo Superior

de Control Interno del país, que permita la posibilidad de su recomendación, al sector empresarial cubano.

## BIBLIOGRAFIA

CGR. (2011). Resolución 60 Normas del Control Interno.

ETECSA (2012). Procedimiento para la Gestión y Prevención de riesgos en ETECSA.

Matriz de Riesgo, Evaluación y Gestión de Riesgos. (2017). Disponible en: [www.sigweb.cl](http://www.sigweb.cl)

MECIP Paraguay, Manual Conceptual. (2016). Administración de Riesgos y Determinación de controles

Mejía C, Carlos Alberto. (2017). Indicadores de efectividad y eficacia.

Villanueva Chang, Juan. (2013). Medición de controles para mitigar riesgos. Disponible en: [www.auditol.com](http://www.auditol.com)





**CUBA**



Ms. Yanet Águila Rodríguez

**LA GESTIÓN ESTRATÉGICA DE COSTOS DESDE EL ENFOQUE DE LOGÍSTICA  
INVERSA PARA LA SOSTENIBILIDAD EMPRESARIAL. COMPILACIÓN  
DE CRITERIOS DE DIFERENTES AUTORES. PRIMERA PARTE**

**STRATEGIC COST MANAGEMENT FROM THE REVERSE LOGISTICS APPROACH  
FOR BUSINESS SUSTAINABILITY. COMPILATION OF CRITERIA  
FROM DIFFERENT AUTHORS. FIRST PART**

## INTRODUCCIÓN

La actual situación económica mundial demanda de las empresas mayor competitividad, lo que exige la búsqueda de nuevas estrategias encaminadas al liderazgo en costos, la diferenciación de productos y servicios y una oferta de alta segmentación.

Persisten limitaciones en la gestión de los costos, que inciden en la toma de decisiones estratégicas y operativas, necesarias para maximizar el rendimiento empresarial; en la mayoría de los casos, debido a la no correspondencia entre los objetivos estratégicos y los operacionales; estudios recientes de diferentes investigadores, sobre criterios de autores reconocidos en la materia, han demostrado que aún se evidencia en los diferentes actores económicos, pasividad e inmadurez en la proyección del costo y su posterior análisis y control.

Teniendo en cuenta las condiciones actuales en el sistema empresarial cubano y la diversificación de actores económicos, se requiere fortalecer el proceso de análisis e identificación del costo objetivo y el compromiso de su reducción, en aras de alcanzar entidades más competitivas; centrando el esfuerzo en la gestión estratégica de los costos y su integración con otras herramientas administrativas, para perfeccionar el proceso de análisis y toma de decisiones, fundadas desde la responsabilidad social.

La toma de decisiones a partir de información útil para la gestión, es la que garantiza el éxito a las empresas, porque permite dirigir los esfuerzos hacia donde realmente deben reducirse los costos; enfocando el rediseño de procesos como una fuente de oportunidades de re-ingeniería desde su costeo, la optimización y reutilización de valores, así como el análisis de las relaciones costo-precio con los proveedores. Por tanto, la gestión estratégica de los costos con enfoque de logística inversa, garantiza la sostenibilidad empresarial.

Para la gestión estratégica se deben analizar tres temas esenciales: la cadena de valor o suministro, al ser el conjunto interrelacionado de actividades creadoras, ejecutadas en los diferentes procesos que intervienen desde la adquisición de la materia prima hasta el producto terminado recibido por el cliente; la posición estratégica, que se establece a

partir del liderazgo en costos o por la diferenciación de productos, lo que se traduce en la disminución de los costos, el primero y la oferta de productos de superior calidad a los que ya existen en el mercado, el segundo; y los causales de costo divididos en dos grandes clases: las estructurales y las básicas de ejecución.

Estos tres factores claves conforman la gestión estratégica de costos, cuyo principal objetivo es organizar la información, para que la empresa mantenga la competitividad, y se logre la mejora continua de productos y servicios.

De lo anterior se concluye la importancia de la identificación, y en la medida de lo posible la desestimación de las actividades que no generan valor, además de la definición precisa de la posición estratégica, y en dependencia de esta, la competencia estará dirigida; uno, al tratamiento de los precios de bienes y servicios, siendo imprescindible la reducción de los costos de producción y de ventas, y el otro, a conocer con precisión el costo de lograr la diferenciación, en el que los costos de ingeniería de fabricación es menos atendido; también la tesis de que en el análisis estratégico, el volumen no es el mejor medio para explicar el comportamiento de los costos, ya que es mejor explicarlo en función de las opciones estructurales y habilidades de ejecución que configuran la posición competitiva de la entidad.

La toma de decisiones debe basarse en: la definición de los clientes rentables y los no rentables, así como los estratégicos; la identificación de los productos con los que la empresa gana y aquellos en los que el precio de venta no llega a cubrir los costos de elaboración y comercialización; la racionalización

de actividades; es decir, el consumo de recursos dentro de la organización, para dirigir los esfuerzos hacia donde realmente deben reducirse los costos; el rediseño de procesos como una fuente de oportunidades de reingeniería, desde su costeo; el análisis de las relaciones costo-precio con los proveedores.



## DESARROLLO

La gestión estratégica de costos y su integración con otras herramientas administrativas

Como resultado de la búsqueda de soluciones a los problemas económicos a nivel mundial, caracterizados por la creciente globalización, surge la gestión estratégica de costos, orientada a su análisis sobre la base de elementos estratégicos, que permiten tomar decisiones estratégicas enfocadas a mantener ventajas competitivas sostenibles. (Shank y Govindarajan, 1995)

La gestión estratégica de costos es el análisis amplio de los costos, en el cual los temas estratégicos aparecen de manera explícita; los datos se utilizan para desarrollar estrategias superiores a efectos de alcanzar ventajas competitivas que se puedan mantener. (Shank y Govindarajan, 1995).

Consiste en ver a las distintas actividades que componen la cadena de valor de la entidad desde una perspectiva global y continua, que sirve para encaminar las capacidades internas de la empresa y proyectarlas sobre el entorno externo, procurando la información para la aplicación prolongada de las actividades empresariales (Mallo et al, 2000). Se utiliza para desarrollar ventajas competitivas sostenibles, mejorar la calidad de los productos y la eficiencia de los procesos. Por ello, los costos se consideran una herramienta para la toma de decisiones estratégicas.

El primer objetivo de la gestión estratégica de costos es organizar la información para que la empresa mantenga la competitividad, logrando la mejora continua de bienes y servicios de alta calidad que satisfagan a los clientes al menor precio posible, (según Mallo et al, 2000, p. 25). Este se materializa a través del diseño y la aplicación constante de una combinación productiva o cadena de valor de todas las funciones que añaden valor a los productos y servicios.

Se significa la vinculación de la gestión estratégica con otras expresiones utilizadas como la calidad, la competitividad y la reingeniería; conceptos que se relacionan a su vez con productividad, rentabilidad, reestructuración y reorganización, entre otros.

La influencia de la competencia es determinante si una entidad no logra mantener el ritmo de las demás del sector; por eso los sistemas de información de costos deben ser más cercanos a las necesidades actuales y brindar la información apropiada, oportuna y detallada, de acuerdo a los cambios que se generen.

Porter, en su obra *Estrategia Competitiva* (1980), define la estrategia competitiva en la manera que tiene la empresa de competir, es decir, al conjunto de objetivos que una empresa busca en el mercado y a las políticas necesarias para alcanzarlos.

Además, explica tres estrategias para realizar una mejor gestión: liderazgo en costos, que se logra aprovechando al máximo las economías de escala y minimizando los costos; la diferenciación del producto o servicio, que debe presentar características específicas para mantenerse en el mercado, y la segmentación de la demanda, utilizando líneas de productos, zonas comerciales o agrupamiento de clientes, entre otros.

(Shank y Govindarajan, 1995) determinan la gestión estratégica de costos como la combinación de tres temas claves: el análisis de la

cadena de valor, el posicionamiento estratégico y los causales de costos.

Cada empresa tiene su cadena de valor. El análisis de la misma se realiza con un enfoque externo, en el que se identifican las actividades que crean valor, para lo cual es necesario fragmentar la empresa en sus actividades estratégicas relevantes, para comprender el comportamiento de los costos y las fuentes de diferenciaciones existentes y potenciales. Estas actividades pueden dividirse en dos grandes grupos: las primarias y de apoyo.



Los administradores usan la cadena de valor como una forma de analizar y detallar las actividades estratégicas para entender el comportamiento de los costos. El análisis de la cadena de valor de una empresa es solo una parte de la cadena general de las actividades que crean valor.

La entidad con la cadena de valor muestra su posición de mercado, sus opciones estratégicas y las fuerzas competitivas que existen en el mercado al que pertenece. Se usa para desarrollar estrategias encaminadas al logro de una ventaja competitiva sostenible, para lo cual es necesario establecer un conjunto de impulsores de costos que permitan comprender la compleja interrelación de las actividades que la componen.

Una empresa puede competir y ser exitosa, llevando una administración basada en reportes de cada una de las actividades que integran la cadena de valor, desde el diseño del producto hasta el servicio postventa del mismo, de manera tal que, teniendo muy clara cada una de ellas, se proceda a costear y determinar el valor que le asigna el cliente por separado.

El posicionamiento estratégico se refiere a la ubicación que tiene la empresa dentro de su sector industrial, lo cual se logra cuando su producto tiene características distintas a las de sus competidores. Este es una ventaja

competitiva para la empresa, que es relevante cuando los clientes le atribuyen una diferencia consistente al producto o a las características de distribución. En otras palabras, los clientes consideran que el producto de una empresa le presta mejor servicio que los de la competencia.

Las ventajas competitivas sostenibles son desarrolladas por la gestión estratégica de costos, pero para lograr esto se requiere de un conjunto de causales de costos que reflejan la compleja relación entre las múltiples actividades de la cadena de valor. Por tanto, si la empresa quiere competir debe seleccionar las estrategias básicas requeridas: la estrategia de liderazgo en costos, o el enfoque de la diferenciación de productos respecto a la competencia.

Esta diferenciación, como se mencionó anteriormente, se da cuando los consumidores consideran que los productos o servicios de una empresa son únicos ya sea por su diseño, por la prestación de un servicio, por la calidad, etcétera.

Una vez que la empresa ha identificado su cadena de valores y diagnosticado los impulsores de costos de cada actividad de valor, puede ganar una ventaja competitiva sostenible, ya sea controlando a los impulsores mejor que sus competidores o reconfigurando la cadena de valores para realizar efectivamente un análisis de los costos.

