



UNIVERSIDAD CENTRAL "MARTA ABREU" DE LAS VILLAS
VERITATE SOLA NOBIS IMPONETUR VIRILISTOGA. 1948

Facultad de Ciencias Económicas

Carrera de Contabilidad y Finanzas

Trabajo de Diploma

*Título: Auditoría de Gestión al Subsistema de
Inventario en el Hotel "Villa La Granjita."*

Diplomante: Dayami de los Ángeles Martínez Hernández

Tutor: Msc. Felipe González Gallo

Curso: 2006_ 2007

CON SU ENTRAÑABLE TRANSPARENCIA



Resumen

Esta Auditoría de Gestión fue realizada en el Hotel Villa La Granjita, motivada por la necesidad de crear un programa que permitiera la evaluación de la eficiencia, eficacia, economía y el control interno en el subsistema de inventario.

En este Trabajo de Diploma primeramente se realizó una revisión bibliográfica donde se expusieron los principales conceptos relacionados con la Auditoría de Gestión, el Control Interno y el Subsistema de inventario, que sirvieran de base para el posterior trabajo a realizar.

Más adelante se dan a conocer las características de esta entidad. Con la base de la fundamentación teórica se realizó un reconocimiento del subsistema de inventario y del control interno del mismo. Además se realizó un análisis de varios indicadores para ver como funciona la gestión de la entidad. Como técnica de la auditoría se aplicaron encuestas a los funcionarios de abastecimiento y ATM así como a clientes del almacén de la Villa para ver como se considera la actividad que realizan.

Se elaboró la propuesta de un programa de auditoría para la evaluación de la gestión del subsistema de inventarios, aplicándose más tarde. En el informe de la auditoría se reflejaron los hallazgos luego de lo cual se arribaron a conclusiones y recomendaciones para posibles soluciones.

Summary

This Audit of Administration was carried out The Farm, motivated by the necessity in the Villa Hotel of creating a program that permits the evaluation of the efficiency, efficacy, economy and the internal control in the subsystem of inventory.

In this Work of Diploma firstly was carried out a bibliographical revision where they were exposed the main concepts related with the Audit of Administration, the Internal Control and the Subsystem of inventory, that they are used as base for the hind work to carry out.

Later on the characteristics of this entity are made known. It with the base of the theoretical foundation was carried out a recognition of the subsystem of inventory and of the internal control of the same. It also was carried out an analysis of several indicators in order to see how the administration of the entity works. Like technique of the audit surveys were applied to the officials of supply and ATM as well as to clients of the warehouse of the Villa in order to see how the activity is considered that they carry out.

The proposal of a program of audit for the evaluation of the administration of the subsystem of inventories was elaborated, applying it later. They in the report from the audit were reflected the discoveries after which they were arrived to conclusions and recommendations for possible solutions.

Índice	Página
Introducción.....	1
Capítulo I: Marco Teórico Referencial.....	6
1.1 Auditoría de Gestión.....	6
1.1.1 Definición de Auditoría de Gestión.....	7
1.1.2 Concepto de gestión.....	8
1.1.3 Elementos de la gestión.....	9
1.1.4 Interrelación de las 3 E.....	10
1.1.5 Objetivos de la Auditoría de Gestión.....	10
1.1.6 Etapas de la Auditoría de Gestión.....	11
1.1.7 Aplicaciones de riesgo y muestreo en la Auditoría de Gestión.....	15
1.1.8 Alcance de la Auditoría de Gestión.....	15
1.1.9 Riesgos en la Auditoría de Gestión.....	16
1.1.10 Evidencia suficiente y competente.....	17
1.1.11 Técnicas más utilizadas al practicar Auditorías de Gestión.....	17
1.2 Control Interno.....	19
1.2.1 Definición de Control Interno.....	19
1.2.2 Definición y objetivos de Control Interno (Informe coso)	19
1.2.3 Características generales del Control Interno.....	20
1.2.4 Obligatoriedad del sistema de Control Interno.....	20
1.2.5 Limitaciones del Control Interno.....	21
1.2.6 Eficacia del Control Interno.....	21
1.2.7 Funciones y responsabilidades.....	22
1.2.8 Componentes del Control Interno.....	23
1.2.9 Procedimientos para mantener un buen Control Interno.....	29
1.3 Subsistema de inventario.....	30
1.3.1 Definición del subsistema de inventario.....	30
1.3.2 Principios y procedimientos de control interno para el subsistema de inventario.....	30
1.3.3 Concepto y alcance de la administración de inventario.....	32
1.3.4 Objetivos de la auditoría de gestión en la administración de inventario.....	33

1.3.5 Rotación y ciclo de los inventarios.....	33
1.3.6 Procedimientos específicos para el subsistema de inventario.....	33
Capítulo II: Reconocimiento del subsistema de inventarios.....	41
2.1 Caracterización de la entidad.....	41
2.2 Reconocimiento del subsistema de inventarios.....	43
2.2.1 Reconocimiento general del control interno al subsistema de inventarios.....	47
2.2.2 Definición y análisis de los indicadores económicos.....	53
Capítulo III: Propuesta y aplicación del programa de auditoría de gestión para el subsistema de inventarios.....	57
3.1 Propuesta del programa de auditoría de gestión al subsistema de inventario.....	57
3.2 Informe de la auditoría de gestión al subsistema de inventarios.....	71
Conclusiones.....	78
Recomendaciones.....	79
Bibliografía.....	80
Anexos.	

Introducción:

La evaluación integral es un nuevo enfoque dentro de la cultura administrativa moderna que consiste en implantar, utilizar y desarrollar métodos y técnicas que reflejen en forma objetiva el nivel real de la administración y la situación de la empresa. Muchos trabajos, métodos, técnicas y procedimientos se pueden encontrar en libros y manuales para la realización del diagnóstico de los problemas y sus causas. No ajena a este desarrollo y derivado de una integración horizontal y vertical ha surgido en el campo de la auditoría la Auditoría de Gestión, aún poco aplicada prácticamente en las condiciones cubanas.

En Cuba la Auditoría de Gestión comienza a tener auge a principios de los años 90 como resultado del desarrollo social, el avance tecnológico y la práctica productiva a lo que contribuye la apertura de nuestras relaciones hacia un mundo hasta ese momento poco explorado en el país y en el que se ha hecho necesario actuar, se han promovido de entonces a acá talleres y otras vías de divulgación.

Todo esto apoya una actividad tomando, como es lógico, un carácter general, pero en esta auditoría se da una contradicción que es esencial: lo general que se establece por los organismos competentes, para poder desenvolverse en este campo y lo particular que deben tener estas auditorías a partir de las características estructurales y funcionales de cada objeto de investigación.

A partir de lo anteriormente expuesto, aún son insuficientes las Auditorías de Gestión que se ejecutan. Los directivos de las empresas no reconocen en esta auditoría una aliada en el logro de los objetivos económicos, sociales y ambientales que ellos deben cumplir. Los auditores se ven y son vistos como los “buscadores de fraudes y errores” de viejos paradigmas. Es evidente que existe un desfase en el tiempo entre los cambios económicos - sociales que se promueven y el desarrollo de la Auditoría de Gestión.

La Auditoría de Gestión pasa a ser hoy por hoy un elemento vital para la gerencia, permitiéndole conocer a los ejecutivos qué tan bien resuelven los problemas económicos,

sociales y ecológicos que a este nivel se presentan, generando en la empresa un saludable dinamismo que la conduce exitosamente hacia las metas propuestas.

Esta auditoría está muy relacionada con las características estructurales y funcionales del objeto de estudio, por lo que su ejecución requiere de una guía que se adapte a las condiciones existentes y que, sin limitar la independencia y creatividad del auditor, le permita lograr una sistematicidad y orden que le haga obtener los mejores resultados en el período más breve posible.

Investigaciones ejecutadas en los últimos 6 años en entidades del sector turístico y agrícola permiten señalar como una de las causas principales, la ausencia de la Auditoría de Gestión como elemento de autocontrol que permita un diagnóstico certero, oportuno y sistemático de la entidad en su conjunto

Diseñar y aplicar una guía de auditoría de gestión en las actividades ya mencionadas permitirá:

- Elevar integralmente el control de los recursos humanos, financieros, materiales en un desarrollo sostenible.
- Promover el avance hacia las metas de estos sectores vitales en el desarrollo de la población.
- Propiciar que la alta gerencia dedique su tiempo a funciones que por su naturaleza son indelegables.
- Promover el desarrollo de la Auditoría de Gestión en nuestra sociedad.

Se está en presencia de una auditoría que evalúa objetivos económicos, sociales y ecológicos y por tanto su diseño corresponde a una actividad específica, generalmente no puede ser utilizada en su totalidad en otra entidad diferente.

Es necesario, por tanto, el diseño de una guía metodológica que responda a las características estructurales y funcionales de las entidades objeto de investigación. De esta forma se contará con una herramienta esencial para incrementar los niveles de economía, eficiencia y eficacia en las entidades ya señaladas en un desarrollo sostenible. Se evaluará la gestión que se realiza en la planificación, control y uso de los recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes para verificar su racional utilización y contribuir a

mejorar las actividades y materias examinadas. Lograr, a través de ella que los ejecutivos evalúen la efectividad de los procedimientos seguidos y si estos están dirigidos a cumplir los objetivos fijados.

Los estilos de dirección más modernos, en los cuales Cuba está inmersa, buscan la menor distancia posible entre la alta gerencia y la base. Esto implica un gran nivel de desagregación y es aquí donde la Auditoría de Gestión auxilia a los ejecutivos, velando por el cumplimiento de los objetivos económicos, sociales y ecológicos para que la administración dedique su tiempo a tareas indelegables. Sin embargo, existen un divorcio entre esos estilos de dirección y la Auditoría de Gestión. Se toma lo primero y se desecha lo segundo. Resultado, los ejecutivos están sobrecargados de trabajo, lo que impide lograr los resultados que se esperan.

Problema de investigación

La entidad Villa La Granjita no cuenta con un programa para la evaluación de la gestión del subsistema de inventario, lo que limita a la dirección económica a realizar una auto evaluación eficaz así como medir el grado de economía y eficiencia.

Objetivos

Objetivo general:

Elaborar un programa para la evaluación de la gestión del subsistema de inventario que permita la evaluación del control interno, la eficiencia, eficacia y economía.

Objetivos específicos:

- Elaborar el Marco Teórico Referencial de la investigación.
- Reflejar la caracterización de la entidad.
- Evaluar el sistema de control interno de los inventarios.
- Verificar la correcta utilización de los recursos haciendo énfasis en la eficiencia, eficacia y la economía.

- Diseñar y validar un programa para la evaluación de la gestión del subsistema de inventario.

Preguntas de investigación:

- ¿Qué características tiene el subsistema de inventario?
- ¿Qué limitaciones trae no tener un programa para la auto evaluación?
- ¿Existe el Control Interno en el subsistema de inventario?
- ¿Cómo es la situación del subsistema actualmente?
- ¿Se está obteniendo más con menos?
- ¿Se obtiene lo que se quiere obtener?
- ¿Se está gastando lo que hace falta sin afectar la calidad?

Hipótesis

Si se elabora un programa de Auditoría de Gestión se contribuiría al perfeccionamiento y control, la eficiencia, eficacia y economía del subsistema de inventario.

Justificación de la investigación

Este trabajo se realizará a petición de la entidad debido a que es de gran importancia ya que consiste en proponer un programa de gestión a la auditoría del subsistema de inventario, aplicando conceptos básicos de auditoría y siguiendo las regulaciones establecidas de forma tal que se logre con este trabajo una mejor utilización de las 3E en el subsistema.

Valor de la investigación

- SOCIAL: hace aportes a la sociedad al contribuir a un mejor control evitando fraudes, ilegalidades y otros, elevando de esta manera los valores humanos a la vez que se logre crear una conciencia en los trabajadores.

➤ PRACTICO: cuenta con un análisis de la situación existente en el subsistema de inventario, además se ofrecerá una propuesta de un programa para la mejora de la eficiencia, eficacia y economía.

Estructura de la investigación

Capítulo I: Marco Teórico Referencial

Se desarrolla la parte teórica en la cual se reúnen los principales conceptos que se relacionan con los temas: Auditoría de Gestión, Control Interno y lo relacionado con el Subsistema de inventario referido a estos aspectos.

Capítulo II: Reconocimiento del Subsistema de inventario.

En él se realizó una caracterización de la entidad, reconocimiento del subsistema de inventario para el cual se analizó de manera general la situación del Control Interno en la entidad además se definieron y analizaron varios indicadores económicos para conocer la situación financiera con que se cuenta.

Capítulo III: Propuesta y aplicación del Programa de Auditoría de Gestión para el Subsistema de inventario

En este capítulo se realizó y validó la propuesta del programa de Auditoría de Gestión para el subsistema de inventarios, arribándose a conclusiones y de ahí se propusieron recomendaciones para la solución de los problemas detectados.

CapítuloI: Marco Teórico Referencial

Introducción.

El capítulo que se muestra a continuación consta de tres epígrafes fundamentales, en el primero se abordarán conceptos básicos de la Auditoría de Gestión, en el segundo se abordaran los conceptos fundamentales del Control Interno y en el tercer y último epígrafe se abordará lo relacionado con el Subsistema de Inventario, así como lo referido con la Auditoría de Gestión y Control Interno de este Subsistema.

1.1 Auditoría de Gestión

Evolución de la Auditoría

En un inicio la Auditoría se orientaba hacia las necesidades internas de las empresas de asegurar el manejo del dinero con seguridad y el registro exacto de las transacciones como servicio al dueño del capital invertido. Con el crecimiento de la utilización del crédito a largo plazo como sustituido de parte del capital del dueño y la tendencia hacia sociedades anónimas con múltiples dueños, inversionistas, la auditoría se dirigió hacia la necesidad de dar fe del contenido de los estados financieros, en los cuales podían confiar los prestamistas y dueños ausentes del negocio.

Paralelamente, la auditoría gubernamental evolucionó dirigida, inicialmente, a la determinación de la legalidad de las transacciones y la seguridad en el manejo del dinero público, eventualmente, orientándose hacia la aplicación de las técnicas desarrolladas por la profesión del Contador Público para examinar los Sistemas Financieros y de Control Interno, así también para dar fe sobre la contabilidad de transacciones efectuadas e informes financieros. Hoy en día la Auditoría sigue evolucionando, tanto en el sector privado como en el público, hacia una orientación que además de dar fe sobre las operaciones pasadas, pretende mejorar operaciones futuras a través de la presentación de recomendaciones constructivas tendentes a aumentar la economía, eficiencia y eficacia de la entidad. A este nuevo enfoque se le ha denominado, entre otros, Auditoría de Gestión. Debemos señalar que

en nuestro país, la Auditoría de Gestión, se encuentra bien definida en cuanto a concepto y objetivos.¹

1.1.1 Definición de Auditoría de Gestión.

Según el Ministerio de Auditoría y Control, la Auditoría de Gestión consiste en el examen y evaluación que se realiza en una entidad, para establecer el grado de Economía, Eficiencia y Eficacia en la planificación, control y uso de sus recursos y comprobar la observancia, las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades o materias examinadas.

