



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

**Universidad Central "Marta Abreu" de Las Villas**  
**Facultad de Ciencias Económicas**  
**Departamento de Contabilidad y Finanzas**

*Trabajo de Diploma*

***Título:***

***Programa de Auditoría de Gestión para Aplicar al Proceso de Investigación y Elaboración de Proyectos Hidráulicos.***

***Autor: Yadira Caballero Paz***

***Tutor: MSc. Alfa Iris Delgado García***

**Mayo 2012**

*Pensamiento*

**“ Nuestro país puede ganarle la batalla a la corrupción,  
primero frenarla y luego liquidarla sin contemplaciones de  
ningún tipo. ”**

**Raúl Castro**

*Dedicatória*

# ***DEDICATORIA***

A mis ***Padres***, por representar lo primero en mi vida, porque son ejemplo y dedicación, por impulsarme hasta aquí, por apoyarme siempre, por hacerme existir y por haberme conducido en la vida con AMOR y PACIENCIA.

A mi ***Hermano***, por ser mi ejemplo y porque a pesar de estar tan lejos siempre está cerca.

A mi ***Esposo***, por amarme y ayudarme en cada instante de mi vida, por tu apoyo y por tu amor.

*Agradecimientos*

# ***AGRADECIMIENTOS***

- ✓ A mi tutora Alfa Iris un agradecimiento muy especial por dedicarme todo su Tiempo, Dedicación, Ayuda.
- ✓ A mis padres por permanecer siempre a mi lado brindándome todo su Apoyo y Comprensión.
- ✓ A mi esposo, por estar a mi lado siempre que lo necesité y ayudarme pacientemente.
- ✓ A mis compañeros de trabajo por su preocupación por mis estudios
- ✓ A todos mis compañeros de estudio, por todos los momentos compartidos durante estos 5 años.
- ✓ A todas aquellas personas que de una forma u otra ayudaron a la realización de este trabajo.

*Resumen*

# ***RESUMEN***

La presente investigación fue desarrollada en la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara, motivada por la necesidad de proporcionar las herramientas necesarias que contribuyan a la evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos, sobre la base de un control interno efectivo. Primeramente se realizó una revisión bibliográfica con el propósito de conocer los conceptos teóricos relacionados con la Auditoría de Gestión y sus objetivos, así como del control interno, que sirvieran de base para desarrollar el diagnóstico. Se caracterizó la entidad y se hizo el diagnóstico sobre el cumplimiento de las normas de control interno, mediante la elaboración de un cuestionario. Se confeccionó el Programa de Auditoría de Gestión adaptado a las condiciones de la empresa y además se realizó la propuesta de indicadores para evaluar la gestión del proceso de la entidad. Las técnicas y procedimientos aplicados incluyeron encuestas a funcionarios, especialistas y técnicos de la empresa, así como comprobaciones de la información primaria, sus cálculos y exposición, para conocer la calidad y extensión de los trabajos que realiza la entidad en esta materia. Finalmente se reflejaron los hallazgos de la auditoría en un informe y se arribó a conclusiones y recomendaciones que contribuirán al perfeccionamiento de la gestión en la entidad.

# ***SUMMARY***

This research was developed in the Research and Hydraulic Projects Enterprise of Villa Clara, motivated by the need to provide the necessary tools that contribute to the evaluation of the economy, efficiency and effectiveness in the process of water research and projects, on the basis of a satisfactory system of internal control. At first a literature review was conducted in order to understand the theoretical concepts in relation to the Management Auditing Objectives. The method of internal control review was a questionnaire. The Management Audit Program was adapted to the characteristics of the enterprise, and also were proposed indicators to evaluate the entity management process. The techniques and procedures applied to know the quality and extent of work undertaken by the entity in this area included surveys officials, specialists and technicians of the company, as well as verifications of the primary information, calculations and examination of financial statements. Finally, the evidences were expressed in a report and arrived to conclusions and recommendations that will contribute to improve management in the enterprise.

*Índice*

<b>Índice</b>	<b>Página</b>
Introducción	1
Desarrollo:	
Capítulo I: Fundamentos Básicos de la Auditoría de Gestión del y Control Interno.	6
1.1. Evolución del Concepto de Auditoría.	6
1.2. Auditoría de Gestión.	9
1.3 Alcance, Enfoque y Riesgos de la Auditoría de Gestión	17
1.4. Selección de la Muestra. Métodos y Técnicas Utilizadas.	19
1.5. Definición de Control Interno. Sus Objetivos, Principios Básicos, Características, Limitaciones, Componentes y Normas.	23
1.6. Gestión por Procesos.	29
Capítulo II: Caracterización y Diagnóstico de la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara.	32
2.1. Caracterización de la Entidad.	32
2.2. Diagnóstico y Evaluación de las Normas de Control Interno Establecidos en la Entidad.	37
2.3. Programa de Auditoría de Gestión Aplicado al Proceso de Investigación y Elaboración de Proyectos Hidráulicos.	42
Capítulo III: Resultados de la Aplicación del Programa de Auditoría de Gestión	52
3.1. Resultados de la Aplicación del Programa de Auditoría de Gestión.	52
3.2. Evaluación de la Gestión Basada en Indicadores e Índices Aplicados a la Gestión del Proceso de Investigación y Elaboración de Proyectos Hidráulicos.	56
Conclusiones	72
Recomendaciones	73
Bibliografía	74
Anexos	76

# *Introducción*

# ***INTRODUCCIÓN***

La Auditoría de Gestión es un proceso sistemático que sirve para obtener y evaluar evidencias y surge como resultado del desarrollo social, del avance tecnológico y la práctica productiva en un mundo cada vez más globalizado. En ella se evalúa la gestión que se realiza en la planificación, control y uso de los recursos y se comprueba la observancia de las disposiciones pertinentes para verificar su racional utilización y contribuir a mejorar las actividades y materias examinadas. Permite a los ejecutivos conocer qué tan bien resuelven los problemas económicos, sociales y ecológicos, que a este nivel se presentan. Es lo que se ha dado en llamar la "auditoría de los hombres de negocio". La Auditoría de Gestión, constituye, indiscutiblemente, un salto cualitativo en el control, que permite lograr las metas deseadas con la calidad requerida.

La Auditoría de Gestión surge a partir de la necesidad de vincular todas las actividades que desarrolla una organización para alcanzar los objetivos y metas propuestas con eficiencia, eficacia, economía, ecología y ética

A partir del desarrollo social y el avance tecnológico alcanzado en la última década del pasado siglo se comienza a aplicar en Cuba la Auditoría de Gestión. Aunque aún es insuficiente este tipo de auditoría por el rechazo de los directivos de las diferentes instituciones, ya que no ven en ella una vía para lograr los objetivos económicos, sociales y ambientales que cada uno debe cumplir. Según el Reglamento de la Ley 107/09 de la Contraloría General de la República (CGRC) la Auditoría de Gestión tiene por objeto realizar un examen y evaluar la gestión de la administración de una empresa con el propósito de evaluar la economía de sus recursos, la eficiencia en sus procesos productivos y la eficacia de sus resultados con respecto a las metas previstas. Por lo anteriormente explicado cada Auditoría de Gestión requiere de una guía que se adapte a las condiciones y características existentes y de acuerdo a los procedimientos establecidos en cada entidad, sin limitar la creatividad de cada auditor y así brindarle a los directivos de la entidad los elementos necesarios para conocer si el sistema establecido le permite alcanzar los objetivos propuestos con la mayor eficiencia posible.

Con esta investigación se espera dar cumplimiento a lo expresado en el lineamiento No. 301 aprobado por el VI Congreso del Partido que expresa: "...continuará desarrollándose el programa hidráulico con inversiones de largo alcance para enfrentar mucho más eficazmente los problemas

de la sequía y del uso racional del agua en todo el país, elevando la proporción del área agrícola bajo riesgo”, de ahí la importancia del cumplimiento oportuno y con eficiencia del plan de ejecución de proyectos hidráulicos y de la eficiencia de los mismos en el logro de sus objetivos.

La Auditoría de Gestión conjuntamente con el Sistema de Control Interno se han convertido en elementos imprescindibles para que cualquier administración pueda lograr las metas propuestas basados en:

- a) La utilización racional de los recursos.
- b) El control integral de los recursos humanos, materiales y financieros.
- c) La elevación de la productividad del trabajo.
- d) El alcance de mejores resultados con menos costos.

En Cuba se han dado pasos para elevar el control interno, inicialmente mediante la Resolución No. 297/ 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) la que fue derogada y sustituida por la Resolución No. 60/2011 de la CGRC. Los principios básicos del control interno según esta última son: la legalidad, objetividad, probidad administrativa, división de funciones, fijación de responsabilidades, cargo y descargo y autocontrol. En ella se plantea que las características básicas del control interno son la Integralidad, Flexibilidad y la Razonabilidad; integrado por cinco componentes que son:

- Ambiente de Control
- Gestión y Prevención de Riesgos
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Supervisión y Monitoreo

**Situación Problémica:**

La dirección de la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara (EIPH) no aplica los procedimientos requeridos para evaluar la gestión, lo que limita a la misma para medir sus logros al amparo de los principios establecidos. Además, el resultado de auditorías financieras externas realizadas en los últimos años señalan algunas deficiencias de control interno, por lo que necesita crear un sistema de información integral administrativo y organizacional que sirva para el examen de sus planes, programas y operaciones de acuerdo con los objetivos previstos, que permitan comparar y evaluar las condiciones existentes en la entidad. De ello se deriva el siguiente:

**Problema Científico:**

La inexistencia de un programa de Auditoría de Gestión para evaluar el desarrollo del proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos limita a la dirección de la entidad para poder medir el grado de economía, eficiencia y eficacia en la misma.

**Hipótesis:**

Si se elabora un Programa de Auditoría de Gestión y se diseñaran indicadores del desempeño relacionados con el proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos de la EIPH, se lograría una evaluación eficaz de la gestión de la empresa.

**Objetivo general:**

Aplicar un Programa de Auditoría de Gestión e indicadores del desempeño para evaluar el resultado del proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos en la EIPH de Villa Clara.

### **Objetivos específicos:**

- ❖ Elaborar el marco teórico referencial de la investigación acorde a los procedimientos establecidos.
- ❖ Reflejar la caracterización de la entidad y evaluar el sistema de control interno.
- ❖ Diseñar y aplicar un programa de auditoría de gestión e indicadores del desempeño que permitan evaluar de forma eficaz la gestión del proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos.

Para realizar esta investigación se utilizaron los siguientes métodos científicos:

### **Métodos del nivel empírico:**

La **observación**: Para conocer la realidad mediante la percepción directa del estado en que se encuentra en la empresa de investigaciones y proyectos hidráulicos el conocimiento de la actividad.

**Análisis de documentos**: Se revisaron documentos que norman la actividad de investigaciones y proyectos hidráulicos.

**Cuestionarios**: Para conocer la situación de la empresa y analizar sus resultados.

**Entrevistas**: Se le realiza a los especialistas para conocer la situación de la entidad.

### **Métodos del nivel teórico:**

El **análisis**, la **inducción** y la **deducción** con el objetivo de interpretar la información empírica obtenida y el establecimiento de generalizaciones, regulaciones y nuevas concepciones.

### **La novedad científica del trabajo de investigación:**

Esta investigación está encaminada a establecer un programa e indicadores en el que se evalúa la economía, eficiencia y eficacia en el proceso productivo de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos, con el fin de contribuir a que se cumplan las metas y los objetivos propuestos.

### **Justificación de la investigación:**

**SOCIAL:** El presente trabajo brinda un instrumento que puede ser aplicado en otras empresas del Instituto de Recursos Hidráulicos (INRH), logrando una mayor economía, eficiencia y eficacia en el proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos.

**PRÁCTICA:** Verificar el cumplimiento de los planes y las normas de control interno.

### **Estructura de la Investigación:**

Este trabajo consta de tres capítulos:

**Capítulo I: Fundamentos Básicos de la Auditoría de Gestión y del Control Interno:** Refiere los supuestos teóricos que sustenta el concepto de Auditoría de Gestión, sus objetivos y criterios sobre el Control Interno, así como las herramientas utilizadas para determinar la economía, eficiencia y eficacia de la entidad auditada.

**Capítulo II: Caracterización y Diagnóstico de la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara:** Caracterización de la empresa propuesta del programa elaborado para evaluar el cumplimiento de los propósitos fundamentales de la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos y diagnóstico del cumplimiento de las Normas de Control Interno

**Capítulo III: Resultados de la Aplicación del Programa de Auditoría de Gestión:** En este capítulo se muestran los resultados de la aplicación del programa de Auditoría de Gestión y de los indicadores para medir la economía, eficiencia y eficacia en la empresa objeto de estudio.

