



DOI: <http://dx.doi.org/10.23857/dc.v6i1.1136>

Ciencias económicas y empresariales

Artículo de investigación

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Methodological procedure to evaluate the private universities budget cycle in Ecuador

Procedimento metodológico para avaliar o ciclo orçamentário das universidades privadas no Equador

Cristian Manuel Ochoa-Crespo ^I
cristian.ochoa@ucacue.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0001-5901-8473>

Cecilia Ivonne Narváez-Zurita ^{II}
inarvaez@ucacue.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0002-7437-9880>

Mireya Magdalena Torres-Palacios ^{III}
mireya.torres@ucacue.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0002-4929-6960>

Juan Carlos Erazo-Álvarez ^{IV}
jcerazo@ucacue.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0001-6480-2270>

***Recibido:** 28 de enero de 2020 ***Aceptado:** 27 de febrero de 2020 *** Publicado:** 06 de marzo de 2020

- I. Ingeniero Empresarial, Auditor, Contador Público, Posgradista Maestría de Contabilidad y Auditoría, Universidad Católica de Cuenca, Cuenca, Ecuador.
- II. Magíster en Dirección de Empresas, Especialista en Gerencia de Proyectos, Diplomado Superior en Gerencia de Marketing, Diploma Superior en Comercio Exterior, Diploma Superior en Ciencias de la Educación, Economista, Ingeniera En Contabilidad Superior Auditoria Y Finanzas CPA, Licenciada en Ciencias Económicas. Directora Maestría de Contabilidad y Auditoría, Universidad Católica de Cuenca, Cuenca, Ecuador.
- III. Magíster en Planificación y Dirección Estratégica, Diploma Superior en Auditoría de Gestión de la Calidad, Ingeniera en Contabilidad y Auditoría Contador Público Auditor, Economista, Licenciada en Ciencias Económicas, Docente Maestría de Contabilidad y Auditoría, Universidad Católica de Cuenca, Cuenca, Ecuador.
- IV. Magíster en Dirección de Empresas, Magíster en Gerencia de la Educación, Especialista en Gerencia de Proyectos, Especialista en Docencia Universitaria, Diploma Superior en Investigación Científica y Asesoría Académica, Diplomado Superior en Gerencia de Marketing, Diploma Superior en Inteligencia Emocional y Desarrollo del Pensamiento, Ingeniero Financiero, Director Maestría de Administración de Empresas, Docente Maestría de Contabilidad y Auditoría, Universidad Católica de Cuenca, Cuenca, Ecuador.

Resumen

La presente investigación surge de la problemática común en Ecuador, respecto a la manera de administrar los recursos económicos en las Instituciones de Educación Superior, particularmente en las universidades privadas. En este sentido, se realizó una evaluación metodológica en universidades de la ciudad de Cuenca que permitió medir la articulación de las funciones sustantivas: docencia, investigación y vinculación con la sociedad, desde el aspecto financiero, en concordancia con la normativa vigente. La investigación de tipo no experimental - cualitativa con un enfoque descriptivo, se basó en el ejercicio económico del año 2018 de estas universidades, mediante la aplicación de encuestas, entrevistas y revisión documental. De igual manera, se rastrearon los postulados teóricos, que dan soporte a las variables del estudio. Finalmente se pudo identificar que, las universidades privadas, no cumplen en su totalidad con la distribución y uso de los recursos financieros, respecto a la normativa que las regula, y se presenta una propuesta de un procedimiento metodológico, a través, de un examen especial al ciclo presupuestario e implementación de un plan de mejora, con miras a la acreditación.

Palabras claves: Universidades; auditoría; examen especial; ciclo presupuestario.

Abstract

This research work comes up from a common problem in Ecuador; it is in regards to the way of managing the Higher Education Institutions economic resources, particularly in private universities. Accordingly, a methodological evaluation was carried out in universities in Cuenca, which allowed measuring the articulation of the substantive functions: teaching, investigation, and community outreach, from the financial aspect in accordance with current regulations. The non experimental-qualitative research with a descriptive approach, was based on the 2018 economic period of these universities. Surveys, interviews and documentary review were applied. Similarly, the theoretical postulates, which support the study variables, were tracked. Finally, it was possible to identify that the private universities do not fully comply with the financial resources distribution and use, respect to the normative that regulate them, therefore, a proposal of a methodological procedure is presented through a special budget cycle examination, and an implementation of an improvement plan, looking to accreditation.

Keywords: Universities; audit; special exam; budget cycle.

Resumo

Esta pesquisa surge do problema comum no Equador, no que diz respeito à maneira de gerenciar recursos econômicos em instituições de ensino superior, particularmente em universidades privadas. Nesse sentido, foi realizada uma avaliação metodológica nas universidades da cidade de Cuenca, que permitiu mensurar a articulação de funções substantivas: ensino, pesquisa e relacionamento com a sociedade, do ponto de vista financeiro, de acordo com as normas vigentes. Pesquisa não experimental - qualitativa, com abordagem descritiva, baseou-se no exercício financeiro de 2018 dessas universidades, através da aplicação de pesquisas, entrevistas e revisão documental. Da mesma forma, os postulados teóricos, que sustentam as variáveis do estudo, foram rastreados. Por fim, foi possível identificar que as universidades privadas não cumprem integralmente a distribuição e o uso de recursos financeiros em relação aos regulamentos que as regulam, e é apresentada uma proposta de procedimento metodológico, através de um exame especial. Ao ciclo orçamentário e implementação de um plano de melhoria, com vistas ao credenciamento.

Palavras-chave: Universidades; auditoria; exame especial; ciclo orçamentário.

Introducción

Las Instituciones de Educación Superior (IES), en el caso particular de las universidades, en su aporte al desarrollo del pensamiento universal, mantienen una mejora continua debido a las constantes necesidades que la sociedad ecuatoriana atraviesa día a día en el entorno profesional, es así que, estas instituciones deben garantizar el derecho a la educación superior de calidad, que propenda a la excelencia académica en todos sus niveles. Para ello, es importante que cuenten con los recursos económicos necesarios, que ayuden a la articulación de sus ejes sustantivos que son: la academia, la investigación, y la vinculación con la sociedad.

En Ecuador las IES, sean públicas o privadas, se encuentran reguladas por la Ley Orgánica de Educación Superior (LOES), la misma que determina el marco legal bajo el cual deben actuar, contribuyendo así a la formación de académicos y profesionales responsables en los diversos campos del conocimiento, basados en valores éticos y morales, capaces de contribuir al desarrollo del país, y al cumplimiento de los objetivos del régimen de desarrollo previstos en la Constitución

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Política de la República y en el Plan Nacional de Desarrollo. De acuerdo con la normativa ecuatoriana, este tipo de organizaciones de tercer nivel están constituidas por: universidades, escuelas politécnicas; institutos superiores técnicos, tecnológicos, pedagógicos y de artes; así como, conservatorios superiores, todos ellos, tanto del sector público como particular de acuerdo con la LOES y sus reglamentos derivados, deberán ser debidamente acreditados (Asamblea Nacional del Ecuador, 2010).

Entre los organismos públicos del Sistema Nacional de Educación Superior, se encuentran el Consejo de Educación Superior (CES); el Consejo de Aseguramiento de la Calidad de la Educación Superior (CACES); y, el Órgano Rector de la Política Pública de Educación Superior (SENESCYT), los que actúan de conformidad al ámbito de sus competencias de acuerdo con la Constitución de la República y la Ley Orgánica de Educación Superior, coordinando entre sí el ejercicio de sus funciones, deberes y atribuciones. Es importante indicar que, las universidades y escuelas politécnicas de carácter público y particular, deben asignar obligatoriamente recursos a partidas presupuestarias necesarias para el financiamiento de los proyectos de investigación, la adquisición de infraestructura tecnológica, publicaciones, asignación de becas doctorales a sus profesores titulares y pago de patentes. Esta asignación será de al menos el 6% de su presupuesto total. Por otro lado, como mandato constitucional, estas IES otorgarán becas completas o su equivalente al menos al 10% de los estudiantes (Asamblea Nacional del Ecuador, 2010).

Por lo anteriormente expuesto, es sustancial que, las universidades definan de manera eficaz, las previsiones financieras para cada ejercicio económico, basados en sus necesidades institucionales y de conformidad a lo que determina la normativa vigente, es decir, deberán analizar cada componente de manera detallada a fin de consolidar con más precisión sus ingresos, y cuantificar los gastos e inversión necesaria para el funcionamiento de las operaciones del servicio de educación, cumpliendo con los estándares de calidad definidos por el CACES.