Esta auditoría tiende, entre otros propósitos, a determinar:

- Si la entidad adquiere, protege y emplea sus recursos de manera económica y eficiente y si se realiza con eficiencia sus actividades o funciones.
- Si la entidad alcanza los objetivos y metas previstos de manera eficaz y si son eficaces los procedimientos de operación y de controles internos.
- Las causas de ineficiencias o prácticas antieconómicas.

Este tipo de auditoría se dirigirá en forma selectiva a actividades y materias que desde el punto de vista económico o por sus características, considere conveniente para lo cual se tomarán como base, los siguientes elementos:

Economía

Se refiere a los términos y condiciones bajo los cuales se adquieren y utilizan los recursos humanos, financieros y materiales, tanto en la cantidad y calidad apropiadas, como al menor costo posible, y de manera oportuna.

Para que una entidad trabaje con economía, es necesario que, respecto a los activos fijos tangibles, los inventarios, los recursos financieros y la fuerza de trabajo; no se compre, gaste

¹Documento de la red.(Capital/Big/Doc/Contabilidad/4to/Auditoría III/MAC. Auditoría de Gestión)

y pague más de lo necesario. El análisis de los componentes del costo total también puede brindar información útil que permita determinar gastos excesivos, innecesarios e indebidos.

Eficiencia

Se refiere a la relación entre los recursos consumidos (insumos) y la producción de bienes y servicios. La eficiencia se expresa como porcentaje, comparando la relación insumo – producción con un estándar aceptable (norma). La eficiencia aumenta en la medida en que un mayor número de unidades se producen utilizando una cantidad dada de insumos.

Trabajar con eficiencia equivale a decir que la entidad debe desarrollar sus actividades siempre bien. Una actividad eficiente maximiza el resultado de un insumo dado o minimiza el insumo de un resultado dado. Debe tenerse en cuenta que la eficiencia de una operación se encuentra influenciada no únicamente por la cantidad de producción, sino también por la calidad y otras características del producto o del servicio ofrecido.

Eficacia

Es el grado que una actividad o programa alcanza sus objetivos, metas u otros efectos que se había propuesto. Este aspecto tiene que ver con los resultados del proceso de trabajo de la entidad, por lo que debe comprobarse:

- que la producción o el servicio se haya cumplido en la cantidad y calidad esperadas
- que sea socialmente útil el producto obtenido o el servicio prestado

El auditor deberá comprobar el cumplimiento de la producción o el servicio y hacer comprobaciones con el plan y los períodos anteriores para determinar progresos o retrocesos. Debe también considerar la durabilidad, belleza, presentación del producto, si fuese el caso y grado de satisfacción de aquellos a quienes esta destinado. Es recomendable recibir criterios de los clientes sobre los artículos producidos o servicios prestados. ²

² Ibd. 1

1.1.2 Concepto de Gestión

Comprende todas las actividades de una organización que implican el establecimiento de metas u objetivos así como la evaluación de su desempeño y cumplimiento: Además del desarrollo de una estrategia operativa que garantice la supervivencia de la misma según el sistema social correspondiente.

De acuerdo con lo anterior la administración debe ser capaz de lograr que los demás hagan lo que tienen que hacer, de conseguir que el bien o servicio se obtenga con eficacia y que llegue oportunamente al cliente y a la comunidad para lo cual administra todos los recursos disponibles con economía y eficiencia y hace que otros realicen el trabajo necesario.³

1.1.3 Los Elementos de la Gestión son:

1- **Establecimiento de Objetivos y Metas.** Este elemento es fundamental de la gestión, la administración necesita establecer claramente los parámetros del plan o programa: estas deben determinar las necesidades, puesto que existe una relación directa entre la cantidad y calidad de los recursos requeridos y el nivel de actividad a ejecutar.

2- **Planeación y Organización.** Constituyen las actividades más importantes para una gestión eficaz. Por lo general las tareas principales que se ejecutan en esta etapa del proceso de gestión son las siguientes.

- Anotar lo que debe hacerse.
- Formular un programa que vincule todas las tareas a realizar en función de su duración teniendo en cuenta su fecha de inicio y término.
- Estimar el tiempo requerido para la ejecución del proyecto y su costo.
- Determinar los recursos y las habilidades necesarias así como asignar responsabilidades.

³ Ibd.1

3- **Control.** El administrador revisará el trabajo hecho, asesorará y orientará a sus subordinados, sobre todo lo que debe actuar oportunamente para resolver las dificultades que surjan.

4- **Supervisión.** Las cuatro actividades principales de este elemento del proceso administrativo son: obtener información, evaluar la información obtenida, analizar las variaciones para determinar sus causas y sus efectos, tomar acciones correctivas

5- **Informe y evaluación.** La administración mantiene informado a sus subalternos de los avances de su gestión, como lo hace con sus superiores. La comunicación debe ser franca y sincera. La evaluación es un proceso constante de la Gestión que continua incluso cuando ya ha concluido un proceso administrativo. Implica una valoración constante de la forma en que las actividades han sido ejecutadas con el propósito de identificar técnicas o enfoques más eficaces para la ejecución.⁴

1.1.4 Interrelación de las 3 “E”

Estos tres elementos (Economía, Eficiencia y Eficacia) deben relacionarse entre si, al ser expuestos los resultados de la entidad en el informe de Auditoría, tomando en cuenta:

Economía	Insumos correctos al menor costo.
Eficiencia	Insumos que producen los mejores resultados.
Eficacia	Insumos que brinden los efectos deseados.

Además, deben incidir sobre el criterio del auditor en cuanto a la coste habilidad o sea la obtención de los efectos deseados al menor costo. Debe tenerse en cuenta que la Auditoría de Gestión no constituye un simple análisis económico de la entidad, sino que responde a un examen mucho más profundo al no limitarse solo al mostrar cifras o explicaciones. Esta debe comprobar cada elemento y poner al descubierto las prácticas antieconómicas, ineficientes e ineficaces, detallando las causas y condiciones que las provocan y el efecto que producen,

⁴ Ibid.1

es decir, el precio del incumplimiento. Así mismo, se deberá tener en cuenta la interrelación de los tres elementos (Economía, Eficiencia y Eficacia) con relación a la planificación, control y uso de todos los recursos de la entidad.⁵

1.1.5 Objetivos de la Auditoría de Gestión

En las Auditorías de Gestión, que abarcan todas las áreas críticas, se define como objetivos los siguientes:

- Establecer el grado en que el ente y sus servidores han cumplido adecuadamente los deberes y atribuciones que les han sido asignados.
- Determinar si tales funciones se han ejecutado de manera económica, eficiente y eficaz.
- Determinar si los objetivos y metas propuestas han sido logrados.
- Determinar si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados.
- Proporcionar una base para mejorar la asignación de recursos y la administración de éstos por parte del ente.
- Mejorar la calidad de la información sobre los resultados de la administración del ente que se encuentra a disposición de los formuladores de políticas, legisladores y de la comunidad en general.
- Alentar a la administración de la entidad para que produzca procesos tendientes a brindar información sobre la economía, eficiencia y eficacia, desarrollando metas y objetivos específicos y mensurables.
- Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a operaciones gubernamentales, como así también de los planes, normas y procedimientos establecidos.
- Determinar el grado en que el organismo y sus funcionarios controlan y evalúan la calidad tanto en los servicios que presta como en los bienes adquiridos.
- Auditar y emitir opinión sobre la memoria y los estados contables financieros, como así también sobre el grado de cumplimiento de los planes de acción y presupuesto de las empresas y sociedades del estado.⁶

⁵ Ibid.1

1.1.6 Etapas de la Auditoría de Gestión

1- Exploración y Examen Preliminar. Comprende el estudio que, previo a la ejecución de la auditoría, se debe realizar de la entidad, para conocer los siguientes aspectos:

- Estructura organizativa y funciones.
- Flujo del proceso productivo o del servicio que presta, para lo cual debe valerse de los correspondientes diagramas.
- Características de la producción o del servicio.
- Capacidad de producción o servicios instalada.
- Plan de producción o servicio.
- Sistemas de costo, centros de costo, áreas de responsabilidad, los presupuestos de gastos y su comportamiento.
- Fuentes de abastecimiento de las materias primas y materiales fundamentales.
- Destino de la producción terminada o de los servicios prestados.
- Cantidad total de trabajadores, agrupados por categorías ocupacionales, con sus respectivas calificaciones.
- Existencia de normas de trabajo.
- Existencia de normas de consumo y cartas tecnológicas, así como fichas de costo actualizadas.
- Revisar la información que obra en el expediente único que contiene los resultados de las auditorías, inspecciones, comprobaciones y verificaciones fiscales anteriores.
- Verificación de las fuentes de financiamiento.
- Evaluación del sistema de control interno y contable y administrativo, para lo cual se tendrá en cuenta:
 - ✓ Examinar y evaluar los documentos, operaciones, registros y estados financieros que permitan determinar si estos reflejan razonablemente su situación financiera

⁶ Manual de procedimientos de Auditoría de Gestión de Empresas y Sociedades del Estado.
www.respondanet.com/spanish/adminfinanciera/auditoria/smithp1/argentin/ar11.htm

y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico- financieras.

- ✓ Evaluar la confiabilidad, suficiencia y oportunidad de los sistemas automatizados de procesamiento de la información.
- ✓ Analizar el comportamiento de los indicadores económicos fundamentales de la entidad.
- ✓ Revisar informes económicos y otros documentos que brinden información general sobre la situación de la entidad.
- ✓ Realizar las entrevistas que se consideren necesarias con dirigentes, técnicos y demás trabajadores vinculados con la entidad, incluidas las organizaciones políticas y de masas.

2- Planteamiento. Una vez realizada la exploración, estarán creadas las condiciones para efectuar el planteamiento de la auditoría, que deberá incluir, entre otros:

- Los objetivos.
- Los puntos críticos.
- El análisis de los elementos obtenidos en la exploración.
- Programas flexibles confeccionados específicamente, de acuerdo con los objetivos trazados, que den respuesta a la comprobación de las 3 “E” (Economía, Eficiencia y Eficacia). Estos deberán confeccionarse por los auditores participantes, revisarse por el jefe de la auditoría y aprobarse por el supervisor o por el jefe del área.
- Determinación del tiempo que se empleará en desarrollar la auditoría, así como su presupuesto.

3. Ejecución. En esta etapa, como lo indica el título, es donde se ejecuta propiamente la auditoría, por lo que se deberá:

- Verificar toda la información obtenida verbalmente.
- Obtener evidencias suficientes, competentes y relevantes.
- Por la importancia que tienen estos aspectos para sustentar el trabajo realizado por los auditores y especialistas, deberán tenerse en cuenta:
 - ✓ Que las pruebas determinen las causas y condiciones que originan los cumplimientos y las desviaciones.
 - ✓ Que las pruebas pueden ser externas, si se considera necesario.

- ✓ Cuantificar todo lo que sea posible, para determinar el precio del incumplimiento.
- ✓ Prestar especial atención para que la auditoría resulte económica, eficiente y eficaz, que se cumpla dentro del marco presupuestado, así como que sirva de instrumento para coadyuvar a la toma de decisiones inteligentes y oportunas.
- ✓ El trabajo de los especialistas, que no son auditores, debe realizarse sobre la base de los objetivos definidos en el planteamiento.
- ✓ El jefe de la auditoría deberá encargarse de la orientación y revisión del trabajo, a fin de que se cumplan satisfactoriamente los programas trazados y, por ende, los objetivos previstos.
- ✓ El trabajo debe ser supervisado adecuadamente por especialistas de la unidad de auditoría debidamente facultados para ello.
- ✓ Determinar en detalle el grado de cumplimiento de las 3 “E” teniendo en cuenta: condición, criterio, efecto y causa.

4. Informe. La exposición de Informe de Auditoría de Gestión debe expresar de forma concreta, clara y sencilla los problemas, sus causas y efectos, con vistas a que se tome por los ejecutivos de la entidad como una herramienta de dirección. No obstante, adicionalmente, deberá considerarse lo siguiente:

Introducción

Los objetivos que se expondrán en este segmento, serán los específicos que fueron definidos en la 2da etapa:
“planteamiento”

Conclusiones

Se deberá exponer, de forma resumida, el precio del incumplimiento, es decir, el efecto económico de las ineficiencias, prácticas antieconómicas, ineficacias y deficiencias en general. Se reflejarán, también de forma resumida, las causas y condiciones que incidieron en el grado de cumplimiento de las 3 “E” y su interrelación.

Cuerpo del informe

Hacer una valoración de la eficacia de las regulaciones vigentes. Todo lo que sea cuantificable, deberá cuantificarse.

Recomendaciones

Estas deben ser generales y constructivas, no comprometiéndose la auditoría con situaciones futuras que se puedan producir en la entidad.

Anexos

Se pueden mostrar de forma resumida las prácticas que componen el precio del incumplimiento (daños materiales y perjuicios económicos), así como un resumen de responsabilidades. También pueden utilizarse gráficos para garantizar una mejor asimilación por parte del destinatario.

Síntesis

En ocasiones es necesario confeccionar un resumen, el cual debe reflejar los hallazgos más relevantes de forma amena, diáfana, precisa y concisa que motive su lectura.

5-Seguimiento. Resulta aconsejable, de acuerdo con el grado de deterioro de las 3 “E “, realizar una comprobación decursado entre uno y dos años, permitiendo conocer hasta que punto la administración fue receptiva sobre los hallazgos mostrados y las recomendaciones dadas, ello dado en cualquiera de las circunstancias, es decir tanto si se mantuvo la administración de la entidad en manos del mismo personal, como si este hubiera sido sustituido por su desacierto.⁷

1.1.7 Aplicaciones de Riesgos y Muestreo en la Auditoría de Gestión

Según la Norma Internacional de Auditoría (NIA) No 1, al introducir los conceptos de importancia relativa y riesgos en la auditoría se señala que:

Al formar su opinión sobre los Estados Financieros el auditor lleva a cabo una serie de pruebas diseñadas para obtener una razonable seguridad de que los Estados Financieros están adecuadamente preparados en todos sus aspectos. Dada la actuación del auditor en

⁷ MAC. Auditoría de Gestión

base a pruebas así como otras limitaciones de su función y de cualquier sistema de Control Interno, existe un riesgo inevitable de que permanezca oculto algún error importante”...⁸

1.1.8 Alcance de la Auditoría de Gestión

En la Auditoría de Gestión tanto la administración como el personal que lleva a cabo la auditoría deben estar de acuerdo en cuanto al alcance general si se conoce que esta auditoría incluye una evaluación detallada de cada aspecto operativo de la organización, es decir que el alcance debe tener presente:

- la satisfacción de los objetivos institucionales
- el nivel jerárquico de la Empresa
- la estructura organizativa
- la participación individual de los integrantes de la institución⁹

1.1.9 Riesgos en la Auditoría de Gestión

La Auditoría de Gestión al realizarse no estará exenta de errores y omisiones de suficiente significación que influyan en la evaluación a expresar por el auditor en su informe. Por tanto deberá planificarse la auditoría de modo tal que se presenten expectativas razonables de detectar aquellos errores que tengan importancia relativa; a partir de: criterio profesional del auditor, regulaciones legales y profesionales, identificar error de poca cuantía con efectos significativos. En este tipo de auditoría tendremos que tener en cuenta también los tres componentes del riesgo:

- Riesgo inherente: De que ocurran errores importantes generados por las características de la empresa o el organismo.