Al final se exponen las Conclusiones Generales resultantes de la investigación y se proponen las Recomendaciones con el objetivo de resolver las deficiencias detectadas. Se acompaña la Bibliografía consultada y los Anexos que reflejan los datos de interés utilizados en la investigación.

# **CAPÍTULO I: Fundamentos Básicos de la Auditoría de Gestión y del Control Interno.**

En este capítulo se aborda la base teórica de la Auditoría de Gestión y las normas del Control Interno, al mismo tiempo que se expone la evolución de estos conceptos.

## **1.1 Evolución del Concepto de Auditoría**

La auditoría en sus inicios se limitaba solo a escuchar la lectura de las cuentas y en otros casos a examinar detalladamente las cuentas, con el objetivo de asegurarse, los dueños de los medios de producción, que no ocurrieran operaciones fraudulentas. Según Armas (2008:6) hay evidencias del surgimiento de la auditoría independiente en Inglaterra en el siglo XIX y en la segunda mitad del mismo, bajo la influencia de los británicos, se aplican en los Estados Unidos, los procedimientos de revisión de los informes financieros.

En Cuba, el desarrollo de la actividad de Auditoría, es relativamente reciente, toda vez que hasta 1902 era una colonia más de España. Posteriormente, durante la república mediatizada, los inversionistas traían al país su propio personal y la auditoría era desarrollada por sucursales de firmas de contadores públicos norteamericanos e ingleses, con personal subalterno cubano, que fue desarrollándose, hasta haber alcanzado un gran prestigio por la calidad de su trabajo.

Sobre el año 1917, surgen las leyes, estableciendo el dictamen de los estados financieros, con lo que se da fe de la exactitud de los mismos. Este procedimiento se conoce como auditoría financiera. En este siglo la auditoría cobró mayor auge y el auditor profesional se convirtió en parte importante del escenario empresarial.

Por al año 1957 surgió la auditoría administrativa con la finalidad de evaluar la calidad de la administración; esto es la planificación, la organización, la dirección y el control de las entidades.

Por tanto, hasta 1960, la auditoría en este país, estuvo orientada fundamentalmente hacia el examen de los estados financieros; cuyo concepto puede resumirse como la investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación y evidencia del estado financiero de una empresa,

realizada por personal calificado e independiente, de acuerdo con normas establecidas con el fin de emitir una opinión sobre los estados financieros. Este tipo de auditoría se realiza sobre datos históricos y su única conclusión es que los estados financieros reflejan razonablemente o no las operaciones del período auditado. Este planteamiento tiene sentido para inversionistas, acreedores o financistas, pero ayuda muy poco a resolver los problemas de gestión o administrativos y el futuro desarrollo de la entidad. Debido a ello, surgen otros tipos de auditorías como la operacional, la administrativa, la analítica, etc. Todas tienen un denominador común: revisar los procedimientos, pero no colaboran de una manera directa.

Durante la década del 70, apareció el interés por parte de las administraciones gubernamentales de conocer acerca del desempeño de sus entidades, ya que a través de los informes financieros esto no era viable y nació la auditoría de gestión, basada en dos importantes principios de la administración pública: el primero relativo a que ésta debía ser dirigida de manera que hiciera el mejor uso posible de los fondos públicos y el segundo relativo a que las personas que dirigían los fondos públicos debían ser responsables por la prudente y efectiva administración de los recursos que les habían sido confiados.

En 1976, mediante la Ley 1323 de Organización de la Administración Central del Estado, se crea en Cuba el Comité Estatal de Finanzas, que incluye una Dirección de Comprobación, y cumple la función rectora en materia de auditoría estatal. Se implanta el Sistema de Dirección y Planificación de la Economía (SDPE) que norma y establece las condiciones para el trabajo de la auditoría, desarrollándose la misma, aunque no lo suficiente por la escasez de auditores. En 1994, como parte del proceso de perfeccionamiento de la administración estatal se extingue el Comité Estatal de Finanzas y Precios, cuyas funciones se asumen por el Ministerio de Finanzas y Precios.

En 1995 se crea la Oficina Nacional de Auditoría (ONA) para ejecutar las funciones que se relacionan con esta materia que habían sido asignadas al Ministerio de Finanzas y Precios mediante el Acuerdo No. 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros (CECM), así como las que, en virtud de la legislación específica sobre auditoría, le estaban dadas a dicho organismo. La ONA desarrolló las funciones a ella asignadas hasta el 25 de abril del 2001 en que por el Decreto Ley 219 se crea el Ministerio de Auditoría y Control (MAC) como un Organismo de la Administración Central del Estado, encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la Política del Estado y del gobierno en materia de Auditoría Gubernamental, Fiscalización y

Control Gubernamental; así como para regular, organizar, dirigir y controlar, el Sistema Nacional de Auditoría. En el año 2009 mediante la Ley 107/2009, se crea la Contraloría General de la República (CGRC).

### **Conceptos de Auditoría.**

La Auditoría, según Armas (2008:7) es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, como servicio a los órganos de gobierno que responden por la correcta utilización de los fondos puestos a su disposición y a los propietarios de las entidades privadas. Se realiza por personal completamente independiente de las operaciones de la entidad evaluada, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Según Holmes (1965) "la auditoría es el examen de las demostraciones y registros administrativos. El auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos".

Por su parte según Gaynor (2002) el concepto de auditoría se define como "la investigación, consulta, revisión, verificación, comprobación y evidencia aplicada a la empresa. Es el examen realizado por el personal calificado e independiente de acuerdo con Normas de Contabilidad; con el fin de esperar una opinión que muestre lo acontecido en el negocio, requisito fundamental es la independencia"

En el artículo No. 11 de la Ley 107 de la CGRC (2009) se define la auditoría como un "proceso sistemático realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias, sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico y administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos".

Como se observa, ambas definiciones coinciden en su objetivo y finalidad, aunque esté expresado de forma distinta.

Según en la Ley 107 de la CGRC (2009) las auditorías pueden ser externas e internas según quienes las ejecuten y los tipos de auditorías son:

- ✓ *de gestión o rendimiento*: establece el grado de economía, eficiencia, eficacia, ecología y ética.
- ✓ *financiera o de estados financieros*: refleja razonablemente la situación financiera.
- ✓ *forense*: sustenta presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa.
- ✓ *de cumplimiento*: de las disposiciones jurídicas, reglamentos y procedimientos vinculados con la eficacia.
- ✓ *fiscal*: régimen tributario.
- ✓ *de tecnologías de la información y las comunicaciones*: recurso informático, sistemas, redes, etc.
- ✓ *ambiental*: protección y preservación de los recursos naturales para evitar su deterioro.
- ✓ *especial*: sobre temas específicos.

## **1.2 Auditoría de Gestión.**

### **Concepto de Gestión**

Varios autores coinciden en que la gestión es un proceso mediante el cual la entidad asegura la obtención de recursos y su empleo eficaz y eficiente en el cumplimiento de sus objetivos. Se busca fundamentalmente la supervivencia y el crecimiento de la entidad, se desarrolla dentro del marco que está determinado por los objetivos y políticas establecidas por un plan estratégico e involucra todos los niveles de responsabilidad de la entidad.

Gestión también comprende todas las actividades de una organización que implica el establecimiento de metas y objetivos, el análisis de los recursos disponibles, la apropiación económica de los mismos, la evaluación de su cumplimiento y desempeño institucional, así como una adecuada operación que garantice el funcionamiento de la organización.

## **Auditoría de Gestión**

Según el Reglamento de la Ley 107 de la CGRC (2009), la auditoría de gestión "consiste en el examen y evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o actividad, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su desempeño en la planificación, control y uso de los recursos y en la conservación y preservación del medio ambiente, así como para comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables".

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.

La auditoría de gestión se debe comenzar por la comprobación y análisis de la eficacia o efectividad, para luego continuar por la economía y terminar evaluando la eficiencia, la ética y la ecología.

**Economía:** Uso oportuno de los recursos idóneos en cantidad y calidad correctas en el momento previsto, en el lugar indicado, es decir adquisición o producción al menor costo posible, con relación a los programas de la organización. Es el examen y evaluación de las operaciones o actividades de una entidad para determinar el nivel de los recursos invertidos y formular recomendaciones razonables para reducir los costos. Proporciona una evaluación sobre la manera económica que la dirección de la entidad ha alcanzado las metas propuestas.

**Eficiencia:** Es la relación entre los recursos consumidos y la producción de bienes y servicios, se expresa como porcentaje comparando la relación insumo-producción de bienes y servicios, se expresa como un estándar aceptable o norma; la eficiencia aumenta en la medida en que un mayor número de unidades se producen utilizando una cantidad dada de insumo. Su grado viene dado de la relación entre los bienes adquiridos o producidos o servicios prestados, con el manejo de los recursos humanos, económicos y tecnológicos para su obtención. Es el examen y evaluación de las operaciones de una entidad para determinar la relación entre la productividad y un estándar de desempeño. Proporciona una evaluación sobre si la administración ha alcanzado las metas con eficiencia.

**Eficacia:** Es la relación de servicios y productos, los objetivos y metas programados. La eficacia es el grado en que una actividad o programa alcanza los objetivos o metas que se había propuesto. Es el examen y evolución de las operaciones o actividades de una entidad para

determinar en que medida se han alcanzado las metas u objetivos y formular recomendaciones para mejorar. Proporciona una evolución, con criterio independiente, de la manera cómo se ha cumplido la gestión, si se han alcanzado las metas o resultados deseados.

**Ecología:** Son las condiciones, operaciones y prácticas relativas a los requisitos ambientales y su impacto, que deben ser reconocidos y evaluados en una gestión de un proyecto. En el contexto externo de la empresa, entorno y sociedad son los encargados de marcar pautas de producción. Su beneficio debe marcarse también en cuánto a *objetivos sociales* en la forma en que la gestión contribuya a generar valor social en relación con la conservación del medio ambiente.

**Ética:** Es un elemento básico de la gestión institucional, expresada en la moral y conducta individual y grupal, de los funcionarios y empleados de una entidad, basada en sus deberes, en su código de ética, las leyes, en las normas constitucionales, legales y vigentes de una sociedad.

La mayor crítica que ha recibido la labor de los auditores se basa en que su trabajo se realiza siempre sobre datos históricos y que su única conclusión es si los datos financieros son razonablemente correctos o no. Los directores se quejan de que este planteamiento tiene su utilidad en la mayoría de ocasiones para terceras personas ajenas a la entidad, como inversionistas, acreedores, administración, etc., pero ayuda muy poco a la dirección, preocupada por la gestión y el futuro desarrollo de la entidad.

El primer paso dado por los auditores para ofrecer a los directores de las entidades algo más constructivo que el solo informe de auditoría fue la aparición de la carta de recomendaciones o de sugerencias para la mejora de los procedimientos contables y administrativos de la entidad.

Para la ejecución de las auditorías de gestión es conveniente la creación de equipos multidisciplinarios, que satisfagan las exigencias de las especificidades de cada rama, que le permitan la corrección de los factores que entorpecen la buena marcha de la actividad. Este debe integrarse al menos con contadores, ingenieros y psicólogos, sin embargo en todas las ocasiones no se cuenta con los especialistas necesarios, en estos casos debe efectuarse con especialistas de la propia entidad mediante dictámenes técnicos certificados.

Al escoger los auditores para integrar los grupos o equipos de trabajo resulta aconsejable, que estos reúnan ciertos requisitos como experiencias, iniciativas y resultados y deberán cumplir determinadas tareas.

## **Objetivos de la Auditoría de Gestión**

En las Auditorías de Gestión, que abarcan todas las áreas críticas, se definen 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.

## **Fases de la Auditoría de Gestión**

La auditoría de gestión se estructura en las etapas siguientes:

**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 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.

**Planeamiento:** Una vez realizada la exploración, estarán creadas las condiciones para efectuar el planeamiento 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 la economía, eficiencia, eficacia, ecología y ética. 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.

**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.

**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. Debe estructurarse de la forma siguiente:

- ✓ **Introducción**

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

### ✓ **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 la eficacia, economía, eficiencia, ecología y ética en su interrelación.

### ✓ **Cuerpo del informe**

Hacer una valoración del cumplimiento de la eficacia, economía y eficiencia, así como 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.

**Seguimiento:** Resulta aconsejable, de acuerdo con el grado de deterioro de los objetivos a comprobar, realizar una auditoría 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.