Al respecto, Toro (2012) manifiesta que, la gestión de las universidades es una tarea difícil, ya que interactúan una gran cantidad de estudiantes y docentes; ofertan una serie de carreras y operan con presupuestos que deben ajustarse a una serie de necesidades provenientes de varias aristas, que demandan de una gran logística a favor de sus grupos de interés. Las universidades por lo general, gozan de libertad para elaborar, aprobar y ejecutar sus presupuestos institucionales, con excepción de aquellas que pertenecen al sector público, cuyo procedimiento se encuentra tipificado en la ley.

Sin embargo, las particulares que reciben asignaciones del Estado exclusivamente para el otorgamiento de becas, están obligadas a someterse al control administrativo de la Contraloría General del Estado (Asamblea Nacional del Ecuador, 2010).

En conclusión, el control de las actividades financieras y del instrumento presupuestario aplicado por las universidades, debe estar sujeto al monitoreo permanente que asegure el cumplimiento de la normativa y la rendición de cuentas a la sociedad.

El examen especial como herramienta de evaluación

A partir del siglo XXI todas las actividades del ser humano se han encaminado hacia la globalización, en efecto, las empresas enfrentan cada vez retos más fuertes, y el accionar de las personas se somete más al cumplimiento de normas jurídicas y ordenamientos que no pueden ser evadidos (Sánchez, 2006). Por consiguiente, con el objeto de garantizar el cumplimiento responsable de las obligaciones de las IES para con la sociedad y el Estado, es conveniente que se efectúen evaluaciones periódicas de auditoría que vayan orientadas al aprovechamiento óptimo de los recursos.

El examen especial es un proceso de auditoría mediante el cual se evalúa de manera específica un fragmento de las actividades realizadas por una institución, con el propósito de verificar el total apego a la normativa vigente en el manejo adecuado de los recursos. En este camino, se interrelacionan los aspectos financieros, operativos y de gestión en general (Fonseca, 2007).

En la auditoría gubernamental, el examen especial verifica, estudia y evalúa aspectos relacionados con la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental, mediante la aplicación de técnicas y procedimientos concordantes con la materia de examen para la formulación del correspondiente informe (Congreso Nacional del Ecuador, 2002). Además, Fonseca (2008) considera que el examen especial mezcla la auditoría financiera y las normas generalmente aceptadas, con la auditoría de gestión consignada, cuyo horizonte es comprobar que la gestión presupuestaria, se apegue al cumplimiento de la normativa. En este sentido, Figueroa, Narváez y Erazo (2019), consideran que el examen especial, permite detectar hallazgos en las instituciones auditadas, analizando la eficiencia, eficacia, efectividad y economía en la administración de los recursos.

Procedimientos, fases y etapas de la auditoría

Se denomina procedimiento de auditoría al conjunto de técnicas que permiten recabar evidencias validas, oportunas y capaces, que permitan fundamentar el dictamen, su uso depende del juicio del auditor atendiendo a sus necesidades en relación a las circunstancias (Manco, 2014). Por su parte, Martínez (2013), considera que el proceso de auditoría financiera básicamente se desarrolla en cuatro etapas que son: a) planificación de la auditoría, b) evaluación complementaria del control interno, c) análisis de razonabilidad de las cifras, y d) la emisión del informe. Para la presente investigación se considera una estructura dividida en tres etapas que son: planificación, ejecución y comunicación de resultados.

Planificación

La planificación responde a las preguntas: ¿qué se va a hacer?, ¿cuándo?, ¿cómo hacerlo?, ¿quién va a hacerlo?, y ¿con qué hacerlo? En esta etapa se debe tener un adecuado conocimiento de la entidad, su sistema contable y control interno que identifique el grado de confianza para la programación del trabajo (Martínez, 2011). En este contexto, Pelazas (2015), considera que, el pilar fundamental del trabajo de auditoría es la planificación, para ello se definirá una estrategia global en función del objetivo y su alcance relacionados con el tamaño de la empresa.

Martínez (2013), manifiesta que, en la planificación se deben referenciar las características de la empresa o institución a ser examinada; y, se programarán los procedimientos de auditoría con preferencia a los factores de mayor riesgo. Acosta, Benavides, Lozada y Terán (2015), por su parte consideran que la planificación de auditoría se desarrolla en dos fases: a) la planificación preliminar a partir de la misión, visión, objetivos, base legal, políticas, confiabilidad, sistemas de información y observaciones anteriores; y, b) planificación específica, que determina las áreas a examinar, y establece los niveles de confianza y riesgos. En consecuencia, en la etapa de planificación se definirá el objetivo y alcance del trabajo, se contará con la información de la empresa o institución y su entorno, se evaluará su control interno y las áreas o rubros significativos, finalmente se identificarán los riesgos potenciales.

Para que el proceso de planificación se desarrolle de manera efectiva, se debe considerar los siguientes elementos:

- Evaluación del control interno
- Riesgos en la auditoría
- Programas de trabajo

- Técnicas de muestreo

Evaluación del control interno: El control interno es el proceso realizado por los directivos y personal de una empresa, para garantizar el cumplimiento de los objetivos; así como, la efectividad y eficiencia en los procesos (Acosta, Benavides, Lozada, y Terán, 2015).

Las normas de control interno desarrolladas incluyen: normas generales y otras específicas relacionadas con la administración financiera, talento humano, tecnología de la información y administración de proyectos; y, recogen la utilización del marco integrado de control interno emitido por el Comité de Organizaciones que patrocina la Comisión Treadway (COSO), COSO I que plantea cinco componentes interrelacionados e integrados al proceso de administración, con la finalidad de ayudar a las entidades a lograr sus objetivos, tal como se puede observar en la figura 1.



Figura 1: Componentes del COSO I a considerar en la evaluación del Control Interno

Fuente: Adaptado de Acosta, Benavides, Lozada y Terán (2015)

Riesgos en la auditoría: Durante la planeación de la auditoría, el auditor debe examinar los riesgos relacionados con las transacciones y aquellas partidas que demuestren tener saldos relevantes, es decir, se determinará en qué cuantía los estados financieros incorporan información con errores significativos (Martínez, 2011). Así mismo, Arens, Elder y Beasley (2007), consideran que un tipo de riesgo es aquel que surge de la dificultad del proceso de aplicación de pruebas sustantivas, ya que en muchos casos es difícil detectar los fraudes aun existiéndolos. Por ello, puede haber informes sin observaciones, pero producto de un error en la aplicación de la auditoría.

Álvarez (2005) señala al riesgo de auditoría como aquel error u omisión en los estados contables, no identificados por la entidad a través de sus procesos de control ni en la ejecución de una auditoría, lo que consecuentemente se reflejará en la emisión de un informe inapropiado. Para una mejor ilustración del riesgo de auditoría, se presenta su composición en la figura 2.

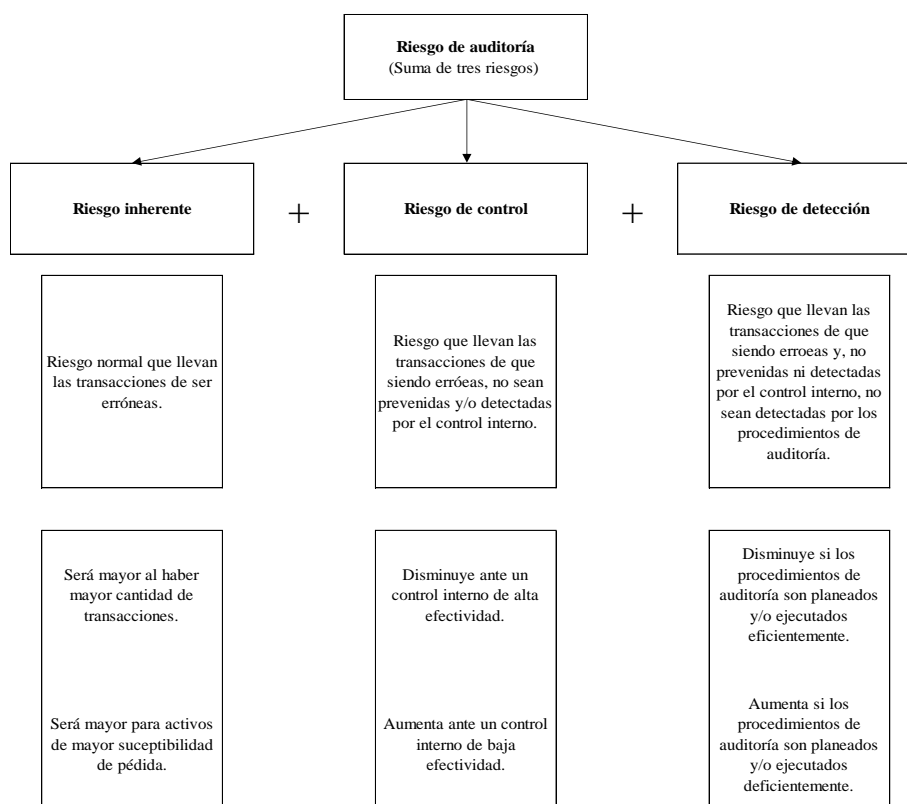


Figura: Conformación del riesgo de auditoría

Fuente: Adaptado de Martínez (2013)

Programa de trabajo: El programa de trabajo es un documento estructurado de manera lógica, ordenada y clasificada, en el que constan los procedimientos que se ejecutarán, el ámbito de aplicación y su ocurrencia. Estos pueden ser editados a medida que se ejecute el trabajo, tomando en consideración los hechos o hallazgos que se vayan presentando. En el ámbito de la auditoría financiera en lo que respecta al programa se debe incluir pruebas sustantivas y de cumplimiento (Acosta, Benavides, Lozada, y Terán, 2015). El auditor responsable de dirigir el proceso de control, debe documentar las actividades a realizarse, así como determinar los recursos que serán necesarios. Finalmente, definirá los tiempos considerados para la revisión y elaboración del informe (Franklin, 2007). Finalmente, Espino (2014), refiere que, el programa de trabajo tiene que ser realizado antes del proceso de revisión, con el fin de optimizar el tiempo y recursos. De manera periódica se debe comparar lo planificado con lo ejecutado, para ir solventando las debilidades y robusteciendo las fortalezas que se van presentando en el camino.