# LOGÍSTICA INVERSA

TRANSPORTAR

INSPECCIONAR



RECOLECTAR

RECIBIR

R

B



CLASIFICAR



REVENDER



RECICLAR



DESECHAR



OTROS

Cada empresa tiene su cadena de valor. El análisis de la misma se realiza con un enfoque externo, en el que se identifican las actividades que crean valor, para lo cual es necesario fragmentar la empresa en sus actividades estratégicas relevantes, para comprender el comportamiento de los costos y las fuentes de diferenciaciones existentes y potenciales. Estas actividades pueden dividirse en dos grandes grupos: las primarias y de apoyo.

gicas y las fuerzas competitivas que existen en el mercado al que pertenece. Se usa para desarrollar estrategias encaminadas al logro de una ventaja competitiva sostenible, para lo cual es necesario establecer un conjunto de impulsores de costos que permitan comprender la compleja interrelación de las actividades que la componen. Una empresa puede competir y ser exitosa, llevando una administración basada en reportes de cada una de las actividades que



Los administradores usan la cadena de valor como una forma de analizar y detallar las actividades estratégicas para entender el comportamiento de los costos. El análisis de la cadena de valor de una empresa es solo una parte de la cadena general de las actividades que crean valor. La entidad con la cadena de valor muestra su posición de mercado, sus opciones estraté-

integran la cadena de valor, desde el diseño del producto hasta el servicio postventa del mismo, de manera tal que, teniendo muy clara cada una de ellas, se proceda a costear y determinar el valor que le asigna el cliente por separado. El posicionamiento estratégico se refiere a la ubicación que tiene la empresa dentro de

su sector industrial, lo cual se logra cuando su producto tiene características distintas a las de sus competidores. Este es una ventaja competitiva para la empresa, que es relevante cuando los clientes le atribuyen una diferencia consistente al producto o a las características de distribución. En otras palabras, los clientes consideran que el producto de una empresa le presta mejor servicio que los de la competencia.

Las ventajas competitivas sostenibles son desarrolladas por la gestión estratégica de costos, pero para lograr esto se requiere de un conjunto de causales de costos que reflejan la compleja relación entre las múltiples actividades de la cadena de valor. Por tanto, si la empresa quiere competir debe seleccionar las estrategias básicas requeridas: la estrategia de liderazgo en costos, o el enfoque de la diferenciación de productos respecto a la competencia.

Esta diferenciación, como se mencionó anteriormente, se da cuando los consumidores consideran que los productos o servicios de una empresa son únicos ya sea por su diseño, por la prestación de un servicio, por la calidad, etcétera.

Una vez que la empresa ha identificado su cadena de valores y diagnosticado los impulsores de costos de cada actividad de valor,

puede ganar una ventaja competitiva sostenible, ya sea controlando a los impulsores mejor que sus competidores o reconfigurando la cadena de valores para realizar efectivamente un análisis de los costos.

*“(...) la planeación estratégica incluye el análisis estratégico de los costos el cual se refiere al posicionamiento y a la penetración potencial de los productos y de los servicios en el mercado. Los administradores que comprenden la estructura de costos de su empresa tienen una ventaja significativa sobre la competencia. El análisis estratégico de costos usa los datos de costos para desarrollar estrategias superiores, contemplando las posiciones probables de un nuevo producto en el lugar de mercado y su penetración potencial” (Gayle, 1999, p. 151).*

El motivo fundamental para efectuar un análisis de costos es la toma de decisiones, en la que cada vez se hace más necesario tener en cuenta el posicionamiento estratégico, en el interés de garantizar una ventaja competitiva sostenible. En la mayoría de los casos el posicionamiento estratégico requiere de renuncias a otras posiciones, y pueden surgir por tres razones fundamentalmente (Porter,

Debido a las constantes exigencias del mercado en el que operan las empresas y a la competencia internacional, las instituciones se han visto obligadas a crear y mantener ventajas competitivas que les permitan incrementar la productividad, proporcionar una adecuada atención a los clientes, alcanzar calidad y maximizar el tiempo. En estas acciones, el costo objetivo desempeña un importante papel, pues su enfoque se diferencia de la manera tradicional de determinación de los costos, lo que permite a las empresas no solo la reducción de estos y el aumento de los beneficios, sino también realizar una adecuada planeación, control y toma de decisiones.

Según, Horngren et al (1996) “un costo objetivo es el costo calculado a largo plazo de un producto (o servicio) que, cuando se vende, permite a la compañía alcanzar el ingreso objetivo. El costo objetivo se obtiene al restar el margen objetivo de utilidades del precio objetivo” (p. 438). Por tanto, esta técnica introduce la ecuación:  $\text{costo objetivo} = \text{precio objetivo} - \text{margen objetivo de utilidades}$ .

Cuevas Villegas et al (2014) plantea que el costo objetivo “es un enfoque proactivo para la administración de los costos, que los gerentes pueden usar para determinar cuál debería ser el costo para que la compañía obtenga una utilidad aceptable, a través del ciclo de vida de los productos o servicios prestados”

Por otra parte, según Blocher et al. (2008), el costeo objetivo “determina el costo deseado de un producto con base en un precio competitivo dado de manera que el producto obtenga la utilidad deseada” (p. 12).

Ott (1997) lo define como un efectivo método de reducción de costos a lo largo de la totalidad del ciclo de vida del producto, sin comprometer ni la calidad de oferta ni la del producto; es decir, es un sistema de gestión estratégica de costos que, a diferencia de los sistemas tradicionales en los que el énfasis recae en la fase de producción, aquel proporciona una gestión radical de costos desde la fase de concepción y diseño hasta la producción final, que conduce a reducir las inversiones en las fases de diseño, producción y distribución (p. 186).

Por lo tanto, el costo objetivo es un instrumento de reducción de los costos totales de un producto con la ayuda de los departamentos de producción, diseño, ingeniería, investigación, desarrollo y marketing. Es una de las alternativas que las empresas deben adoptar para entrar en el campo de la competencia, logrando así la sobrevivencia y el crecimiento económico.

Está fundamentado en la reducción de costos durante la totalidad del ciclo de vida del producto, considerado desde sus fases de planificación y desarrollo. No constituye una simple técnica de cálculo pues incluye herra-



Si la empresa desea mantener su capacidad competitiva, debe realizar actividades integrales y continuas que permitan enfrentar los cambios frecuentes, lo cual se logrará mediante las actividades de investigación y desarrollo, diseño, producción, marketing y distribución de productos, así como el ser-

vicio posventa al cliente, pues esta es una actividad esencial para las empresas, cuya estrategia competitiva consiste, en mantener e incrementar la clientela.

En la actualidad, atendiendo a la responsabilidad social y gestión sostenible, lo pertinente es definir primero el precio de venta

# LOGÍSTICA INVERSA



adecuada y luego en función a ello, ajustar los costos. Esto es lo que se conoce como el costo objetivo o costo meta.

Las empresas que utilizan el costeo objetivo quieren asegurarse de que sus productos sean rentables, establecer metas de costos concretos para sus nuevos lanzamientos, mantenerse en el mercado, lograr y sostener en el tiempo la ventaja competitiva de menos costo y mejores mercados, lo que conlleva a una toma de decisiones más certera.

A diferencia del sistema de costeo tradicional, para su determinación se parte del precio de venta u objetivo; los empresarios determinan la cantidad que esperan obtener

como utilidad, y la diferencia entre ellos es el costo objetivo. En Cuba significa, garantizar un precio justo del producto o servicio con calidad, que satisfaga las necesidades de la población, siendo primordial la disminución del costo, para además garantizar la obtención de la utilidad esperada.

La estimación de su costo total se descompone en los centros de costos para los subconjuntos y elementos individuales, que pueden ser los componentes físicos del producto. En esto ayuda mucho que el sistema de costeo de la entidad esté orientado hacia los estándares. Una vez definidos los costos objetivos, se comparan con los estándares y se trabaja en las diferencias o brechas que se detectan,

para perfeccionar y fortalecer los procesos, en especial el productivo.

Por otra parte, la brecha detectada entre el costo objetivo y las proyecciones de capacidades instaladas, se cierran mediante la reducción de costos como método de ajuste. Para esto, se analiza el diseño del producto, las necesidades de materias primas y procesos de producción y todo lo que se requiere para buscar y encontrar oportunidades de ahorro de costos. En esta etapa, son vitales los equipos interdisciplinarios para lograr una mejor visión. Los métodos más utilizados para reducir los costos son:

- Ingeniería inversa: se centra en la competencia y en el diseño del producto.
- Análisis de valor: se centra en el diseño del producto y en el valor que le da el cliente.
- Procesos de mejoramiento continuo: se centra en el rediseño del producto.
- Gerencia del costeo basado en actividades [Activity Based Costing (ABC)]: ofrece costos más exactos.

Es preciso señalar que la utilidad objetivo es igual al margen de beneficio y el precio objetivo al precio de mercado. Como se puede observar, el precio objetivo -lo que el mercado está dispuesto a pagar-, se compara con el costo objetivo definido, y se obtiene la utilidad objetivo. Si ese margen es aceptable para la entidad, todos los esfuerzos se enfocan en conseguir que las opera-

ciones se ajusten a los costos metas para lograr su viabilidad.

Una vez determinado el costo objetivo, o sea, el valor máximo que podrá alcanzar unitariamente el producto o servicio en su cadena de valor; comienza en la organización el proceso de tratar de lograr la meta y, a su vez, reducir los costos sin afectar lo que constituye valor para el cliente. Las empresas que reorientan sus esquemas de costeo hacia el costo objetivo cuentan con una herramienta sólida para asegurar la competitividad y el éxito.

Existe otro fenómeno significativo dentro de este proceso que se denomina ingeniería de valor. Implica el análisis del producto con el fin de determinar qué funciones agregan valor para el cliente para ofrecerlas, siempre que se cumpla con los objetivos del costo.

Una parte importante de la ingeniería de valor es el uso del mejoramiento continuo (Kaizen) y el control operativo para reducir aún más los costos. Kaizen tiene lugar durante la etapa de manufactura, cuando los efectos de la ingeniería de valor y el mejoramiento del diseño ya han sido implementados. La función de la reducción del costo en esta fase consiste en desarrollar nuevos métodos como los sistemas de manufactura flexible y en el uso de nuevas técnicas administrativas como el control operativo, la administración de la calidad total y la teoría de restricciones para reducir todavía más los costos. “Kaizen signi-

fica mejoramiento continuo, es decir, la búsqueda ininterrumpida de nuevas maneras de reducir costos en el proceso de producción de un producto con un diseño y una funcionalidad determinados” (Blocher *et al.*, 2008, p. 365).

El mejoramiento continuo incluye también perfeccionar el producto por el mismo costo. Se asume que el precio es estable o disminuye con el tiempo en empresas para las cuales el costeo objetivo es lo apropiado, debido a una competencia intensa en los precios o en la calidad y funcionalidad del producto. La respuesta de dichas empresas a la presión de la competencia es el rediseño periódico de sus productos, mediante el uso del costeo objetivo para, de manera simultánea, reducir su precio e incrementar su valor. Es así como el costeo objetivo y Kaizen se vuelven métodos complementarios empleados para reducir el costo e incrementar el valor continuamente.

Otra parte importante de la ingeniería de valor es el uso que hace de métodos avanzados como el ABC, el cual ayuda a determinar de manera precisa el costo del producto, teniendo en cuenta cada una de sus características, funciones u opciones de diseño que se estén considerando.

El costeo basado en actividades (ABC) resulta particularmente útil para ayudar a que los diseñadores de productos y los administradores de compras, de manufactura y de marketing, colaboren de manera conjunta y compartan

una misma comprensión de los costos de las distintas características y opciones (Cokins, 2002). Juega, asimismo, un papel decisivo, ya que ofrece a la empresa las maneras de lograr el costo objetivo, al mismo tiempo que continúa proporcionando el valor y las características por las que el cliente desea pagar.

Por otra parte, los avances tecnológicos y la creciente competencia por los mercados, les proporcionan la oportunidad de crear y aplicar novedosas formas de organización y de gestión de la producción, así como nuevos métodos de valuación y cálculo de costos, diseñados con la finalidad de satisfacer sus necesidades y las del mercado.