### **1.3 Alcance, enfoque y riesgos de la Auditoría de Gestión**

#### **Alcance de la Auditoría de Gestión.**

La Auditoría de Gestión examina en forma detallada cada aspecto operativo de la organización, por lo que, en la determinación del alcance debe considerarse lo siguiente:

- ✚ Logro de los objetivos institucionales; nivel jerárquico de la entidad; la estructura organizativa; y, la participación individual de los integrantes de la institución.
- ✚ Verificación del cumplimiento de la normatividad tanto general como específica y de procedimientos establecidos.
- ✚ Evaluación de la eficiencia y economía en el uso de los recursos, entendido como rendimiento efectivo, o sea operación al costo mínimo posible sin desperdicio innecesario; así como, de la eficacia en el logro de los objetivos y metas, en relación a los recursos utilizados.
- ✚ Medición del grado de confiabilidad, calidad y credibilidad de la información financiera y operativa.
- ✚ Atención a la existencia de procedimientos ineficaces o más costosos; duplicación de esfuerzos de empleados u organizaciones; oportunidades de mejorar la productividad con mayor tecnificación; exceso de personal con relación al trabajo a efectuar; deficiencias importantes, en especial que ocasionen desperdicio de recursos o perjuicios económicos.
- ✚ Sobre el alcance de la auditoría, debe existir acuerdo entre los administradores y auditados; el mismo debe quedar bien definido en la fase de Conocimiento Preliminar, porque permite delimitar el tamaño de las pruebas o sea la selección de la muestra y el método aplicable, además medir el riesgo que tiene el auditor en su trabajo.

#### **Enfoque de la Auditoría de Gestión**

Este tipo de auditoría es un enfoque integral, por tanto se concibe como una Auditoría de Economía y Eficiencia, porque está considerada como una adquisición económica de los recursos (insumos) y su utilización efectiva o provechosa en la producción de bienes, servicios u obras en la calidad y cantidad esperados y que sean socialmente útiles y cuyos resultados sean medibles por su calidad e impacto.

## **Riesgos en la Auditoría de Gestión**

Al ejecutarse la Auditoría de Gestión, no estará exenta de errores y omisiones importantes que afecten los resultados del auditor expresados en su informe. Por lo tanto deberá planificarse la auditoría de modo tal que se presenten expectativas razonables de detectar aquellos errores que tenga importancia relativa; a partir de:

- ✓ Criterio profesional del auditor.
- ✓ Regulaciones legales y profesionales.
- ✓ Identificar errores con efectos significativos.

En este tipo de auditoría tendremos que tener en cuenta también los tres componentes de riesgo

**Riesgo Inherente:** De que ocurran errores importantes generados por las características de la entidad u organismo.

**Riesgo de Control:** De que el Sistema de Control Interno prevenga o corrija tales errores.

**Riesgo de Detección:** De que los errores no identificados por los errores de 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 la naturaleza propia de la Información.
- Considerar lo adecuado del diseño del Sistema de 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.

#### **1.4 Selección de la Muestra. Métodos y Técnicas Utilizadas.**

Durante su examen el auditor obtiene evidencia confiable y pertinente, suficiente para darle una base razonable sobre lo cual emitir un informe. Los procedimientos de auditoria que brindan esa evidencia no pueden aplicarse a la totalidad de las operaciones de la entidad, sino que se restringen a algunos de ellos; este conjunto de operaciones constituye una “muestra”.

El muestreo es el proceso de determinar una muestra representativa que permita concluir sobre los hallazgos obtenidos en el universo de operaciones. Por muestra representativa se entiende una cantidad dada de partidas que considerando los valores otorgados a elementos tales como el “riesgo”, permite inferir que el comportamiento de esa muestra es equivalente al comportamiento del universo.

El muestreo en auditoria, es la aplicación de un procedimiento de auditoria a menos del 100% de las partidas dentro de un grupo de operaciones, con el propósito de evaluar alguna característica del grupo.

La aplicación del muestreo en auditoria tiene los siguientes objetivos:

- Obtener evidencia del cumplimiento de los procedimientos de control establecidos.
- Obtener evidencia directa sobre la veracidad de las operaciones que se incluye en los registros y controles.

El auditor al efectuar la auditoria de gestión y considerar los factores de riesgos (en cualquiera de los tipos de riesgos), tendrá que decidirse o no, por el método para seleccionar la muestra y el tamaño de ésta, ya que es imposible abarcar en su totalidad todas las operaciones vinculadas con la gestión del área a utilizar.

Los riesgos inherentes y de control existen con independencia del procedimiento de muestreo. El auditor debe considerar los riesgos de detección surgidos de las incertidumbres debidas al muestreo (riesgo muestral) así como las surgidas de otros factores sin relación con el mismo (riesgo no muestral). En la auditoria de gestión, el auditor en la fase de conocimiento Preliminar y en la fase de Planificación requiere de investigaciones lo más exhaustivas posibles para determinar las causas de los problemas, que le permitan determinar en la ejecución del trabajo las pruebas a realizar y la aplicación o no de muestreos.

El tamaño de la muestra está condicionado por el grado de seguridad que el auditor planea obtener de los resultados del muestreo.

En la verificación de la gestión el auditor tiene que practicar pruebas de cumplimiento para determinar si el control interno contable - administrativo, cumple con los requisitos esperados que permitan en el primer caso, la confiabilidad razonable desde el punto de vista financiero, y en el segundo caso, una administración eficiente.

Para este propósito se deben considerar las posibilidades o no de errores, teniendo en cuenta la planeación del error tolerable considerando a su vez el criterio de materialidad, que pueden incluir los siguientes pasos:

- Estudiar los niveles de errores identificados en otras auditorias.
- Reconocer los cambios en las políticas y procedimientos seguidos por la entidad auditada.
- Obtener evidencias suficientes.

Los auditores emplean dos enfoques de las técnicas de muestreo, como son la apreciación y la estadística:

**De apreciación o no estadísticos:** Los ítems a ser incluidos en la muestra son determinados de acuerdo a criterio; en este tipo de muestreo el tamaño, selección y evaluación de las muestras son completamente subjetivas; por lo tanto, es más fácil que ocurran desviaciones. Esta técnica es la más tradicional que viene aplicando el auditor; se sustenta en una base de juicio personal.

**Estadísticos:** Aplica técnicas estadísticas para el diseño, selección y evaluación de la muestra; provee al auditor de una medición cuantitativa de su riesgo. Este muestreo ayuda al auditor a:

- Diseñar una muestra eficiente.
- Medir la eficiencia de la evidencia comprobatoria obtenida.
- Evaluar los resultados de la muestra.

### **Técnicas más utilizadas en la Auditoría de Gestión.**

En la auditoria de gestión es fundamental el criterio profesional del auditor para la determinación de la utilización y combinación de las técnicas y prácticas más adecuadas, que le permitan la obtención de la evidencia suficiente, competente y pertinente, que le den una base objetiva y

profesional, que fundamenten y sustenten sus comentarios, conclusiones y recomendaciones. Se considera importante a continuación definir las técnicas y las prácticas que pueden ser más utilizadas en este tipo.

**Comparación:** Es la determinación de la similitud o diferencias existentes en dos o más hechos u operaciones; mediante esta técnica se comparan las operaciones realizadas por la entidad auditada, o los resultados de la auditoria con criterios normativos, técnicos y prácticas establecidas, mediante lo cual se puede evaluar y emitir un informe al respecto. Fases: Ejecución y Comunicación de Resultados.

**Observación:** Es la verificación visual que realiza el auditor durante la ejecución de una actividad o proceso para examinar aspectos físicos, incluyendo desde la observación del flujo de trabajo, documentos, materiales, etc. Fases: 1 Conocimiento preliminar, 2 Planificación y 3 Ejecución.

**Rastreo:** Es el seguimiento y control de una operación, dentro de un proceso o de un proceso a otro, a fin de conocer y evaluar su ejecución. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Indagación:** Es la obtención de información verbal mediante averiguaciones o conversaciones directas con funcionarios de la entidad auditada o terceros sobre las operaciones que se encuentran relacionadas, especialmente de hechos o aspectos no documentados. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Entrevista:** Entrevistas a funcionarios de la entidad auditada y terceros con la finalidad de obtener información, que requiere después ser confirmada y documentada. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Encuesta:** Encuestas realizadas directamente o por correo, con el propósito de recibir de los funcionarios de la entidad auditada o de terceros, una información de un universo, mediante el uso de cuestionarios cuyos resultados deben ser posteriormente tabulados. Fase: 3 Ejecución.

**Análisis:** Consiste en la separación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer su propiedad y conformidad con criterios normativos y técnicos; como por ejemplo, el análisis de la documentación interna y externa de la entidad hasta llegar a una deducción lógica;

involucra la separación de las diversas partes y determina el efecto inmediato o potencial. Fases: 1 Conocimiento Preliminar, 2 Planificación, 3 Ejecución y 5 Seguimiento.

**Conciliación:** Consiste en hacer que concuerden dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes; por ejemplo, analizar la información producida por las diferentes unidades operativas o administrativas, con el objeto de hacerles concordantes entre sí y a la vez determinar la validez y veracidad de los registros, informes y resultados bajo examen. Fase: 3 Ejecución.

**Confirmación:** Comunicación independiente y por escrito, de parte de los funcionarios que participan o ejecutan las operaciones, y/o de fuente ajena a la entidad auditada, para comprobar la autenticidad de los registros y documentos sujetos al examen, así como para determinar la exactitud o validez de una cifra, hecho u operación. Fase: 3 Ejecución.

**Tabulación:** Consiste en agrupar resultados importantes obtenidos en área, segmentos o elementos examinados que permitan llegar a conclusiones. Fase: 3 Ejecución.

**Comprobación:** Consiste en verificar la existencia, legalidad, autenticidad y legitimidad de las operaciones realizadas por una entidad, a través del examen de la documentación justificatoria o de respaldo. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Calculo:** Consiste en la verificación de la exactitud y corrección aritmética de una operación o resultado, presentados en informes, contratos, comprobantes y otros. Fase: 3 Ejecución.

**Revisión Selectiva:** Consiste en una breve o rápida revisión o examen de una parte del universo de datos u operaciones, con el propósito de separar y analizar los aspectos que no son normales y que requieren de una atención especial y evaluación durante la ejecución de la auditoria. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Inspección:** Técnica que involucra el examen físico y ocular de activos, obras, documentos, valores y otros, con el objeto de establecer su existencia y autenticidad; requiere en el momento de la aplicación la combinación de otras técnicas, tales como: indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación. Fase. 3 Ejecución.

Además de las técnicas indicadas, en la auditoría de gestión se conocen otras como las siguientes:

**Verificación:** Está asociada con el proceso de auditoría, asegura que las cosas son como deben ser, podría verificarse operaciones del período que se audita y otras de períodos posteriores.

Fases: 2 Planeamiento y 3 Ejecución

**Investigación:** Examina acciones, condiciones y acumulaciones y procesamientos de activos y pasivos, y todas aquellas operaciones relacionadas con éstos. Fases: 1 Conocimiento preliminar, 2 Planificación, 3 Ejecución y 5 Seguimiento.

**Evaluación:** Es el proceso de arribar a una conclusión de auditoría a base de las evidencias disponibles. Fases: en todas, especialmente en la Fase 5 Comunicación de Resultados.

En la auditoría de gestión, también se puede aplicar determinadas prácticas como las que se definen a continuación:

**Síntomas:** Son los indicios de algo que está sucediendo o va a ocurrir, que advierten al auditor de la existencia de un área crítica o problema y que le orienta para que haga énfasis en el examen de determinados rubros, áreas u operaciones, para definir las técnicas a utilizarse y obtener la evidencia requerida. Fases: 1 Conocimiento Preliminar, 2 Planificación y 3 Ejecución.

**Intuición:** Es la capacidad de respuesta o reacción rápida manifestada por auditores con experiencia, ante la presencia de ciertos síntomas que inducen a pensar en la posibilidad de un hallazgo. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Sospecha:** Es la acción de desconfiar de una información que por alguna razón o circunstancia no se le otorga el crédito suficiente; la sospecha obliga a que el auditor valide dicha información y obtenga documentación probatoria. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

**Síntesis:** Preparación resumida de hechos, operaciones o documentos de carácter legal, técnico, financiero, administrativo o de otra índole. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

### **1.5 Definición de Control Interno. Sus Objetivos, Principios Básicos, Características, Limitaciones, Componentes y Normas.**

Según lo expresado en la Resolución 60 de la CGRC (2011) "el control interno es el proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las

actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas”.