⁸ Ibid 7

⁹ Ibid 7

- Riesgo de control: De que el Sistema de Control Interno no prevenga o corrija tales errores.
- Riesgo de detección: De que los errores no detectados por deficiencias del control interno tampoco sean reconocidos por el auditor.

Sería necesario para evaluar la existencia o no de riesgos de Auditoría de Gestión:

- Conocer los riesgos propios de la actividad del entorno y de la naturaleza propia de la información.
- Considerar la adecuación del diseño del control interno y probar la eficacia de sus procedimientos.
- Determinar procedimientos sustantivos contenidos en el programa a aplicar luego de haber evaluado el Sistema de Control Interno.
- Extensión de las pruebas sustantivas aplicables a la empresa hacia los terceros vinculados.¹⁰

1.1.10 Evidencia suficiente y competente

La evidencia será suficiente, cuando por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido ésta en la cantidad indispensable para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados. Es imposible en cualquier trabajo de auditoría llegar a obtener la certeza absoluta, sin embargo dentro de la formación de juicios de una persona, existe un grado de seguridad en el cual puede afirmar las cosas con plena confianza de que no está haciendo una afirmación audaz o arriesgada aún cuando tenga la certeza absoluta de ellas. A este grado de seguridad dictado por la prudencia y que es la guía que rige la mayor parte de las actividades humanas se le llama certeza moral. Es esa certeza la que el auditor

¹⁰ Ibid 7

debe alcanzar para que le sea posible dar su opinión profesional de una manera objetiva y cumpliendo con las finalidades y deberes de su actividad profesional.¹¹

1.1.11 Técnicas más utilizadas al practicar Auditorías de Gestión

Observación

Como su nombre expresa consiste en observar y puede incluir por tanto exámenes de los aspectos físicos de una operación. La observación es muy amplia prácticamente infinita, puede incluir desde la observación del flujo de trabajo las acciones administrativas de jefes subordinados, documentos, acumulación de materiales, condición de las instalaciones, materiales excedentes, entre otros. La característica principal de esta técnica es el espíritu de penetración y profundidad que se aplique al desempeño de una acción.

Confirmación

Consiste en la comunicación independiente con una parte ajena para determinar la exactitud o validez de una cifra o hecho. La confirmación se hace frecuentemente por correo y generalmente se aplica al efectivo las cuentas por cobrar, cuentas por pagar inversiones inventarios e instalaciones, limitándose a verificar la exactitud y existencia del asunto sujeto a confirmación.

Verificación

Está generalmente asociada con el proceso de auditoría es la técnica de asegurar que las cosas son como deben ser. Verificar que cada elemento de cada uno de los documentos es el apropiado, y se corresponde con la legislación vigente. Se podrán verificar operaciones del período que se auditan y otras que tendrán su culminación en períodos posteriores.

¹¹ Ibid 7

Investigación

Es una de las técnicas más importantes y consiste en examinar acciones, condiciones y acumulaciones y procesamientos de activos y pasivos, y todas aquellas operaciones relacionadas con éstos. Esta investigación puede ser interna o externa por lo regular se lleva a cabo mediante la realización de cuestionarios previamente formulados para cada función en los que estarían comprendidos todas aquellas cuestiones de interés general para la función y que sean normativas para su desempeño y comparación. En esta técnica se pueden emplear cualquiera de las otras técnicas, pues su objetivo es obtener evidencias suficientes para apoyar una posición predeterminada.

Análisis

Consiste en analizar la diversa documentación de la empresa analizando tanto la documentación interna como la externa. Se recopila y manipula información con el objetivo de llegar a una deducción lógica. Determina las relaciones entre las diversas partes de una operación así como el importe real sobre la organización de las acciones de sus partes o el efecto de acuerdos, contratos o reglamentos. El análisis involucra la separación de las diversas partes de la organización o de las distintas influencias sobre la misma y después determina el efecto inmediato o potencial sobre una organización dada o una situación determinada.

Evaluación

Es el proceso de arribar a una decisión basada en la información disponible. La evaluación depende de la experiencia y juicio del auditor y constituye la sustancia de los resultados de la auditoría. Una evaluación imprime el sello personal del auditor. Estas técnicas se aplican en las diferentes fases o pasos para realizar la auditoría de gestión o de las E.¹²

1.2 Control Interno

1.2.1 Definición de Control Interno

¹² Ibid. 7

Es el proceso integrado a las operaciones efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad para proporcionar una seguridad razonable al logro de los objetivos siguientes:

- Confiabilidad de la información.
- Eficiencia y eficacia de las operaciones.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, establecidas
- Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.¹³

1.2.2 Definición de Control Interno y sus Objetivos

Según la Comisión de Normas de Control Interno de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), el Control Interno puede ser definido como el plan de organización, y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una institución, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

1. Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de la calidad esperada.
2. Preservar al patrimonio de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
3. Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
4. Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Ambas definiciones (COSO e INTOSAI) se complementan y conforman una versión amplia del control interno: la primera enfatizando respecto a su carácter de proceso constituido por

¹³ Resolución No. 297/2003 del Ministerio de Finanzas y Precios

una cadena de acciones integradas a la gestión, y la segunda atendiendo fundamentalmente a sus objetivos.¹⁴

1.2.3 Características Generales del Control Interno

- Es un proceso, es decir, un medio para lograr un fin y no un fin en sí mismo.
- Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles y no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
- En cada área de la organización, la persona encargada de dirigirla es responsable por el Control Interno ante su jefe inmediato de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos, en su cumplimiento participan todos los trabajadores de la entidad independientemente de categoría ocupacional que tengan.
- Debe facilitar la consecución de objetivos en una o más de las áreas u operaciones en la empresa.
- Aporta un grado de seguridad razonable, aunque no total, en relación con el logro de los objetivos fijados.
- Debe propender al logro del autocontrol, liderazgo y fortalecimiento de la autoridad y responsabilidad de los colectivos laborales.¹⁵

1.2.4 Obligatoriedad del Sistema de Control Interno

- Los Sistemas de Control Interno de cada entidad, a partir del estudio de sus características, debe establecer sus acciones y medidas de control interno y deben cumplirse por todas las personas involucradas y responsabilizadas con su funcionamiento.
- Es de aplicación para todo el Sistema Empresarial del país, las unidades presupuestadas, el Sistema Bancario Nacional y el Sector Cooperativo, en lo adelante entidades.

¹⁴ Ladino Enrique. Control Interno Informe
Coso. www.monografias.com/trabajos12/comcoso/comcoso.html

¹⁵ Ibid. 13

- Los manuales de procedimientos deben confeccionarse teniendo en cuenta los criterios establecidos en las Normas Generales de Control Interno.¹⁶

1.2.5 Limitaciones del Control Interno

- El concepto seguridad razonable está relacionado con el reconocimiento explícito de la existencia de limitaciones inherentes del Control Interno.
- En el desempeño de los controles pueden cometerse errores como resultado de interpretaciones erróneas de instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción y fatiga.
- Las actividades de control dependientes de la separación de funciones, pueden ser burladas por colusión entre empleados, es decir, ponerse de acuerdo para dañar a terceros.
- La extensión de los controles adoptados en una organización también está limitada por consideraciones de costo, por lo tanto, no es factible establecer controles que proporcionan protección absoluta del fraude y del desperdicio, sino establecer los controles que garanticen una seguridad razonable desde el punto de vista de los costos.¹⁷

1.2.6 Eficacia del Control Interno

El control interno puede considerarse eficaz en cada una de las 3 categorías, si el consejo de administración y la dirección tienen una seguridad razonable de que:

- Disponen de información adecuada sobre hasta qué punto se están logrando los objetivos operacionales de la entidad.
- Se preparan de forma fiable los estados financieros públicos.
- Se cumplen las leyes y normas aplicables

¹⁶ Resolución No. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios.

¹⁷ Ibid. 16

Además de estos elementos, en la resolución 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios se adiciona un cuarto elemento, el cual es control de los recursos.¹⁸

1.2.7 Funciones y responsabilidades

Todos los miembros de una organización tienen alguna responsabilidad en materia de control interno. Sin embargo, la responsabilidad del sistema de control interno recae en la dirección y en primer lugar, en el presidente o director general.

Los responsables de las áreas de finanzas y contabilidad son personas claves en cuanto a la forma en que la dirección ejerce el control, si bien todo el personal directivo tiene un papel importante en la medida que cada uno es responsable del control de las actividades de su unidad. Así mismo, los auditores internos contribuyen a la eficacia continuada del sistema de control interno, si bien no son los principales responsables en su establecimiento o mantenimiento. El consejo de administración y su comité de auditoría supervisa el sistema de control interno. Algunos terceros, como los auditores externos, contribuyen a menudo a la consecución de los objetivos de la entidad y proporcionan información útil para ejercitar el control interno. No obstante, no son responsables de la eficacia del sistema de control interno de la entidad, ni forman parte de él.

El sistema de control interno se realiza por diferentes personas, cada una con responsabilidades importantes. El consejo de administración (directamente o a través de sus comités), la dirección, los auditores internos y demás miembros del personal contribuyen de forma importante a la eficacia del sistema de control interno. Determinados terceros, tales como, los auditores externos y los organismos de control, están a veces relacionados con el control interno y las que sin serlo, pueden, por sus actuaciones, afectar al sistema o ayudar a alcanzar los objetivos de la organización. Las personas pertenecientes a una organización forman parte del sistema de control interno. Contribuye cada uno a su manera, a un control interno efectivo, es decir a proporcionar un grado razonable de seguridad de que se alcance los objetivos específicos de la entidad. Los terceros también pueden ayudar a que la entidad consiga sus objetivos realizando acciones que proporcionen información útil para el control interno, o contribuyan de forma independiente al cumplimiento de sus objetivos. No obstante,

¹⁸ Coopers & Librand. Los nuevos conceptos del Control Interno. Informe Coso

el mero hecho de contribuir, directa o indirectamente, alcanzar los objetivos de la entidad no implican la pertenencia de su sistema de control interno.¹⁹

1.2.8 Componentes del Control Interno

Estas definiciones de los componentes del Control Interno, con un enfoque estratégico en el desarrollo de las entidades, deben incluir normas o procedimientos de carácter general para ser considerados en el diseño de los Sistemas de Control Interno en cada entidad, acompañados de criterios de control y de evaluación en algunas áreas de la organización.

Ambiente de Control

El ambiente o entorno de control constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y refleja la actitud asumida por la alta dirección en relación con la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades de la entidad y resultados, por lo que debe tener presente todas las disposiciones, políticas y regulaciones que se consideren necesarias para su implantación y desarrollo exitoso. El Ambiente de Control fija el tono de la organización al influir en la conciencia del personal. Este puede considerarse como la base de los demás componentes del control interno.

La dirección de la entidad y el auditor interno, si lo hubiere, pueden crear un ambiente adecuado si:

- Existe una estructura organizativa efectiva.
- Se aplican sanas políticas de administración.
- Cumplimiento de leyes y políticas que serán asimiladas de mejor forma si el personal la tiene a la vista por escrito.

El Ambiente de Control es, de todos los componentes, la base para el desarrollo del resto de ellos y se basa en otros fundamentos claves, tales como:

- La filosofía y estilo de dirección.
- La estructura, el plan de organización, los reglamentos y los manuales de procedimientos.

¹⁹ Ibid.18

- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.
- En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de Unidades de Auditoría Interna con suficiente grado de independencia y calificación profesional.

Normas para el Ambiente de Control

- Integridad y valores éticos
- Competencia profesional
- Atmósfera de confianza mutua
- Organigrama
- Asignación de autoridad y responsabilidad
- Políticas y prácticas en personal
- Comité de Control

Evaluación de Riesgos

El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las entidades. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza, se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes como manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto de la entidad (internos y externos) como de la actividad. Cabe recordar que los objetivos de control deben ser específicos, así como adecuados, completos, razonables e integrados a los globales de la institución.

Una vez identificados los riesgos, su análisis incluirá:

- Una estimación de su importancia y trascendencia.
- Una evaluación de la probabilidad y frecuencia.
- Una definición del modo en que habrán de manejarse.

- Cambios en el entorno
- Redefinición de la política institucional.
- Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- Ingreso de empleados nuevos o rotación de los existentes.
- Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- Aceleración del crecimiento.
- Nuevos productos, actividades o funciones.

Normas para la evaluación de los riesgos

- Identificación del riesgo
- Estimación del riesgo
- Determinación de los objetivos de control
- Detección del cambio

Actividades de Control

Las actividades de control son procedimientos que ayudan a asegurarse que las políticas de la dirección se llevan a cabo, y deben estar relacionadas con los riesgos que ha determinado y asume la dirección. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos, conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos. En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros: los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, estas al cumplimiento normativo y así sucesivamente.

A su vez en cada categoría existen diversos tipos de control:

- Preventivo y correctivos.
- Manuales automatizados o informáticos.

- Gerenciales o directivos.

En todos los niveles de la entidad existen responsabilidades de control y es preciso que los agentes conozcan individualmente cuáles son las que les competen, para ello se les debe explicar claramente tales funciones. Las cuestiones que se exponen a continuación muestra la amplitud abarcadora de las actividades de control, viéndolas en su sentido más general, aunque no constituyen la totalidad de ellas.

- Análisis efectuados por la dirección
- Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.
- Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, autorización pertinente: aprobaciones, revisiones, cotejos, recálculos, análisis de consistencia, prenumeraciones.
- Controles físicos patrimoniales: arqueos, conciliaciones, recuentos.
- Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
- Segregación de funciones.
- Aplicación de indicadores de rendimiento.

Consideramos que en este componente debe incluirse todas las normativas vigentes en el país referida a los Subsistemas de Control Interno. A continuación mostramos un conjunto de actividades mínimas a incluir en un Manual de procedimientos de Control Interno a elaborar en las entidades, respetando la regla general de que debe tenerse en cuenta las características específicas de la entidad.

Normas de Actividades de control

- Separación de tareas y responsabilidades
- Coordinación entre áreas
- Documentación
- Niveles definidos de autorización
- Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos
- Acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Rotación del personal en las tareas claves

- Control del sistema de información
- Control de la tecnología de información
- Indicadores de desempeño
- Función de Auditoría Interna independiente

Información y comunicación

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores y permita asumir las responsabilidades individuales. La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer, en tiempo, las cuestiones relativas a su responsabilidad de gestión y control.

Cada función debe especificarse con claridad, entendiendo como tal las cuestiones relativas a la responsabilidad de los individuos dentro del Sistema de Control Interno. Los informes deben transmitirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz, incluyendo una circulación multidireccional de la información: ascendente, descendente y transversal.

La existencia de líneas abiertas de comunicación y una clara voluntad de escuchar, por parte de los dirigentes, resultan vitales. Además de una buena comunicación interna, es importante una eficaz comunicación externa que favorezca el flujo de toda la información necesaria y, en ambos casos, importa contar con medios eficaces, como los manuales de políticas, memorias, difusión institucional, canales formales e informales, la actitud que asume la dirección en el trato con sus subordinados. Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control no tendrá dificultades de comunicación. Una acción vale más que mil palabras.