Para la transformación de los procesos productivos no solo se necesitan equipos y tecnología de punta para aumentar la productividad, sino también nuevas ideas que propicien mayores resultados en las empresas. Estas, a su vez, para ser exitosas, deben atender a tres aspectos fundamentales: calidad, funcionalidad y buena administración de costos; en los que, el costo objetivo tiene un lugar decisivo.

A todo esto, debe sumársele la utilización de un sistema avanzado de planificación, el cual es considerado como una de las mejores alternativas que poseen hoy las industrias, pues se adapta especialmente a los requerimientos de empresas de gran escala que empleen sistemas de procesamiento masivos con distintos tipos de productos.

La reingeniería de procesos puede suponer una

gran ventaja competitiva para las empresas, pues con ella se obtienen mejoras en los procesos, al realizar de forma adecuada sus rediseños, lo que permite reducir costos y aumentar el rendimiento de la entidad; es una herramienta administrativa que consiste en estudiar los procesos productivos, y a través del cual se

pueden rediseñar realizando modificaciones que van a repercutir en el rendimiento medio de costos, tiempo de ciclo, calidad del servicio y producto. De este y otros temas como la logística inversa y gestión sostenible en empresas industriales, estaremos hablando en el próximo artículo.



**CUBA**

MSc. Tania de la Fuentes Mota.  
Jefe de Departamento.  
Contraloría Provincial de Villa Clara.  
Código ORCID: 0009-0002-0710-4868



Ing. Javier Calvo Blanco.  
Metodólogo, inspector,  
coordinador-informático  
de la Contraloría Provincial de Granma.  
Código ORCID: 0009-0008-2126-7720

### SOLUCIÓN INFORMÁTICA PARA EL ANÁLISIS FINANCIERO, LA DETERMINACIÓN DE RIESGOS, MATERIALIDAD Y MUESTRA EN LA AUDITORÍA

COMPUTER SOLUTION FOR FINANCIAL ANALYSIS, RISK DETERMINATION, MATERIALITY AND SAMPLE IN THE AUDIT

### RESUMEN

El presente trabajo aborda una temática de gran importancia en nuestro país, y en particular para la Contraloría General de la República de Cuba (CGR). Los sistemas informáticos apoyan el trabajo de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS); el uso de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TIC) puede aportar ventajas, tales como mayor y mejor aprovechamiento del tiempo, facilidad para realizar trabajo en equipo, más motivación e interés para desarrollar las tareas, aumenta la eficacia y la calidad de las auditorías, además estas herramientas informáticas permiten el filtrado del 100 por ciento de las transacciones, y posibilitan que el auditor se concentre en la aplicación de su juicio profesional para el análisis de aquellas posibles anomalías identificadas. Fueron analizadas las normativas generales que sustentan la base metodológica del Sistema WebIrafi, y se tuvieron en cuenta las Normas Cubanas de Audi-

torías (NCA) actualizadas, a partir del trabajo realizado desde el compromiso contraído con la Organización Latinoamericana de las EFS, para la iniciativa de implementación de las Normas Internacionales de las EFS-Programa 3i. Asimismo, se da a conocer su estructura en menús y opciones por cada fase de la auditoría. Su diseño y aplicación garantiza la trazabilidad del cumplimiento de las NCA, proporciona mayor eficiencia, eficacia y calidad en sus procesos, sirve de apoyo al auditor, al poder corroborar la veracidad y fiabilidad de la información financiera expuesta en los estados financieros, además de detectar irregularidades, errores y fraudes, por lo que se propone el Sistema WebIraf como apoyo a los auditores en el proceso de auditoría.

**Palabras clave:** Sistema, herramientas informáticas, análisis financiero, materialidad, riesgo y muestreo.

## SUMMARY

This paper addresses a topic of great importance in our country, and in particular for the Comptroller General of the Republic of Cuba (CGR). IT systems support the work of Supreme Audit Institutions (SAIs); The use of Information and Communication Technologies (ICT) can provide advantages, such as greater and better use of time, ease of teamwork, more motivation and interest in carrying out tasks, increases the efficiency and quality of audits, in addition, these computer tools allow the filtering of 100

percent of transactions, and enable the auditor to concentrate on the application of his professional judgment for the analysis of any possible anomalies identified. The general regulations that support the methodological basis of the WebIraf System were analyzed, and the updated Cuban Auditing Standards (NCA) were taken into account, based on the work carried out from the commitment made with the Latin American Organization of SAIs, for the initiative to implement the International Standards of SAIs-3i Program. Likewise, its structure is disclosed in menus and options for each phase of the audit. Its design and application guarantees the traceability of compliance with the NCA, provides greater efficiency, effectiveness and quality in its processes, supports the auditor, by being able to corroborate the veracity and reliability of the financial information exposed in the financial statements, in addition to detecting irregularities, errors and fraud, for which the WebIraf System is proposed as support for auditors in the audit process.

**Keywords:** System, computer tools, financial analysis, materiality, risk and

## INTRODUCCIÓN

El uso de herramientas informáticas, facilita la revisión exhaustiva de bases de datos y análisis de información financiera, como medida indispensable en respuesta a riesgos de fraude. El reto del auditor consiste en utilizar los beneficios que brinda la tecnología,

que evoluciona hacia revisiones de bases de datos que le permitan obtener un mayor alcance en sus verificaciones.

El auditor requiere de información necesaria en el proceso de auditoría, por lo que se dificulta realizar los cálculos de los análisis horizontal y vertical, la evaluación de la estructura económica-financiera, asimismo, a partir del comportamiento de distintas razones o ratios financieros, conocer la situación financiera, vinculada a los principios de economía, eficiencia y eficacia; además, realizar la comparación de indicadores pertenecientes a períodos sucesivos, calcular la materialidad, efectuar la calificación del Control Interno y aplicar las técnicas de muestreo, entre otros. Sería engorroso e inútil buscar y ajustar cada error individual, si todos estos cálculos son procesados manualmente, ya que llevaría demasiado tiempo, y se correría el riesgo de errores en ellos.

Por todo lo anteriormente planteado se hace necesario el uso de herramientas informáticas en la realización de las auditorías, que garanticen la trazabilidad del cumplimiento de las NCA por los auditores, proporcionen mayor eficiencia, eficacia y calidad en los procesos, así como reduzca el riesgo de auditoría.

A partir de la situación encontrada, se define como objetivo general: proponer un sistema de auditoría sobre una base informática en software libre, orientado a apoyar a los auditores, que garantice la aplicación y trazabilidad de las NCA y su Instructivo para deter-

minar riesgos, materialidad y muestra de la auditoría, en la realización de las auditorías. Y como objetivos específicos: desarrollar un sistema que permita: evaluar los errores cuantitativos y cualitativos que se presentan en el análisis financiero, viabilizar la identificación de los riesgos, así como la calificación del Sistema de Control Interno asociado a los objetivos de la auditoría, del sujeto a auditar, determinar la materialidad en la fase de planeación, realización y elaboración de informe de la auditoría y precisar qué renglones se examinan y el tipo de muestreo, así como los procedimientos de auditoría usados, para cumplir con los requisitos de la evidencia.

## DESARROLLO

Para realizar los análisis financieros el auditor debe considerar que a partir de un conjunto de datos financieros pueden calcularse un gran número de razones o indicadores; pero sólo algunos de ellos serán útiles para el diagnóstico de una situación determinada, pues interesa definir el significado de cada una, igualmente, elegir las que realmente pueden ser relevantes para la situación concreta del sujeto a auditar y de los objetivos de la auditoría.

Además, es importante tener en cuenta que, en la mayoría de los casos, ninguna razón individual brinda suficiente información para poder apreciar en profundidad la situación económica-financiera de una entidad. Solamente mediante un conjunto de índices pue-

de conseguirse aproximaciones razonables, los cuales están relacionados entre sí. Según las NCA (2020):

“(...) el auditor debe reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo dadas las circunstancias de la auditoría, con el propósito de obtener una seguridad razonable que le sirva de base para proporcionar el Informe de la auditoría y Dictamen, según proceda.

Además, a partir de los objetivos de la auditoría y la recopilación de la información, el auditor identifica los riesgos, áreas o procesos de mayor importancia vinculados con estos objetivos, lo que le permite obtener un conocimiento general del asunto que se investiga, y a la vez conducir una evaluación de riesgos para determinar el alcance de los procedimientos de auditoría llevados a cabo (...)”

Con relación al concepto de materialidad, la NIA 320 (2013) establece en su marco conceptual que:

“(...) para la preparación y presentación de los estados financieros, se dispone que la información sea significativa, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas de los usuarios, tomadas a partir de los estados financieros. La materialidad depende de la cuantía de la partida omitida, o del error de evaluación en su caso, juzgados siempre dentro de las circunstancias particulares de la omisión o del error. De esta manera, el papel de la materialidad es suministrar un umbral o punto de corte, más que ser

una característica cualitativa primordial, que la información ha de tener para ser útil.

La materialidad es una cuestión de juicio profesional y depende de la interpretación del auditor sobre las necesidades de los auditados; este juicio puede relacionarse con un elemento individual o con un grupo de elementos tomados en su conjunto (...)”

Según las NCA (2020):

“(...) el muestreo de auditoría, que puede ser cuantitativo y cualitativo, se define como la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del cien por ciento de las partidas dentro de una población de relevancia de auditoría, de tal modo que todas las unidades del muestreo tengan una oportunidad de selección para dar al auditor una base razonable de qué conclusión extraer sobre la población entera (...)”

## **Estructura del Sistema WebIraf**

La CGR como EFS se encuentra inmersa en la informatización del proceso de auditoría, para ello viene desarrollando el sistema WebIraf, cuya estructura se encuentra sobre una base informática, y se concibe con el uso de un software libre de códigos abiertos, que ofrece datos personales confidenciales de información, permite resolver con mayor agilidad los posibles problemas de vulnerabilidad, brinda transparencia sobre el funcionamiento de los programas, y optimiza la inversión pública, ya que es mucho más barato económicamente afrontar una instalación o actualización ma-

siva de estándares abiertos que privativos, lo que permite trabajar con distintos sistemas contables financieros y con independencia tecnológica, incluso su estabilidad posibilita analizar el código fuente de forma pública, lo que admite optimizar la calidad de las aplicaciones de software libre.

Las facilidades de análisis que proporciona este sistema son de gran apoyo para que auditor pueda corroborar la veracidad y fiabilidad de la información financiera expuesta en los estados financieros, obtenidos de la propia base de datos del sistema contable financiero utilizado por la entidad; asimismo, detectar irregularidades, errores y fraude, no obstante, se debe enfatizar que ningún sistema automatizado sustituye el juicio profesional del auditor, que le permita alcanzar conclusiones sobre cuestiones significativas, surgidas durante la realización de la auditoría.

El sistema presenta una secuencia de diferentes menús, submenús y opciones aplicadas mediante el diseño de botones, transitando

por la fase de Planeación, Realización e Informe de la auditoría, los cuales guían al auditor en el proceso de la auditoría (Ver Anexo 1).

**Sistema Weblraf.**

En primer lugar, aparece el menú Acceso, donde por única vez y por seguridad del sistema el auditor procede a autenticarse con el usuario admin y su contraseña, de igual manera, admin.

Terminada la anterior operación se realiza un despliegue del menú principal el que cuenta con Configuraciones, cada auditor procede a registrarse como usuario del sistema, además se obtiene la información necesaria del sujeto a auditar para el funcionamiento del mismo.