Técnicas de muestreo: Vargas, Jara, y Verdezoto (2016); y Ramón (2013), mencionan que, el muestreo es un procedimiento en la que se conoce ciertas características de una parte significativa del estudio. El muestreo puede ser: a) no estadístico, o basado en el juicio del auditor para la selección; y, b) estadístico, a través de procedimientos matemáticos basado en probabilidades.

Ejecución

En esta etapa, el auditor recopila las evidencias suficientes y oportunas para fundamentar su dictamen. Para González (2004) y Estupiñan (2004), la ejecución inicia en cuanto se tenga ya definido el plan de trabajo. Luego se incorpora la evaluación del sistema de control, se reconocen de efectos, se determinan las causas, y se definen las conclusiones y posibles recomendaciones. La ejecución contiene los siguientes elementos:

- Cédulas de auditoría
- Papeles de trabajo
- Hallazgos en auditoría
- Evidencia en auditoría
- Técnicas de auditoría
- Marcas de auditoría

Cédulas de auditoría: Las cédulas en la auditoría permiten obtener información significativa por parte del auditor en el desarrollo de su examen, las mismas que se pueden ampliar en función a

respuestas que requieran consolidar el encuentro de hallazgos, evidencias y demás aspectos del objeto de estudio. El grado de utilidad que se les dé a estos documentos, está en concordancia a la particularidad del tipo de auditoría y al criterio en su aplicación (Franklin, 2007). En lo que respecta a su clasificación Ramón (2013) considera dos tipos de cédulas: a) las tradicionales, que incluyen las cédulas sumarias y las analíticas; y, b) las eventuales, que no obedecen a estándares y son asignadas a criterios del auditor. Sánchez (2006) clasifica a las cédulas de auditoría en dos grandes grupos: a) papeles estadísticos o referencia permanente, la cuales incluyen información requerida para una o más auditorías, y b) papeles transitorios, que comprenden información requerida para el proceso de auditoría.

Por lo anteriormente expuesto, se puede manifestar que, existen varios criterios en cuanto al uso de las cédulas de auditoría, por lo que, se utilizarán aquellas que más convengan de acuerdo a una situación concreta.

Papeles de trabajo: Son los documentos en donde se encuentran las evidencias obtenidas por el auditor y que corroboran la ejecución de su trabajo, además, contienen los procedimientos y métodos aplicados, así como las conclusiones obtenidas en su desarrollo. Por tanto, los auditores deben conservar todos estos documentos de trabajo, ya que constituyen pruebas de su actuación, y que sirvieron de base para dar su criterio y opinión sobre las cuentas examinadas. Los papeles de trabajo deben ser lo suficientemente claros y detallados, que permitan sin previo conocimiento de la auditoría, seguir las incidencias de su ejecución (Manco, 2014). En este contexto, Estupiñán (2004) afirma que los papeles de trabajo deben cumplir los siguientes objetivos: 1) ayudar a elaborar el informe; 2) ratificar las conclusiones del informe, 3) brindar información para las instituciones de control del estado, 4) organizar las fases de auditoría, 5) disponer de un respaldo de la información examinada y de los procedimientos aplicados, y, por último, 6) ayudar como referente en auditorías futuras.

Hallazgos en auditoría: Son aquellas situaciones relevantes detectadas por el auditor, que no permiten cumplir con los objetivos institucionales y que afectan a la empresa en su control interno, esta información es reportada a la administración a través del respectivo informe, en el que se detalla cada hallazgo encontrado, incluyendo las posibles alternativas de solución para cada una de ellas (Martínez, 2013).

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Acosta, Benavides, Lozada, y Terán (2015), manifiestan que este término hace referencia cuando el auditor encuentra una situación deficiente y de gran importancia, detectado a través de la aplicación de los procedimientos previstos en la auditoría, debiendo este ser estructurado conforme a sus atributos: condición, criterio, causa y efecto; y de acuerdo a los intereses bajo los cuáles se sujeta la organización examinada.

En otras palabras, los hallazgos en la auditoría, deben cumplir con aquellos elementos denominados atributos, los que permiten tener una calidad adecuada, respecto a las observaciones encontradas por el auditor a la información examinada, para un mejor entendimiento de cada atributo, se presenta la figura 3.

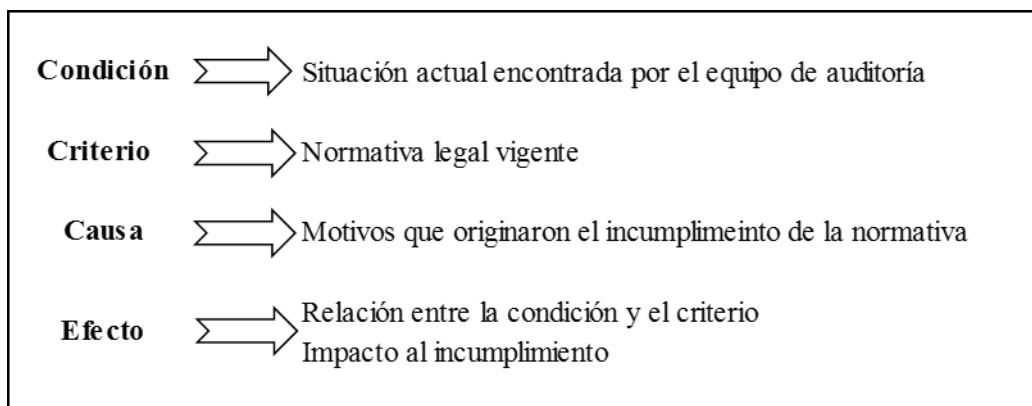


Figura 3: Atributos del hallazgo en auditoría

Fuente: Adaptado de Vargas, M., Jara, B., y Verdezoto, M. (2016)

Evidencia en auditoría: La evidencia en la auditoría representa los sustentos de los hallazgos encontrados en su ejecución, los mismos que permiten fundamentar el criterio y conclusiones formulados por el auditor, la evidencia puede ser: física, documental, testimonial y analítica. Sin embargo, para que la evidencia sea de gran utilidad para el auditor, esta debe ser: a) suficiente, en otras palabras, debe ser necesaria para sustentar los hallazgos, conclusiones, y recomendaciones; b) competente, es decir que la evidencia se confiable y validada; c) relevante, que contenga elementos para refutar un hecho; y, d) pertinente, de manera que exista congruencia entre las observaciones, conclusiones y recomendaciones (Franklin, 2007).

Técnicas de auditoría: De conformidad a los criterios de los autores Ramón (2013); Martínez (2013); Acosta, Benavides, Lozada y Terán (2015); Vargas, Jara, y Verdezoto (2016), las técnicas

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

de auditoría son procedimientos que el auditor emplea para obtener la evidencia suficiente, oportuna y pertinente, y así poder emitir un criterio objetivo. A pesar que, su uso depende del criterio del autor, entre las más comunes están: la observación, encuesta, rastreo, análisis, entrevista, e indagación.

Marcas de auditoría: Según los autores Quevedo (2005), Sánchez (2006) y Martínez (2013), las marcas de auditoría constituyen señales, símbolos entre otros, que se colocan en los documentos para identificar que se realizó un procedimiento, así como para completar la información que consta en los papeles de trabajo, e incluir observaciones y comentarios. Su aplicación depende del autor, sin embargo, se recomienda uniformidad en su uso.

Informe y comunicación de resultados

El informe de auditoría es el instrumento mediante el cual, el auditor comunica de manera formal los hallazgos. Los usuarios esperan el pronunciamiento de los auditores por medio de este documento, para tener certeza de la razonabilidad de los estados financieros de la institución. Es importante considerar que, al auditor se le puede imputar cierta responsabilidad al presentar un informe impreciso (Arens, Elder y Beasley, 2007).