Normas de Información y Comunicación

- Información y responsabilidad
- Calidad de la información
- Flexibilidad al cambio
- El sistema de información
- Compromiso de la dirección
- Comunicación, valores de la organización y estrategias

- Canales de comunicación

Supervisión o Monitoreo

Es el proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo. Es importante monitorear el control interno para determinar si este está operando en la forma esperada y si es necesario hacer modificaciones. Las actividades de monitoreo permanente incluyen actividades de supervisión realizadas de forma permanente, directamente por las distintas estructuras de dirección. Las evaluaciones separadas son actividades de monitoreo que se realizan en forma no rutinaria, como las auditorías periódicas efectuadas por los auditores internos. Algunas de las cuestiones a tener en cuenta son:

- Constitución del comité de control integrado, al menos, por un dirigente del máximo nivel y el auditor interno. Su objetivo sería la vigilancia del adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno y su mejoramiento continuo.
- En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de unidades de auditoría interna con suficiente grado de independencia y calificación profesional.

El objetivo es asegurar que el control interno funcione adecuadamente, a través de dos modalidades de supervisión: actividades continuas o evaluaciones puntuales. Las primeras son aquellas incorporadas a las actividades normales o recurrentes que, ejecutándose en tiempo real y arraigadas a la gestión, generan respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevivientes.

Normas de Supervisión o Monitoreo

- Evaluación del Sistema de Control Interno
- Eficacia del Sistema de Control Interno
- Auditorías del Sistema de Control Interno
- Validación de los supuestos asumidos
- Tratamiento de las deficiencias detectadas²⁰

1.2.9 Procedimientos para mantener un buen Control Interno:

²⁰ Ibid 16

1. Delimitación de responsabilidades.
2. Delimitación de autorizaciones generales y específicas.
3. Segregación de funciones de carácter incompatible.
4. Prácticas sanas en el desarrollo del ejercicio.
5. División del procesamiento de cada transacción.
6. Selección de funcionarios idóneos, hábiles, capaces y de moralidad.
7. Rotación de deberes.
8. Pólizas.
9. Instrucciones por escrito.
10. Cuentas de control.
11. Evaluación de sistemas computarizados.
12. Documentos prenumerados.
13. Evitar uso de efectivo.
14. Uso mínimo de cuentas bancarias.
15. Depósitos inmediatos e intactos de fondos.
16. Orden y aseo.
17. Identificación de puntos claves de control en cada actividad, proceso o ciclo.
18. Gráficas de control.
19. Inspecciones e inventarios físicos frecuentes
20. Actualización de medidas de seguridad.
21. Registro adecuado de toda la información.
22. Conservación de documentos.
23. Uso de indicadores.
24. Prácticas de autocontrol.
25. Definición de metas y objetivos claros.
26. Hacer que el personal sepa por que hace las cosas.²¹

1.3 Subsistema de inventario

1.3.1 Definición del subsistema de inventario

²¹ www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no11/controlinterno.htm

El subsistema de inventario está conformado por bienes tangibles que se tienen para la venta en el curso ordinario del negocio o para ser consumidos en la producción de bienes o servicios para su posterior comercialización. Los inventarios comprenden, además de las materias primas, productos en proceso y productos terminados o mercancías para la venta, los materiales, repuestos y accesorios para ser consumidos en la producción de bienes fabricados para la venta o en la prestación de servicios, empaques, envases o inventarios en tránsito.²²

En el caso del hotel “Villa La Granjita” los inventarios comprende las mercancías para la venta, útiles y herramientas e insumos, en el caso de las mercancías se encuentran en el almacén central y en los puntos de venta, en cuanto a los útiles y herramientas se ubican en el almacén central y por áreas.

1.3.2 Principios y Procedimientos de Control Interno para el Subsistema de Inventarios

- 1- La persona del almacén debe contar, medir y pesar todos los productos recibidos, sin tener acceso al documento del suministrador (Recepción a ciega).
- 2- Las Tarjetas de Estiba tienen que estar actualizadas y colocadas junto a los productos almacenados o en lugar próximo a los que se encuentren a la intemperie o destilen sustancias que deterioren las mismas.
- 3- Los almacenes tienen que ofrecer seguridad y encontrarse limpios y ordenados.
- 4- Los Submayores de Inventario del área contable deben estar al día.
- 5- El almacén tiene que informar las existencias de cada producto en todos los modelos de entradas y salidas, después de anotados estos movimientos y dichas existencias tienen que cotejarse diariamente con las de los Submayores de Inventario, localizándose inmediatamente las diferencias detectadas.
- 6- Cuando el programa automatizado contable y el del Control de Inventarios no estén integrados, se ejecutará el Cuadre Diario en Valores por el Área de Contabilidad.

²² López Toledo Martha Rosa. La auditoría de gestión una necesidad en la eficiencia. www.monografias.com/canales/gerencial/articulos/71/audigesnafi.htm

- 7- El almacén debe contar con listados de los cargos y nombres del personal con acceso al mismo y de los nombres, cargos y firmas del personal autorizado a solicitar u ordenar la entrega de productos.
- 8- Es obligatorio elaborar un Plan anual y efectuar conteos periódicos del 10% de los productos almacenados, sistemática y mensualmente y cuando estos chequeos arrojen diferencias sistemáticas, realizarse un inventario general anual.
- 9- El personal de los almacenes tiene que tener firmadas Actas de Responsabilidad Material por la custodia de los bienes materiales y en caso de faltantes o pérdidas, aplicárseles dicha responsabilidad, de acuerdo con lo regulado por el Decreto-Ley 92-86.
- 10- Cuando se detecten faltantes o sobrantes de bienes materiales se elaborarán los expedientes correspondientes y se contabilizarán inmediatamente, tramitándose y aprobándose dentro de los términos establecidos.
- 11- Las producciones terminadas y las producidas para insumo remitidas a los almacenes tienen que estar amparadas por el documento justificativo de la entrega de éstas.
- 12- Es preciso controlar a través de las Tarjetas de Estiba y de los Submayores de Inventario, los materiales y los equipos por instalar destinados al proceso inversionista, así como los productos recibidos o remitidos en consignación y en depósito.
- 13- En el caso de detectarse diferencias físicas entre lo facturado por ventas de productos y lo recibido como pagos por los clientes, deben elaborarse los expedientes de faltantes correspondientes.
- 14- Debe existir un control eficaz de los útiles y herramientas en uso y éstos verificarse sistemáticamente; elaborándose en caso de detectarse faltantes o sobrantes de estos bienes los expedientes correspondientes, contabilizándose correctamente y aplicándose la responsabilidad material.
- 15- El personal del almacén no puede tener acceso a los registros contables, ni a los Submayores de Control de Inventarios.
- 16- El Área Contable tiene que revisar los precios y cálculos de los productos recepcionados.
- 17- Los inventarios ociosos por exceso o por desuso deben controlarse separadamente y activarse las gestiones para su eliminación.²³

²³ Cuba. Comité Estatal de Finanzas. Finanzas al día: subsistema de contabilidad. Control Interno.

1.3.3 Concepto y Alcance de la administración de inventario

La administración de inventarios es el conjunto de actividades que desarrollan los gerentes de una empresa para asegurar la existencia (materias primas, materiales, suministros, productos semielaborados y terminados) para producciones y/o ventas en la cantidad, calidad y oportunidad necesarias, a costos óptimos. Con objeto de establecer el marco de referencia de la administración de inventario, a continuación se mencionan las actividades básicas que la integran, las cuales no intentan ser limitativas sino solamente enunciativas:

- Incluir los objetivos, estructura organizacional, políticas y procedimientos de la administración de inventario, dentro de los objetivos generales de la empresa y vigilar su cumplimiento.
- Definir las actividades y funciones que integran la operación y asignar los recursos materiales y humanos necesarios.
- Coordinar en forma eficiente los elementos materiales, técnicos y humanos que integran la administración de los inventarios.
- Plantear y efectuar oportunamente los requerimientos de materiales en base a los programas de producción y/o ventas.
- Establecer los niveles de inventario adecuados que aseguren la existencia de materiales en la calidad, cantidad y oportunidad necesaria.
- Establecer y vigilar el sistema de almacenaje de existencias para la salvaguarda, custodia, distribución, acomodo y movimiento de materiales.
- Diseñar la documentación para controlar los movimientos de existencias y definir el flujo de las mismas de tal forma que permita el procesamiento correcto y oportuno de datos.
- Implantar sistemas de costos y métodos de valuación para el registro contable de inventarios.
- Definir la forma, oportunidad, grado de detalle y frecuencia de los informes necesarios que permitan mantener la comunicación en los diferentes niveles de la organización.
- Implantar procedimientos presupuestarios para comparar sistemáticamente con los resultados reales y detectar y corregir oportunamente las desviaciones.

- Implantar sistemas de información que permitan conocer los costos de ordenar, reponer y mantener los inventarios, así como el costo beneficio atribuible a la dinámica de los inventarios.
- Establecer medidas de control para identificar oportunamente inventarios de lento movimiento, y obsoletos.
- Coordinar actividades con áreas relacionadas como compras, producción, ventas, control de calidad y finanzas para vigilar e incrementar la productividad.²⁴

1.3.4 Objetivos de la Auditoría de Gestión en la administración de inventarios

El objetivo de la auditoría operacional de la administración de inventarios, es examinar las actividades que la integran, con el propósito de identificar problemas, deficiencias y oportunidades para mejorar los controles operacionales existentes, a fin de incrementar su eficiencia operativa.²⁵

1.3.5 Rotación y ciclo de los inventarios

Rotación = Costo de venta/Inventario promedio

Ciclo de Conversión de Inventarios = 360/ Rotación

Cuanto mayor sea la rotación de los inventarios, se generan más ventas con menos inversión en inventarios.²⁶

1.3.6 Procedimientos específicos para el subsistema de inventario

Compras (Anexo No 1)

²⁴ Escudero Adolfo. Auditoría de Gestión en la administración de inventario

²⁵ Escudero Adolfo. Auditoría de Gestión en la administración de inventario

²⁶ Resol. 26-06 GM Auditoría de gestión, financiera, control interno.

- Los departamentos del hotel le definirán al departamento de compras los requisitos de los productos a comprar.
- El departamento de compras informará a los proveedores la descripción del producto y los requisitos para la aprobación de los productos, lo cual especificará en el contrato.
- Para realizar operaciones de compras deberán existir contratos firmados entre las entidades con personalidad jurídica, lo cual será responsabilidad del jefe del departamento de Compras
- Los contratos especificarán su número, incluirán la resolución que autoriza al director o persona designada a firmarlo, autorización para operar cuentas en moneda libremente convertible en el sistema bancario cubano por persona jurídica, certificado comercial y ficha técnica en caso de que sea un servicio o ficha de costo en los demás casos.
- Los contratos se archivarán en el Registro de contratos proveedores y servicios y se distribuirán las copias que se consideren necesarias.
- El departamento de compras evaluará y seleccionará a sus proveedores en función de los requisitos para los productos que establezcan los clientes internos y la capacidad para suministrar productos de acuerdo con los requisitos de la organización.
- La selección de los proveedores constará en el Listado de proveedores.
- Los clientes internos, mediante el departamento de Compras evaluarán a los proveedores de acuerdo con los siguientes requerimientos:
 - Calidad del producto.
 - Tiempo de respuesta desde la solicitud hasta la entrega.
 - Facilidades de pago
- Las evaluaciones serán otorgadas por los clientes internos a partir de los requerimientos en el RIEP-CA-01-01 Evaluación de proveedores con la calificación siguiente
Bien. Mal. Regular.
- Los proveedores se evaluarán mensualmente.
- Cuando las evaluaciones a los proveedores no alcancen Bien, el jefe del departamento de compras le comunicará oficialmente a estos, dejando constancia del señalamiento en RIEP-CA-01-01 Evaluación de proveedores, en el apartado de observaciones y se anexarán las acciones aprobadas.
- Las visitas que se realicen a los proveedores serán asentadas en el RICV-CA-01-02 Control de Visitas a proveedores.

- Las mercancías a comprar serán las demandas aprobadas por el colegio de compras a los diferentes departamentos, para lo que tendrán en consideración los máximos y los mínimos, de sus mercancías en el almacén.
- El departamento de compras solicitará al departamento de calidad la revisión del presente procedimiento ante la emisión de nuevas regulaciones o improcedencia del mismo.

Riesgos

- Recibir de los proveedores materiales o productos para acciones de publicitarias sin documentación que ampare la operación
- Aceptar presentes con vistas a preferencias en contratos de los suministradores
- Incremento de relaciones fuera de lo normal con los representantes de firmas y proveedores.
- Faltantes y sobrantes en almacenes
- Compra de mercancías en exceso
- Visitas e invitaciones de representantes de la Firma
- Contubernio Entre almaceneros para la recepción de mercancías fuera de inventario
- Préstamo de productos a otras unidades del sistema sin el debido control
- Utilización en el almacén de comestibles, de unidades de medidas que no siempre se ajustan a las características y formas de utilización en los puntos de venta gastronómicos y cocina.
- Incorrecta utilización de los vales en el sistema INTERHOTEL con el objetivo de ocultar faltantes o sustracciones de productos.

Recepción de mercancías (Anexo No 2)

- Todas las mercancías serán recibidas de los proveedores, siempre que cumplan los requisitos especificados.
En caso de no cumplir alguno de los requisitos especificados, la mercancía será devuelta inmediatamente al proveedor, y en ningún caso se realizará su recepción y se especificará en el RIVE-CA-05-01 Registro de verificación a proveedores
- Cumplimentando el proceso de recepción a ciegas, llegada la mercancía al andén del almacén la factura original y sus copias serán, entregadas a la oficina del jefe de

compras, donde se elaborará el modelo RIAC-PE-03-01 Recepción de mercancías recibidas, se inicia el informe de recepción con los datos de productos, precios unidad de medida, proveedor y fecha dejando para el llenado del almacenero el conteo físico.

- Luego el registro RIAC-PE-03-01 Recepción de mercancías es enviado al dependiente para que este reciba la mercancía y complete la información referida a cantidad recibida.
- Este registro RIAC-PE-03-01 Recepción de mercancías, es enviado al oficina del jefe de compras donde se confronta con la factura. En caso de existir diferencia en las cantidades se elabora el modelo de devolución.
- El modelo de devolución consta de original y 1 copias, las cuales se distribuyen:
 - Original para el proveedor
 - Copia 1 para economía
- Una vez aceptada la mercancía se procede a la firma de la factura, quedándose con la factura original.
- Se procede al almacenamiento de las mercancías y físicamente se chequea el saldo de inventario.
- Se emite el modelo de recepción del sistema, que conjuntamente con el original de la factura se envía al departamento de economía antes de las 4.00pm del día que se le actualizó en el sistema de almacén, quedando copia bajo la custodia del jefe de almacén.
- El almacenero actualiza la tarjeta de estiba, anotando la entrada y el saldo físico en almacén.

El jefe de almacén es responsable de la recepción de todas las mercancías en el sistema.

Riesgos

- No efectuar verdaderamente los pasos de la recepción a ciegas
- Errores en conteo físico que introducen faltantes y sobrantes.
- Mercancías colocadas en estantes sin cumplimentarse los procedimientos de entrada.
- Contubernios con proveedores que violen los principios del control interno establecidos en el centro.
- Utilización de vehículos de proveedores para retirar del centro mercancías, medios etc.
- Incumplimientos de la calidad contratada.
- Recibir productos con embalajes defectuosos.