Posteriormente el sujeto a auditar creado, se alojará en el menú Archivos en el cual quedan registradas las auditorías donde se haya utilizado el sistema. Seguidamente se procede a realiza la selección de la entidad, donde se visualiza un menú principal con la fase de Planeación, Realización y el Informe de la auditoría, como se muestra en la figura 1.

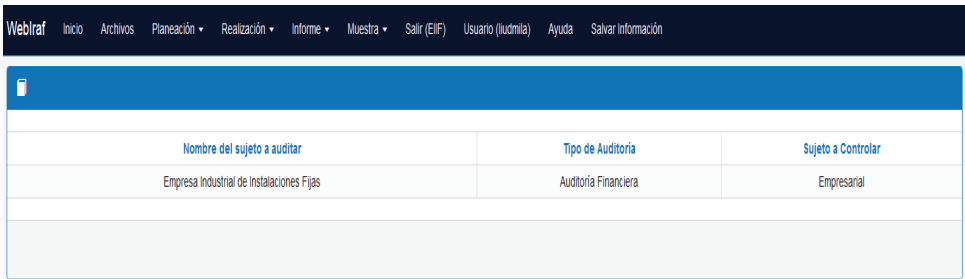


Figura 1. Menú Principal del Sistema Weblraf.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

Captada la información requerida, el sistema está listo para proceder a su aplicación, este transita por opciones que se han desarrollado, en correspondencia a las NCA y demás disposiciones vigentes, detalladas como sigue:

Menú Planeación, muestra dos momentos el Estudio Previo y el Conocimiento del Sujeto a Auditar, que, a su vez cada uno de ellos, está compuesto por varios submenús, detallados a continuación:

Estudio Previo, conformado por 6 submenús, como sigue:

**-Orden de Trabajo:** Se cumplimenta la elaboración del documento P-0001-03 Orden de Trabajo; hasta tanto no se realice, el sistema no permite continuar el proceso de los restantes submenús.

**-Designar auditores:** El auditor Jefe de Grupo, procede a designar los auditores en correspondencia con la orden de trabajo, esta opción es necesaria para trabajar en el sistema.

**-Valoración de habilidades** del equipo auditor, cuenta con dos opciones: Aspectos a evaluar y Gestión de habilidades, se realiza durante la organización del inicio de la auditoría, para identificar y gestionar oportunamente el riesgo de detección, asegurando la calidad la misma.

**-Importar información:** Se procede a Definir la Conexión con el SQL-Server e incluye además la opción de realizar la importación del Balance de Comprobación de Saldos, am-

bas opciones se realizan teniendo en cuenta la información de la base de datos del sistema contable financiero utilizado por el sujeto a auditar.

**-Estados Financieros:** Se vincula con la selección de las proformas de los estados financieros, según el sujeto a auditar, necesarios para comenzar a trabajar en el Sistema WebIrafi).

**-Balance de Comprobación de saldos:**

Se realiza en caso que no se pueda efectuar la importación desde Microsoft SQL Server, de forma automática, no obstante, el usuario puede captar el Balance de Comprobación de Saldos, como se facilita en esta opción.

Una vez terminado con cada submenú del Estudio Previo, el sistema permite pasar al Conocimiento del Sujeto a auditar, el mismo cuenta con 8 submenús, como sigue:

**-Datos del sujeto a auditar:** Se procede a captar aspectos esenciales a considerar, y teniendo en cuenta lo dispuesto en las NCA.

**-Consultas a la Base de Datos:** Permite realizar diferentes consultas a la información, contenida en la base de datos del Sistema Contable Financiero, utilizado por el sujeto de la auditoría, según se aprecia en la figura 2.

|                                              |                                                                                  |
|----------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| Datos del sujeto a auditar                   |                                                                                  |
| Consultas al Sistema Contable                | Ejercicios Procesados                                                            |
| Análisis Financiero                          | Unidades Contables                                                               |
| Valoración del Control Interno               | Unidades Contables con Comprobantes de Operaciones                               |
| Riesgos                                      | Estados Financieros vs Balance de Comprobación de saldos                         |
| Determinar Materialidad                      | Estados Financieros vs Balance de Comprobación de saldos detallados por unidades |
| Programa de Auditoría o Matriz de Planeación | Balance de comprobación de saldos con operaciones                                |
| Matriz de Hallazgos                          |                                                                                  |
|                                              | Listar cuentas bancarias                                                         |
|                                              | Obligaciones de Cobros Pendientes                                                |
|                                              | Obligaciones de Pagos Pendientes                                                 |
|                                              | Usuarios del Sistema Contable                                                    |
|                                              | Traza de los usuarios en el periodo                                              |

Figura 2. Menú Consultas al Sistema Contable.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

**-Análisis financiero:** Facilita al auditor económica-financiera de la entidad, como se obtiene un juicio más certero de la situación muestra en la figura 3 y 4.

|                                              |                                         |
|----------------------------------------------|-----------------------------------------|
| Datos del sujeto a auditar                   |                                         |
| Consultas al Sistema Contable                |                                         |
| Análisis Financiero                          | Análisis Horizontal                     |
| Valoración del Control Interno               | Análisis Vertical                       |
| Riesgos                                      | Grupos Contables                        |
| Determinar Materialidad                      | Estructura Económica y Financiera       |
| Programa de Auditoría o Matriz de Planeación | Ratios o Razones Financieras            |
| Matriz de Hallazgos                          | Estado del Flujo Efectivo               |
|                                              | Estado de Origen y Aplicación de Fondos |
|                                              | Variación del Capital de Trabajo        |
|                                              | Capital de Trabajo Necesario            |

Figura 3. Menú Análisis Financieros.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

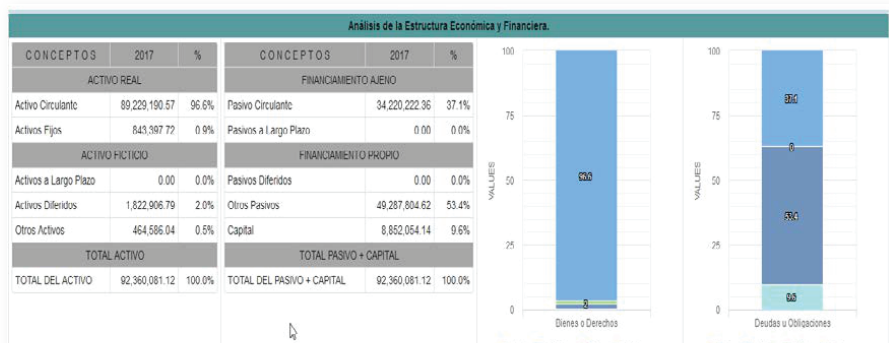


Figura 4. Análisis de la estructura Económica-Financiera.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

**-Valoración del Control Interno:** Posibilita al auditor la elaboración del formulario de control interno, su aplicación y consolida-

ción del mismo, de tal manera, que permita sustentar la valoración previa del Control Interno asociado a los objetivos de la auditoría,

Inicio / Regresar / Imprimir / Crear formulario de preguntas que considere necesarias para las Acciones de Control

Crear Propuesta

Terminar el Proceso

Eliminar Todo el Formulario

Formulario

mostrar 1-260 of 271 items

| Componentes               | Normas                                                        | No. Items | Aspectos a Verificar                                                                                                                                                                               | Status | Acciones |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------|-----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|----------|
| Seleccionar el Componente | Seleccionar la Norma                                          |           |                                                                                                                                                                                                    |        |          |
| Ambiente de Control       | Planificación, planes de trabajo anual, mensual e individual. | 1         | ¿Se encuentran definidos los objetivos de trabajo de la entidad a mediano y largo plazo y en correspondencia con la estrategia aprobada?                                                           | ✓      |          |
|                           |                                                               | 2         | ¿Los objetivos se encuentran en correspondencia con la misión, las prioridades del país, los recursos disponibles y se ajustan a lo establecido por las normativas vigentes?                       | ✓      |          |
|                           |                                                               | 3         | ¿Los trabajadores conocen los objetivos de trabajo con sus indicadores y se realizan evaluaciones y análisis periódicos sobre su cumplimiento, tomándose las medidas correctivas que corresponden? | ✓      |          |
|                           |                                                               | 4         | ¿El jefe de la entidad dirige este proceso y el órgano colegiado participa activamente?                                                                                                            | ✓      |          |
|                           |                                                               | 5         | ¿El plan anual de actividades se encuentra elaborado en correspondencia a los objetivos de trabajo, las actividades y los recursos aprobados en el plan económico de la entidad?                   | ✓      |          |
|                           |                                                               | 6         | ¿Existe evidencia de que cada cuadro, funcionario y especialista elabora su plan de trabajo individual?                                                                                            | ✓      |          |
|                           |                                                               | 7         | ¿Tienen firmado el Código de Ética de los cuadros?                                                                                                                                                 | ✓      |          |

Figura 5. Elaboración del Formulario.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

**-Riesgos:** Se procede por el auditor a identificar los riesgos significativos, se da tratamiento a los mismos, teniendo en cuenta su efecto y posible respuesta o acción para mitigarlos, asimismo se valora el riesgo de control para estos; el sistema aporta su consolidación, permitiendo obtener una valoración preliminar del Control interno. Fa-

cilita además realizar la Gestión del Riesgo de Auditoría, obteniendo la propuesta de la aplicación de los procedimientos a ejecutar por cada proceso, área o tipo de operaciones; como última opción de este menú se facilita la supervisión del proceso al auditor Jefe de Grupo y Supervisor, como se aprecia en la figura 6.

Gestión del riesgo de auditoría

INFORMACIÓN

| # | Proceso / Área / Tipo de operación | Riesgo Inherente | Riesgo de Control | Riesgo de Detección |
|---|------------------------------------|------------------|-------------------|---------------------|
| 1 | Inventarios                        | ALTO             | BAJO              | MEDIO               |

RIESGO DE DETECCIÓN

$RA = RI \times RC \times RD$   
 $RD = RA / (RI \times RC)$

RESULTADO

| CONCEPTO                           | Riesgo de Auditoría | Estimación del Riesgo | Riesgo de Detección | Nivel de Confianza |
|------------------------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|--------------------|
| Estimación del riesgo de detección | 5%                  | 0.25%                 | MEDIO               | 75%                |

Confianza de auditoría

| Riesgo control | Nivel de confianza en Sistema de Control Interno | Riesgo de detección | Porcentaje de la muestra | Tipo de procedimientos                              |
|----------------|--------------------------------------------------|---------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------|
| BAJO           | Confianza                                        | ALTO                | BAJO                     | Más pruebas de control y menos pruebas sustantivas. |

Figura 6. Gestión del riesgo de auditoría.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

| Gestión del riesgo de auditoría                         |                                                  |                       |                          |                                                     |
|---------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|-----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------|
| INFORMACIÓN                                             |                                                  |                       |                          |                                                     |
| #                                                       | Proceso / Área / Tipo de operación               | Riesgo Inherente      | Riesgo de Control        | Riesgo de Detección                                 |
| 1                                                       | Inventarios                                      | ALTO                  | BAJO                     | MEDIO                                               |
| RIESGO DE DETECCIÓN RA = Ri x RC x RD RD = RA/(Ri x RC) |                                                  |                       |                          |                                                     |
| RESULTADO                                               |                                                  |                       |                          |                                                     |
| CONCEPTO                                                | Riesgo de Auditoría                              | Estimación del Riesgo | Riesgo de Detección      | Nivel de Confianza                                  |
| Estimación del riesgo de detección                      | 5%                                               | 0.25%                 | MEDIO                    | 75%                                                 |
| Confianza de auditoría                                  |                                                  |                       |                          |                                                     |
| Riesgo control                                          | Nivel de confianza en Sistema de Control Interno | Riesgo de detección   | Porcentaje de la muestra | Tipo de procedimientos                              |
| BAJO                                                    | Confianza                                        | ALTO                  | BAJO                     | Más pruebas de control y menos pruebas sustantivas. |