### **Objetivos del Control Interno**

- ✓ Proteger activos y salvaguardar los bienes del ente.
- ✓ Garantizar la razonabilidad y confiabilidad de la información contable y la integridad de los sistemas de información.
- ✓ Asegurar el cumplimiento de la normativa aplicable.
- ✓ Promover la eficiencia operativa.
- ✓ Fomentar la adhesión a la política administrativa establecida.
- ✓ Garantizar el cumplimiento de metas y objetivos programados.

### **Principios básicos del Control Interno**

En el diseño e implementación del Sistema de Control Interno según la propia Resolución 60/2011 de la CGRC se debe cumplir con los principios básicos siguientes:

**Legalidad.** Los órganos, organismos, organizaciones y entidades dictan normas legales y procedimientos en correspondencia con lo establecido en la legislación vigente, para el diseño, armonización e implementación de los Sistemas de Control Interno en el cumplimiento de su función rectora o interna a su sistema, para el desarrollo de los procesos, actividades y operaciones, tal como lo consigna el Reglamento de la Ley No. 107 en el Artículo 78.

**Objetividad.** Se fundamenta en un criterio profesional a partir de comparar lo realizado de forma cuantitativa y cualitativa, con parámetros y normas establecidas.

**Probidad administrativa.** Se relaciona con el acto de promover con honradez la correcta y transparente administración del patrimonio público y en consecuencia exigir, cuando corresponda, las responsabilidades ante cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidades o acto ilícito.

**División de funciones.** Garantiza que los procesos, actividades y operaciones sean controlados y supervisados de manera que no pongan en riesgo su ejecución, contrapartida y limiten su revisión.

**Fijación de responsabilidades.** Se establecen las normas y procedimientos estructurados sobre la base de una adecuada organización, que prevean las funciones y responsabilidades de cada área, expresando el cómo hay que hacer y quién debe hacerlo, así como la consecuente responsabilidad de cada uno de los integrantes de la organización, estableciendo en forma obligatoria que se deje evidencia documental, de quién y cuándo efectúa cada una de las operaciones en los documentos y registros.

**Cargo y descargo.** Este principio está íntimamente relacionado con el de fijación de responsabilidades y facilita su aplicación. La responsabilidad sobre el control y registro de las operaciones de un recurso, transacción, hecho económico o administrativo, debe quedar claramente definida en la forma establecida.

Debe entenderse como el máximo control de lo que entra y sale; cualquier operación registrada en una cuenta contraria a su naturaleza, la entrega de recursos (descargo) debe tener una contrapartida o recepción (cargo) y cuando esta operación se formaliza documentalmente la persona que recibe firma el documento asumiendo la custodia de lo recibido.

**Autocontrol.** Obligación que tienen los directivos superiores, directivos, ejecutivos y funcionarios de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, estas últimas con independencia del tipo de propiedad y forma de organización, de autoevaluar su gestión de manera permanente; y cuando proceda, elaborar un plan para corregir las fallas e insuficiencias, adoptar las medidas administrativas que correspondan y dar seguimiento al mismo en el órgano colegiado de dirección, comunicar sus resultados al nivel superior y rendir cuenta a los trabajadores.

### **Características del Control Interno**

El Sistema de Control Interno tiene las características generales siguientes:

**Integral.** Considera la totalidad de los procesos, actividades y operaciones con un enfoque sistémico y participativo de todos los trabajadores.

**Flexible.** Responde a sus características y condiciones propias, permitiendo su adecuación, armonización y actualización periódica. En entidades que cuenten con reducido personal, establecimientos y unidades de base, debe ser sencillo, previendo que la máxima autoridad o alguien designado por él, se responsabilice con la revisión y supervisión de las operaciones.

**Razonable.** Diseñado para lograr los objetivos del Sistema de Control Interno con seguridad razonable y satisfacer, con la calidad requerida, sus necesidades.

### **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.

### **Componentes y Normas del Control Interno**

El Sistema de Control Interno está formado por cinco componentes interrelacionados entre sí, en el marco de los principios básicos y las características generales; estos son los siguientes: Ambiente de Control, Gestión y Prevención de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión y Monitoreo, los que se encuentran estructurados en normas.

#### **Ambiente de Control:**

El componente Ambiente de Control sienta las pautas para el funcionamiento legal y armónico de las entidades, para el desarrollo de las acciones, reflejando la actitud asumida por la máxima dirección y el resto del colectivo en relación con la importancia del Sistema de Control Interno.

Este puede considerarse como la base de los demás componentes. Conforma el conjunto de buenas prácticas y documentos referidos a la constitución de la organización, al marco legal de las operaciones aprobadas, a la creación de sus órganos de dirección y consultivos, a los procesos, sistemas, políticas, disposiciones legales y procedimientos; lo que tiene que ser del dominio de todos los implicados y estar a su alcance. Se estructura en las normas siguientes:

- planeación, planes de trabajo anual, mensual e individual
- integridad y valores éticos
- idoneidad demostrada
- estructura organizativa y asignación de autoridad y responsabilidad
- políticas y prácticas en la gestión de recursos humanos

### **Gestión y Prevención de Riesgos:**

El componente Gestión y Prevención de Riesgos establece las bases para la identificación y análisis de los riesgos que enfrentan las entidades para alcanzar sus objetivos. Una vez clasificados los riesgos en internos y externos, por procesos, actividades y operaciones, y evaluadas las principales vulnerabilidades, se determinan los objetivos de control y se conforma el Plan de Prevención de Riesgos para definir el modo en que habrán de gestionarse. Existen riesgos que están regulados por disposiciones legales de los organismos rectores, los que se gestionan según los modelos de administración previstos. El componente se estructura en las normas siguientes:

- identificación de riesgos y detección del cambio
- determinación de los objetivos de control
- prevención de riesgos

### **Actividades de Control:**

El componente Actividades de Control establece las políticas, disposiciones legales y procedimientos de control necesarios para gestionar y verificar la calidad de la gestión, su

seguridad razonable con los requerimientos institucionales, para el cumplimiento de los objetivos y misión de las entidades.

Las actividades de control son aplicables a las operaciones de todo tipo, las que tributan a la fiabilidad de la información financiera y al cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes al marco de desarrollo de la actividad, así como a la comprobación de las transacciones u operaciones económicas que le dan cobertura a los objetivos y metas en cuanto a su exactitud, autorización y registro contable conforme a las normas cubanas establecidas al efecto, con un enfoque de mejoramiento continuo. Se estructura en las normas siguientes:

- coordinación entre áreas, separación de tareas, responsabilidades y niveles de autorización
- documentación, 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 de las tecnologías de la información y las comunicaciones
- indicadores de rendimiento y de desempeño

### **Información y Comunicación:**

El componente Información y Comunicación precisa que las entidades deben disponer de información oportuna, fiable y definir su sistema de información adecuado a sus características; que genera datos, documentos y reportes que sustentan los resultados de las actividades operativas, financieras y relacionadas con el cumplimiento de los objetivos, metas y estrategias, con mecanismos de retroalimentación y la rendición transparente de cuentas. La información debe protegerse y conservarse según las disposiciones legales vigentes. Se estructura en las normas siguientes:

- sistema de información, flujo y canales de comunicación
- contenido, calidad y responsabilidad
- rendición de cuentas

## **Supervisión y Monitoreo:**

El componente Supervisión y Monitoreo está dirigido a la detección de errores e irregularidades que no fueron detectados con las actividades de control, permitiendo realizar las correcciones y modificaciones necesarias. Esta se realiza mediante dos modalidades de supervisión: actividades continuas que son aquellas que incorporadas a las actividades normales generan respuestas dinámicas, entre ellas el seguimiento sistemático realizado por las diferentes estructuras de dirección y evaluaciones puntuales que son ejecutadas por los responsables de las áreas, por auditorías internas y externas. Se estructura en las normas siguientes:

- evaluación y determinación de la eficacia del Sistema de Control Interno
- comité de prevención y control.

## **1.6 Gestión por Procesos.**

Según Portero (2002) un proceso es el conjunto de actividades de trabajo interrelacionadas que se caracterizan por requerir ciertos insumos (productos o servicios obtenidos de otros proveedores) y tareas particulares que implican valor añadido, con miras a obtener ciertos resultados.

Otra posible definición: gestión de todas las actividades de la empresa que generan un valor añadido; o bien, conjunto de actividades mutuamente relacionadas o que interactúan, las cuales transforman elementos de entrada en resultados.

No todas las actividades que se realizan son procesos. Para determinar si una actividad realizada por una organización es un proceso o subproceso, debe cumplir los siguientes criterios:

- ❖ La actividad tiene una misión o propósito claro.
- ❖ La actividad contiene entradas y salidas, se pueden identificar los clientes, proveedores y producto final.
- ❖ La actividad debe ser susceptible de descomponerse en operaciones o tareas.
- ❖ La actividad puede ser estabilizada mediante la aplicación de la metodología de gestión por procesos (tiempo, recursos, costes).
- ❖ Se puede asignar la responsabilidad del proceso a una persona.

La gestión por procesos (Business Process Management), según Portero (2002) es una forma de organización diferente de la clásica organización funcional, y en el que prima la visión del cliente sobre las actividades de la organización. Los procesos así definidos son gestionados de modo estructurado y sobre su mejora se basa la de la propia organización.

La gestión de procesos aporta una visión y unas herramientas con las que se puede mejorar y rediseñar el flujo de trabajo para hacerlo más eficiente y adaptado a las necesidades de los clientes. No hay que olvidar que los procesos lo realizan personas y los productos los reciben personas, y por tanto, hay que tener en cuenta en todo momento las relaciones entre proveedores y clientes.

### **Proceso Productivo**

El proceso es una serie de fases de un fenómeno, de ahí que el proceso de producción se defina como el conjunto de actividades que se realizan con un fin determinado, por lo que se denomina proceso productivo al conjunto de fases o departamentos productivos por donde pasa el producto analizado. En el caso objeto de estudio el proceso tiene las características de ser un producto intelectual.

El proceso productivo específico de la empresa objeto de estudio tiene una característica fundamental ya que en este caso el producto final de ella no es como tal la transformación de una mercancía en otro tipo de mercancía a la cuál se le incrementa su valor, sino que su elemento fundamental depende de la capacidad del hombre en la creación del producto (proyecto) aunque también las máquinas y equipos son elementos que facilitan el trabajo como por ejemplo las computadoras son muy utilizadas en la realización de los planos las cuáles disminuyen el tiempo invertido en un proyecto.

El proceso de administración de recursos humanos es un procedimiento progresivo que trata de mantener siempre en la organización a las personas adecuadas, en las posiciones adecuadas en el momento adecuado e incluye planeación, capacitación y desarrollo, evaluación del desempeño, transferencia y promoción, desagrado y separación.

La planeación de recursos humanos implica planear las futuras necesidades del personal, cuál será su equilibrio futuro, planear un programa de reclutamiento – selección o de liquidación y planear un programa de desarrollo.

La administración de recursos humanos es una especialidad que surgió con el crecimiento de las organizaciones y con la complejidad de las tareas organizacionales. Trata del adecuado aprovisionamiento, de la aplicación, del mantenimiento y del desarrollo de las personas en las organizaciones.

En este capítulo se expone la evolución del concepto de auditoría y de las Normas de Control Interno desde el punto de vista teórico, así como el concepto de gestión hasta definir los objetivos de la Auditoría de Gestión y sus 5 componentes, resaltando su importancia como herramienta de la dirección.

## **CAPÍTULO II: Caracterización y Diagnóstico de la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara.**

En este capítulo se desarrolla la caracterización y el diagnóstico de la empresa objeto de estudio mediante la aplicación del programa elaborado para medir la gestión y el cumplimiento de las normas de control interno, con el objetivo de mejorar sus resultados..

### **2.1 Caracterización de la Entidad**

La Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara fue aprobada por la **Resolución No. 17** del Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos de fecha 30 de septiembre de 1989, sin que en ese momento se le hubiera definido su objeto social. Su oficialización fue solicitada al Ministerio de Economía y Planificación a través del Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos siendo aprobada por la Resolución 123 de fecha 3 de abril del 2006 dictada por el Ministro de Economía y Planificación. La Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara está integrada al Grupo Empresarial de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos, subordinado al propio Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos

La empresa, desde hace más de cuarenta años ha tenido una participación decisiva en el desarrollo de las obras hidráulicas en Cuba, así como vínculos de colaboración con otros países. La misma constituye una organización integral capaz de realizar importantes trabajos de consultoría, investigaciones y diseño en la rama hidráulica y en otras ramas de la economía tan importantes como la pesca, construcción, turismo, industria alimenticia y agricultura, entre otras, ofreciendo los más variados servicios.