Pedido de mercancías al almacén

- Será responsabilidad de los jefes de departamentos mantener actualizado en el almacén central el listado del personal autorizado a solicitar mercancías según Circular dictada por la asesoría jurídica, firmada por el Director General.
- Los pedidos se realizarán por medio del sistema interhotel y será un requisito para el trabajo:
 - Cuando este sistema no funcione el informático fundamentará al Director General por escrito
 - El director General orientará las medidas a adoptar.
 - De ser imposible la restitución del sistema se le orientará por escrito al departamento de Compras la utilización de forma manual.
- Se establece que los pedidos se realizarán con un día de antelación y respetando las prioridades.
 - Diarios cocina, Servicios Gastronómicos y Servicios Técnicos
 - Ama de llaves realizará pedidos dos veces por semana.
 - Administración, recepción y economía realizaran sus pedidos los jueves para recibirlos los despachos los viernes.
- El jefe de Compras informará al Director General el resultado del cuadro diario y las incidencias de pedidos para el próximo día.
- Los jefes de departamentos que no cumplan lo regulado para los pedidos, requerirán la autorización del Director General para recibir el despacho.
- Diariamente, o cuando le corresponda, cada jefe de departamento, elaborará y enviará el modelo de pedido - entrega de mercancías al jefe de almacén, auxiliado del sistema automatizado.
- .Los pedidos de mercancías recibidos de los departamentos una vez evaluado por el Jefe del Almacén ejecutará los despachos quedando de esta forma listos para su entrega al día siguiente desde las 6.00am.
- En el modelo de pedido- entrega de mercancías, el jefe de departamento solicitante anotará los siguientes datos de forma legible:

Fecha.	Cantidad solicitada.	Nombre y firma.
Unidad de medida.	Departamento.	Descripción del artículo.

Despacho de mercancías

- Será responsabilidad de los jefes de departamentos mantener actualizado en el almacén central el listado del personal autorizado a recoger los pedidos de mercancías según Circular dictada por la asesoría jurídica, firmada por el Director General.
- Las mercancías sólo serán despachadas al personal autorizado antes de las 2 PM.
- El jefe de almacén preparará los despachos, que se realizarán y completará el modelo de pedido - entrega de mercancías con los siguientes datos.
 - Cantidad entregada.
 - Saldo final, según inventario físico.
 - Nombre y firma.
- El almacenero realizará la rebaja correspondiente en la tarjeta de estiba, anotando salida y saldo físico final en almacén.
- Procederá a la colocación de las mercancías en el área de predespacho, donde entregará al personal autorizado, con la copia del modelo de pedido - entrega de mercancías, una vez verificado que la entrega física se corresponde con lo solicitado y anotado.

Riesgos

- Entrega de la mercancía fuera del área de predespacho.
- Exigir la comprobación del peso o conteo físico antes de firmar el vale
- Entregar mercancía sin que medie el proceso establecido (pedido-Vale-rebaja)
- Anticipar parte de las mercancías pedidas (dejar despachos incompletos)
- No despachar por el vale de salida elaborado por el sistema INTERHOTEL.
- Faltante o sobrantes en despachos.

Verificación de los productos comprados (Anexo No 2)

- El jefe de almacén y el dependiente de almacén garantizarán durante la recepción de mercancías que los productos comprados cumplen los requisitos de compras especificados como se orienta en el RIAC PE-03-01 Recepción de mercancías.

- El subdirector de abastecimiento realizará actividades de verificación a los proveedores según estrategia de la instalación donde verificará el cumplimiento de los requisitos de los productos.
- Los resultados de estas verificaciones serán archivados en el registro RIVE-CA-05-01 Registro de verificación a proveedores.
- Incluirá en la información a los proveedores este aspecto.

Organización del almacén

- Existirá un almacén central, con acceso limitado a personal autorizado, dividido en:
 - Alimentos perecederos (neveras): 7 neveras, de ellas 4 de mantenimiento, 2 de congelación y 1 de congelación de mariscos.
 - Alimentos no perecederos.
 - Bebidas.
 - Tabacos y cigarros.
 - Lencería.
 - Insumos para clientes.
 - Insumos para limpieza.
 - Insumos para oficina.
 - Modelajes.
 - Insumos para mantenimiento.
- Los puntos de ventas del hotel y los departamentos que garanticen servicios, tendrán inventarios, sólo para garantizar la operación del día.
- Los almacenes estarán limpios y organizados.
- Existirá un área de recepción y despacho de mercancías que se distinguirá.
- Las mercancías se almacenarán organizadas por familias y codificadas.
- Las tarjetas estarán con los productos, excepto los de nevera.
- Los estantes serán de metal inoxidable, nunca de madera.
- Las mercancías se almacenarán sobre los estantes o en cajas/cuadrantes de material plástico y los cárnicos en bolsas de nylon blanco y cajas.
- Los estantes y/o mercancías estarán separados del techo 75 cm. y 30 cm. del piso al primer nivel del estante.

- Al recepcionar las frutas, viandas y vegetales serán beneficiados, garantizando que se almacenen en neveras de conservación sin tierra y limpios a 10 grados centígrados.
- Los alimentos frescos se almacenarán en neveras de conservación a la temperatura requerida 5 grados centígrados.
- Los alimentos congelados se almacenarán en neveras de congelación a una temperatura de menos 18 grados centígrados.
- Existirán abrigos disponibles para la operación en neveras de congelación.
- No se mezclarán carnes rojas, con pescados o mariscos.
- Los vinos se almacenarán horizontalmente, de forma tal que el corcho se mantenga en contacto con el líquido, a la temperatura recomendada por el fabricante y en un local sin vibraciones, ruidos y con poca y estable luz.
- Las bebidas se almacenarán a la temperatura que recomiende el fabricante.
- El jefe de almacén llevará una estricta vigilancia del control de las temperaturas de almacenamiento de los productos de nevera.
- Se realizarán 3 lecturas diarias y se archivará por el término de un año.²⁷

Capítulo II: Reconocimiento del subsistema de inventario.

Introducción.

En este capítulo se abordaran dos epígrafes fundamentales, en el primero se hará una caracterización de la entidad, en el segundo se realizará un reconocimiento del subsistema de inventario, dentro del cual se realizará un reconocimiento general del Control Interno en la entidad y se definirán y analizarán varios indicadores para medir la economía, eficiencia y eficacia.

2.1 Caracterización de la entidad

Villa “La Granjita” hasta el año 1991 era una instalación que pertenecía al PCC Provincial de Villa Clara, con sus 24 habitaciones, un pequeño bar-piscina, y un modesto restaurante brindaba servicios de alojamiento como casa de visita a dirigentes y funcionarios de esta organización política que necesitaban hacer estancia en nuestra provincia. En este propio

²⁷ Procedimientos específicos de Villa La Granjita.

año se entrega esta instalación a la Corporación Cubanacán para brindar servicios al turismo internacional, a partir de entonces el Grupo se da a la tarea de ampliar la infraestructura de servicios adecuándolos a los estándares exigidos por el turismo internacional, por ello lleva a cabo un proceso inversionista que va a permitir el crecimiento de las áreas habitacionales y de servicios, a la vez que emprende una estrategia de recalificación de la fuerza de trabajo que recibe con la instalación.

Actualmente el producto de Villa “La Granjita” cuenta con 76 habitaciones, bar.- piscina, restaurante, sala de fiestas, sala de juego, área para almuerzos campestres y salón de reuniones.

Hoy día se encuentran inmersos en mejorar la calidad del producto que ofertamos, buscando la satisfacción del cliente, trabajando elementos del mercado para buscar la repetición del Turista, que cada turista que salga haga la promoción por su satisfacción.

La Villa cuenta con una dirección general, al que se le subordinan los departamentos de; subdirección económica, recursos humanos, servicios técnicos, abastecimiento, atención al cliente, recepción hotelera, ama de llaves, cocina, servicios gastronómicos y el Hostal Mascotte. Para poder determinar la delegación de autoridad y responsabilidad se tiene confeccionado un organigrama (Anexo No 3).

La entidad presenta un total de 82 trabajadores, de ellos 52 son hombres y 30 son mujeres. El nivel de escolaridad esta conformado como sigue:

- 25 nivel superior
- 32 preuniversitarios
- 22 técnicos medios
- 2 secundaria básica
- 1 obrero calificado

Misión del hotel

Es una instalación del Grupo Empresarial Cubanacán que brinda servicios de alojamiento, gastronomía y animación al turismo de recorrido en el centro del país en un entorno natural y tranquilo que transmite todo lo tradicional y cubano de nuestros campos con una esmerada atención y profesionalidad del personal con el propósito de lograr la satisfacción de los clientes.

Visión del hotel

Ser la Organización Turística líder en la región central en el año 2007 por ofrecer un producto genuinamente cubano diseñado para el descanso y el esparcimiento, basado en una gastronomía variada y un alojamiento y animación con calidad, garantizando la profesionalidad de su personal y la satisfacción de sus clientes, lo cual permitirá multiplicar las operaciones cuyo resultado redunde en el aumento del aporte al Grupo Empresarial Cubanacán.

2.2 Reconocimiento del subsistema de inventario

Para realizar el reconocimiento al subsistema de inventario se utilizaron diferentes vías como fueron:

- Encuestas a clientes y funcionarios del departamento de ATM y abastecimiento.
- Observación de las operaciones.
- Revisión de documentos.
- Consulta del Subsistema de contabilidad. Control interno. Finanzas al día y Control interno programa de preparación para cuadros. Material de consulta 2005.

En Villa La Granjita el subsistema de inventario se lleva a través del sistema Interhotel mediante un programa llamado Anita. Cuando se realiza la compra de los inventarios y estos son entregados en la Villa por los proveedores según lo estipulen los contratos, se procede a

realizar la recepción a ciegas que en este caso el jefe de almacén es quien pone los datos de los productos en el modelo Recepción de mercancías sin las cantidades las cuales son puestas por el almacenero cuando realiza el conteo físico. Luego este modelo es enviado a la oficina del jefe de compras donde se confrontan los datos con la factura, en caso de diferencias se elaborará el modelo de devolución. A continuación se realiza en el almacén la recepción a través del sistema para lo cual se utiliza el modelo de recepción, la factura y el documento de entrada. Más tarde es enviado al departamento de economía el modelo de recepción del sistema conjuntamente con el original de la factura para ser revisados y contabilizados todos los movimientos del día, también se lleva el arancel que es la cuenta de gasto en moneda nacional que no está contemplada en el precio en divisa. En el almacén se actualiza la tarjeta de estiba anotando la entrada y el saldo físico.

En los puntos de venta y la cocina para el control de los inventarios se lleva el modelo Inventario a precio de venta (IPV Anexo No 4), en el cual se refleja el saldo inicial más las entradas menos las transferencias(ambas tienen que estar justificadas) lo que va a ser igual a las mercancías disponibles para la venta menos las ventas que también tienen que estar justificadas con el informativo que es el comprobante que se saca en estas áreas y esto da como resultado el saldo final de las operaciones del día. Esta modelo se confronta con las cantidades físicas y si la rebaja de las ventas estuviese automatizada se comparará también con el actualizado en máquina. El IPV es revisado todos los días en el departamento de contabilidad para verificar si las entradas, las salidas y las ventas están bien justificadas y si se rebajaron los productos por las cantidades correctas.

Todos los meses se saca del sistema un listado de los productos con existencias tanto para los puntos de venta como para el almacén, con el objetivo de llevar un control de los inventarios. Esto se hace al final de todos los meses al 100% para los comestibles y bebidas y a un % planificado para los insumos, además se hace un inventario sorpresivo al mes que es según lo que se planifique y otro al final de cada año al 100%. En el caso de los insumos del almacén se les hace dos inventarios del 100% al año. También pueden realizarse inventarios en caso de auditorías y por otras situaciones.

La contabilidad de los útiles es la misma que para los otros inventarios hasta que llega el momento de darles salida del almacén que en este momento se contabiliza un 50% a la cuenta de gasto y el otro 50% a desgaste de útiles que es como una reserva. Cuando estos llegan al final de su vida útil entonces se lleva el 50% de desgaste a gasto. En el caso de que un útil sufra algún daño o cuando termina su vida útil se procede a darles de baja para lo cual existe una comisión y en caso de ser trasladados de área se habilita el expediente correspondiente.

Se le aplicó una encuesta al 100% del personal vinculado a esta actividad siendo el mismo de 18 personas, la encuesta No 1 (Anexo No 5) fue para los 5 funcionarios del departamento de ATM y abastecimiento y la encuesta No 2 (Anexo No 6) fue para los 13 clientes del almacén, los resultados (Anexo No 7 y Anexo No 8) arrojados por las encuestas son como siguen:

- Todo el personal conoce el proceso para realizar las solicitudes al almacén, siendo este con un día de antelación y por el personal autorizado al igual que para la sustracción de los productos del almacén.
- El 40% de los funcionarios del almacén y el 23,08% de los clientes consideran de lenta la respuesta a los pedidos, mientras que el 60% y el 76,92% respectivamente plantean que la respuesta es rápida. En los casos que es lenta se debe a problemas con el transporte o por la escasez de productos.
- El 15,38% de los clientes consideran que a veces los productos suministrados no son los adecuados y el 84,62% plantea que si lo son.
- En todas las áreas se realiza la toma física mensual del 10% de los inventarios detectándose que estos no han arrojado diferencias, esta actividad es realizada por la comisión de inventario y supervisada por el económico, se tiene constancia con el acta de inventario que la actividad fue realmente realizada.
- De los clientes un 30,77% no conoce si los riesgos tienen identificadas sus causas y el otro 69,23% plantea que si se encuentran identificados los riesgos para la correcta utilización de los productos así como para el control de los recursos. Todos estos riesgos tienen identificadas las actividades de control para ser contrarrestados.

- Los trabajadores conocen el reglamento interno y cuando este se viola se toman las medidas pertinentes.
- En caso de detectarse atrasos o descuadres en los inventarios se aplicarían medidas como la responsabilidad material, descuentos de idoneidad, etc.
- De la encuesta aplicada a los clientes un 15,38% no conoce quienes son los integrantes del comité de control mientras que el 84,62% si tiene conocimiento de esto, planteando que el mismo funciona y está integrado por: Auditor, Seguridad, Recursos Humanos, Calidad, Economía, etc. Aunque esto no es del conocimiento de todos los trabajadores se comprobó que este realmente existe mediante el expediente legal de la entidad donde se encuentra el acta de constitución del mismo y quienes lo integran.
- Todos los trabajadores tienen conocimiento de sus deberes y derechos y estos están por escrito.
- Las condiciones de trabajo en el área de almacenamiento son consideradas acordes para el desarrollo de la actividad.
- Las políticas y procedimientos apropiados y necesarios para el cumplimiento de las actividades son conocidas por todos los trabajadores, así como el decreto ley que trata la responsabilidad material.
- El jefe de almacén es quien custodia los inventarios pero no quien los contabiliza, esto se hace en el área de contabilidad según lo establecen los procedimientos específicos de la entidad.
- Existe un sistema de aprovisionamiento que cumple con el nivel mínimo de los inventarios así como los procedimientos para los productos perecederos, estos se encuentran en el área de compras.
- Se tienen identificados los productos ociosos y se gestiona la solución para los mismos.
- Un 15,38% de los clientes del almacén plantean que no disponen de la autoridad suficiente para responder a las responsabilidades que se le asignen no siendo así para el 84,67% de los clientes ni para el 100% de los funcionarios del almacén.