Sandoval (2012) manifiesta que, el informe es el documento a través del cual, el auditor da a conocer sus recomendaciones, sugerencias o conclusiones. Normalmente se lo conoce como dictamen, éste puede ser: a) limpio o sin salvedades, b) con salvedades, c) dictamen negativo, d) abstención de opinión y e) opinión adversa.

Aspectos generales del ciclo presupuestario

La elaboración de presupuestos ha estado presente desde las primeras civilizaciones, es así que desde los imperios de Babilonia, Egipto y Roma se la producción de alimentos mediante la predicción climática. Sin embargo, el presupuesto como herramienta de control en la planificación se originó en el sector gubernamental al fin del siglo XVIII. La palabra presupuesto se deriva del francés antiguo bougette, perfeccionándose en inglés con el término Budget, cuyo significado a la lengua española es la de presupuesto (Burbano, 2011).

En la actualidad el accionar presupuestario está encaminado a la liquidez y garantizar el aprovechamiento adecuado de los recursos, el autor Rincón (2011) conceptualiza al presupuesto como el análisis sistemático, de la situación actual y futura en relación con los procesos productivos y financieros de una empresa, para prever el oportunamente el financiamiento de las operaciones.

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Por su parte, Del Río (2009) explica que, palabra presupuesto se compone de: a) pre, que significa antes, y b) supuesto, que se refiere al hecho, por lo que la palabra presupuesto significa antes de lo hecho. En consecuencia, el presupuesto proyecta los requerimientos financieros hacia el futuro, a partir de datos estadísticos históricos.

Cárdenas (2008) clasifica al presupuesto: a) por el tipo de empresa: públicos y privados, b) por su contenido: principales y auxiliares, c) por su forma: flexibles y fijos, d) por su duración: cortos y largos, e) por su valuación: estimados y estándar, f) por su reflejo en los estados financieros: de situación financiera, de resultados y de costos; y, g) por sus fines: de promoción, de aplicación y por programas. En consecuencia, el presupuesto es un instrumento que permite estimar los ingresos y gastos de una empresa o institución, de manera sistemática, en relación con el desarrollo de sus actividades económicas en un periodo determinado, dicha estimación se basa en datos históricos o estadísticos.

El ciclo presupuestario es un proceso que utilizan las instituciones públicas y privadas, con el objeto de organizar las diferentes actividades que se realizan previo a la elaboración y liquidación de un presupuesto en un periodo determinado, en el Ecuador generalmente este período comprende desde el 01 de enero hasta el 31 de diciembre de cada año.

Las actividades a realizarse se encuentran divididas por etapas, dentro el ciclo presupuestario Burbano (2011), considera las siguientes: 1) pre iniciación, 2) elaboración del presupuesto, 3) ejecución, 4) control y 5) evaluación. Por su parte el autor Cárdenas (2008), estructura las siguientes etapas del control presupuestal: 1) planeación, 2) formulación, 3) aprobación, 4) ejecución y coordinación y 5) control. Finalmente, Del Río (2009) considera las siguientes fases del control presupuestal: 1) previsión, 2) planeación, 3) formulación, 4) aprobación, 5) ejecución y coordinación, 6) control y 7) evaluación.

Finalmente se puede manifestar que, en cuanto al presente trabajo investigativo, se considerarán las fases referidas por el autor Cárdenas (2008), mismas que se encuentran en la figura 4.

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

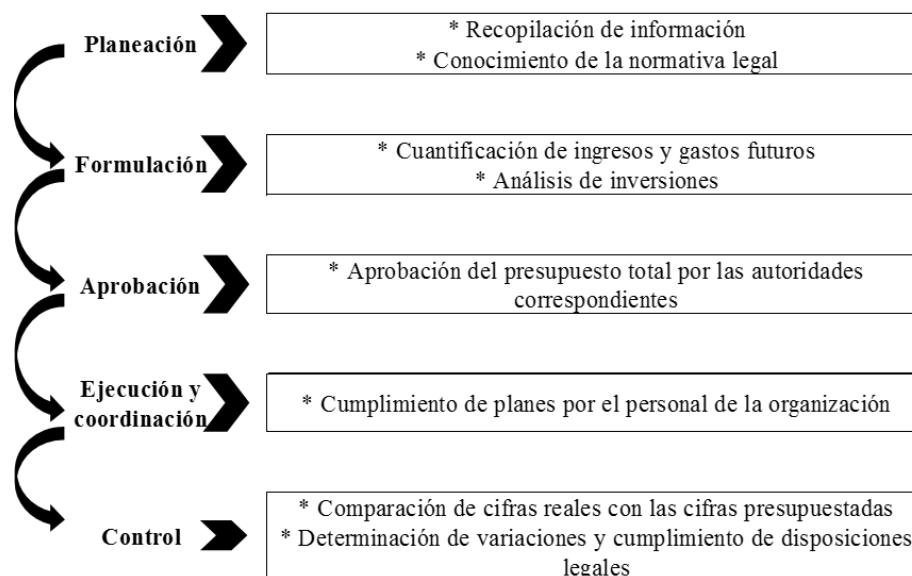


Figura 4: Etapas del ciclo presupuestario **Fuente:** Adaptado de Cárdenas (2008)

Metodología

La presente investigación científica se basó en un diseño de tipo no experimental, con un enfoque descriptivo, se realizó el estudio sobre la realidad presentada en los ejercicios económicos de las universidades particulares, el mismo que utilizó información cualitativa, a través de la aplicación de encuestas, entrevistas y revisión documental. En lo que se refiere al alcance, se desarrolló en un esquema descriptivo y explicativo, por cuanto, se describió y se explicó características, comportamientos y perspectivas teóricas de las variables de estudio, el levantamiento de la información tomó una finalidad transversal, siendo requerida para su análisis en un solo momento. Los métodos de investigación que se aplicaron en este estudio fueron: a) el histórico lógico, este par dialéctico permitió identificar el comportamiento de la gestión presupuestaria desde teorías anteriores hasta las que se presentan en la actualidad, así como, la lógica a aplicar en su desarrollo, b) analítico-sintético, este método facultó el análisis de cada etapa del ciclo presupuestario, para luego integrarlas como un solo elemento, basándose en teorías y criterios de varios autores, y c) inductivo-deductivo, este método se utilizó como estrategia de razonamiento lógico, para considerar las premisas particulares relacionadas con la información presupuestaria de las IES evaluadas, permitiendo llegar a conclusiones de carácter general, y consecuentemente, los criterios

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

generales que se aplicaron para la gestión presupuestaria, permitieron enmarcar conclusiones de carácter específico.

Respecto al levantamiento de la información, se realizó un estudio de casos de universidades particulares de la ciudad de Cuenca, aplicando técnicas como la encuesta, entrevista y la revisión documental. La población que se consideró en este análisis, fueron los funcionarios responsables de presupuesto y de planificación de dos universidades particulares de la ciudad de Cuenca, por tanto, las técnicas de investigación se emplearon a un total de 4 funcionarios, siendo no necesario establecer una muestra de estudio para esta investigación.

Resultados

De la aplicación de las técnicas de investigación con respecto al análisis de la gestión del ciclo presupuestario en cada una de sus etapas de las universidades particulares, se detallan los siguientes resultados:

Planeación: Respecto a la planeación se pudo evidenciar que, las universidades:

- Basan la planeación del presupuesto en concordancia a su reglamentación interna, a su planificación estratégica y de conformidad a la normativa vigente.
- Mantienen un sistema presupuestario, sin embargo, existen procedimientos que se encuentran en etapa de implementación, respecto a la elaboración de sus planes operativos.
- Socializan la planificación del presupuesto a sus unidades administrativas y académicas, de manera similar el plan operativo anual es coordinado a través del área de planificación.
- Asignan los presupuestos a las unidades administrativas y académicas en concordancia con la planificación estratégica de cada universidad.
- Analizan las necesidades de sus unidades administrativas y académicas, previo a la formulación del presupuesto.

Formulación: En esta etapa las universidades cuantifican el monto total de ingresos que prevén recibir durante el ejercicio económico, para luego distribuir las asignaciones presupuestarias de gastos, conforme sus necesidades y en concordancia con la normativa legal vigente, al respecto se manifiesta que, estas IES:

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

- Prevén sus ingresos en función a todos los rubros académicos y complementarios que genera cada institución.
- Formulan su presupuesto de gastos dando prioridad a lo que determina la Ley Orgánica de Educación Superior (LOES).
- Formulan el plan operativo anual parcialmente con los valores asignados por el área financiera, sin embargo, se priorizan los proyectos relacionados a las funciones sustantivas como: la vinculación, la docencia y la investigación.
- Elaboran los planes operativos de las unidades académicas y administrativas, en base a actividades relacionadas con la asignación económica de las partidas determinadas en la Ley Orgánica de Educación Superior.