Figura 6. Gestión del riesgo de auditoría.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

**-Determinar Materialidad:** proporciona al auditor determinar el nivel de materialidad cualitativa, error tolerable y resumen de referencias, y realizar el análisis de relevancia, como se muestra en la figura 7.

| Materialidad Contable                                |              |              |            |                           |           |                        |                                |                       |          |
|------------------------------------------------------|--------------|--------------|------------|---------------------------|-----------|------------------------|--------------------------------|-----------------------|----------|
| Materialidad Predeterminada                          |              |              |            | Error Tolerable           |           | Resumen de Diferencias |                                |                       | Acciones |
| Base Seleccionada                                    | Monto        | Porcentaje   | MP         | Porcentaje Predeterminado | ET (MP%)  | Porcentaje RD          | Importe para acumular RD (MP%) | Justificación         |          |
| Activos Totales                                      | 3,257,893.68 | 1.50%        | 48,868.41  | 50%                       | 24,434.21 | 5%                     | 2,443.42                       | Lo más representativo |          |
| ESTADO DE SITUACIÓN                                  |              |              |            |                           |           |                        |                                |                       |          |
| Showing 1-20 of 20 items.                            |              |              |            |                           |           |                        |                                |                       |          |
| REFERENCIAS                                          |              |              |            |                           |           |                        |                                |                       |          |
| Descripción                                          | Filas        | 2019         | 2018       | Variación                 | Tendencia | 84,457.27              | Observaciones                  | Selección             |          |
| Seleccione el Concepto                               |              |              |            |                           |           |                        | R/C                            |                       |          |
| Efectivo en Banco y en otras Instituciones (109-119) | 03           | 1,862,401.71 | 333,499.82 | 1,528,901.89              | 458.44%   | IR                     |                                |                       |          |
| Cuentas por Cobrar a Corto Plazo (135-139 y 154)     | 08           | 176,491.35   | 249,163.36 | -72,672.01                | -29.17%   | IR                     |                                |                       |          |
| Pagos Anticipados a Suministradores (146-149)        | 14           | 43,780.65    | 88,480.23  | -44,699.58                | -50.52%   | JA                     | Dife BC-EF                     |                       |          |
| Materias Primas y Materiales (183)                   | 24           | 346,345.80   | 511,221.73 | -164,875.93               | -32.25%   | IR                     |                                |                       |          |
| Útiles, Herramientas y Otros (187)                   | 28           | 160,581.57   | 160,700.17 | -118.60                   | -0.07%    | IR                     |                                |                       |          |
| Producción en Proceso (700-724)                      | 45           | 246,154.23   | 41,880.98  | 204,273.25                | 487.75%   | IR                     |                                |                       |          |

Figura 7. Determinar materialidad.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

**-Programa de auditoría o Matriz de Planeación:** Permite el archivo de los mismos, ya sea el Programa de auditoría o la Matriz de Planeación (en consecuencia, con las NCA será utilizada la que decida el auditor).

**-Matriz de Hallazgos:** El sistema brinda el formato y archivo de la Matriz de Hallazgos. El menú Realización está desarrollado en 7 opciones, detalladas como sigue:

**-Nuevo nivel de materialidad:** Facilita al auditor determinar un nuevo nivel de

materialidad para los tipos de transacciones, saldos de cuentas, datos o información a revelar, el que no puede superar el valor de la materialidad predeterminada en la fase de planeación.

**-Papeles de trabajo:** El sistema le proporciona al auditor papeles de trabajo que han sido elaborados en correspondencia a los Programas propuestos por la CGR, los que pasarán a conformar parte del Expediente de la auditoría.

**-Asientos de Ajustes:** Facilita realizar y dejar evidencia de los asientos de ajustes derivados de los errores, irregularidades o fraudes detectados en el transcurso del proceso de auditoría.

**-Saldos Ajustados Según Auditoría:** Teniendo en cuenta los asientos de ajustes, se obtiene el Balance de Comprobación de Saldos, Estado de Situación, Estado de Rendimiento Financiero y la Estructura Económica-Financiera de la entidad, ajustados.

**-Riesgos:** En la fase de realización de la

auditoría, el auditor deberá determinar si los controles son efectivos, por medio de la realización de los procedimientos de auditoría. El sistema aporta su consolidación, permitiendo obtener la calificación del control interno, asociado a los objetivos de la auditoría.

**-Supervisar los riesgos:** De igual manera que en la fase de planeación el sistema proporciona al auditor Jefe de Grupo y Supervisor, la supervisión del proceso de los riesgos en la realización.

**-Matriz de Hallazgos:** El auditor en la fase de realización, puede hacer uso del formato y archivo de la Matriz de Hallazgos.

En la fase Elaboración de Informe se contará con la opción Materialidad al Informe, le facilita al auditor realizar el análisis de las cuentas que son materiales al informe.

Se cuenta, además, con el menú Muestra, diseñado para la determinación de la muestra, en dependencia del tipo de auditoría, declarada en la fase de la planeación, según se aprecia en la figura 8.

Crear

Tamaño de la muestra

mostrar 1-1 of 1 item.

|                                     | Objetivo de la muestra                                       | Método de Muestreo | Técnica de la Muestra | Población    | Error Tolerable | Nivel de Confianza | Acciones                                                                              |
|-------------------------------------|--------------------------------------------------------------|--------------------|-----------------------|--------------|-----------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/>            | Buscar Objetivo                                              |                    |                       |              |                 |                    |                                                                                       |
| <input checked="" type="checkbox"/> | Analizar el cumplimiento de la legislación en la facturación | Estadístico        | Estratificado         | 5,334,453.15 | 55,816.33       | 95%                |  |

Figura 8. Determinar la muestra.  
Fuente: Elaboración propia. Tomado a partir del sistema.

Así mismo, contamos con el menú Ayuda, que proporciona al auditor el acceso rápido a las NCA y sus Manuales de Procedimientos, Instructivo para determinar riesgos, materialidad y muestra de la auditoría, Resolución 60/2011 Normas del Sistema de Control Interno y las Guías de Autocontrol actualizadas, todas ellas de la CGR, para su consulta si fuere necesario, y por último contamos con el menú Salvar Información donde el usuario procede a realizar el backup de la acción de control.

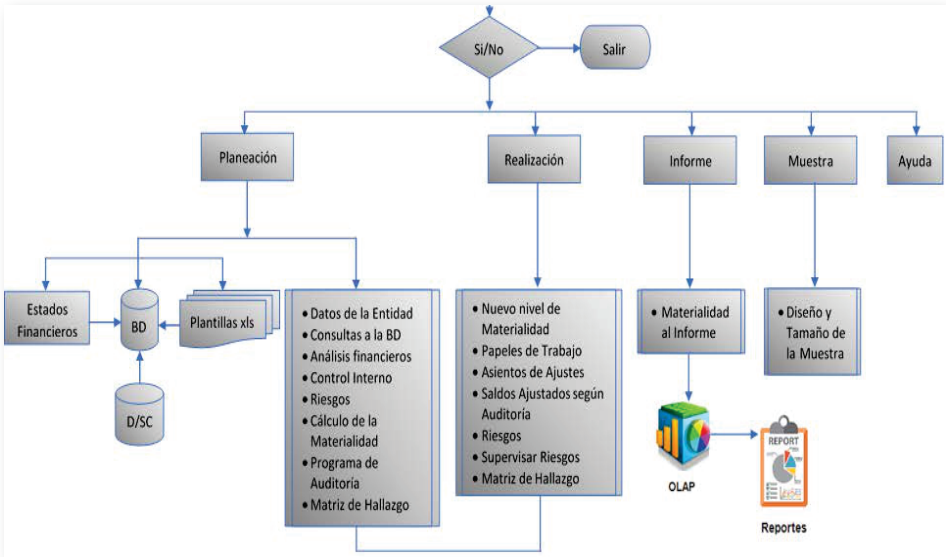
## CONCLUSIONES

Para la CGR de Cuba el uso del Sistema Webtraf constituye una novedosa herramienta informática, que les facilita a los auditores enfrentar los retos que significa la utilización, comprensión y evolución de las nuevas tecnologías para detectar fraudes financieros; asimismo, les proporciona mayor seguridad en los cálculos, al realizar los diferentes análisis financieros, determinar la materialidad, la identificación de los riesgos y calificación del Control Interno del sujeto a auditar, además de precisar los renglones a examinar para cumplir con los requisitos de la evidencia. Del mismo modo, se asegura la calidad de las auditorías, que disminuyen el tiempo, además de lograr eficiencia y eficacia en las acciones de control.

## REFERENCIAS

1. NIA 320. (2013). Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría financiera. Disponible en: [http:// www.icac.meh.es/NIAS/NIA320pdef.pdf](http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA320pdef.pdf) acceso en 20/de junio/2023.
2. Contraloría General de la República (2011). Resolución No. 60. Normas del Sistema de Control Interno. Gaceta Oficial de la República de Cuba. No. 13. La Habana.
3. Contraloría General de la República (2020). Resolución No. 76. Modifica la Resolución No. 340 de 2011 Normas Cubanas de Auditoría en su Anexo I. Gaceta Oficial de la República de Cuba. No. 18. La Habana.
4. Ministerio de Finanzas y Precios (2016). Resolución No. 498. Norma Específica de Contabilidad No. 5 “Proformas de Estados Financieros para la actividad empresarial, unidades presupuestadas de tratamiento especial y el sector cooperativo agropecuario y no agropecuario”. Gaceta Oficial de la República de Cuba. No 1. La Habana.
5. Ministerio de Finanzas y Precios (2016). Resolución No. 499. Norma Específica de Contabilidad de la Actividad Presupuestada No. 2 “Proformas de Estados Financieros para la actividad presupuestada”. Gaceta Oficial de la República de Cuba. No. 1. La Habana.
6. Ministerio de Finanzas y Precios (2017). Resolución No. 30. Modifica la Resolución No. 499 de 2016 en la Proforma EFUP 5912 – 05 Estado de Inversiones. Gaceta Oficial de la República de Cuba. No 14. La Habana.
7. Ministerio de Finanzas y Precios (2017). Resolución No. 31. Modifica la Resolución

Anexo 1: Flujograma del Sistema Webtraf.



Fuente: Elaboración propia.



# México



Dr. Gerardo Gil Valdivia  
Titular del Centro de Estudios  
de la Auditoría Superior  
de la Federación de México.

## LAS ENTIDADES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR FRENTE AL CAMBIO CLIMÁTICO Y OTROS RIESGOS GLOBALES

...falta el ingles...