- La información recibida para el desarrollo de la actividad es adecuada y oportuna.
- Todos los trabajadores conocen los objetivos de su actividad y como sus tareas contribuyen al logro de esos objetivos, ejemplo: cumplir con los índices de costo para ello se analizan diariamente los mismos, la prestación de servicios, etc.
- El desarrollo y los problemas de la entidad son comunicados periódicamente a través de las siguientes vías: Asambleas de afiliados (CTC), Correo electrónico, Reuniones en los departamentos, Matutinos, Apertura, Consejos de dirección. Estas vías también se utilizan para informar posibles irregularidades.
- Los trabajadores en el desarrollo de su actividad perciben el funcionamiento del sistema de Control Interno mediante las inspecciones a las áreas, las acciones de control, los planes de medidas para el control, entre otros.

De una muestra de 746 huéspedes encuestados por la entidad se pudo comprobar que en la mayoría de los casos plantean que se debe incrementar la variación en el servicio gastronómico.

2.2.1 Reconocimiento general del Control Interno por componentes en la entidad.

1. Ambiente de control

- Existe un cronograma de implantación de la Resolución 297/03 aprobado por el ministerio de Finanzas y Precios donde se encuentran definidas las tareas a realizar así como las fechas, quien lo ejecuta y los responsables.
- Se revisó la resolución de constitución de la entidad así como su objeto social aprobado y la resolución de constitución del Consejo de Dirección.
- Existe un Comité de Control Interno que se encarga de la actualización y el cumplimiento del plan de prevención.
- Se verificó que existe un organigrama que define la estructura organizativa de dirección y están definidas las funciones y responsabilidades por áreas.

- Se encuentran definidos los procesos claves y responsables de estos, elaborados por el departamento de recursos humanos, aprobado por el director y firmados por el auditor y los jefes de áreas.
- Están definidos los puestos claves y un plan para la rotación de los mismos, los cuales son las cajas del restaurante, bar y recepción.
- Existe un reglamento disciplinario y un código de ética para los cuadros, pero la entidad carece de un código de conducta y ética para todos los funcionarios.
- Existe en la entidad un plan de capacitación actualizado, aprobado así como un diagnóstico de las necesidades de capacitación por cada trabajador.
- La entidad cuenta con una descripción formal de cada puesto de trabajo con el grupo salarial al que corresponde, descripción del contenido de trabajo, experiencia, autoridad y responsabilidad, obligaciones y deberes, entre otros, así como una plantilla aprobada.
- Existen políticas sobre la selección, inducción, contratación, formación, desarrollo del personal así como las evaluaciones del desempeño para cada trabajador.
- Se cuenta con el convenio colectivo de trabajo.

- La entidad cuenta con un plan estratégico donde se detallan algunas debilidades, fortalezas, amenazas y oportunidades así como con los objetivos de trabajo.
- Se comprobó que existe un presupuesto por meses del año 2007 detallándose los ingresos y gastos que se espera obtener.
- Se revisaron las actas de las asambleas de afiliados y de los consejos de dirección verificándose que en ellas se toman acuerdos y se analizan los acuerdos tomados en las reuniones anteriores.

2. Evaluación de riesgos

- Se comprobó que la entidad tiene identificados sus riesgos por áreas en externos e internos.

- El plan de prevención tiene definidos los riesgos pero no cuenta con los objetivos de control ni con las causas. Todos los casos de riesgos cuentan con una medida para ser evitados, pero se necesitan más de una alternativa para contrarrestarlos. Además en la estimación de riesgos que realizaron no fueron valoradas las posibles pérdidas desde el punto de vista monetario en los casos que fuese posible.
- El área de almacén tiene definidos sus riesgos.

Posible manifestación

- Introducción de mercancías registradas en factura y no entregadas físicamente por los proveedores.
- Entrega de mercancías a puntos de venta sin la debida documentación.
- Adulterar el peso de los productos despachados a los puntos de venta trucando el funcionamiento de los medios de medición...

Medidas a tomar

- Revisar y comprobar que lo facturado se corresponde con lo entregado.
- Supervisar que todo producto que salga del almacén este amparado por el documento oficial.
- Revisar durante la recepción la correspondencia entre la entrega física de mercancías y lo plasmado en, los documentos oficiales.
- Efectuar chequeos sorpresivos a las áreas de despacho comprobando el adecuado funcionamiento de los medios de medición.
- Efectuar control metrológico sistemático a los medios de medición

3. Actividades de control

- Se cuenta con un Manual de Contabilidad general que posee el nomenclador de cuentas, definición del contenido y uso de las cuentas, aspectos generales, subsistemas, entre otros.

- Las compras de mercancías se realizan según lo establecido en los contratos por los precios acordados y son aprobadas por la autoridad facultada.
- Se verificó que la toma física de los inventarios se realiza según lo establecido en el plan, de lo cual existe constancia a través de los listados donde se verifica que lo físico cuadra con las existencias en contabilidad.
- Mediante la observación se verificó la recepción completa y oportuna de las mercancías recibidas y que la misma se realiza según los procedimientos específicos de la Villa.
- Se verificó que cuando las mercancías no cuentan con la calidad requerida se realiza la devolución al proveedor y esta información se especifica en el registro de verificación de proveedores.
- El proceso para realizar solicitudes al almacén se cumple como debe ser ya que se comprobó que solo el personal autorizado realiza la solicitud y sustrae los productos del almacén, este personal se encuentra registrado en un documento en el mismo almacén.
- Se comprobó que todas las mercancías se encuentran bien protegidas.
- Mediante la técnica de la observación se pudo comprobar que las actividades referidas a los inventarios son realizadas por personas diferentes en los casos que se requiere como es la recepción a ciegas.
- Las actas de responsabilidad material se encuentran debidamente firmadas por las personas responsables de custodiar las mercancías, lo mismo ocurre en el caso de los útiles, la lencería y otros. Verificándose que los útiles por los que los jefes de áreas firman cuadran con los útiles en cuenta.
- Se comprobó que el personal conoce el tratamiento que se lleva en el caso de faltantes, pérdidas o sobrantes aunque en la entidad no se tiene este problema.
- Las condiciones del almacén para el cuidado de las mercancías son las idóneas.
- La información relacionada con los inventarios es actualizada diariamente tanto en el almacén como en el departamento de contabilidad, comprobándose que la contabilidad cuadra con la información del almacén para ello se tomó como muestra los meses de Febrero de 2006 y 2007. También se realizó una comparación de estos

dos períodos detectándose que en el año 2007 hubo un incremento de los inventarios lo cual se muestra a continuación:

Cuentas	2006	2007	Diferencias
Inventario de comestibles en áreas	\$641.10	\$1174.17	\$533.07
Inventario de comestibles en almacén	4398.53	6167.02	1768.49
Inventario de bebidas en áreas	977.37	786.40	<u>190.97</u>
Inventario de bebidas en almacén	899.55	1602.29	702.74
Inventario de cervezas en áreas	359.63	468.17	108.54
Inventario de cervezas en almacén	1219.28	1265.61	46.33
Inventario de tabacos y cigarros en áreas	117.29	126.87	9.58
Inventario de tabacos y cigarros en almacén	271.39	422.92	151.53
Inventario de ref., agua, malta en áreas	493.91	299.98	<u>193.93</u>
Inventario de refresco, agua y malta en almacén	183.50	622.52	439.02
Vajillas en áreas	1549.85	7813.18	6263.33
Vajillas en almacén	85.37	25.42	169.05
Cristalería en áreas	1023.45	777.24	753.39
Cristalería en almacén	349.56	278.57	<u>70.99</u>
Lencería en áreas	19969.49	4517.17	4547.68
Cubiertos en áreas	2901.77	279.27	377.50
Mobiliario turístico en uso	1822.14	1736.95	<u>85.19</u>
Cajas en almacén	20.18	20.18	-
Otros envases	37.44	2.88	<u>34.56</u>
Uniformes en almacén	832.40	971.96	139.56
Combustible en almacén	1049.50	512.85	<u>536.65</u>

Materiales e insumos en almacén	9075.79	7013.13	7937.34
Herramientas en almacén	22.48	56.73	34.25
Otros utensilios en almacén	224.86	1232.19	1007.33
Otros útiles en áreas	17882.95	31611.58	13728.63
Útiles y herramientas en uso	23062.95	25566.05	2503.10
Eq. Auto. y Pzas en almacén	760.74	3088.28	2327.54
Totales	\$90232.47	\$132668.58	\$42436.11

Luego de esta comparación se realizó un análisis para identificar las causas de las variaciones en las cuentas donde tenemos los siguientes casos:

- ✓ Los inventarios de comestibles, bebidas, cervezas, cigarros, tabacos, refrescos, aguas y maltas se vieron incrementados por el objetivo de cumplir con los estándares del grupo.
- ✓ La vajilla, cristalería, lencería y cubiertos fueron sustituidos debido a que los estándares del grupo requerían que estos inventarios como en el caso de la vajilla tuviese el logo del grupo Cubanacán y en cuanto a lencería que los manteles tuviesen los colores rojo, azul y blanco que son los que identifican al grupo y así seguir la línea de todos los hoteles que pertenecen a Cubanacán.
- ✓ El mobiliario turístico se vio afectado ya que habían artículos que no cumplían los requisitos necesarios para el desarrollo de la actividad objeto de la Villa.
- ✓ La cuenta de uniformes sufrió un aumento ya que correspondía en este año la entrega del módulo de uniforme a los trabajadores.
- ✓ El combustible disminuyó debido a las medidas de ahorro trazadas por la entidad.
- ✓ En cuanto a los materiales e insumos tenemos que todos aumentaron, en el caso de los que son para clientes fue debido a lo que requieren los estándares del grupo como por ejemplo en los eventos se requiere de 5 salsas industriales y también se requería la incorporación de amenities en las habitaciones. En el área de mantenimiento estos

se vieron afectados ya que para cumplir con las políticas del hotel era necesario el uso de algunos materiales e insumos que anteriormente no se utilizaban.

- ✓ Los útiles y herramientas también sufrieron un aumento ya que en este período muchos de ellos habían llegado al límite de su vida útil por lo que se necesitaron nuevos útiles y herramientas para continuar con el buen desarrollo de la actividad de la Villa.

4. Información y comunicación

- Se comprobó que se tiene definido quien confecciona revisa y aprueba las informaciones, la misma se encuentran divididas en internas y externas con la periodicidad y fecha que se deben realizar.
- Existen vías de comunicación formal como son: asambleas del sindicato, reuniones de apertura, matutinos, entre otras. Además están las vías informales de comunicación que pueden ser las informaciones entre los trabajadores.
- Existe un flujograma (Anexo No 9) de información, pero el mismo no tiene definido claramente el sentido de la información.

5. Supervisión y monitoreo

- Se verificó que existe un plan de acciones sorpresivas donde se detallan los responsables y los participantes, la entidad también cuenta con un plan de auditorías internas. Las deficiencias detectadas y las medidas a tomar son discutidas en los consejos de dirección, aperturas, comité de control, entre otros.
- Se incluyen dentro de las tareas a realizar en las acciones sorpresivas los puntos vulnerables identificados en el plan de prevención.
- Se comprobó mediante el expediente único de auditoría que se toman en cuenta las recomendaciones dadas por anteriores auditorías erradicándose las deficiencias.
- Se comprobó mediante la revisión de las actas del comité de control interno y las actas de los consejos de dirección el funcionamiento de dicho comité.

2.2.2 Definición y análisis de los indicadores económicos

Economía:

Liquidez general: $\frac{\text{Activo Circulante}}{\text{Pasivo Circulante}}$

Prueba Ácida: $\frac{\text{Activo Circulante} - \text{Inventario}}{\text{Pasivo Circulante}}$

Endeudamiento: $\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}}$

Eficiencia:

Rotación de los Inventarios (bebidas, comestibles, tabacos, cigarros): $\frac{\text{Costo de Venta}}{\text{Inventario}}$

Ciclo de los Inventarios (bebidas, comestibles, tabacos, cigarros): $\frac{30}{\text{Rotación de los Inventarios}}$

mensual

Participación por producto en las ventas totales: $\frac{\text{Ventas del producto X}}{\text{Ventas Totales}}$

Participación de los inventarios en el Activo Circulante: $\frac{\text{Inventario total}}{\text{Activo Circulante}} * 100$

Relación Ventas – Costo de Venta: Costo de Venta * 100

Inventario

Financiación de inventarios por proveedores: Cuentas y efectos por pagar a corto plazo

Inventario promedio

Cumplimiento del presupuesto de gastos: Gasto Real

Gasto Plan

Cumplimiento del presupuesto de costos: Costo Real

Costo Plan

Eficacia:

Cumplimiento de las utilidades presupuestadas:

Utilidad antes de Impuestos Real

Utilidad antes de Impuestos Plan

Evaluación general de la comparación

Ver los datos (Anexo No 10) y la tabla comparativa (Anexo No 11)

Toda la comparación se basa en los dos primeros meses de los años 2006 y 2007.

- En cuanto a la solvencia de la entidad tenemos que por cada peso de pasivo a corto plazo se tienen \$2.41 de activos corrientes para el año 2007, como este valor es superior a 2 se puede decir que esto se debe a que hay demasiados activos circulantes ociosos para lo que se hace necesario evaluar la política de administración de los inventarios existente en la entidad y las causas que provocan el aumento de

existencias. A pesar de esto hubo una mejora con respecto al año anterior ya que disminuyeron en \$0.82 se mantiene la necesidad de la evaluación de las políticas.

- La prueba ácida dio como resultado que la entidad tiene para el año 2007 por cada peso de pasivo a corto plazo \$1.70 de activos fácilmente liquidables, este indicador tuvo una mejora con respecto al año anterior ya que disminuyó en \$1.02 y el índice medio es de 1.5.
- El endeudamiento se considera bueno ya que es de un 40% aumentando en 0.13% con respecto al 2006.
- La rotación de los inventarios que incluyen solo las bebidas, comestibles, tabacos y cigarrillos para el 2007 fue de 3.35 veces y el ciclo de 18 días, disminuyendo en 0.11 y aumentando en 3 días respectivamente con respecto al 2006.
- La participación de los inventarios antes mencionados en el total de las ventas fue de 0.49%, 0.03% y 0.12% para el 2007 por lo que aumentaron en 0.05%, 0.02% y disminuyó en 0.04% respectivamente en la participación que tuvieron en los ingresos.
- Los inventarios del 2007 representan el 29.47% de los activos circulantes lo cual es bueno pues se ajustan a los estándares del grupo, estos se vieron incrementados en un 13.48% con respecto al año anterior.
- La relación ventas –costo de venta para el 2007 fue de por cada peso vendido de \$0.22 lo cual aumentó en \$0.04 en comparación con el año 2006.
- La financiación de inventarios por proveedores fue de \$0.70 por cada peso de los inventarios, disminuyendo en \$0.19 con respecto al año anterior lo que constituye un aspecto positivo ya que esto significa que tardan menos tiempo en pagar a los proveedores.
- El cumplimiento de los gastos presupuestados fue de un 88%, aumentando en \$382.64 con respecto al real del año anterior.
- Los costos presupuestados se cumplieron en un 1.16%, aumentando en \$5278.74 con respecto al año 2006.
- La utilidad antes de impuestos del 2007 se incumplió en un 13% y disminuyó en un 44% con respecto al incumplimiento del año anterior.