La calidad de los servicios está avalada por un Sistema de Gestión de la Calidad basado en las normas internacionales ISO 9000. Los intelectuales que laboran en la misma poseen un alto nivel profesional y técnico, lo que les permite desarrollar los trabajos con eficiencia y calidad.

La Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara, del Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos de Cuba, ofrece a los clientes lo más avanzado en servicios de asesoría, consultoría y proyectos de obras hidráulicas.

Para ello cuenta con una plantilla aprobada de 300 trabajadores, cubierta con 245, de los que 139 son hombres y 106 mujeres, de los cuáles 174 son técnicos, 2 administrativos, 45 obreros, 17 dirigentes y 7 de servicios. Su personal técnico está altamente calificado, con basta experiencia, avalada por la ejecución de importantes proyectos, tanto en el territorio nacional, como en diversos países, como son: México, Colombia, Costa Rica, Venezuela, Chile, Nicaragua, Jamaica, Granada, Argelia, Etiopía, entre otros, cuenta además con un potencial básico de laboratorios de mecánica de suelos y edafológicos, dotados de modernos equipos de alta calidad y precisión. La entidad tiene subordinada a la UEB de Producción de Sancti Spíritus.

### **Objeto Social:**

El Objeto Social de la empresa contempla sus actividades fundamentales, que son las siguientes:

- ✚ Brindar servicios de investigaciones ingenieras aplicadas y de elaboración de las diferentes etapas de proyectos de sistemas hidráulicos, plantas, instalaciones y objetivos hidráulicos de todo tipo, incluyendo obras hidroenergéticas y obras de ingeniería asociadas a los sistemas hidráulicos, al Sistema del Instituto e Recursos Hidráulicos en pesos cubanos y a otras entidades en pesos cubanos y pesos convertibles.
- ✚ Prestar servicios de dirección y administración de proyectos y obras de inversión en todo su alcance, en pesos cubanos.
- ✚ Producir y comercializar en forma mayorista softwares aplicados a la actividad de investigaciones ingenieras aplicadas y proyectos en pesos cubanos.
- ✚ Realizar estudios sobre el uso eficiente del agua y brindar servicio de diseño sobre el mantenimiento, reparación y/o reposición de hidráulica interior que se requieran en cualquier objetivo económico y/o social, de asesoría y consultoría en las actividades de investigaciones aplicadas y proyectos hidráulicos, así como estudios técnico económicos, medio ambientales y de línea base, de perforación rotaria aplicada a la construcción de

pozos de pequeños diámetros; de reparación y mantenimiento a equipos de computación todos ellos en pesos cubanos.

- 🍴 Brindar servicios de alimentación a sus trabajadores y a los del sistema del Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos, en pesos cubanos.

### **La Visión:**

“Distinguirse por la excelencia empresarial, basada en una cultura organizacional caracterizada por el aprendizaje continuo y la innovación permanente. Cuenta con un capital humano competente y solidario. Lidera el mercado hidráulico nacional, contando con el reconocimiento internacional, sustentado en la filosofía de un sistema integrado de gestión.”

### **La Misión:**

“Exceder las expectativas de los clientes y las partes interesadas mediante servicios de investigaciones aplicadas, consultorías y diseños hidráulicos en el mercado nacional, con un personal caracterizado por su honestidad y sentido de pertenencia por la organización.”

### **Valores Compartidos**

***Innovación:*** Trabajar sistemáticamente con convicciones y actitudes propensas a suscitar, asumir e impulsar ideas y cambios que suponen mejoras en el funcionamiento de la empresa, aún cuando ello implique una ruptura con lo tradicional.

***Profesionalidad:*** Conocimientos y habilidades que permiten un dominio en la ejecución de los procesos y la toma de decisiones.

***Honestidad y amor a la patria socialista:*** Respeto por los principios, la actuación con decoro, sinceridad y sencillez, respeto por los símbolos patrios, por nuestros héroes y mártires y la defensa de nuestra patria socialista.

***Versatilidad:*** Capacidad de ejecutar actividades diferentes en los puestos de trabajo.

**Calidad y eficiencia:** Trabajar bajo la concepción de hacer las cosas correctamente, buscando la máxima racionalidad posible de forma tal que se logren los objetivos con los recursos indispensables y en correspondencia con las expectativas de los Clientes.

### **Su Estructura Organizacional**

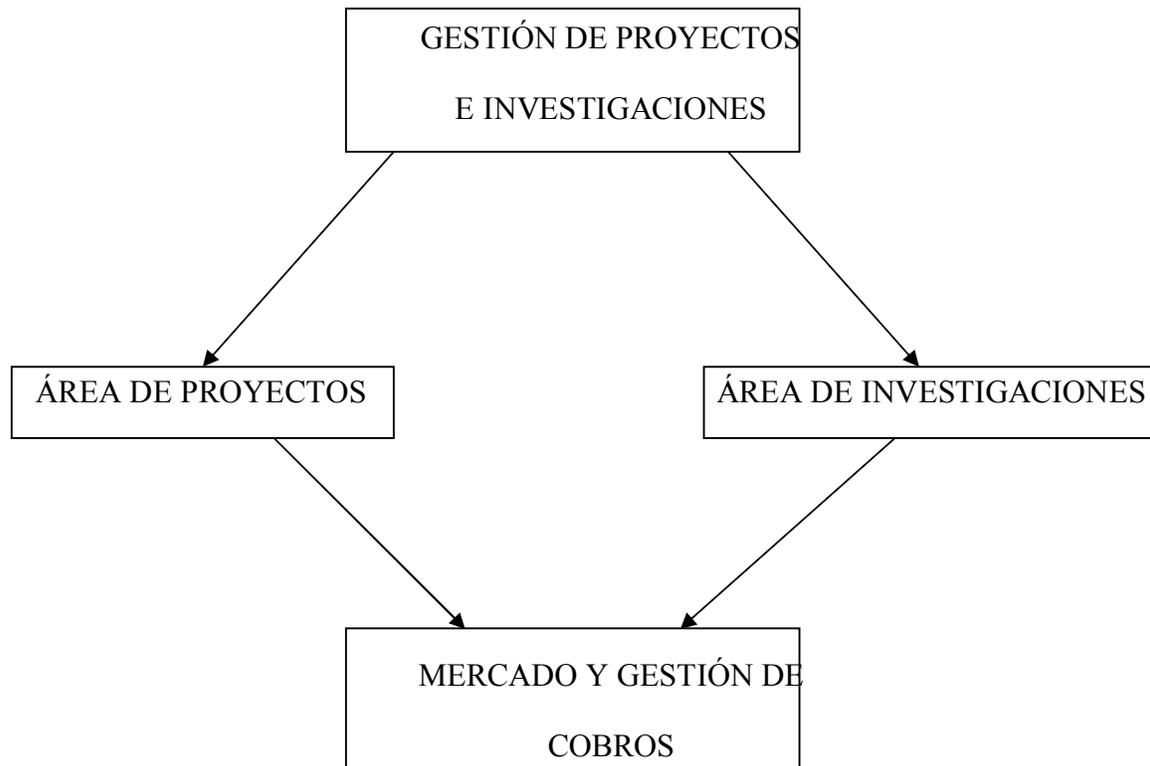
Se le aprobó la estructura organizativa que se muestra en el Anexo No. 1.

### **Objetivos Estratégicos de la empresa**

1. Garantizar niveles de producción y servicios que satisfagan un nivel de gestión económico financiero para el desempeño eficaz de la empresa.
2. Alcanzar una posición ventajosa en el mercado garantizando con oportunidad y calidad la demanda de los clientes.
3. Garantizar que todos los procesos internos se realicen según los procedimientos establecidos.
4. Convertir el conocimiento en el recurso económicamente significativo de la organización.

### **Proceso de investigación y proyectos hidráulicos**

Como se observa en el Organigrama la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara cuenta con dos áreas productivas fundamentales: la de Investigaciones y la de Proyectos. Estas áreas presentan por separado el Informe Final del producto terminado ya que pueden existir trabajos que conlleven la participación de ambas áreas en su conjunto o por separado, para lo cuál se emiten facturas por independientes.



Para comenzar el proceso productivo lo primero que hace la dirección de la empresa es gestionar con el cliente la solicitud del trabajo que desea que se le realice. Esta solicitud es llevada ante el director de la empresa, el que teniendo en cuenta la capacidad de trabajo disponible lo aprueba o no. En caso de aprobarla esta solicitud pasa a las áreas de Gestión de Investigaciones o Proyectos, donde se elabora la oferta y esta es presentada al cliente para que dé su aprobación. Posteriormente el departamento de Mercado y Gestión de Cobro se encarga de hacer el contrato con el cliente, donde se verifica que esté debidamente firmado y en fecha. Este departamento tiene entre sus funciones lo relacionado a Mercadotecnia donde analiza y evalúa a los proveedores para ver si cumplen o no con las expectativas de la empresa y finalmente es el encargado de confeccionar la factura, la cuál es presentada al cliente con el producto final.

El Área de Investigaciones se dedica a realizar el estudio del terreno y la misma cuenta con varios departamentos:

- Topografía se dedica a analizar la ubicación geográfica, las altitudes y las mediciones del terreno;

- Perforación es el encargado de recoger las muestras necesarias del terreno que posteriormente son analizadas en el Laboratorio de Suelos;
- Hidrogeología es el encargado de ver las características cualitativas y cuantitativas de las áreas subterráneas, en este caso si el trabajo que se hubiera contratado fuera el diseño de un pozo la perforación le permite hacer el diseño del pozo; y
- Geología se encarga de emitir el informe final de dicha área.

Por su parte el área de Proyectos cuenta con varios departamentos especializados, el de Redes, Presas, Plantas, Canales y Electricidad y Mecánica. Esta área se dedica a la confección de los proyectos basados en los datos de las investigaciones realizadas anteriormente y al concluir el Proyecto se encarga de realizar trabajos de control de autor para verificar que la empresa constructora que vaya a llevar a cabo la construcción lo haga con la calidad adecuada.

## **2.2 Diagnóstico y Evaluación de las Normas de Control Interno Establecidos en la Entidad.**

Para la verificación del Control Interno realizado en la entidad se partió de la base de las deficiencias detectadas en las auditorías financieras de los últimos 5 años, las cuáles son:

<b>Deficiencias detectadas</b>	<b>Año de ocurrencia</b>
El 71% de las dietas revisadas fueron entregadas al trabajador después de realizado el viaje.	2011
Realizan los cálculos para la distribución de las utilidades del año 2010 antes del cierre económico, considerando un 4to trimestre por lo que registran Pagos a Cuentas no realizados realmente	2011
Contabilizan incorrectamente como Efectivo en Caja MN la Letra de Cambio No. 21687544 por importe de \$ 234 353.00 cuando debió ser a la cuenta Efecto por Cobrar a Corto Plazo.	2011
No contabilizan de forma transitoria en la cuenta Faltantes Sujetos a	2011

Investigación el valor no depreciado por \$16.20 correspondiente al Expediente No. 1 de Faltantes.	
Registran incorrectamente como Activos Fijos Intangibles el valor del sistema automatizado CONDOR, por \$29 407.25 adquirido en usufructo. Además se incluye el valor de instalación de la Red de Computación por \$13000.00.	2011
La única cuenta por pagar a largo plazo presenta un saldo estático desde el año 2008 por \$719 391.71 por concepto de inversiones del año 2007 que no se ha pagado por falta de financiamiento, al no otorgarle el banco crédito para su pago y la empresa no ha dado solución a esta deuda a través de su organismo superior.	2011
El Manual de Contabilidad General carece de: uso y contenido de las cuentas, diseño de los estados financieros y diseño del conjunto de modelos que se utilizan en la empresa.	2011
Registran en el modelo SC-3-04 Control de Anticipos a Justificar todas las dietas pagadas, sean anticipos o no.	2011
El Registro Control para el movimiento de las Tarjetas Prepagadas de combustible en poder de la cajera carece del importe cargado y firma de quién entrega.	2011
Los activos fijos tangibles no tienen sus especificaciones completas como: No. De Serie, Marca, Modelo, No. Motor en los vehículos entre otros.	2011
No tienen habilitado el modelo SC-4-05 Prenómina, el sistema automatizado brinda el modelo Reporte de Pago, el cuál no cumple el diseño establecido por la Resolución No. 13/07 del MFP	2011
Se detectó un faltante de 1 pomo de mayonesa de 500g en conteo	2010

físico en el Almacén del Comedor, al dejarse de contabilizar este producto en el Vale de Salida 824 del 15 de Octubre del 2010.	
De los 3 autos compensados que presenta la entidad, 2 de ellos no tienen habilitado la Resolución que autoriza la compensación y el uso del combustible mediante la tarjeta estatal, lo que representa el 67%	2010
En 9 de los 32 equipos chequeados en el comportamiento de los índices de consumo, presentan diferencias significativas entre los kilómetros a recorrer y lo realmente recorrido según las Hojas de Rutas de diciembre/09 para el 28%	2010
No se le consigna adecuadamente la fecha a un total de 449 operaciones que representa el 94% de los 478 registradas en el mes de Diciembre/08, en el momento de fijar estas transacciones en la Contabilidad.	2009
Los datos reflejados en el Cuadre Diario no coinciden con lo reflejado en los documentos de Movimiento de mercancías.	2008
Se verificó mediante la revisión de 18 de los 162 expedientes para un 11% que no se efectúan conciliaciones periódicas con los suministradores.	2008
Se comprobó que de un total de 7 salarios no reclamados por un valor de \$2914.53 se reintegraron fuera de término 3 con un valor de \$965.48, representando el 43%.	2008
De un total de 72 contratos con suministradores revisados 6 no cuentan con la pro forma de renovación como anexo al mismo.	2007
De un total de 219 dietas revisadas 12 se liquidaron fuera de término establecido, lo que representa un 5.48%	2007