Aprobación: En este punto se verificó que, el presupuesto y el plan operativo anual de las universidades, es aprobado por sus autoridades superiores, previo al inicio del ejercicio económico.

Ejecución y coordinación: En esta etapa las universidades integran el conjunto de acciones destinadas a la utilización óptima de los recursos financieros asignados en el presupuesto. En consecuencia, estas IES:

- Evalúan la ejecución presupuestal, una vez por cada semestre.
- No realizan una evaluación frecuente, respecto al cumplimiento de la ejecución presupuestal asignada a los rubros determinados en la Ley Orgánica de Educación Superior (LOES), y aquellos relacionados con las funciones sustantivas como: la investigación, vinculación y la docencia.
- Durante el último ejercicio económico, alcanzaron una ejecución presupuestaria que oscila entre el 81% al 90%, respecto a los rubros determinados en la LOES.
- De manera parcial realizan un seguimiento semestral, sobre el cumplimiento de los planes operativos anuales de las unidades académicas y administrativas.

Control: En esta etapa se identificó que, las universidades:

- Realizan un análisis comparativo de las cifras reales ejecutadas versus las cifras presupuestadas.
- No cumplieron con la ejecución presupuestaria en el 100%, por falta de control.

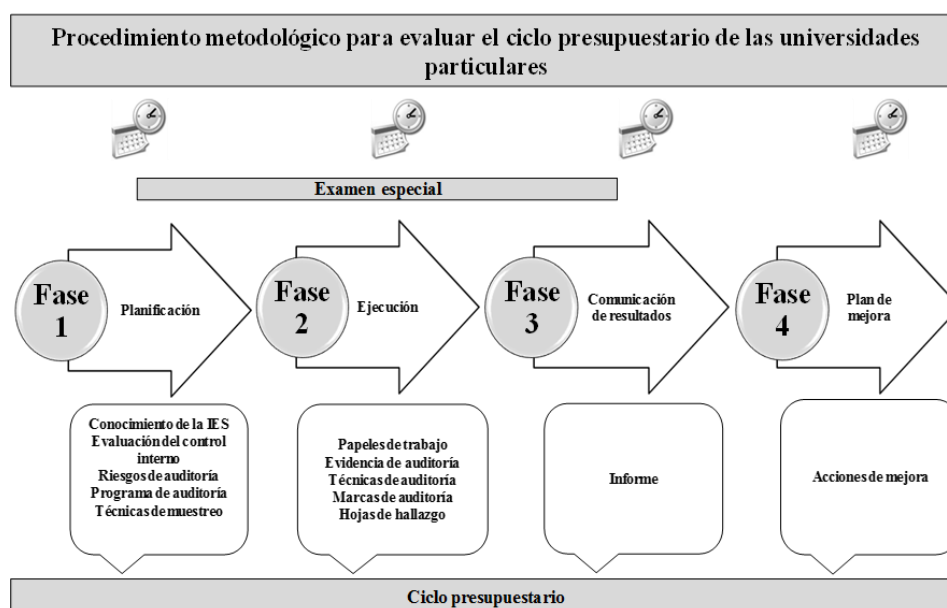
Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

- Al cierre del ciclo presupuestario, evalúan parcialmente el cumplimiento presupuestario de los rubros determinados en la Ley Orgánica de Educación Superior (LOES).
- Comunican a sus autoridades las desviaciones o el nivel de cumplimiento de la normativa vigente, con respecto al cumplimiento de los planes operativos y su ejecución presupuestaria, con la finalidad de tomar medidas correctivas.

Propuesta del procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Con el objeto de mejorar la eficiencia en la gestión financiera, respecto a los resultados obtenidos en la aplicación de las técnicas de investigación, se propone, un procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario en universidades particulares, a partir de la ejecución de un examen especial e implementación de un plan de mejora, en respuesta a las recomendaciones formuladas por el equipo de auditoría, conforme se ilustra en la figura 5.

Figura 5: Propuesta metodológica para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades



Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Fase 1: Planificación

Tabla 1

Proceso de planificación

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares - Examen especial	
Proceso:	Planificación.
Objetivo:	Conocer las operaciones y la normativa que regula las etapas del ciclo presupuestarios de la IES, así como estructurar el programa de trabajo a aplicarse durante la etapa de ejecución.
Formatos requeridos:	Esquema de la planificación.
Normativa específica:	LOES y su Reglamento, Reglamento de Régimen Académico, Normas de Auditoría y otras relacionadas.
Frecuencia en su utilización:	Aplicado a exámenes especiales del ciclo presupuestario de las universidades particulares, al cierre del ejercicio económico y cuando fuere necesario.
Participantes del proceso:	Unidad de auditoría interna.
Descripción del proceso:	Procedimiento metodológico para un examen especial.
Actividades	
Responsable	Descripción
Jefe de auditoría interna	Designa al equipo de trabajo en base al plan anual de auditoría.
Equipo de auditoría	Elabora el programa para la etapa de planificación del examen especial, que contenga los procedimientos a aplicarse.
Jefe de auditoría interna	Revisa y autoriza el programa de planificación.
Equipo de auditoría	Aplica los procedimientos establecidos en el programa de la planificación.
	Elabora la matriz de riesgo y la evaluación del control interno.
	Prepara el programa de trabajo para la fase de ejecución.
	Elabora el esquema de la planificación del examen especial que contenga: información de la IES, evaluación de control interno, matriz de riesgos y programa de trabajo.
Jefe de auditoría interna	Revisa el documento de planificación, solicita las correcciones en el caso que existieren y lo aprueba.

Esquema de la planificación	
1	Antecedentes
2	Motivo del examen
3	Objetivos del examen
3.1	Objetivo general
3.2	Objetivos específicos
4	Alcance
5	Conocimiento de la entidad y su base legal
5.1	Base legal
5.2	Principales disposiciones legales
5.3	Estructura orgánica
5.4	Misión, Visión y Objetivos Institucionales
5.5	Funciones
6	Recursos analizados
7	Funcionarios relacionados, anexo N°...
8	Grado de confiabilidad de la información financiera, administrativa y operacional
9	Componentes y sub-componentes a ser examinados
10	Plan de muestreo
11	Evaluación de control interno
12	Evaluación y calificación de los riesgos de auditoría
13	Programa de auditoría
14	Recursos a utilizar
14.1	Recursos humanos
14.2	Recursos materiales
15	Programa de actividades
15.1	Tiempo asignado al equipo de trabajo
15.2	Distribución del trabajo
16	Trámite del informe
16.1	Referenciación
16.2	Productos a obtener

Figura 6: Esquema de la planificación del examen especial

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Nombre de la universidad particular Examen especial al ciclo presupuestario Período: Evaluación de control interno						
N°	Descripción	Respuesta				Observaciones
		Si	No	*Pt	*Ct	
1	¿La institución tiene un plan estratégico actualizado y legalizado por las autoridades superiores?					
2	¿La institución elabora un plan operativo anual?					
3	¿La institución mantiene un manual y descriptivo de funciones?					
4	¿El presupuesto de ingresos fue calculado en su totalidad por todos los componentes de las unidades generadoras de ingresos de la IES?					
5	¿Se consideró en el presupuesto de gastos los porcentajes mínimos que deben ser presupuestados por los rubros determinados en la Ley Orgánica de Educación Superior?					
6	¿Se definieron las prioridades anuales de inversión en función al Plan Estratégico Institucional?					
7	¿Se elaboró el calendario de ejecución y desarrollo de actividades?					
8	¿Se establecieron los cupos de gasto mensuales de acuerdo a las previsiones de ingresos?					
9	¿Las autoridades conocieron el proyecto de presupuesto y sus componentes?					
10	¿El presupuesto fue aprobado por el Consejo Universitario?					
11	¿El presupuesto aprobado fue comunicado oportunamente al Órgano Rector de Educación Superior?					
12	¿El presupuesto aprobado fue publicado en la página web de la Universidad?					
13	¿Se supervisó constantemente la ejecución del presupuesto?					
14	¿Se identificaron las partidas y las circunstancias bajo las cuales no se cumplieron con lo presupuestado?					
15	¿Se evaluó el cumplimiento de los gastos determinados en la Ley Orgánica de Educación Superior?					
Elaborado por:		Revisado por:				
Fecha:		Fecha:				
* Pt Ponderación total				* Ct Calificación total		

Figura 7: Modelo de evaluación de control interno

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Tabla 2

Modelo de programa de trabajo

Nombre de la universidad particular Examen especial al ciclo presupuestario Período: Programa de trabajo				
Objetivos:				
Procedimientos		Referencia del papel de trabajo	Responsable	Fecha
N°	Pruebas de cumplimiento			
1				
2				
Pruebas sustantivas		Referencia del papel de trabajo	Responsable	Fecha
N°				
1				
2				
Elaborado por:		Revisado por:		
Fecha:		Fecha:		