### RESUMEN

Las Entidades de Fiscalización Superior (EFS), tienen una importante responsabilidad en la atención de los riesgos globales como el cambio climático y la necesaria gestión de desastres. Vivimos una realidad mundial llena de contradicciones. A pesar de la dinámica innovación científica y tecnológica, y de los progresos en muchas áreas, también tenemos un proceso de progresiva destrucción de la naturaleza, pérdida masiva de la biodiversidad y degradación de los ecosistemas. Asimismo, estamos rebasando los límites naturales del planeta, las condiciones necesarias para la preservación de la vida humana en la Tierra. La comunidad internacional organizada ha reaccionado con medidas como la Agenda 2030 de Naciones Unidas, aprobada por la Asamblea General de la ONU en 2015, con sus tres vertientes, económica, social y ambiental, así como con otros instrumentos normativos como el

Acuerdo de París de 2015 y su secuela institucional. Frente a la emergencia global que vivimos, la labor de las EFS es fundamental en la articulación de una nueva gobernanza. Su actividad es determinante para estimular el progreso y el bienestar en los países en desarrollo, desvinculándolo de la destrucción de la naturaleza, en el marco del Estado de Derecho.

## INTRODUCCIÓN

Las EFS, tienen un papel fundamental para el logro de la eficiencia y la eficacia del Estado; la transparencia y la rendición de cuentas, así como el combate a la corrupción y a la impunidad.

El objeto de estas consideraciones es el de analizar la función de las EFS frente a los riesgos globales, en particular de cara a los retos que nos plantean el cambio climático, así como todas las consecuencias del acelerado proceso de destrucción de la naturaleza para las sociedades contemporáneas, entre ellas, la gestión de desastres.

Vivimos una época de una progresiva destrucción de la naturaleza, pérdida de la biodiversidad, degradación de los ecosistemas y de cambio climático, situación generada por la acción humana al seguir esquemas de crecimiento económico depredadores del medio ambiente. Esta situación aunada al dinámico crecimiento demográfico genera enormes peligros no sólo

para la civilización contemporánea, como la conocemos, sino para la humanidad en su conjunto.

Frente a estos riesgos la comunidad internacional ha reaccionado. Uno de los planteamientos para la solución de la problemática global es la Agenda 2030 de Naciones Unidas para el Desarrollo Sostenible, que contiene los 17 'Objetivos para el Desarrollo Sostenible (ODS)', la cual fue aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en 2015. De igual forma, en este marco de respuestas de la comunidad internacional se encuentra el Acuerdo de París de 2015, para limitar el aumento de la temperatura del planeta en menos de 2°C, y de preferencia para que el calentamiento global no pase de 1.5°C, así como la secuela que ha seguido a este acuerdo, hasta la más reciente reunión, la COP27, celebrada en Sharm el-Sheij, en Egipto. Estos instrumentos jurídicos son el resultado de una larga evolución de instrumentos normativos internacionales. Sin embargo, el balance es claro, no estamos haciendo lo suficiente para solucionar la problemática global, para preservar el planeta, nuestra casa común.

## 1-Situación global actual.

El mundo vive un conjunto de profundas contradicciones. Estamos en la época de mayor avance e innovación científica y tecnológica de la historia, vivimos la llamada cuarta revolución industrial, la industria 4.0, de

igual forma, nunca antes había salido tanta gente de la pobreza, en particular en el área del Asia-Pacífico. Asimismo, nunca se había generado tanta riqueza y los avances médicos nos han permitido mayor longevidad. Pero, al mismo tiempo, de la actual población mundial de 8 mil millones de personas, 4 mil millones de seres humanos viven bajo una intensa presión por la pobreza, el hambre, las enfermedades, las pandemias, crisis alimentarias, sanitarias, hídricas, conflictos internacionales, guerras, migraciones y los efectos del cambio climático.

## 2- Crisis ecológica y los límites naturales del planeta.

Estamos viviendo en el mundo una profunda crisis ecológica. En los últimos 150 años casi la mitad del suelo fértil de la tierra ha desaparecido; cerca del 90% de los bancos de peces están sobreexplotados o ya no existen; la Tierra enfrenta la sexta mayor extinción de especies de la historia, pero a diferencia de las cinco anteriores, ésta ha sido causada por la acción humana, por citar sólo algunos ejemplos.

De acuerdo con un grupo de científicos de varios países del mundo, liderados por Johan Rockström y Will Stephen, con el apoyo del Instituto de Potsdam para el Cambio Climático, se identificaron los límites planetarios, que son las condiciones necesarias para preservar la vida humana en la Tierra. Varios de

estos límites están cerca de ser rebasados. Todos ellos están directamente relacionados entre sí: 1) El cambio climático; 2) La pérdida de la biodiversidad; 3) La interferencia en los ciclos de nitrógeno y fósforo; 4) La reducción de ozono atmosférico; 5) La acidificación de los océanos; 6) El consumo de agua dulce y el ciclo hidrológico; 7) El cambio y la degradación del uso de la Tierra; 8) La contaminación química y la emisión de nuevos compuestos; 9) La carga de aerosoles en la atmósfera.

## 3- El Cambio Climático.

En relación con el cambio climático, un primer punto a aclarar es que nos referimos al cambio climático de origen antropocéntrico, esto es, al que se ha generado a partir de la primera revolución industrial, a finales del siglo XVIII, y más específicamente a partir de 1850.

El cambio climático tiene dos grandes orígenes, las causas naturales, que van desde las modulaciones de los ciclos solares, o las erupciones volcánicas. Queda claro que el planeta siempre ha estado sujeto al cambio climático por razones astronómicas, naturales. Pero lo que aquí planteamos son las causas antropogénicas. Vivimos en la llamada era del Antropoceno, en la cual el ser humano es capaz de alterar la composición geo-bioquímica de la Tierra. Como lo señaló Gro Harlem Brundtland en 1987, cuando presidía la Comisión de Desarrollo y Medio Ambiente de las Naciones

Unidas, al señalar que la capacidad del ser humano de actuar ha superado con creces su capacidad de comprender. El rápido deterioro de la situación biofísica es poco percibido por la sociedad a escala mundial, persuadida de la creencia irracional de que la economía puede crecer en forma ilimitada.

Entre las causas antropogénicas, están la emisión de Gases de Efecto Invernadero (GEI), derivados del uso de hidrocarburos y carbón tanto para la industria como el transporte; los cambios en la corteza terrestre, por actividades agrícolas, ganaderas y de la explotación de bosques y selvas; la deforestación, entre otras causas.

Por efectos del cambio climático, de origen antropogénico, la concentración de  $\text{CO}_2$  en la atmósfera, es la más alta en al menos 2 millones de años, el aumento del nivel del mar registra las tasas más altas en al menos 3 mil años; el área del hielo marino ártico tiene el nivel más bajo en cuando menos mil años, así como el retroceso de los glaciares no tiene precedentes también en cuando menos mil años.

#### **4. )La cuestión demográfica.**

Un aspecto fundamental también está en el crecimiento de la población. La sobreexplotación de los recursos naturales, la pérdida de la biodiversidad, la degradación de los ecosistemas y el cambio climático están direc-

tamente relacionados con los esquemas de crecimiento económico, contaminantes y depredadores de la naturaleza. También ha sido un factor determinante el crecimiento de la población. El mundo llegó a mil millones de personas, a finales del siglo XVIII, alcanzó dos mil millones a finales del siglo XIX y actualmente somos 8 mil millones de gentes. Un escenario intermedio nos señala que podríamos llegar a 10 mil millones de seres humanos en la década de 2050 y probablemente a 11 mil millones hacia el año 2100. Además, la población mundial presenta cambios muy profundos, por su envejecimiento y creciente urbanización. Esto aunado a patrones de consumismo y economías de descarte han contribuido a esta creciente sobreexplotación de los recursos naturales.

Un aspecto trascendente es el de la huella ecológica. En 1961, existía un superávit per cápita en la capacidad biológica del planeta para regenerar sus recursos (biocapacidad), respecto de la demanda de regeneración biológica de la humanidad, (huella ecológica). Desde la década de 1970, la humanidad ha estado en un déficit ecológico.

#### **5. )Una alerta temprana y el marco normativo internacional para el cambio climático.**

El análisis de la problemática global de la humanidad ha tenido una rápida evolución en los últimos 50 años. De esa época data también el inicio de la normatividad inter-

nacional para resolver las cuestiones de la sustentabilidad. Antes de la década de los años 70 del siglo pasado había muchas expresiones de alarma en los círculos científicos, altamente especializados, así como entre algunos grupos sociales. Sin embargo, en 1972, se publicó el estudio 'Los límites al crecimiento', un informe presentado al Club de Roma que advertía que el mundo no podía continuar con esquemas de crecimiento económico ilimitado, destructor de la naturaleza y contaminante, ya que ese esquema, aunado al dinámico crecimiento de la población, generaría un colapso gradual en el curso del siglo XXI.

El estudio se elaboró con una metodología con un enfoque transdisciplinario y multisectorial, para dar una visión global, holística y de largo plazo. Para la elaboración del mismo, se seleccionaron un conjunto de temas de la naturaleza, se desarrollaron proyecciones hasta el año 2100, por grupos de calificados científicos internacionales y se formularon escenarios con la metodología de la dinámica de sistemas, apoyados en los medios informáticos de la época. El estudio tuvo una importante repercusión en los sectores científicos y diplomáticos, en particular en Naciones Unidas y coincidió con la celebración de la primer Cumbre de Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente, celebrada en 1972, en Estocolmo.

En los siguientes años, se dio una importante

evolución del marco normativo internacional. En 1979, se celebró la primera Conferencia Mundial sobre el Clima; en 1988 se crea el Panel Intergubernamental para el Cambio Climático (IPCC) el cual emite su primer informe en 1990. En 1992 se celebró la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, de la cual emanó la Declaración de Río. De igual forma, se aprueba la Convención Marco de las Naciones Unidas para el Cambio Climático, (CMNUCC) y en 1997 se aprueba el Protocolo de Kioto, que estableció el funcionamiento de la CMNUCC. Fue el primer esfuerzo para enfrentar el cambio climático mediante la reducción de emisiones de GEI.

En el año 2000 se publican los Objetivos del Milenio y en 2001, el Tercer Informe del IPCC. En 2015, la Agenda 2030 Naciones Unidas, y el Acuerdo de París. En 2021-2022 se publica el sexto informe del IPCC. En 2021 se celebra la Cumbre de Glasgow y en 2022 la COP27, en Egipto. Los resultados, hasta ahora, son absolutamente insuficientes.

## **6.) La desigualdad en materia ambiental.**

El problema del cambio climático no puede verse en forma aislada, sino que es parte de un modelo de organización socioeconómica que ha promovido un crecimiento sin importar la contaminación y el daño ecológico causado. El cambio climático no es la única expresión del deterioro de la naturaleza. La solución a los daños y perjuicios causados por el cambio

climático hay que verlos en forma conjunta con el cuidado y respeto de la naturaleza, la biodiversidad y los ecosistemas. Asimismo, es importante tomar en cuenta el contexto general social y económico. Cada vez hay más señalamientos en el sentido de que si bien en algunos países y sectores se percibe progreso y bienestar, otros se han quedado profundamente rezagados. En ese sentido, se hace cada vez más difícil resolver la cada vez más grave problemática global si no se atiende la persistente pobreza y la creciente desigualdad global, tanto entre países como entre personas, aún en economías desarrolladas. Me limito a señalar algunos aspectos de la desigualdad en materia ambiental.

En relación con la emisión GEI, es claro que los principales emisores son los países industrializados o en un rápido proceso de industrialización. Sin embargo, quienes están padeciendo las más severas consecuencias son los países con economías emergentes. Lo mismo sucede a nivel social. El 10% más rico de la población mundial es responsable del 46% de las emisiones de GEI, en tanto que el 50% más pobre sólo es responsable del 6% del aumento total de las emisiones. Pero son los países pobres, así como los sectores más vulnerables de la población los que padecen más severamente los efectos del cambio climático.