Para la evaluación de las Normas del Sistema de Control Interno en la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara se formuló la Guía que se presenta en el Anexo 2 basada en la Resolución No. 60/2011 de la Contraloría General de la República, la misma fue aplicada a un total de 14 trabajadores; de ellos 6 dirigentes, 4 especialistas principales y 4 técnicos donde se extrajeron los siguientes resultados:

### **Componente Ambiente de Control**

La dirección de la empresa cuenta con los documentos requeridos de la organización de la entidad, además de procesos, políticas y procedimientos necesarios, los cuáles son del dominio de sus trabajadores.

### **Componente Gestión y Prevención de Riesgos**

La empresa tiene identificados los riesgos por cada uno de sus procesos, los cuáles se muestran en el Cuadro de Mando Integral.

### **Componente Actividades de Control**

En sentido general la empresa cuenta con una adecuada interrelación entre las áreas que ejecutan los procesos ya que cada operación posee la autorización de la persona facultada para ello. Existe en las áreas la separación de tareas y responsabilidades las cuáles se encuentran debidamente documentadas.

Todas las operaciones, transacciones y hechos económicos que se realizan son fiables y tienen soporte documental. Las actas de las diferentes reuniones realizadas, tanto los Consejos de Dirección, asambleas con los trabajadores y otras se encuentran debidamente resguardadas en formato impreso y digital.

Existe acceso restringido a los recursos, activos y comprobantes, otorgándosele permisos solo a las personas autorizadas, quiénes tienen actas debidamente firmadas para su custodia.

En cuánto a la rotación del personal en las tareas claves no siempre se cumple, ya que la empresa cuenta con pocos trabajadores por cada área a pesar de ser una empresa numerosa, lo que

conlleva a irregularidades en aquellos casos en que un trabajador tenga un problema y se tenga que ausentar de su puesto de trabajo por un largo período de tiempo.

En la empresa existe un Plan de Seguridad Informática el que contempla los permisos de acceso a los diferentes niveles de información automatizada.

Tiene establecido los indicadores de rendimiento y de desempeño de tipo cualitativo y cuantitativo con el fin de evaluar el cumplimiento de los objetivos.

### **Componente Información y Comunicación**

Los flujos de la información están confeccionados y se cumplen en todos los niveles.

### **Componente Supervisión y Monitoreo**

La empresa aplica la Guía de Autocontrol para su mejora continua y cuando se detecta alguna deficiencia se toman las medidas correctivas pertinentes para su fortalecimiento y se verifican los avances en la implementación de las acciones adoptadas.

Existe en la entidad el Comité de Prevención y Control cuyo objetivo principal es velar por el adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno y su mejoramiento continuo, dicho comité tiene su cronograma de reuniones, donde se deja evidencia documental de los temas tratados y acuerdos adoptados.

### **Principales debilidades detectadas en el cuestionario:**

#### ***Componente Ambiente de Control***

No todos los trabajadores poseen conocimiento de las normas o reglas aplicadas en la entidad para tener una cultura ética.

#### ***Componente Gestión y Prevención de Riesgos***

Existen dos aspectos con el 14% de respuestas negativas que son la identificación de procesos, subprocesos y actividades de la entidad y la no existencia de un procedimiento capaz de detectar los cambios ocurridos, a partir de los cuáles, se propone mejorar la gestión de la empresa.

### ***Componente Actividades de Control***

Este componente está afectado principalmente por no existir prácticamente en la entidad el plan de rotación del personal, ya que los trabajadores no tienen conocimiento de otros puestos de trabajo de no ser por una necesidad. Además no está bien definida la interrelación de trabajo existente entre las diferentes áreas.

### **2.3 Programa de Auditoría de Gestión Aplicado al Proceso de Investigación y Elaboración de Proyectos Hidráulicos.**

La Auditoría de Gestión es una actividad permanente de examen de las políticas, estructuras, métodos, sistemas y procedimientos de una empresa por lo que los programas de Auditoría de Gestión deben extenderse a todas las áreas y actividades principales para que la empresa sea auditada en su totalidad en forma constante.

En el diseño de la Guía Metodológica para la elaboración del Programa de Auditoría de Gestión en la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara se utilizaron las indicaciones metodológicas contenidas en la Resolución No. 26/2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control, la que fue derogada por el Reglamento de la Ley 107/2009 de la Contraloría General de la República por no haberse emitido otras.

#### ***Programa de Auditoría de Gestión al Proceso de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos.***

<b>No.</b>	<b>ASPECTOS A VERIFICAR</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>NP</b>
<b><i>I Estructura Organizacional</i></b>				
1	Caracterizar su actividad fundamental o misión encomendada.	X		
2	Verificar si es compatible el esquema de la organización de los recursos humanos con la estructura organizativa de la entidad.	X		
3	Están definidos los puestos de trabajo, descripción de funciones y los responsables por áreas y sus atribuciones.	X		

4	Verificar si la estructura organizacional informal facilita el cumplimiento de los objetivos y metas trazados.	X		
5	Comprobar si la dirección de la entidad usa la información oral útil y exacta para aumentar la efectividad organizacional.		X	
6	Verificar si la estructura organizacional informal estimula a la dirección a conocer las expectativas y necesidades de los empleados.		X	
<b>II Políticas y Metas</b>				
1	Comprobar si los objetivos de la entidad son compatibles con los planes, estrategias, políticas, procedimientos y normas.	X		
2	Verificar si los objetivos de la entidad se expresan en términos específicos, medibles y por escrito.	X		
3	Revisar si hay una jerarquía en los objetivos de la entidad que exprese objetivos generales, objetivos principales y objetivos individuales.	X		
4	Comprobar si se trazan planes específicos de acción para cada área funcional.	X		
5	Comprobar si la alta dirección de la entidad tiene en cuenta en el proceso de definición de los objetivos los criterios, expectativas e intereses personales de los empleados subordinados.	X		
6	Verificar si se llevan a cabo revisiones periódicas para determinar si los objetivos fijados fueron alcanzados.	X		
<b>III Estrategias</b>				
1	Analizar si las estrategias están integradas con los objetivos, los planes, las políticas, los procedimientos y las normas.	X		
2	Revisar si la alta dirección aprueba y apoya las estrategias.	X		

3	Verificar si se tienen en cuenta los criterios de los empleados subordinados en la elaboración de las estrategias de la entidad.	X		
4	Comprobar si se revisan periódicamente las estrategias para que reflejen cambios tecnológicos, nuevas necesidades de los clientes o usuarios y tendencias políticas.	X		
5	Revisar si las estrategias están incorporadas a las áreas funcionales de la entidad en las que son aplicables.	X		
<b><i>IV Planes</i></b>				
1	Verificar si los planes a corto y mediano plazo son compatibles con los de largo alcance y si se integran armónicamente con los objetivos de la entidad, las estrategias, las políticas, los procedimientos y las normas.	X		
2	Revisar si se han cumplido los planes en períodos anteriores.	X		
3	Analizar si se han evaluado objetivamente las causas favorables o no al cumplimiento de los planes en períodos anteriores.	X		
4	Valorar si existe comprensión de la necesidad y la posibilidad real del cumplimiento de los planes elaborados en cada uno de los niveles de la estructura organizacional de la entidad.	X		
5	Verificar si se revisa periódicamente el cumplimiento de los planes del período actual y las causas que inciden en su ejecución.	X		
6	Revisar si tienen creados planes alternativos en caso de cambios inesperados en el entorno interno y externo de la entidad.		X	
7	Evaluar si los informes confeccionados para la dirección se ajustan a las necesidades de la propia dirección, del		X	

	personal operativo, o de terceros.			
<b><i>V Políticas y Procedimientos</i></b>				
1	Verificar si los procedimientos establecen las tareas a realizar, definen las responsabilidades de los individuos que intervienen, teniendo en cuenta las áreas de responsabilidad, contribuyen al flujo de trabajo y permiten destacar las excepciones a la actuación planeada.	X		
2	Revisar si existen los canales de comunicación necesarios para que la dirección transmita de manera clara y comprensible a su personal subordinado las políticas y procedimientos aprobados y si son examinados, actualizados y corregidos sistemáticamente.	X		
3	Cada política está basada en los objetivos de la entidad y es capaz de relacionar funciones, factores físicos y personales de la entidad. Es capaz de ser entendida por sus ejecutores.	X		
4	Existen los canales de comunicación necesarios para que la dirección transmita de manera clara y comprensible al personal subordinado las políticas y procedimientos aprobados.		X	
<b><i>VI Gestión de Recursos Humanos</i></b>				
1	Verificar si son compatibles las necesidades de recursos humanos con los objetivos y metas trazados en la entidad.	X		
2	Existe en la entidad un programa para la selección y evaluación del nuevo personal a contratar.	X		
3	Se cumplen los lineamientos de trabajo para la ejecución y control de la política de cuadros y su reserva.	X		
4	Ha diseñado la dirección de Recursos Humanos planes de capacitación y desarrollo a corto, mediano y largo plazo.	X		
5	Se controla periódicamente su ejecución y cumplimiento.	X		

6	<p>Se utilizan como métodos para la capacitación o desarrollo del personal:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Rotación de los puestos de trabajo</li> <li>b) Clases impartidas dentro de la propia entidad por personal capacitado de experiencia en la actividad.</li> <li>c) Cursos en universidades o centros especializados dentro o fuera de la entidad.</li> </ul>	b) c)	a)	
7	<p>Se efectúan evaluaciones de los recursos humanos con el propósito de: mejorar su desempeño, determinar las promociones, demociones o bajas y determinar la remuneración salarial que le corresponda de acuerdo al sistema de perfeccionamiento empresarial aprobado.</p>	X		
8	<p>El personal directivo tiene en cuenta en el proceso de evaluación del desempeño:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La competencia para el ejercicio de las funciones asignadas a los subordinados.</li> <li>• La congruencia necesaria entre los objetivos y metas de los subordinados con los de la organización.</li> <li>• La eficiencia de las políticas de recursos humanos desde el punto de vista costo-beneficio y los indicadores de salario, así como fluctuación laboral y ausentismo, entre otros.</li> </ul>	X		
9	<p>El sistema salarial contempla:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Incentivar la calificación y recalificación continua del personal</li> <li>b) Perfeccionar los métodos y procedimientos de trabajo</li> <li>c) La disminución de la fluctuación laboral.</li> </ul>	a) b)	c)	
10	<p>Está organizado el ambiente de trabajo de forma tal que</p>	X		