- Los ingresos para el 2007 fueron de \$201709.85, disminuyendo en \$17928.44 con relación al 2006.
- El costo de las ventas fue de \$44151.16 aumentando en \$5645.83, los costos totales se vieron aumentados en \$5278.74 con respecto a los del 2006.
- La ganancia bruta fue de \$156798.80, la misma sufrió una disminución de \$23207.18 en comparación con el año anterior.
- Los gastos aumentaron en \$382.64 para el 2007, lo que hizo que la ganancia de operaciones disminuyera en \$23589.85 con relación al 2006.
- Los otros ingresos fueron de \$11524.25 aumentando en \$3987.05 lo cual influye de manera positiva.
- Los resultados del 2007 antes de los impuestos representaron una pérdida de \$57845.84, mayor que la del año anterior en \$19602.77.

De manera general si la entidad hubiese logrado mantener los ingresos, los costos totales, los otros gastos del año 2006 y los gastos de operaciones y los otros ingresos del 2007 se hubiese obtenido una pérdida menor quedando de la siguiente forma:

Ingresos (2006)	\$219638.29
Costo total (2006)	<u>-39632.31</u>
Ganancia bruta =	\$108 005.98
Gastos de operaciones (2007)	-218569.33
Otros gastos (2006)	<u>- 3433.04</u>
Ganancia de operaciones	= \$(41996.39)

Otros ingresos (2007)	+ <u>11524.25</u>
Ganancia antes de impuestos	= \$(30472.14)

Esto trae consigo que de una pérdida de \$57845.84 que tuvo la entidad en el año 2007 si se hubiese logrado el estado anterior la pérdida fuera menor en \$27373.7.

Capítulo III: Propuesta y Aplicación del Programa de Auditoría de Gestión para el Subsistema de Inventario.

Introducción:

Se propone un programa de Auditoría de Gestión que permita el autocontrol del subsistema de inventarios de la entidad auditada, luego de ser aplicado se presentará el informe de la auditoría con los hallazgos de la misma.

3.1 Propuesta del Programa de Auditoría de Gestión al Subsistema de Inventario

Ambiente de control

1. Integridad y valores éticos

- Existen y están aplicados los códigos de conducta y otras políticas.
- Se toman medidas correctivas en respuesta a las desviaciones de las políticas y procedimientos o ante las violaciones del código de conducta.
- Las medidas correctivas se divulgan internamente para que sean del conocimiento del personal de la organización.
- Se aplican medidas cuando se detectan atrasos o descuadres en el control de los inventarios.
- Se realizan conciliaciones semanales entre compradores y jefes de compra.
- Se realizan conciliaciones diarias con el almacenero.
- Los procesos de trabajo están definidos y tienen instrumentados los puntos de control.

2. Competencia profesional.

- Existe descripción formal de los puestos de trabajo relacionados con la actividad de inventario.
- Todo el personal que trabaja en las diferentes áreas de inventarios reúne los requisitos de idoneidad.
- Existe un profesiograma del puesto de trabajo con las características requeridas.
- Se realizan sistemáticamente las evaluaciones del desempeño de los trabajadores.
- Se cuenta con el plan de capacitación para la superación de aquellos trabajadores que su puesto de trabajo lo exija.

3. Comité de control.

- Existe y funciona un comité de control para situaciones excepcionales relacionadas con los inventarios que necesitan ser analizadas.
- Los integrantes del comité de control son lo suficientemente competentes en los temas de los inventarios y control para funcionar correctamente.
- Sistemáticamente son analizados los problemas de corrupción e ilegalidades por el comité de control y se dan recomendaciones.

4. Atmósfera de confianza mutua.

- Se preocupa la dirección por la fiabilidad de la información financiera y la salvaguarda de los inventarios.
- Con frecuencia se realizan reuniones de la dirección del grupo y las áreas relacionadas con los procesos de inventarios.
- Son adecuados los estilos de dirección.

5. Estrategia y estructura organizativa.

- Cuenta la entidad con un manual de organización donde se describa la estructura organizativa, las funciones y las responsabilidades de las áreas de abastecimiento y almacén y está actualizado.
- Tiene la entidad definidos su misión, visión, objetivos estratégicos y operacionales.
- Se garantiza con la estructura organizativa que ningún departamento controle los registros contables relacionados con sus propias operaciones.
- Se garantiza con la estructura organizativa que una misma persona no controle todas las fases de una operación.
- Cada trabajador de las áreas de abastecimiento y almacén tienen definidos por escrito sus deberes y derechos.

- Tienen los directivos los conocimientos y la experiencia adecuada para cubrir las responsabilidades asignadas.
- La estructura organizativa se modifica cuando existen cambios en las circunstancias que lo requieran.
- Las áreas que se relacionan con los inventarios tienen definidos sus objetivos y estos se relacionan con la misión y visión de la entidad.

5. Asignación de autoridad y responsabilidad

- La entidad dispone de personal necesario en número, conocimiento y experiencia para llevar a cabo la actividad de inventario.
- Existe correspondencia en la delegación de autoridad en relación con las responsabilidades asignadas.
- Posee la entidad un manual de normas y procedimientos para el subsistema de inventario y se cumple con ello.
- Cada nivel de dirección tiene definidos sus niveles de competencia.

6. Políticas y prácticas en personal

- Tiene definida la entidad los mecanismos para la captación del personal así como de seguimiento después de su entrada a la entidad.
- Se realizan verificaciones de los candidatos a formar parte de la entidad y estos son suficientes y apropiadas.
- La selección del personal se hace en correspondencia con la necesidad del puesto, ya que lo imprescindible es la aptitud, experiencia y nivel de capacitación.
- Existen condiciones seguras de trabajo en las áreas de almacenamiento acordes con la legislación vigente.

Gestión de riesgos

1. Identificación del riesgo.

- El área de almacén, tiene identificados los riesgos asociados a los objetivos definidos en la actividad de inventario.
- Se encuentran identificados los riesgos de mayor frecuencia y magnitud o sea los riesgos relevantes para cada uno de los objetivos en las áreas donde se encuentran los inventarios.
- La entidad tiene por escrito las implicaciones que traen consigo los riesgos relevantes.
- Los riesgos están identificados en internos y externos.
- Existen los mecanismos adecuados para identificar los riesgos derivados de fuentes internas.
- Existen los mecanismos adecuados para identificar los riesgos derivados de fuentes externas.
- Se evalúa la importancia y la probabilidad de ocurrencia de los riesgos, así como las medidas necesarias para abordarlos.
- Cada riesgo tiene identificadas sus causas.

2. Estimación del riesgo.

- Se conoce la frecuencia y magnitud de los riesgos identificados.
- Se encuentra evaluada la importancia relativa de los riesgos dentro de la estructura financiera de la entidad.

3. Determinación de los objetivos de control.

- Están diseñados los objetivos de control para aquellos riesgos identificados como relevantes.
- Están definidas las actividades de control para alcanzar los objetivos de control definidas para cada riesgo.

- Las actividades de control tienen definidos sus participantes, responsables y fechas de vencimiento.

4. Detección del cambio.

- Existen los mecanismos para detectar y reaccionar ante los cambios que pueden tener un efecto importante sobre las entidades, y que consecuentemente requieren la atención de la alta dirección. Ejemplo: Cambio en el entorno de las operaciones, Nuevos trabajadores, Sistema de información nuevo o modificado, Crecimiento acelerado, Universalización.

Actividades de control

1. Coordinación entre áreas.

- Existen políticas y procedimientos apropiados y necesarios para garantizar el cumplimiento de las actividades relacionadas con los inventarios.
- Las áreas de abastecimiento y almacén trabajan en coordinación para lograr una integridad, consistencia y responsabilidad entre ellas.

2. Documentación.

- La estructura de control interno y todas las transacciones y hechos significativos relacionados con la actividad de inventario, están claramente documentados y esta documentación esta disponible para su verificación.

3. Niveles definidos de autorización.

- Los funcionarios del almacén no tienen acceso al documento del suministrador.
- Aparece en el almacén un listado con los nombres y las firmas del personal autorizado a solicitar y ordenar la entrega de los productos del almacén.

- El personal del almacén no tiene acceso a los registros contables y a los Submayores de inventarios.
- Se tiene en el almacén un documento con los nombres y los cargos del personal con acceso a este.
- Los Submayores de inventarios del área contable se encuentran actualizados.

4. Separación de tareas y responsabilidades.

- Los funcionarios de los almacenes tienen firmadas actas de responsabilidad material para la custodia de los bienes materiales.
- El informe de recepción provisional se realiza por el almacenero bajo cualquier circunstancia.
- En caso de faltantes o pérdidas se aplica la responsabilidad material, de acuerdo con lo regulado por el decreto ley 92-86.
- Hay separación entre la custodia de los inventarios y la contabilidad de los mismos.
- Las personas que custodian los inventarios no tienen acceso a los programas de la computadora.

- Las tareas y responsabilidades relativas a las transacciones y hechos deben estar autorizadas, registradas y revisadas por personas diferentes, en los casos debidamente justificados.
- La persona que autoriza el pago de una factura de un proveedor no es la misma que firma el cheque para pagar la cuenta.
- Existe separación de funciones dentro de la actividad contable.
- La persona del almacén debe contar, medir y pesar todos los productos recibidos.
- Los inventarios ociosos por exceso o por desuso se controlan separadamente y están activadas las gestiones para su eliminación.

5. Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos.

- Las tarjetas de estiba están actualizadas y colocadas junto a los productos almacenados o en un lugar próximo a los que se encuentran a la intemperie o destilan sustancias que deterioran dichas tarjetas.
 - Se efectúan conteos periódicos del 10% de los productos almacenados, sistemáticamente y cuando estos chequeos arrojan diferencias frecuentes se realiza un inventario general anual.
 - Existe una comisión técnica para determinar las bajas y las mismas cuentan con su destino final.
 - Se mantienen debidamente controlados los productos que se adquieren a través de compras directas y se realizan por personas autorizadas.
 - Se efectúan conteos físicos de muestras representativas de los productos en existencia y se verifican con las tarjetas de estiba y los Submayores correspondientes.
 - Existe un control eficaz de los útiles y herramientas en uso y esto se verifica sistemáticamente.
-
- Documentación adecuada de todas las transacciones recibidas y entregadas al y desde el almacén.
 - Existe un sistema efectivo de conteos físicos en la entidad, que tenga en cuenta:
 - La elaboración de un programa anual que garantice el conteo de todos los bienes en existencia durante el año.
 - Efectuar las investigaciones pertinentes durante el tiempo que se establezca para el esclarecimiento de las diferencias comprobadas.
 - Se deja evidencia escrita cuando existen diferencias entre las existencias reportadas por el almacén en los vales de salida o entrada de productos y los Submayores de inventario.

- Cuando se detectan faltantes o sobrantes de bienes materiales se elaboran los expedientes correspondientes y se contabilizan inmediatamente tramitándose y aprobándose dentro de los términos establecidos por la legislación vigente.
- Tienen los almacenes los medios de pesaje y están debidamente almacenados y registrados.
- Existe un sistema de aprovisionamiento que permita mantener un nivel de inventario mínimo o seguridad que garantice las necesidades de los servicios. Si no existe, ¿el sistema de aprovisionamiento actual permite una administración eficiente y económica de las existencias almacenadas?
- Se almacenan adecuadamente los inventarios en inmuebles que garantizan un mínimo de obsolescencia, deterioro, despilfarro y pérdidas.
- Existe un sistema de control de productos o materiales averiados, dañados, vencidos o dados de baja por cualquier concepto.
- Se realiza la recepción completa y oportuna de las mercancías recibidas en los almacenes.
- El almacén informa las existencias de cada producto en todos los modelos de entradas y salidas después de anotados estos movimientos.
- Existe un control de los productos de lento movimiento u ociosos.
- Se coordinan las necesidades de recursos con la producción del período, las compras a realizar y la capacidad financiera de la entidad.
- Existen procedimientos para registrar y controlar adecuadamente las devoluciones de productos o materiales realizados por clientes de la entidad.
- La declaración de baja por cualquier causa de un producto o material se aprueba por un nivel de dirección autorizado para ello.
- Se efectúa el conteo físico del inventario al producirse la sustitución del responsable del almacén.
- El área contable revisa los precios y cálculos de los productos recepcionados.
- En el caso de detectarse diferencias entre lo facturado por compra de productos y lo recibido se elaboran los expedientes por faltantes correspondientes.

- Se realiza la solicitud previa de las mercancías a entregar a la producción, servicios u otras.
- La recepción se realiza por el físico recibido y no por lo facturado.

6. Rotación del personal en las tareas claves.

- Se cumplen los planes de rotación en el desarrollo e las tareas claves del personal involucrado y se desarrolla con calidad.
- La dirección efectúa análisis periódicos y sistemáticos de los resultados obtenidos, comparándolos con períodos anteriores.

7. Indicadores de desempeño.

- Existe un sistema de indicadores de rendimiento implementado en la entidad para la puesta en marcha de acciones correctivas que disminuyan o eliminen las desviaciones importantes.

Información y comunicación.

Información.

1. Información y responsabilidad.

- La entidad posee mecanismos para obtener la información externa de cómo se comporta el mercado, programas de funcionamiento, así como mecanismos de control y cambio significativos en la entidad.
- La entidad identifica y presenta con regularidad la información que se genera de ella al consejo de dirección y al colectivo de trabajadores, exponiendo el resultado de la gestión, los factores críticos y situaciones más relevantes.

- Esta definida la información para el desarrollo de su actividad para cada puesto de trabajo.
- Existe un mecanismo interno donde los jefes de áreas y trabajadores reciban la información necesaria y oportuna para su desempeño.

2. Calidad de la información.

- La entidad posee un mecanismo (que pudiera ser un grupo o comité de planificación o asesoría) que identifique las necesidades de información que surjan, lo que se aprobará a nivel de la empresa, uniones de empresa, sectoriales o ministerios.
- La entidad crea un plan informativo a largo plazo ligado a las iniciativas estratégicas, lo que resuelve tanto el desarrollo como la revisión de la información creada.
- La información disponible en la entidad cumple con los atributos de contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad.
- La calidad de la información generada por el sistema es la adecuada para la toma de decisiones por parte de la dirección.

3. Flexibilidad al cambio.

- Se aportan recursos suficientes (gestores, analistas y programadores con los conocimientos técnicos precisos) según sean necesarios, para mejorar o desarrollar nuevos sistemas de información.
- Se establecen mecanismos de capacitación del personal en las distintas áreas, no solo para adquirir conocimientos, sino para estar preparados para entender el cambio y transmitirlo.

4. Contenido y flujo de la información.

- Los directivos de la entidad reciben las informaciones como resultado de un análisis financiero.