Fase 2: Ejecución

Tabla 3

Proceso de ejecución

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares - Examen especial	
Proceso:	Ejecución.
Objetivo:	Ejecutar el programa de trabajo aplicando pruebas sustantivas y de cumplimiento, técnicas y procedimientos que permitan cumplir con los objetivos establecidos en la planificación del examen especial, así como recopilar la evidencia suficiente, competente y pertinente que respalde y sustente el informe de examen especial.
Formatos requeridos:	Comunicación de resultados provisionales (hallazgos).
Normativa específica:	LOES y su Reglamento, Reglamento de Régimen Académico, Normas de Auditoría y otras relacionadas.
Frecuencia en su utilización:	Aplicado a exámenes especiales del ciclo presupuestario de las universidades particulares al cierre del ejercicio económico y cuando fuere necesario.
Participantes del proceso:	Unidad de auditoría interna.
Descripción del proceso:	Ejecución del examen especial.
Actividades	

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Responsable	Descripción
Jefe de auditoría interna	Dispone al equipo de auditoría la ejecución del programa de trabajo establecido en la planificación.
Equipo de auditoría	Aplica procedimientos establecidos en el programa de trabajo,
	Elabora papeles de trabajo que permitan evidenciar de manera suficiente y competente las condiciones detectadas; y en base a lo cual elabora las hojas de hallazgos
	Elabora la comunicación de resultados preliminares del examen especial de los posibles hallazgos.
Jefe de auditoría interna	Revisa, aprueba y firma la comunicación de resultados solicitando los descargos respectivos en un plazo determinado, a los empleados relacionados.
Equipo de auditoría	Remite la carta de comunicación de resultados a los empleados relacionados.
	Recibe respuestas con descargos y analiza la evidencia documental presentada por las personas relacionadas y deja constancia respecto a las condiciones que fueron superadas.
	Formula recomendaciones para corregir aquellas deficiencias y mejorar la gestión de las unidades auditadas.
Jefe de auditoría interna	Comunica los resultados del examen especial.

Tabla 4

Modelo de hoja de hallazgo

Nombre de la universidad particular	
Examen especial al ciclo presupuestario	
Período:	
Hoja de hallazgo	
Componente:	
Subcomponente:	
Referencia de papel de trabajo:	
Título:	
Condición:	
Criterio:	
Causa:	
Efecto:	
Conclusión:	
Recomendación:	
Elaborado por:	Revisado por:
Fecha:	Fecha:

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Fase 3: Resultados

Tabla 5

Proceso de comunicación de resultados

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares - Examen especial	
Proceso:	Comunicación de resultados.
Objetivo:	Elabora el informe final que incluye, hallazgos encontrados, conclusiones y recomendaciones.
Formatos requeridos:	Esquema del informe.
Normativa específica:	LOES y su Reglamento, Reglamento de Régimen Académico, Normas de Auditoría y otras relacionadas.
Frecuencia en su utilización:	Aplicado a exámenes especiales del ciclo presupuestario de las universidades particulares al cierre del ejercicio económico y cuando fuere necesario.
Participantes del proceso:	Unidad de auditoría interna.
Descripción del proceso:	Informe final del examen especial
Actividades	
Responsable	Descripción
Equipo de auditoría	Elabora el borrador del informe del EE, con los hallazgos encontrados bajo la estructura de condición, criterio, causa y efecto.
	Elabora las conclusiones y recomendaciones
Jefe de auditoría interna	Revisa el informe con sus respectivos respaldos como hojas de hallazgos y papeles de trabajo.
Equipo de auditoría	Realiza la convocatoria a la lectura del borrador del informe del EE.
Jefe de auditoría interna	Revisa y autoriza la convocatoria a la lectura del borrador del informe del EE.
Equipo de auditoría	Convoca a la lectura del borrador del informe del EE, en el día, hora y lugar establecido.
Jefe de auditoría interna y equipo de auditoría	Procede con la lectura del borrador del informe del EE, otorga un plazo de tiempo determinado para la presentación de los descargos de ser el caso, registra mediante acta la asistencia del personal convocado.
Equipo de auditoría	Procede con los descargos respectivos de ser el caso, caso contrario considera este particular en el informe final.
	Formula el informe final del EE practicado.
Jefe de auditoría interna	Revisa y aprueba el informe final del EE.
	Comunica el informe final del EE a la unidad auditada

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Esquema del informe del examen especial	
1. Carta de aprobación y envío	
2. Información introductoria	
2.1	Motivo del examen
2.2	Objetivo del examen
2.3	Alcance del examen
2.4	Base legal
2.5	Estructura orgánica
2.6	Objetivos de la entidad
2.7	Financiamiento o monto de recursos examinados
3. Resultados del examen	
3.1	Hallazgos / Conclusiones / Recomendaciones

Figura 8: Esquema del informe del examen especial

Fase 4: Plan de mejora

Tabla 6

Proceso de plan de mejora

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares	
Proceso:	Plan de mejora.
Objetivo:	Tomar acciones de mejora respecto a los hallazgos comunicados en el informe del examen especial, contribuyendo a la optimización y uso de los recursos financieros conforme determina la normativa legal vigente.
Formatos requeridos:	Matriz de mejoras
Normativa específica:	LOES y su Reglamento, Reglamento de Régimen Académico, Normas de Auditoría y otras relacionadas.
Frecuencia en su utilización:	Aplicado a exámenes especiales del ciclo presupuestario de las universidades particulares al cierre del ejercicio económico y cuando fuere necesario.
Participantes del proceso:	Rector y Jefe Financiero.
Descripción del proceso:	Plan de mejora a los hallazgos encontrados en la ejecución del examen especial.
Actividades	
Responsable	Descripción
Rector	Dispone la elaboración de un plan de mejora para solventar las recomendaciones establecidas en el informe del EE.
Jefe financiero	Elabora la matriz de acciones, responsables y plazos.
Rector	Aprueba y dispone la ejecución del plan de mejora a través de la comunicación de la matriz de acciones.
Jefe financiero	Socializa la matriz de acciones.
	Supervisa que las acciones se cumplan en los plazos establecidos.
	Comunica al rectorado las acciones cumplidas.
Rector	Informa al jefe de auditoría interna las acciones cumplidas, conforme las recomendaciones contempladas en el informe del examen especial.

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

Tabla 7

Modelo de matriz de mejoras

Nombre de la universidad particular Examen especial al ciclo presupuestario Período: Matriz de mejoras										
Hallazgos					Recomendación	Acciones de mejora				
Nº	Condición	Criterio	Causa	Efecto		Acción	Responsable	Fecha de inicio de la acción	Fecha de fin de la acción	Documentos de respaldo de la acción
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
Elaborado por: Fecha:							Revisado por: Fecha:			

Conclusiones

La ejecución del examen especial conforme la necesidad de cada universidad particular, constituye una herramienta eficaz para determinar la ejecución presupuestaria, sus desviaciones y causas; así como, el nivel de gestión y administración de los recursos financieros, respecto a lo que determina la normativa legal vigente y su reglamentación interna.

El control del ciclo presupuestario es un procedimiento importante para el desarrollo de grandes, medianas y pequeñas instituciones de educación superior, siendo un mecanismo fundamental para la vigilancia de los recursos materiales y financieros asignados en el presupuesto, partiendo del hecho importante de que los recursos deben ser distribuidos y ejecutados en aquellas partidas que exigen los organismos de control de educación superior.

Los resultados obtenidos en el diagnóstico aplicado a las universidades particulares de la ciudad de Cuenca, resaltan la carencia de una evaluación permanente, respecto al cumplimiento de la ejecución del presupuesto asignado a los rubros determinados en la Ley Orgánica de Educación Superior; y, aquellos relacionados con las funciones sustantivas como: la investigación, vinculación y la docencia.

Las casusas por las que ciertas universidades no cumplieron la ejecución del presupuesto en el 100%, en los planes operativos anuales respecto a los rubros determinados en la Ley Orgánica de

Educación Superior, y aquellos relacionados con las funciones sustantivas como: la investigación, vinculación y la docencia, se debe que las IES mantienen procedimientos innecesarios y poco diligentes, además de que estos son controlados parcialmente.

Como resultado de la presente investigación, se presenta como propuesta un procedimiento metodológico, a través de la ejecución de un examen especial al ciclo presupuestario de las universidades particulares, constituyéndose este un instrumento evaluador de la gestión en cada una de sus etapas, cuyos resultados serán de gran relevancia para la toma de acciones correctivas, respecto a los hallazgos encontrados por el equipo de auditoría.

Los resultados alcanzados en este estudio sirven de referente para investigaciones futuras que tenga relación con la evaluación del ciclo presupuestario de las universidades particulares, ya que este procedimiento metodológico constituye en una herramienta que permite tomar acciones en pro de la optimización de recursos financieros y el cumplimiento de la normativa vigente, exigidos por las entidades de control.