	<p>los directivos y empleados asumen el proceso de cambio a partir de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• La cultura organizacional de la entidad</li> <li>• Los intereses individuales</li> <li>• Las metas y estrategias organizacionales.</li> </ul>			
11	La estructura organizativa de la administración permite a los subordinados desempeñar un papel mayor en la toma de decisiones.	X		
<b><i>VII Gestión de Calidad</i></b>				
1	<p>Comprobar si en la confección del Sistema de Gestión de la Calidad se tuvo en cuenta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ La aplicación de la organización enfocada al cliente o beneficiario, liderazgo, participación del personal, enfoque basado en los procesos</li> <li>▪ La gestión basada en procesos</li> <li>▪ La mejora continua</li> <li>▪ La toma de decisiones basada en hechos y</li> <li>▪ La relación mutuamente beneficiosa con el proveedor.</li> </ul>	X		
2	Verificar si existe el Manual de la Calidad.	X		
3	<p>De existir, revisar si se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ El alcance del sistema de gestión de la calidad</li> <li>▪ Los procedimientos documentados establecidos para el sistema de gestión de la calidad y</li> <li>▪ Una descripción de la interacción entre los procesos del sistema de gestión de la calidad.</li> </ul>	X		
4	Valorar si la alta dirección es consciente de su compromiso para el desarrollo e implementación del sistema de gestión de la calidad. Toda vez, que debe comunicar a la organización la importancia de satisfacer tanto los requisitos del cliente como los legales y	X		

	reglamentarios correspondientes y establecer la política de la calidad que aseguran los objetivos de la calidad.			
<b>VIII Enfoque basado en procesos.</b>				
1	<p>Verificar si en la identificación de los procesos necesarios para la satisfacción de las necesidades de los clientes o beneficiarios, se tuvo en cuenta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Las actividades dentro de los procesos;</li> <li>b) La verificación y validación de los procesos;</li> <li>c) La identificación, evaluación y mitigación de los riesgos;</li> <li>d) La definición de acciones correctivas y preventivas;</li> <li>e) Las oportunidades y acciones para mejorar los procesos;</li> <li>f) El control de los cambios en los procesos; y</li> <li>g) La evaluación periódica del desempeño de los procesos.</li> </ul>	X		
<b>IX Orientación a los clientes o beneficiarios</b>				
1	<p>Revisar si la entidad ha identificado las necesidades y expectativas actuales y futuras de los clientes o beneficiarios presentes y potenciales; a través de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) La segmentación correspondiente en función de una respuesta equilibrada a las necesidades y expectativas de los clientes o beneficiarios seleccionados; y</li> <li>b) Identificación y evaluación de las oportunidades, debilidades del entorno y ventajas competitivas futuras.</li> </ul>	a) b)		
<b>X Diseño y desarrollo de productos y servicios.</b>				
1	Comprobar si los productos o servicios de la entidad cumplen con los objetivos de calidad y los requisitos	X		

	solicitados por los clientes; los requisitos no especificados por el cliente pero necesarios para la utilización prevista o especificada; los procesos, documentos y necesidades proyectadas de recursos para el producto o servicio.			
<b><i>XI Mejora continua</i></b>				
1	Revisar si tienen en cuenta en las políticas de mejora continua de la calidad; la innovación en el proceso que genera los productos y servicios actuales.	X		
<b><i>XII Acciones preventivas y correctivas</i></b>				
1	Comprobar si existen procedimientos establecidos para prevenir las causas de no conformidades potenciales relativas al producto, proceso o sistema de calidad, a través del cumplimiento de definir las no conformidades potenciales y sus causas; determinar e implementar las acciones necesarias; y verificar los resultados de las acciones decididas.	X		
2	Analizar si existen procedimientos establecidos para eliminar las causas de no conformidades comprobadas relativas al producto, proceso o sistema de calidad, con el objeto de prevenir su repetición, teniendo en cuenta la revisión de las no conformidades (incluyendo las quejas de los clientes o beneficiarios); determinar las causas de las no conformidades; evaluación de la necesidad de adoptar acciones para asegurar que las no conformidades no vuelvan a ocurrir; determinar e implementar las acciones necesarias; y verificar los resultados de las acciones decididas.	X		
<b><i>Gestión de Logística</i></b>				
<b><i>XIII Producción</i></b>				
1	Revisar si elaboran los planes de producción con la	X		

	anticipación necesaria con el objeto de garantizar la disponibilidad de materiales y equipamiento necesario; la cantidad y calidad de los recursos humanos que se necesiten y el cumplimiento de las entregas a los clientes en la fecha acordada.			
2	Comprobar si se cumple con los programas diseñados para la disminución sistemática de los rechazos dentro de los límites establecidos en los sistemas de gestión de calidad implementados en la entidad.	X		
3	Revisar si están implementados en la entidad sistemas de evaluaciones periódicas de los resultados de la producción, que incluya: a) La existencia de los canales de comunicación necesarios entre la dirección de la producción y el personal que la ejecuta directamente; b) Las causas y efectos de los incumplimientos; y c) Las medidas a tomar por los directivos y ejecutores.	a) b) c)		
4	Analizar si existen planes de mejora continua, modernización y automatización de los métodos de producción existentes en la entidad.	X		
<b><i>XIV Transporte</i></b>				
1	Verificar si la organización del servicio de transporte garantiza de forma efectiva los procesos de transportación del personal.		X	
2	Revisar si existe implementado un sistema de control del consumo de combustibles, lubricantes, neumáticos y acumuladores por medios de transporte existentes.	X		
<b><i>XV Mantenimientos</i></b>				
1	Comprobar si la actividad prevé las funciones siguientes: a) Mantenimiento de las instalaciones y	a) b)		

	equipamiento existente; y b) Mantenimiento de los vehículos automotores;			
2	Está implementado en la entidad un sistema de mantenimientos que garantice la reducción de los paros de los equipos por desperfectos imprevistos.	X		

El Capítulo II comprende la caracterización de la entidad objeto de estudio, las técnicas y los medios utilizados para la investigación. El análisis de los resultados de auditorías financieras de los últimos 5 años en lo referido a los incumplimientos de las Normas de Control Interno y se expone el Programa a aplicar para la Auditoría de Gestión.

## **CAPÍTULO III: Resultados de la Aplicación del Programa de Auditoría de Gestión.**

En este capítulo se muestran los resultados de la aplicación del programa de Auditoría de Gestión y de los indicadores que miden la economía, eficiencia y eficacia en la empresa en el período de enero a marzo del 2012.

### **3.1 Resultados de la Aplicación del Programa de Auditoría de Gestión.**

Derivado de los hallazgos de la auditoría al aplicar el programa propuesto, a continuación se comentan los resultados detectados.

#### ***I Estructura Organizacional***

No se realizan suficientes reuniones con los trabajadores para informarles sobre la necesidad del cumplimiento de la producción con calidad. Se debe orientar más a menudo sobre la disciplina a mantener y las normas que se deben seguir de acuerdo a los requisitos informados por el Instituto Nacional de Recursos Hidráulicos. Aunque se trata de un colectivo unido, la dirección debe darse a la tarea de crear mecanismos para conocer las expectativas, inquietudes y necesidades de los trabajadores.

#### ***II Políticas y Metas***

La empresa cumple el plan mensualmente y trata de sobrecumplirlo, lo que por lo general se logra. No obstante, al analizar las producciones se observa que en el año actual la cifra alcanzada fue inferior a la de igual período del año anterior, al igual que el costo de producción, lo que favorece el indicador costo por peso de producción con una disminución de 0.19 pesos.

### ***III Estrategias***

Para la elaboración de estrategias se tienen en cuenta los criterios de los técnicos y especialistas. La empresa se caracteriza por la interactividad con los clientes y estos brindan a partir de sus conocimientos sugerencias que son tomadas para el bien de la entidad y para una mayor satisfacción de los mismos.

### ***IV Planes***

Los planes son aprobados por el organismo superior y éste solo se puede variar con la aprobación del mismo.

Después de realizado cada cierre contable se analizan todos los meses en los Consejos de Dirección el comportamiento del plan de producción y de haber incumplimientos se trazan estrategias para evitar que suceda nuevamente.

Los informes confeccionados se ajustan a las necesidades de la propia dirección y de los técnicos.

### ***V Políticas y Procedimientos***

Los procedimientos establecidos se encuentran presentes, definiendo las tareas a realizar y las responsabilidades de cada persona para favorecer al flujo de trabajo, sin embargo la dirección de la empresa necesita crear mecanismos donde se transmita las políticas y procedimientos aprobados con rapidez ya que en muchos casos estos llegan a los trabajadores pero no con la celeridad necesaria.

### ***VI Gestión de Recursos Humanos***

La dirección de la empresa tiene como objetivo fundamental la captación adecuada de sus recursos humanos, para ello cuenta con un programa para la selección y evaluación del nuevo personal a contratar. La empresa tiene creado los mecanismos para la capacitación del personal, la mayoría de los trabajadores se encuentran ubicados en cursos de superación en universidades o centros especializados como en otros que son impartidos dentro de la misma empresa, pero a su vez no se cuenta con la rotación necesaria de los puestos de trabajo.

A pesar de que la empresa se encuentra en perfeccionamiento empresarial y tiene aprobado sistemas de pago la fluctuación laboral es elevada. El sistema salarial para el área productiva por acortamiento del tiempo invertido en un proyecto no es compatible con el tipo de trabajo, está propuesto hace años un sistema de pago diferente para esta actividad por el fuerte de proyectos pero no se ha logrado su aprobación.

### ***VII Gestión de Calidad***

En la empresa existe retroalimentación entre las áreas de trabajo, lo que favorece la calidad del servicio. La misma está avalada por un Sistema de Gestión de la Calidad basado en las normas internacionales ISO 9000, la máxima dirección de la empresa actúa para mejorar continuamente la calidad de los servicios.

### ***VIII Enfoque basado en procesos.***

En el proceso se tienen en cuenta los diferentes indicadores para satisfacer las necesidades de los clientes y se analizan las causas de insatisfacción.

### ***IX Orientación a los clientes o beneficiarios***

La dirección de la empresa gestiona con el cliente la solicitud del trabajo que desea que se le realice. Esta solicitud pasa a las áreas de Gestión de Investigaciones o Proyectos, donde se elabora la oferta y es presentada al cliente para que dé su aprobación. El departamento de Mercado y Gestión de Cobro se encarga de hacer el contrato con el cliente, este departamento analiza y evalúa a los proveedores para ver si cumplen con las expectativas de la empresa y finalmente es el encargado de confeccionar la factura, la cuál es presentada al cliente con el producto final.

La entidad debe buscar vías para agilizar el tiempo de entrega del producto final a los clientes, ya que en varias ocasiones la realización de los proyectos se extiende en el período acordado.

### ***X Diseño y desarrollo de productos y servicios.***

El producto final de la entidad cumple con los objetivos de calidad y los requisitos solicitados por los clientes.

### ***XI Mejora continua***

Mediante el Comité de Calidad existente en la empresa se verifica el comportamiento de los procesos efectuando búsqueda de soluciones de existir inconformidad.

### ***XII Acciones preventivas y correctivas***

De existir inconformidad con algún proyecto se efectúan las revisiones y arreglos necesarios pero lo fundamental es el chequeo constante de los proyectistas a pie de obra para verificar que se ejecute lo que está proyectado.

### ***Gestión de Logística***

#### ***XIII Producción***

Los planes se elaboran en el mes de mayo para el próximo año previendo la disponibilidad de materias primas, el equipamiento y los recursos humanos y son aprobados por el organismo superior pero no siempre existen los productos en el mercado y en ocasiones su entrega es tarde.

Se realiza mensualmente evaluaciones a los trabajadores donde se evalúa el tiempo trabajado y su comportamiento en el puesto de trabajo y además trimestralmente se efectúa la evaluación del desempeño. Existen planes de mejorar continuamente la capacidad técnica del personal ya que la calidad de la producción recae fundamentalmente en el capital humano.

#### ***XIV Transporte***

La empresa cuenta con un sistema de control efectivo del consumo de combustible, lubricantes y neumáticos por cada medio de transporte. Según el resultado de las encuestas aplicadas la empresa no posee el transporte con las características necesarias para desarrollar los trabajos de

investigación y control de autor en zonas alejadas y de acceso difícil, lo que incide en el cumplimiento del plan de producción, además la empresa no cuenta con transporte obrero.

### ***XV Mantenimientos***

La empresa cuenta con planes para garantizar el mantenimiento y reparación de equipamientos y vehículos automotores.

### **3.2 Evaluación de la Gestión Basada en Indicadores e Índices Aplicados a la Gestión del Proceso de Investigación y Elaboración de Proyectos Hidráulicos.**

La empresa emite mensualmente los estados financieros, los que son consolidados con los de la UEB de Sancti Spíritus. Además se confeccionan modelos propios del organismo donde se analiza el cumplimiento del plan mediante indicadores fundamentales, algunos de los cuáles se incluyen en la siguiente propuesta.

El período seleccionado para efectuar las comparaciones fue el primer trimestre del 2012.

A continuación se muestra un Análisis Vertical del Balance General correspondiente al período auditado.