- La información que se envía posee el detalle necesario no solo para el entendimiento de quienes la utilizan sino que esté en correspondencia con los objetivos de la entidad, así como con su misión y visión.
- Se envía solo la información necesaria a las áreas correspondientes.

5. Sistema de información.

- La entidad cuenta con un sistema de información.
- Se desarrollan o revisan los sistemas de información sobre la base de un plan estratégico para dicho sistema de información, vinculados a la estrategia global de la entidad, orientando a la consecución de los objetivos globales de la misma y los específicos de cada actividad.
- El sistema de información define y establece los indicadores que deben emitir y recibir cada dirigente de la entidad.
- La entidad posee un sistema de información que permite conocer las preferencias y exigencias de los clientes.

6. Compromiso de la dirección.

- Se analizan periódicamente en los consejos de dirección el sistema de información que rige en la entidad tanto interna como externa para conocer como marcha la entidad en las áreas de inventario.
- Existe el apoyo de la dirección al desarrollo de los sistemas de información necesarios mediante la aportación de recursos apropiados tanto humanos como financieros.

Comunicación.

1. Comunicación, valores de la organización y estrategias.

- Existen vías de comunicaciones formales o informales, de formación, reuniones o supervisiones durante el trabajo que sean suficientes para efectuar la comunicación.
- Los trabajadores conocen los objetivos de su actividad y con sus tareas contribuyen a lograr esos objetivos, ya que existe el convenio colectivo de trabajo, las reuniones de afiliados y otros designados por la dirección.
- Los trabajadores entienden como sus tareas afectan al desempeño de la entidad o afectan a otros trabajadores.

2. Canales de comunicación.

- Están establecidos los canales de comunicación para que los trabajadores puedan informar sobre posibles irregularidades.
- Existen los mecanismos para que la dirección obtenga la sugerencia de los trabajadores sobre como mejorar la productividad, la calidad y otro tipo de mejoras similares y hay receptividad por parte de la dirección.
- Existe una comunicación adecuada entre todas las áreas de la entidad y de una información completa, puntual y suficiente que permita que las personas cumplan con su actividad eficazmente.

Supervisión y monitoreo.

1. Supervisión continuada.

- El personal, en el desarrollo de sus actividades, percibe el funcionamiento del sistema de control interno.
- Se comparan periódicamente los importes registrados por el sistema de contabilidad con el almacén.
- La entidad realiza un seguimiento de las recomendaciones de los auditores internos y externos sobre medios para fortalecer los controles internos.
- Periódicamente se verifica si el personal comprende y cumple el código de conducta de la entidad y si regularmente lleva a cabo actividades de control esenciales.

- Son efectivas las actividades de la auditoría interna.

2. Evaluaciones puntuales.

- Se fija el alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales del Sistema de Control Interno.
- Es válido y se presta atención a documentar el proceso de evaluación.

3. Comunicación de las deficiencias de control interno.

- Existen algunos mecanismos para reconocer e informar las deficiencias identificadas del Control Interno.
- Se evalúa el Sistema de Control Interno y se toman medidas por quienes corresponde.

4. Auditoría interna.

- Existe un plan de auditoría interna dirigida a los inventarios y se pondrán en funcionamiento, utilizando y respetándose los resultados de las auditorías internas.
- Se comprueba por parte de los auditores internos el cumplimiento del sistema de control interno y sus adecuaciones autorizadas, determinando su calidad, eficiencia y fiabilidad, así como la observancia de los componentes en que se fundamenta.
- Se verifica el cumplimiento de las normas de contabilidad y de las adecuaciones que, para la entidad hayan sido establecidas.
- Se comprueba la calidad y oportunidad del flujo informativo y se observa el cumplimiento de las funciones, autoridad y responsabilidad de cada ciclo de operaciones.
- Se verifica la calidad y fiabilidad de la información que rinde la entidad, realizando los análisis correspondientes de los indicadores de desempeño.

- Se comprueba el cumplimiento de normas de todo tipo, resoluciones circulares, instrucciones, etc., emitidas tanto internamente, como por niveles superiores de la economía y el estado.
- Se verifica la calidad, eficiencia y confiabilidad de los sistemas de procesamiento electrónico de la información, con énfasis en el aseguramiento de la calidad de su control interno y su validación.

3.2 Informe de la Auditoría de Gestión al Subsistema de Inventarios

Introducción

La caracterización de la entidad aparece reflejada en el Capítulo II del Trabajo de Diploma.

Para la realización de esta auditoría se tuvo en cuenta todo lo que establece el Ministerio de Auditoría y Control, el Ministerio de Finanzas y Precios y lo establecido por el Ministerio del Turismo.

El objetivo de realizar esta Auditoría de Gestión fue valorar la eficiencia, eficacia y la economía del subsistema de inventarios y de algunos otros aspectos inherentes al buen funcionamiento de la gestión.

El trabajo realizado consistió en reconocer como funciona el subsistema de inventario en esta entidad, hacer un reconocimiento general del sistema de control interno de este mismo subsistema, analizar algunos indicadores para medir como se encuentra la entidad en general y finalmente dar propuesta y aplicación a un programa que permita el autocontrol de la gestión en la entidad.

En la realización de esta auditoría se logró cumplir con los objetivos trazados.

Conclusiones

En el Control Interno realizado a la entidad Villa La Granjita se da la siguiente evaluación por componentes:

- 1) Ambiente de control: deficiente
- 2) Gestión de riesgos: deficiente
- 3) Actividades de control: deficiente
- 4) Información y comunicación: deficiente
- 5) Supervisión y monitoreo: aceptable

Por lo que la evaluación general del control es DEFICIENTE

En cuanto a la gestión teniendo en cuenta la eficiencia, eficacia y economía a través de los análisis realizados ya sea de los indicadores, las variaciones en las cuentas de inventario, el reconocimiento del control interno y las deficiencias encontradas en la aplicación del programa propuesto se les da la siguiente calificación:

Eficacia: Teniendo en cuenta que en algunos de los casos los clientes presentan insatisfacciones en cuanto a la rapidez y calidad de los pedidos en las áreas administrativas, además de los resultados arrojados por los indicadores la entidad no está siendo eficaz.

Economía: Los costos del período se han incrementado producto de cumplir los estándares de aseguramiento que exige el grupo, lo que no se ha visto reflejado en el resultado económico, presentando una disminución en los ingresos y un incremento de los gastos, lo cual hace que el Hotel deteriore su indicador de economía.

Eficiencia: Este indicador es la relación de los resultados y los gastos, de allí que la eficiencia del hotel también se encuentre deteriorada.

Hallazgos de la auditoría realizada

Ambiente de Control

- Carecen de un código de conducta y de ética para los trabajadores, solo existe un código de ética para cuadros y un reglamento disciplinario.
- Las conciliaciones entre compradores y jefes de compra no se realizan semanalmente.
- Se pudo observar que el descontento de los trabajadores y otras causas han sido motivos de la alta fluctuación de la fuerza de trabajo en el área económica.
- Se comprobó que en el área de abastecimiento se debe trabajar por un stop mínimo y máximo lo cual no aparece por escrito.

- El personal que trabaja en el área del almacén no es el suficiente pues solo existe un dependiente y un jefe de almacén, que en muchos casos tiene que hacer la función de estibador y en el caso de que el dependiente este de vacaciones el jefe de almacén realiza este trabajo también.
- El 40% de los funcionarios del almacén y el 23.08% de los clientes consideran de lenta la respuesta a los pedidos, mientras que el 60% y el 76,92% respectivamente plantean que la respuesta es rápida. En los casos que es lenta se debe a problemas con el transporte o por la escasez de productos.
- El 15,38% de los clientes consideran que a veces los productos suministrados no son los adecuados y el 84,62% plantea que si lo son.
- De la encuesta aplicada a los clientes un 15,38% no conoce quienes son los integrantes del comité de control mientras que el 84,62% si tiene conocimiento de esto, este porcentaje que si lo conoce plantea que el mismo funciona y está integrado por: Auditor, Seguridad, Recursos Humanos, Calidad, Economía, etc. Aunque esto no es del conocimiento de todos los trabajadores se comprobó que este realmente existe mediante el expediente legal de la entidad donde se encuentra el acta de constitución del mismo y quienes lo integran.
- Un 15,38% de los clientes del almacén plantean que no disponen de la autoridad suficiente para responder a las responsabilidades que se le asignen no siendo así para el 84,67% de los clientes ni para el 100% de los funcionarios del almacén.

Gestión de Riesgos

- Existe un plan de prevención general para toda la Villa y en el área del almacén también están identificados sus riesgos específicos, pero estos cuentan con varias deficiencias debido a que no presentan los siguientes aspectos:
 - Objetivos de control
 - Causas
 - Estimación monetaria en los casos que sea posible

- Varias alternativas para contrarrestar el riesgo y no una sola.

Los riesgos no se encuentran adecuadamente definidos y no se mencionan las posibles causas, por lo que no se puede actuar de manera eficaz para minimizar la afectación o evitar la ocurrencia de los mismos.

- En el expediente legal de la entidad se encuentra un documento donde aparecen definidos varios riesgos con sus causas pero en este caso el riesgo identificado es la misma causa por lo que se repite que no están bien identificados los riesgos.
- De los clientes un 30,77% no conoce si los riesgos tienen identificadas sus causas y el otro 69,23% plantea que si se encuentran identificados los riesgos para la correcta utilización de los productos así como para el control de los recursos. Todos estos riesgos tienen identificadas las actividades de control para ser contrarrestados.

Actividades de Control

- El jefe de almacén tiene acceso al documento del suministrador y es quien realiza el informe de recepción sin las cantidades, el plantea que esto se debe hacer en el área contable.
- No existe un área separada de los demás inventarios para controlar los de lento movimiento, para ello el jefe de almacén planteó crear otro local para esta situación pero no se le dio ninguna respuesta.
- Con el sistema de aprovisionamiento existente se dio el caso de que ocurrió una falta de un producto que fue el hígado y al no tener tampoco los suministradores hubo que ir hasta la habana para realizar la compra.

Información y comunicación

- El cibernético de la entidad plantea que no se cuenta con un sistema de información automatizado sino con sistemas operativos de los cuales se extrae la información necesaria.
- El flujograma de la entidad no tiene definido claramente el sentido de la información.

Supervisión y monitoreo

- No se pudo verificar el cumplimiento del código de conducta ya que este no existe pero si se verificó el cumplimiento del reglamento disciplinario.

Recomendaciones

- Instrumentar un código de conducta y de ética para los trabajadores.
- Realizar conciliaciones entre compradores y jefes de compra con mayor frecuencia.
- Realizar un estudio para valorar la causa de la alta fluctuación de la fuerza de trabajo para evitar que ocurran tantas bajas de personal lo cual constituye un riesgo para la entidad.
- Elaborar por escrito el stop mínimo y máximo de los productos.
- Estudiar las funciones y carga de trabajo del Jefe de almacén para valorar la posibilidad de instrumentar una plaza de estibador.

- Estudiar las causas que provocan insatisfacciones en cuanto a la respuesta rápida y adecuada de los pedidos con vistas a mejorar la opinión desfavorable.
- Realizar una reunión con los trabajadores para que sea del conocimiento de todos quienes son los integrantes del Comité de Control.
- Valorar que las responsabilidades asignadas se correspondan con la autoridad suficiente.
- Elaborar un nuevo plan de prevención que contenga los siguientes puntos:
 - Áreas
 - Riesgos
 - Causas
 - Objetivos de control
 - Actividades de control
 - Participantes
 - Responsables
 - Fecha

- Dar a conocer el nuevo plan de prevención.
- Dividir la actividad de manera que el jefe de almacén no tenga acceso al documento del suministrador.
- Revisar el sistema de aprovisionamiento actual para solucionar los problemas que se han presentado.
- Solucionar las limitaciones de recursos que impiden la creación de un sistema de información automatizado.
- Revisar el flujograma de la entidad y detallar el sentido de la información.

Conclusiones

- El Control Interno al subsistema de inventario se evalúa de deficiente.
- Se diseñó un Programa de Auditoría de Gestión para el Subsistema de Inventario que posibilite el autocontrol, ya que dicho programa no existía en la entidad.
- La entidad no está siendo económica, eficaz ni eficiente.

Recomendaciones

- Aplicar el Programa de Auditoría de Gestión para el Subsistema de Inventarios propuesto en el Trabajo de Diploma.
- Erradicar las deficiencias señaladas en el informe de la auditoría tomando como base las recomendaciones que aparecen en el mismo.

Bibliografía

- Asociación Nacional de Economistas de Cuba. Comprobación Nacional del Control Interno. Guía No 1. La Habana: ANEC-MFP, 2000.
- Asociación Nacional de Economistas de Cuba. Comprobación Nacional del Control Interno. Guía No 1. La Habana: ANEC-MFP-MAC, 2003.
- Auditoría de Gestión. Ministerio de Auditoría y Control.
- Auditoría de Gestión. Notas del participante. www.olacefs.org.pa.tar
- Control de Inventarios. www.monografias.com/trabajos11/conin/html
- Control Interno. www.gestiopolis.com/dirg/fin/auditoria.htm

- Coopers & Lybrand e Instituto de Auditores Internos. Los nuevos conceptos del Control Interno: Informe COSO. Tomo I. Madrid: Ediciones Díaz de Santos, 1997.
- Cork, Winkle. Auditoría. Tomo I.
- Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. Guía Metodológica para la realización de auditorías de gestión, 1995.
- Cuba. Comité Estatal de Finanzas. Finanzas al Día: Subsistema de Contabilidad.
- Cuba. Ministerio del Turismo. Unidad Central de Auditoría. Legislación. Manual de Auditoría. La Habana: MINTUR, 2001.
- Del Toro Ríos, José Carlos. Control Interno. Programa de Preparación para Cuadros: Material de Consulta. Edición centro de Estudios Contables Financieros y de Seguros (CECOFIS), 2005.
- Escudero Adolfo. Boletín de Auditoría de Gestión en la Administración de Inventario.
- Guía Metodológica para la realización de Auditorías de Gestión. Anexos. Oficina Nacional de Auditoría.
- Instrucción No 006/05 del Ministerio de Auditoría y control (MAC).
- Ladino Enrique. Control Interno, Informe COSO.
www.monografias.com/trabajos12/comcoso/comcoso.html
- López Toledo, Martha Rosa. La Auditoría de gestión, una necesidad en la eficiencia.
www.monografias.com/canales/gerencial/articulos71/auditgesnecefi.htm
- Manual de procedimientos de Auditoría de Gestión de Empresas y Sociedades del Estado.
www.respondanet.com/spanish/adminfinanciera/auditoria/smithp1/argentin/ar11.htm
- Martínez Eulenis. Gestión de Inventarios. www.dinserver.com.ar/inventory.ask
- Ministerio del turismo. Grupo Cubanacán. Manual de contabilidad. Subsistema de inventario.
- Procedimientos específicos de Villa La Granjita
- Pulido C José Luis. Sigo, la proveeduría, S.A. Gerencia de Inventarios. Gestión de Inventarios y Almacenes. www.monografias.com/trabajos11/conin/conin.html
- Resolución No 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP).
- Resolución No 026/06 del Ministerio de Auditoría y Control (MAC).
- www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no11/controlinterno.htm