Referencias

1. Acosta, C., Benavides, I., Lozada, M., y Terán, M. (2015). Auditoría financiera aplicada a los sectores público y privado. Sangolquí, Ecuador: Comisión Editorial de la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE.
2. Álvarez, J. (2005). Apuntes de Auditoría Administrativa. México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México.
3. Ambrosio, V. (2014). Auditoría Práctica de Estados Financieros. Guatemala, Guatemala: Imprenta Ríos.
4. Arens, A., Elder, R., y Beasley, M. (2007). Auditoría: Un enfoque integral (Decimoprimer Ed. ed.). Naucalpan de Juárez, México: PEARSON EDUCACIÓN. Recuperado el 11 de 05 de 2019
5. Asamblea Nacional del Ecuador. (2010). Ley Orgánica de Educación Superior. Quito, Ecuador: Registro Oficial Suplemento 298 de 12-oct.-2010. Recuperado el 11 de 05 de 2019
6. Burbano, J. (2011). Presupuestos. Enfoque de gestión, planeación y control de recursos. Bogotá - Colombia: McGraw-Hill.

7. Cárdenas, R. (2008). PRESUPUESTOS Teoría y práctica (Segunda Ed. ed.). México, D.F., México: Mc Graw Hill. Recuperado el 20 de Mayo de 2019
8. Chavarría, J., y Roldán, M. (1996). Auditoría Forense. San José, Costa Rica: Editorial Universidad Estatal a Distancia.
9. Congreso Nacional del Ecuador. (2002). Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. Quito, Ecuador: Registro Oficial Suplemento 595 de 12-jun.-2002. Recuperado el 11 de 05 de 2019
10. De la Peña, A. (2011). Auditoría. Un enfoque práctico. Madrid, España: Ediciones Paraninfo S.A.
11. Del Río, C. (2009). El Presupuesto (Décima Ed. ed.). México, DF, México: Cengage Learning. Recuperado el 20 de Mayo de 2019
12. Espino, M. (2014). Fundamentos de auditoría. México, D.F., México: GRUPO EDITORIAL PATRIA. Recuperado el 16 de Mayo de 2019
13. Estupiñan, R. (2004). Papeles de trabajo en la auditoría financiera. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
14. Estupiñán, R. (2010). Pruebas Selectivas en la Auditoría. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
15. Figueroa Hurtado, D. P., Narváez Zurita, C. I., y Erazo Álvarez, J. C. (2019). El examen especial como proceso de control: fases y aplicación práctica en el sector público. KOINONIA, 28. doi:<http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.468>
16. Fonseca, O. (2007). Auditoría Gubernamental Moderna. Lima, Perú: Instituto de Investigación en Accountability y Control - IICO.
17. Fonseca, O. (2008). Vademecúm Contralor. Lima, Perú: Instituto de Investigación de Accountability y Control - ICCO. Recuperado el 11 de Mayo de 2019
18. Fonseca, O. (2009). Dictámenes de Auditoría. Lima, Perú: Instituto de Investigación en Accountability y Control - IICO.
19. Franklin, E. (2007). Auditoría administrativa - Gestión estratégica del cambio. Naucalpan de Juárez, México: Pearson Educación de México.
20. González, F. (2004). Auditoría del mantenimiento e indicadores de gestión. Madrid, España: Fundación Confemetal.

21. Madariaga, J. (2004). Manual Práctico de Auditoría. Barcelona, España: Ediciones Deusto.
22. Manco, J. (2014). Elementos básicos del control, la auditoría y la revisoría fiscal. Obtenido de <https://books.google.com.ec/books?id=sF8WBgAAQBAJ&pg=PA2&dq=juan+manco&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwjmyo2N4oDiAhURneAKHbNpD38Q6AEIKDAA#v=onepage&q=juan%20manco&f=false>
23. Martínez, F. (2011). Materialidad y riesgo en auditoría. España: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
24. Martínez, R. (2013). Auditoría de estados financieros, su proceso pasó a paso. El Salvador: Cultura, S.A. de C.V.
25. Mira, J. (2006). Apuntes de auditoría. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=OzPcAMnXI1cC&pg=PA207&dq=AUDITORIA+contenido+de+los+papeles+de+trabajo&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwixYj6147iAhVus1kKHxQyD_8Q6AEIKDAA#v=onepage&q=AUDITORIA%20contenido%20de%20los%20papeles%20de%20trabajo&f=false
26. Pelazas, M. (2015). Planificación de la auditoría. Madrid, España: Ediciones Paraninfo. Recuperado el 15 de Mayo de 2019
27. Quevedo, J. (2005). Caso práctico sobre la Auditoría de Estados Financieros. Ciudad de México, México: Ediciones Fiscales ISEF.
28. Ramón, J. (2013). Auditoría interna (Vol. Tercera Ed.). México: PEARSON EDUCACIÓN. Recuperado el 10 de 05 de 2019
29. Rincón, C. (2011). Presupuestos empresariales. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
30. Rincón, C. (2011). Presupuestos empresariales (Primera Ed. ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones. Recuperado el 20 de Mayo de 2019
31. Sánchez, G. (2006). Auditoría de estados financieros (Segunda Ed. ed.). Naucalpan de Juárez, México: PEARSON EDUCACIÓN.
32. Sandoval, H. (2012). Introducción a la auditoría (Primera Ed. ed.). Tlalnepantla, México: RED TERCER MILENIO. Recuperado el 17 de Mayo de 2019

33. Toro, J. (2012). *Gestión interna de la calidad en las instituciones de Educación Superior*. Santiago de Chile: Centro Interuniversitario de Desarrollo (CINDA) - RIL editores.
34. Vargas, M., Jara, B., y Verdezoto, M. (2016). *Auditoría Financiera: Enfoque de Control*. Machala, Ecuador: Universidad Técnica de Machala.

References

1. Acosta, C., Benavides, I., Lozada, M., and Terán, M. (2015). *Financial audit applied to the public and private sectors*. Sangolquí, Ecuador: Editorial Commission of the University of the Armed Forces ESPE.
2. Álvarez, J. (2005). *Administrative Audit Notes*. Mexico D.F.: National Autonomous University of Mexico.
3. Ambrosio, V. (2014). *Practical Audit of Financial Statements*. Guatemala, Guatemala: Ríos Printing.
4. Arens, A., Elder, R., and Beasley, M. (2007). *Auditoría: An integral approach* (Eleventh Ed. Ed.). Naucalpan de Juárez, Mexico: PEARSON EDUCATION. Retrieved on 11 from 05 of 2019
5. National Assembly of Ecuador. (2010). *Organic Law of Higher Education*. Quito, Ecuador: Official Supplement Register 298 of Oct 12, 2010. Retrieved on 11 from 05 of 2019
6. Burbano, J. (2011). *Budgets Management approach, planning and control of resources*. Bogota - Colombia: McGraw-Hill.
7. Cárdenas, R. (2008). *BUDGETS Theory and practice* (Second Ed. Ed.). Mexico, D.F., Mexico: Mc Graw Hill. Retrieved on May 20, 2019
8. Chavarría, J., and Roldán, M. (1996). *Forensic audit*. San José, Costa Rica: Editorial Distance State University.
9. National Congress of Ecuador. (2002). *Organic Law of the Comptroller General of the State*. Quito, Ecuador: Official Registry Supplement 595 of June 12, 2002. Retrieved on 11 from 05 of 2019
10. De la Peña, A. (2011). *Audit. A practical approach* Madrid, Spain: Ediciones Paraninfo S.A.