## **7.)La Agenda 2030 de Naciones Unidas.**

La Agenda 2030 de Naciones Unidas con sus tres vertientes, la social, la económica y la

ambiental es la respuesta de la comunidad internacional organizada a la problemática presente y futura de la humanidad. Fue aprobada por la Asamblea General de la ONU en 2015 y se integra por los 17 Objetivos para el Desarrollo Sostenible, con 169 metas. Los 17 ODS son: 1) Poner fin a la pobreza; 2) Hambre cero; 3) Salud y bienestar; 4) Educación de calidad; 5) Igualdad de género; 6) Agua limpia y saneamiento; 7) Energía asequible y no contaminante; 8) Trabajo decente y crecimiento económico; 9) Industria, innovación e infraestructura; 10) Reducción de las desigualdades; 11) Ciudades y comunidades sostenibles; 12) Producción y consumo responsables; 13) Acción por el clima; 14) Vida submarina; 15) Vida de ecosistemas terrestres; 16) Paz, justicia e instituciones sólidas; 17) Alianza para lograr los objetivos.

Todos los ODS están relacionados entre sí y se planteó desde el inicio que el tema ambiental fuera transversal. Destaca desde esta perspectiva el Objetivo 6, que es garantizar la disponibilidad de agua y su gestión sostenible, así como el saneamiento para todos; el Objetivo 7, que es garantizar el acceso a una energía asequible, segura, sostenible y moderna. En el contexto de la necesidad de reducir drásticamente la emisión de GEI, esto implica acelerar la transición energética hacia fuentes limpias; el Objetivo 11, lograr que las ciudades sean más inclusivas, seguras, resilientes y sostenibles; el Objetivo 12, garantizar modalidades de consumo y producción

sostenibles, lo cual conlleva que no es posible organizar la economía moderna sobre la base del consumismo y el descarte ante su insostenibilidad; el Objetivo 13, adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos; el Objetivo 14, conservar y utilizar sosteniblemente los océanos, los mares y los recursos marinos; el Objetivo 15, gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras, detener la pérdida de la biodiversidad.

Sin embargo, es claro que el cambio climático pone en riesgo el logro de diversos ODS. La concentración de CO<sub>2</sub> incide en el incremento de la temperatura, lo cual provoca la pérdida de especies y ecosistemas (ODS 15) y disminuye el rendimiento agrícola y pesquero (ODS 2 y 14), lo cual contribuye a la inseguridad alimentaria, (ODS 2). Asimismo, los fenómenos meteorológicos y climáticos extremos dañan la infraestructura, (ODS 9), provoca la escasez de agua (ODS 6), problemas de salud (ODS 3), desplazamientos humanos (ODS 11), agravan las desigualdades (ODS 10) y generan conflictos (ODS 16).

Es muy importante reconocer que primero la pandemia del COVID-19 y la consecuente parálisis económica global y después la guerra en Ucrania han afectado el cumplimiento de los ODS de la Agenda 2030 de Naciones Unidas. Asimismo, a pesar de los esfuerzos del Acuerdo de París y de los actos que han

seguido al mismo, como las conferencias de Glasgow y de Sharm el-Sheij, no han logrado avances substanciales. La meta de detener el calentamiento global para que no rebase el incremento de 1.5°C en el curso del siglo XXI, no se va a lograr. Este límite lo vamos a rebasar en muy pocos años. Es muy probable que, en unas décadas, el mundo rebase los 2°C, lo cual acarreará enormes consecuencias que van a afectar principalmente a los países pobres, así como a los sectores sociales menos favorecidos en todo el mundo.

Ante tal panorama, requerimos de nuevos equilibrios, como los que se plantean en una economía circular, en el esquema de la economía azul y en la llamada economía de la dona (Doughnut Economics), para la cual la economía tiene dos círculos, en el primero están los ODS de la Agenda 2030 de Naciones Unidas y en el segundo círculo los 9 límites naturales del planeta.

## **8.) Nuevos planteamientos de solución.**

Ante los escasos avances realizados en los esquemas descritos y frente al agravamiento de los problemas vuelven a surgir iniciativas para multiplicar los esfuerzos para encontrar soluciones a la problemática global. Como lo señala Antonio Guterres, Secretario General de la ONU requerimos revisar nuestros sistemas de gobernanza.

Debemos prepararnos, ya que todos los países enfrentarán el agravamiento de numero-

sos problemas. Estamos no sólo frente a una época de cambios sino a un cambio de época.

## CONCLUSIONES

Frente a la grave situación que enfrenta la humanidad, derivada de crecientes riesgos globales, como el cambio climático y la necesaria gestión de desastres, las EFS tienen una responsabilidad estratégica. La realidad mundial actual es de contrastes y contradicciones. Vivimos la época de mayor innovación científica y tecnológica en la historia, se registra un progreso y avance en numerosas áreas de la vida social. Por otra parte, persiste la pobreza y crece la desigualdad en numerosas regiones en el mundo, así como en los países en desarrollo. Los esquemas de crecimiento económico a nivel global han dejado una secuela de una creciente destrucción de la naturaleza, pérdida masiva de la biodiversidad, degradación de los ecosistemas. Estamos rebasando los límites naturales del planeta, las condiciones necesarias para la supervivencia de la vida humana en la Tierra. Frente a esta situación la comunidad internacional ha aprobado la Agenda 2030 de las Naciones Unidas, los Objetivos del Desarrollo Sostenible, así como el Acuerdo de París de 2015, para limitar el calentamiento global en el siglo XXI, y otros instrumentos normativos de protección a la naturaleza en distintos ámbitos.

Es importante postular la consecución de los 17 Objetivos del Desarrollo Sostenible de la

Agenda 2030 de las Naciones Unidas, sin que

Es importante postular la consecución de los 17 Objetivos del Desarrollo Sostenible de la Agenda 2030 de las Naciones Unidas, sin que nadie se quede atrás, en el marco del respeto a los límites naturales del planeta. Debemos desvincular el progreso y el bienestar de las sociedades de la destrucción de la naturaleza. Es importante erradicar el hambre y la pobreza, así como reducir la desigualdad a través de políticas del desarrollo sustentables ambientalmente.

En este contexto, es fundamental una renovada gobernanza. De acuerdo a la ONU, América Latina concentra más de la mitad de las pérdidas económicas mundiales derivadas de desastres de origen climático. Esto afecta directamente a los sectores más vulnerables de nuestras sociedades. Por ese motivo, las EFS tienen una responsabilidad estratégica en la previsión de estos y otros riesgos globales, para lograr prevenir y solucionar profundos problemas de nuestros países, logrando una mayor eficacia y eficiencia del Estado, en el marco de la transparencia, la rendición de cuentas, el combate a la corrupción y la impunidad, así como la consolidación del Estado democrático de Derecho.

## Fuentes de consulta:

CEASF (Centro de Estudios de la Auditoría Superior de la Federación). 'La Agenda 2030 de Naciones Unidas. Análisis de su Imple-

mentación y Retos para su Pleno Desarrollo 1376-GB, México, 2020, 172 páginas.

CEASF (Centro de Estudios de la Auditoría Superior de la Federación). 'La Agenda Internacional y las Acciones de México ante el Cambio climático; México, 2019, 69 páginas.

Dixon-Declève, Sandrine, et al 'Earth4All', [www.earth4all.life](http://www.earth4all.life)

Kung, Hans. Hacia una ética mundial. Madrid. Trotta, 2006

Meadows, Dennis, Donella Meadows, Jorgen Randers. 'Los límites del crecimiento, TAURUS, 1972.

Weizsäcker, Ernst von y Anders Wijkman, Come on! Capitalismo, cortoplacismo, población y destrucción del planeta, Barcelona, Ediciones Deusto, 2019.



# República Dominicana



Tomasina Tolentino de Mckenzie,  
miembro del Pleno y secretaria  
del Bufete Directivo de la Cámara  
de Cuentas de la República Dominicana.

## LA PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA Y SU VINCULACIÓN CON LA FISCALIZACIÓN DE RECURSOS PÚBLICOS Y LA ESTRATEGIA PAÍS DE LA REPÚBLICA DOMINICANA

### SUPREME AUDIT ENTITIES AGAINST CLIMATE CHANGE AND OTHER GLOBAL RISKS

#### RESUMEN

16.9trategia para lograr el desarrollo. Para materia-  
lizar los objetivos de la END es necesario contar con  
una adecuada gestión de las finanzas públicas, de tal  
forma que se disponga de manera oportuna de los re-  
cursos financieros, y que estos sean aplicados al logro  
de los objetivos para el cual son asignados los recur-  
sos, garantizando la calidad del gasto.

La planificación estratégica es esencial para el desa-  
rrollo de la República Dominicana, y su vínculo con  
la fiscalización de los recursos públicos es fundamen-  
tal para garantizar un uso eficiente y transparente de  
estos, por ende, la implementación de una planifica-  
ción estratégica efectiva es un instrumento clave para  
orientar el crecimiento económico, social y ambiental  
del país. El vínculo entre la planificación estratégica  
y la fiscalización de recursos públicos se sustenta en  
la necesidad de alinear los objetivos de desarrollo con

la asignación y ejecución de los fondos públicos.

La definición de metas a largo plazo, como se ha hecho en la END, y la identificación de sectores prioritarios, como es el caso de la planificación plurianual, permiten una distribución más efectiva de los recursos públicos, lo que disminuye el riesgo del mal uso de los recursos. Es decir, la planificación y la fiscalización son pilares fundamentales, toda vez que la segunda es un mecanismo fundamental por excelencia para verificar el cumplimiento de los objetivos estratégicos, identificar desviaciones, recomendar los ajustes en las políticas, de ser necesario, y cuando se identifican incumplimientos o mal uso de los recursos remitir a la autoridad competente en materia de persecución de la corrupción. La Cámara de Cuentas realizó su planificación institucional para el período 2023 a 2026, tomando como pilares 5 ejes estratégicos, que son:

- 1-Actualización del marco normativo.
- 2-Aumento de la productividad y mejora de los procesos misionales.
- 3-Modernización de la plataforma tecnológica y automatización de procesos.
- 4-Fortalecimiento institucional.
- 5-Fortalecer la vinculación con la ciudadanía.

Esta planificación está alineada a la END, también los Objetivos de Desarrollo Sostenible, de manera específica al Objetivo 16, promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y construir a todos los niveles instituciones eficaces e inclusivas que rindan cuentas con la meta de crear a todos los niveles instituciones eficaces y transparentes.

No hay dudas de que el fortalecimiento de la planificación estratégica debe ser cónsono con la mejora de los sistemas de fiscalización, incluyendo la implementación de sistemas, incentivar la participación ciudadana y reforzar los controles internos como mecanismos para garantizar una gestión eficiente y transparente de los recursos públicos.

Adicionalmente, es necesario incorporar en la estrategia país los mecanismos de actualización, conforme surjan cambios económicos y sociales, convirtiendo así la END en un instrumento de planificación dinámica que se adapta y responde a las necesidades.

**Palabras clave:** planificación, fiscalización, recursos públicos, estrategia país.

## INTRODUCCIÓN

Los recursos públicos deben ser utilizados para satisfacer las necesidades de la sociedad, su uso no debe ser producto de la improvisación, sino que deben responder a un plan

de inversión y ejecución que dé respuesta a las necesidades identificadas.