11. Del Río, C. (2009). *The Budget* (Tenth Ed. Ed.). Mexico City, Mexico: Cengage Learning. Retrieved on May 20, 2019
12. Espino, M. (2014). *Fundamentals of audit Mexico*, D.F., Mexico: PATRIA EDITORIAL GROUP. Retrieved on May 16, 2019
13. Estupiñán, R. (2004). *Working papers in the financial audit*. Bogotá, Colombia: Ecoe Editions.
14. Estupiñán, R. (2010). *Selective Testing in the Audit*. Bogotá, Colombia: Ecoe Editions.
15. Figueroa Hurtado, D. P., Narváez Zurita, C. I., and Erazo Álvarez, J. C. (2019). The special exam as a control process: phases and practical application in the public sector. *KOINONIA*, 28. Doi: <http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.468>
16. Fonseca, O. (2007). *Modern Government Audit*. Lima, Peru: Accountability and Control Research Institute - IICO.
17. Fonseca, O. (2008). *Vademecum Comptroller*. Lima, Peru: Accountability and Control Research Institute - ICCO. Retrieved on May 11, 2019
18. Fonseca, O. (2009). *Audit opinions*. Lima, Peru: Accountability and Control Research Institute - IICO.
19. Franklin, E. (2007). *Administrative audit - Strategic change management*. Naucalpan de Juárez, Mexico: Pearson Education of Mexico.
20. González, F. (2004). *Maintenance audit and management indicators*. Madrid, Spain: Confemetal Foundation.
21. Madariaga, J. (2004). *Practical Audit Manual*. Barcelona, Spain: Deusto editions.
22. Manco, J. (2014). *Basic elements of control, auditing and fiscal review*. Retrieved from <https://books.google.com.ec/books?id=sF8WBgAAQBAJ&pg=PA2&dq=juan+manco&hl=en-419&sa=X&ved=0ahUKEwjmyo2N4oDiAhURneAKHbNpD38Q6AEIKDAA#v=onepage&co&ju=anfal20/q>
23. Martínez, F. (2011). *Materiality and risk in audit*. Spain: Institute of Accounting and Audit of Accounts.
24. Martínez, R. (2013). *Audit of financial statements, its process happened step by step*. El Salvador: Cultura, S.A. from C.V

25. Look, J. (2006). Audit notes. Retrieved from <https://books.google.com.ec/books?id=OzPcAMnXI1cC&pg=PA207&dq=AUDITORY+content20content%20de%20los%20papeles%20de%20work&f=false>
26. Pelazas, M. (2015). Audit planning. Madrid, Spain: Editions Paraninfo. Retrieved on May 15, 2019
27. Quevedo, J. (2005). Case study on the Audit of Financial Statements. Mexico City, Mexico: ISEF Fiscal Editions.
28. Ramón, J. (2013). Internal audit (Vol. Third Ed.). Mexico: PEARSON EDUCATION. Retrieved on 10 from 05 of 2019
29. Rincon, C. (2011). Business budgets Bogotá, Colombia: Ecoe Editions.
30. Rincón, C. (2011). Business budgets (First Ed. Ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Editions. Retrieved on May 20, 2019
31. Sánchez, G. (2006). Audit of financial statements (Second Ed. Ed.). Naucalpan de Juárez, Mexico: PEARSON EDUCATION.
32. Sandoval, H. (2012). Introduction to the audit (First Ed. Ed.). Tlalnepantla, Mexico: RED THIRD MILLENNIUM. Retrieved on May 17, 2019
33. Toro, J. (2012). Internal quality management in Higher Education institutions. Santiago de Chile: Interuniversity Development Center (CINDA) - RIL editores.
34. Vargas, M., Jara, B., and Verdezoto, M. (2016). Financial Audit: Control Approach. Machala, Ecuador: Technical University of Machala.

Referências

1. Acosta, C., Benavides, I., Lozada, M. e Terán, M. (2015). Auditoria financeira aplicada aos setores público e privado. Sangolquí, Equador: Comissão Editorial da Universidade das Forças Armadas ESPE.
2. Álvarez, J. (2005). Notas de auditoria administrativa. México D.F: Universidade Nacional Autônoma do México.
3. Ambrosio, V. (2014). Auditoria Prática de Demonstrações Financeiras. Guatemala, Guatemala: Ríos Printing.

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

4. Arens, A., Elder, R. e Beasley, M. (2007). Auditoría: Uma abordagem integral (Décima Primeira Ed. Ed.). Naucalpan de Juárez, México: PEARSON EDUCATION. Recuperado em 11 de 05 de 2019
5. Assembléia Nacional do Equador. (2010). Lei Orgânica do Ensino Superior. Quito, Equador: Registro Oficial de Suplementos 298, de 12 de outubro de 2010. Recuperado em 11 de 05 de 2019
6. Burbano, J. (2011). Orçamentos Abordagem de gerenciamento, planejamento e controle de recursos. Bogotá - Colômbia: McGraw-Hill.
7. Cárdenas, R. (2008). ORÇAMENTOS Teoria e prática (Segunda Ed. Ed.). México, DF, México: Mc Graw Hill. Recuperado em 20 de maio de 2019
8. Chavarría, J. e Roldán, M. (1996). Auditoria Forense San José, Costa Rica: Universidade Estadual da Distância Editorial.
9. Congresso Nacional do Equador. (2002) Lei Orgânica da Controladoria Geral do Estado. Quito, Equador: Suplemento Oficial ao Registro 595, de 12 de junho de 2002. Recuperado em 11 de 05 de 2019
10. De la Peña, A. (2011). Auditoria. Uma abordagem prática Madri, Espanha: Ediciones Paraninfo S.A.
11. Del Río, C. (2009). O Orçamento (Décimo Ed. Ed.). Cidade do México, México: Cengage Learning. Recuperado em 20 de maio de 2019
12. Espino, M. (2014). Fundamentos da auditoria México, D.F., México: PATRIA EDITORIAL GROUP. Recuperado em 16 de maio de 2019
13. Estupiñan, R. (2004). Documentos de trabalho na auditoria financeira. Bogotá, Colômbia: Ecoe Editions.
14. Estupiñán, R. (2010). Teste seletivo na auditoria. Bogotá, Colômbia: Ecoe Editions.
15. Figueroa Hurtado, D.P., Narváez Zurita, C. I. e Erazo Álvarez, J. C. (2019). O exame especial como processo de controle: fases e aplicação prática no setor público. KOINONIA, 28. doi: <http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v4i2.468>
16. Fonseca, O. (2007). Auditoria governamental moderna. Lima, Peru: Instituto de Pesquisa em Controle e Responsabilidade - IICO.

17. Fonseca, O. (2008). Controlador de Vademecúm. Lima, Peru: Instituto de Pesquisa em Controle e Responsabilidade - ICCO. Recuperado em 11 de maio de 2019
18. Fonseca, O. (2009). Opiniões de auditoria. Lima, Peru: Instituto de Pesquisa em Controle e Responsabilidade - IICO.
19. Franklin, E. (2007). Auditoria administrativa - Gerenciamento estratégico de mudanças. Naucalpan de Juárez, México: Pearson Education of Mexico.
20. González, F. (2004). Auditoria de manutenção e indicadores de gerenciamento. Madri, Espanha: Fundação Confemetal.
21. Madariaga, J. (2004). Manual práctico de auditoria. Barcelona, Espanha: edições de Deusto.
22. Manco, J. (2014). Elementos básicos de controle, auditoria e revisão fiscal. Recuperado em <https://books.google.com.ec/books?id=sF8WBgAAQBAJ&pg=PA2&dq=juan+manco&hl=en419&sa=X&ved=0ahUKEwjmyo2N4oDiAhURneAKHbNpD38Q6AEIKDAA#v=onepage&co&ju=anfal>
23. Martínez, F. (2011). Materialidade e risco na auditoria. Espanha: Instituto de Contabilidade e Auditoria de Contas.
24. Martínez, R. (2013). Auditoria de demonstrações financeiras, seu processo ocorreu passo a passo. El Salvador: Cultura, S.A. de C.V.
25. Veja, J. (2006). Notas de auditoria. Obtido em <https://books.google.com.ec/books?id=OzPcAMnXIIcC&pg=PA207&dq=AUDITORY+conteúdo20content%20de%20los%20papeles%20de%20work&f=false>
26. Pelazas, M. (2015). Planejamento de auditoria. Madri, Espanha: Edições Paraninfo. Recuperado em 15 de maio de 2019
27. Quevedo, J. (2005). Estudo de caso sobre Auditoria de Demonstrações Financeiras. Cidade do México, México: ISEF Fiscal Editions.
28. Ramón, J. (2013). Auditoria interna (Vol. Third Ed.). México: EDUCAÇÃO PEARSON. Recuperado em 10 de 05 de 2019
29. Rincon, C. (2011). Orçamentos de negócios Bogotá, Colômbia: Ecoe Editions.
30. Rincón, C. (2011). Orçamentos de negócios (Primeira Ed. Ed.). Bogotá, Colômbia: Ecoe Editions. Recuperado em 20 de maio de 2019

Procedimiento metodológico para evaluar el ciclo presupuestario de las universidades particulares del Ecuador

31. Sánchez, G. (2006). Auditoria de demonstrações financeiras (Segunda Ed. Ed.). Naucalpan de Juarez, México: PEARSON EDUCATION.
32. Sandoval, H. (2012). Introdução à auditoria (Primeira Ed. Ed.). Tlalnepantla, México: TERCEIRO MILÊNIO VERMELHO. Recuperado em 17 de maio de 2019
33. Toro, J. (2012). Gestão interna da qualidade em instituições de ensino superior. Santiago do Chile: Centro de Desenvolvimento Interuniversitário (CINDA) - editores do RIL.
34. Vargas, M., Jara, B. e Verdezoto, M. (2016). Auditoria Financeira: Abordagem de Controle. Machala, Equador: Universidade Técnica de Machala.

©2019 por los autores. Este artículo es de acceso abierto y distribuido según los términos y condiciones de la licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>).