La planificación estratégica constituye una herramienta vital que contribuye, a través de un proceso sistemático, a que las organizaciones definan sus objetivos y metas durante un período de tiempo determinado.

Con unos recursos financieros limitados, como normalmente ocurre, es necesario vincular la planificación estratégica y la fiscalización de los fondos públicos, a fin de lograr una ejecución que alcance los objetivos y metas para los cuales fueron asignados los mismos y que se logre la visión país en el tiempo estipulado.

## DESARROLLO

La planificación estratégica es un proceso sistemático que realizan las organizaciones con el propósito de definir sus objetivos y metas durante un período de tiempo determinado. Traza el curso de acción de una organización para alcanzar la visión.

En el ámbito estatal dominicano se asume la planificación estratégica como una de las herramientas del Sistema Nacional de Planificación e Inversión Pública, con el propósito de orientar y facilitar el ejercicio de la planificación de las instituciones del sector público, fortaleciendo sus competencias en materia de gestión por resultados, con una visión de mediano plazo y altamente participativa

(-Mepyd-, Ministerio de Economía Planificación y Desarrollo, 2019).

Por otra parte, la fiscalización de los recursos públicos es de tal importancia que la Constitución, en su artículo 246, establece: “La Cámara de Cuentas es el órgano superior externo de control fiscal de los recursos públicos, de los procesos administrativos y del patrimonio del Estado” (Congreso Nacional G.O.10805, G.O., 2015). Para cumplir con esta misión constitucional se realizan auditorías, estudios e investigaciones especiales, así como cualquier otra experticia técnica necesaria para evaluar la eficiencia en el uso de los fondos públicos.

En el año 2012, se promulgó la Ley 1-12, que establece la Estrategia Nacional de Desarrollo (END) de la República Dominicana a 2030. La END es el instrumento macro de la planificación dominicana, en la cual se establece la visión país a largo plazo y la estrategia para lograr el desarrollo. En esencia, la END es una ruta consensuada que establece dónde queremos llegar como nación y traza las pautas de cómo lograrlo.

Para materializar los objetivos de la END es necesario contar con una adecuada gestión de las finanzas públicas, de tal forma que se disponga de manera oportuna de los recursos financieros, y que estos sean aplicados al logro de los objetivos para el cual fueron asignados, garantizando la calidad del gasto.

Concomitantemente, es necesaria la definición de políticas públicas que garanticen la sostenibilidad en el tiempo y que propicien la calidad de vida de los dominicanos, así como también la fiscalización oportuna, de tal suerte que de ocurrir alguna desviación sea detectada a tiempo y se implementen los correctivos; se hace necesario, además, la coordinación de los entes del control interno y externo.

La planificación estratégica es esencial para el desarrollo de la República Dominicana, y su vínculo con la fiscalización de los recursos públicos es fundamental para garantizar un uso eficiente y transparente de estos, por ende, la implementación de una planificación estratégica efectiva es un instrumento clave para orientar el crecimiento económico, social y ambiental del país.

El vínculo entre la planificación estratégica y la fiscalización de recursos públicos se sustenta en la necesidad de alinear los objetivos de desarrollo con la asignación y ejecución de los fondos públicos. La definición de metas a largo plazo como se ha hecho en la END, y la identificación de sectores prioritarios, como es el caso de la planificación plurianual, permiten una distribución más efectiva de los recursos públicos, lo que disminuye el riesgo del mal uso de los mismos. Un pilar importante en la gestión financiera es la transparencia, para mantener la confianza de la ciudadanía y de los inversionistas privados, contribuyendo a la estabilidad económica del país.

La estrategia país, definida en la Ley 1-12, es un marco de referencia que sirve de hilo conductor para la toma de decisiones gubernamentales. Establece metas claras y medibles, facilitando la evaluación de los avances, así como también la rendición de cuentas. Es decir, la planificación y la fiscalización son pilares fundamentales, toda vez que la segunda es un mecanismo fundamental por excelencia para verificar el cumplimiento de los objetivos estratégicos, identificar desviaciones, recomendar los ajustes en las políticas, de ser necesario, y cuando se identifican incumplimientos o mal uso de recursos remitir a la autoridad competente en materia de persecución de la corrupción.

La Cámara de Cuentas de la República, como órgano rector en materia de fiscalización de los recursos públicos, presentó recientemente el Plan Estratégico Institucional (PEI) 2023-2026, centrándolo en 5 ejes, que son:

1. Actualización del marco normativo. Actualizar el marco normativo de la Cámara de Cuentas de la República acorde a los preceptos legales vigentes, los principios y normas internacionales, a los fines de readecuar la institución a la realidad y fortalecer el alcance de las atribuciones y sujetos pasivos.
2. Aumento de la productividad y mejora de procesos misionales. Dotar a la institución de instrumentos y herramientas, a los fines elevar el desempeño de los procesos misionales y optimizar los recursos, asegurando

satisfacer las expectativas de la sociedad y el cumplimiento del mandato legal.

3. Modernización de la plataforma tecnológica y automatización de procesos. Agilizar los procesos institucionales mediante la implementación de nuevas tecnologías para crear un modelo de gestión digital, a los fines de incrementar la productividad y con esto la satisfacción de la ciudadanía.

4. Fortalecimiento institucional. Afrontar las debilidades y amenazas con acciones estratégicas específicas para lograr el fortalecimiento de los procesos misionales y de apoyo.

5. Fortalecer la vinculación con la ciudadanía. Fomentar y estrechar los lazos con la sociedad civil, a los fines de que estos contribuyan al empoderamiento de los ciudadanos de las diversas localidades al demandar una gestión transparente de las instituciones y uso correcto de los recursos públicos.

Este plan fue estructurado considerando la Estrategia Nacional de Desarrollo. Este PEI se asocia directamente al primer Eje de la END: “Un Estado social y democrático de derecho, con instituciones que actúan con ética, transparencia y eficacia al servicio de una sociedad responsable y participativa, que garantiza la seguridad y promueve la equidad, la gobernabilidad, la convivencia pacífica y el desarrollo nacional y local”, y de forma específica con los objetivos 1.1. Administración Pública eficiente, transparente y orientada a

resultados, y 1.3: Democracia participativa y ciudadanía responsable.

Paralelamente, la planificación institucional está alineada también a los Objetivos de Desarrollo Sostenible, de manera específica al Objetivo 16, promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y construir a todos los niveles instituciones eficaces e inclusivas que rindan cuentas con la meta de crear a todos los niveles instituciones eficaces y transparentes que rindan cuentas.

No hay dudas de que el fortalecimiento de la planificación estratégica debe ser cónsono con la mejora de los sistemas de fiscalización, incluyendo la implementación de sistemas, incentivar la participación ciudadana y reforzar los controles internos como mecanismos para garantizar una gestión eficiente y transparente de los recursos públicos. Adicionalmente, es necesario incorporar en la estrategia país los mecanismos de actualización, conforme surjan cambios económicos y sociales, convirtiendo así la END en un instrumento de planificación dinámica que se adapta y responde a las necesidades.

## CONCLUSIONES

De forma general podemos decir que la planificación estratégica, la fiscalización de los recursos públicos y la estrategia país están estrechamente vinculadas, en el contexto dominicano, para impulsar el desarrollo, lo-

grar la transparencia y que República Dominicana sea un país próspero, donde las personas vivan dignamente, apegadas a valores éticos, y en el marco de una democracia participativa que garantice un Estado social y democrático de derecho y que promueva la equidad, la igualdad de oportunidades y la justicia social; que gestione y aproveche sus recursos para desarrollarse de forma innovadora, sostenible y territorialmente equilibrada e integrada y se inserte competitivamente en la economía global, para lo cual es nece-

sario mantener una vinculación efectiva.

## Referencias bibliográficas

(-Mepyd-, Ministerio de Economía Planificación y Desarrollo, 2019)

(Congreso Nacional G.O.10805, G.O., 2015)

(Armijo, Marianela, 2009)

(Congreso Nacional, 2014) (Congreso Nacional, 2012)



## República Dominicana



Elsa Peña Peña, MAI  
Miembro y Coordinadora  
de la Escuela Nacional de Cuentas

### INICIATIVA JÓVENES AUDITORES DE LA CÁMARA DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA DOMINICANA

### YOUNG AUDITORS INITIATIVE OF THE CHAMBER OF ACCOUNTS OF THE DOMINICAN REPUBLIC

#### RESUMEN

A nuestra llegada en el mes de abril del año 2021, como Miembro del Pleno y Coordinadora de la Escuela Nacional de Cuentas, después de observar los antecedentes y la necesidad de adquirir nuevas capacidades técnicas en el área de auditoría, pudimos determinar que la institución contaba con el apoyo del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) y la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (USAID), para el fortalecimiento institucional de esta CCRD.

La institución aprovecha la Iniciativa Jóvenes Auditores, para el período 2021-2022, logrando realizar un llamado a todas las universidades del país, para utilizar su plataforma para publicar la iniciativa y lograr la participación de jóvenes profesionales de diferentes áreas como Contabilidad, Ingeniería, Arquitectura, Derecho, Informática, para especializarlos como auditores gubernamentales.





ORGANIZACIÓN CENTROAMERICANA Y DEL CARIBE DE  
ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES

El proceso de inicio se fundamenta en la recepción de más de dos mil expedientes, a través del llamado en la Web, con la asignación de un código QR, mecanismo de seguimiento para recibir el avance en las distintas etapas del proceso de evaluación.

Fueron seleccionados 65 jóvenes. Este grupo participó de la formación para el ejercicio de la auditoría gubernamental, siendo incorporados en la nómina fija de empleados.

código QR, con el objetivo principal de garantizar la transparencia en el proceso y eliminar cualquier riesgo de intromisión indebida.

### **Selección de participantes**

La selección de los 65 candidatos a Jóvenes Auditores se realizó en virtud de los criterios definidos. De acuerdo con el código asignado, fueron notificados de su selección en la medida en que iban superando las etapas de evaluación en el proceso. Este proceso de evaluación fue debidamente informado a los participantes, pues contenía pruebas orales, escritas, entrevistas y de TI.

Este proceso se realizó con toda la transparencia que amerita un proceso pedagógico, para obtener resultados óptimos.

### **Proceso de formación**

Finalizada la selección, los jóvenes profesionales participaron de un proceso de formación dirigido por la Escuela Nacional de

Cuentas, que incluye el marco normativo y regulatorio que observa el auditor gubernamental en el ejercicio de sus funciones, los aspectos técnicos de la auditoría y generalidades normativas y legales de la institución.

### **Incorporación a la institución**

Terminado el proceso de formación, la institución procede a la contratación de los jóvenes profesionales como parte de los colaboradores fijos de la institución.

## **CONCLUSIONES**

La iniciativa de Jóvenes Auditores para la CCRD es un referente de mecanismo transparente y ético para la selección de personal técnico, capaz de formarse en la labor de auditor gubernamental. Es un proceso satisfactorio para la institución y para el país, y otras Entidades Fiscalizadoras Superiores, pues abre la posibilidad de empleo a jóvenes profesionales que desean formarse como auditores gubernamentales.

### **Referencias bibliográficas**

Imágenes



Ciudad colonial Santo-Domingo mentroamerica



Torrey caney Santo-Domingo centroamerica