#### **Análisis Vertical**

<b>Cuentas</b>	<b>Año 2011 Enero - Marzo</b>	<b>%</b>	<b>Año 2012 Enero - Marzo</b>	<b>%</b>
<b>ACTIVO</b>				
<b>Activo Circulante</b>				
Efectivo en Caja MN	16747.42	0.39	15225.00	0.45
Efectivo en Banco MN	841144.36	19.75	527821.31	15.61
Efectivo en Banco ME	79496.16	1.88	78756.44	2.33
Cuentas por Cobrar Cto Plazo MN	411933.82	9.67	451395.00	13.35
Cuentas por Cobrar Cto Plazo ME	34813.30	0.82	58673.87	1.73

Pagos Anticipados MN	12808.57	0.30	17176.61	0.52
Pagos Anticipados ME	68308.48	1.60	17022.92	0.50
Anticipos a Justificar MN	3436.50	0.08	3830.00	0.11
Adeudos Presup.. del estado MN	2913.46	0.07	1129.79	0.03
Adeudos del Organismo MN	504.46	0.01		
Inventarios	439789.74	10.32	442841.45	13.09
Producción Terminada	134250.01	3.15	198722.22	5.88
Reserva Movilizativa	819.67	0.02	2037.75	0.06
Prod. Ppal en Proceso	335692.86	7.88	349953.93	10.35
<b>Total Activo Circulante</b>	<b>2382658.81</b>	<b>55.94</b>	<b>2164586.29</b>	<b>64.01</b>
<b>Activos Fijos Tangibles</b>	<b>977051.32</b>	<b>22.94</b>	<b>775819.34</b>	<b>22.94</b>
<b>Activos Fijos Intangibles</b>	<b>9099.76</b>	<b>0.21</b>		
<b>Gastos Diferidos a Corto Plazo</b>	<b>4175.42</b>	<b>0.10</b>	<b>3840.78</b>	<b>0.12</b>
<b>Otros Activos</b>				
Pérdidas en Investigación MN	2263.89	0.05	598.73	0.02
Pérdidas en Investigación ME	4313.55	0.10		
Cuentas por Cobrar Diversas MN	10928.34	0.26	922.23	0.03
Cuentas por Cobrar Diversas ME	2237.00	0.05	3817.00	0.11
Operaciones entre Dep. MN	481280.01	11.30	403815.43	11.94
Operaciones entre Dep. ME	11252.38	0.26	27938.81	0.83
Pagos Ppto. Estado Cta Utilidades	162633.22	3.83		
Otros pagos a partir Utilidades	211423.19	4.96		
<b>Total Otros Activos</b>	<b>886331.58</b>	<b>20.81</b>	<b>437092.20</b>	<b>12.93</b>
<b>Total Activos</b>	<b>4259316.89</b>	<b>100%</b>	<b>3381338.61</b>	<b>100%</b>
<b>PASIVO</b>				
<b>Pasivo Circulante</b>				
Cuentas por Pagar MN	1590.37	0.04	86.40	0.01
Cuentas por Pagar ME	688.29	0.02	65.66	0.01
Cobros Anticipados MN			18729.00	0.55
Cobros Anticipados ME	14797.52	0.35	1204.00	0.03

Obligaciones con Ppto. Estado	100227.37	2.35	98926.88	2.92
Impuesto sobre Utilidades a Pagar	162633.22	3.82		
Aporte Rend. Capital Invertido	544861.91	12.79		
Nóminas por Pagar	50485.51	1.18	51453.88	1.52
Retenciones por Pagar	12465.56	0.29	12832.64	0.38
Provisión para Vacaciones	73441.56	1.72	68418.43	2.02
Prov. Repos. Act Fijos	581413.62	13.66	102792.56	3.04
Provisiones p/ Innovac. Y Rac.	1809.37	0.04		
<b>Total Pasivo Circulante</b>	<b>1544414.30</b>	<b>36.26</b>	<b>354509.45</b>	<b>10.48</b>
<b>Cuentas por Pagar Lgo Plazo MN</b>	<b>719391.71</b>	<b>16.89</b>	<b>359391.71</b>	<b>10.63</b>
<b>Otros Pasivos</b>				
Sobrantes de Medios en Inv. MN	1031.90	0.03	22558.20	0.68
Cuentas por Pagar Diversas MN	2037.50	0.05	4215.59	0.12
Cuentas por Pagar Diversas ME	2237.00	0.05	491.40	0.01
Operaciones entre Dep. MN	481280.01	11.30	403815.83	11.94
Operaciones entre Dep. ME	11252.38	0.26	27938.81	0.83
<b>Total Otros Pasivos</b>	<b>497838.79</b>	<b>11.69</b>	<b>459019.83</b>	<b>13.58</b>
<b>Total Pasivo</b>	<b>2761644.80</b>	<b>64.84</b>	<b>1172920.99</b>	<b>34.69</b>
<b>Patrimonio</b>				
Inversión Estatal	655743.67	15.39	708167.68	20.94
Utilidades Retenidas MN	340972.08	8.01	963588.66	28.50
Reserva para Conting. y Pérd. futuras	36289.99	0.85	38673.25	1.14
Reserva para Desarrollo			0.73	
Reserva para Estim. a trabajadores			24198.00	0.72
Parcial del Patrimonio	1033005.74	24.25	1734628.32	51.3
Utilidad del Período	464666.35	10.91	473789.30	14.01
<b>Total Pasivo y Patrimonio</b>	<b>4259316.89</b>	<b>100%</b>	<b>3381338.61</b>	<b>100%</b>

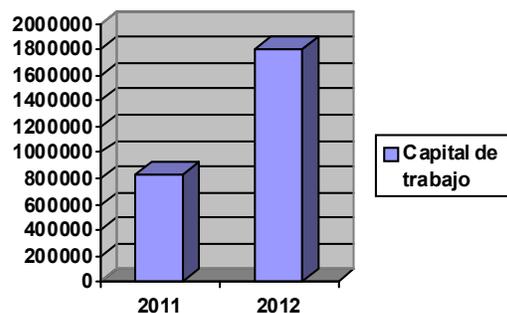
## Indicadores medidores de Economía

### Razones de liquidez y actividad

Capital de trabajo = Activo Circulante - Pasivo Circulante

$$\begin{aligned} (2011) &= 2382658.81 - 1544414.30 \\ &= 838244.51 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (2012) &= 2164586.29 - 354509.45 \\ &= 1810076.84 \end{aligned}$$



El capital de trabajo aumentó porque la disminución del Pasivo Circulante fue superior a la del Activo Circulante, dado fundamentalmente porque el año pasado se obligaban los impuestos a pagar al Presupuesto del Estado al cierre de cada trimestre, lo que en este año ya no se ejecuta por ser una deficiencia encontrada por la auditoría financiera realizada en el año 2011, lo que representa un monto significativo en el Pasivo Circulante.

La empresa en el presente año cuenta con una capacidad absoluta de capital de trabajo superior a la del año pasado en \$ 971832.33, lo que influye positivamente en su solvencia.

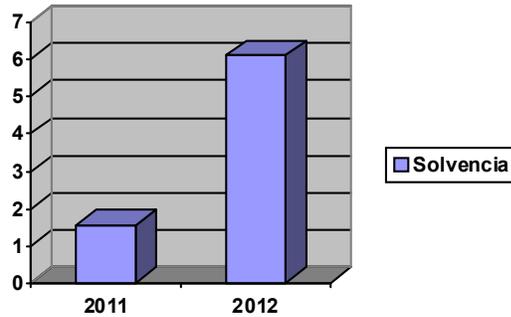
Solvencia = Activo Circulante / Pasivo Circulante

$$(2011) = 2382658.81 / 1544414.30$$

$$= 1.54$$

$$(2012) = 2164586.29 / 354509.45$$

$$= 6.11$$



En el año 2011 la empresa disponía de 1.54 pesos para enfrentar sus deudas a corto plazo; sin embargo, en el presente año dispone de 6.11 pesos.

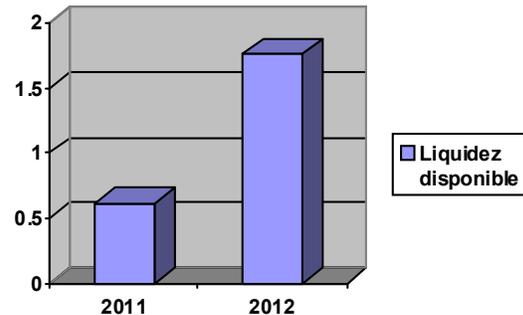
Liquidez Disponible = Efectivo / Pasivo Circulante

$$(2011) = 937387.94 / 1544414.30$$

$$= 0.61$$

$$(2012) = 621802.75 / 354509.45$$

$$= 1.75$$

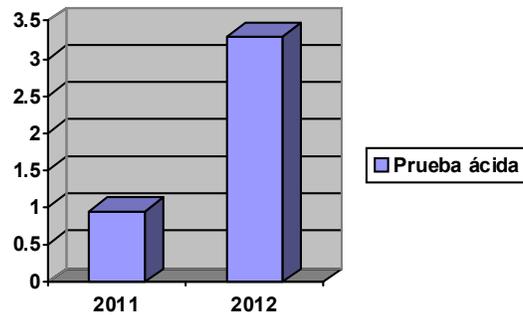


La empresa cuenta con 1.75 pesos para pagar las deudas inmediatas, lo que representa un incremento de 1.14 pesos debido a la disminución del pasivo circulante por las causas explicadas anteriormente.

Prueba ácida = Activo Circulante – Inventarios / Pasivo Circulante

$$(2011) = 2382658.81 - 910552.28 / 1544414.30$$
$$= 0.95$$

$$(2012) = 2164586.29 - 993555.35 / 354509.45$$
$$= 3.30$$



Por cada peso de deuda inmediata la empresa contaba en el año 2011 con 0.95 pesos para enfrentar sus deudas; sin embargo en el presente año cuenta con 3.30 pesos. Aunque el monto de Activos Circulantes disminuye, el índice de participación de los inventarios aumenta debido a la inmovilización notable de los inventarios ociosos existentes, mientras que los pasivos circulantes disminuyen por la causa ya explicada.

Ciclo de cobro =  $\frac{\text{Cuentas por Cobrar al inicio} + \text{Cuentas por Cobrar al Final}}{2}$

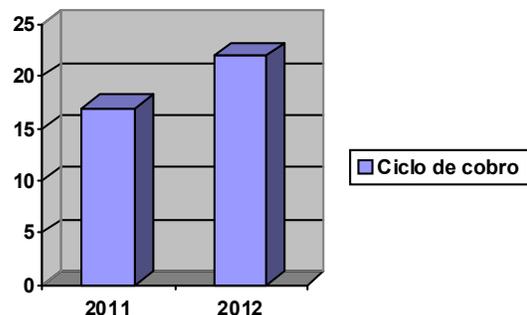
Ventas / 90

$$(2011) = \frac{(112.9 \text{ MP} + 446.7 \text{ MP})}{2}$$
$$1516.5 / 90 \text{ días}$$

$$= 17 \text{ días}$$

$$(2012) = \frac{(265.0 \text{ MP} + 510.0 \text{ MP})}{2}$$
$$1591.2 / 90$$

$$= 22 \text{ días}$$



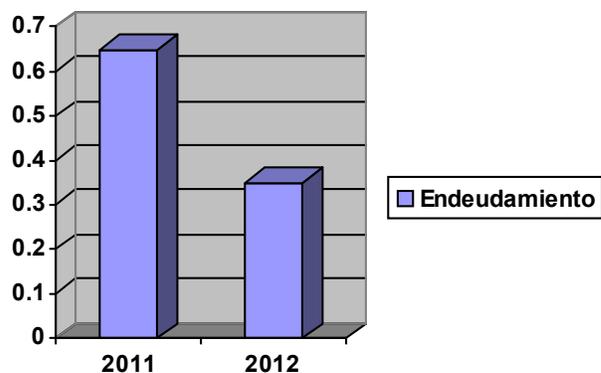
El importe total de las Cuentas por Cobrar al cierre de Marzo/2012 es de 510.1 MP y el ciclo de cobros se encuentra en 22 días, lo que está dentro de los parámetros establecidos por el Banco Central de Cuba. Del total de las Cuentas por Cobrar, el 69% están en 30 días, de las cuáles el 76% pertenecen a otras entidades del propio organismo.

### **Razones de Endeudamiento**

Endeudamiento Total = Pasivo Total / Activo Total

$$\begin{aligned} (2011) &= 2761644.80 / 4259316.89 \\ &= 0.65 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (2012) &= 1172920.99 / 3381338.61 \\ &= 0.35 \end{aligned}$$



Por cada peso que tiene la empresa debe 0.35 centavos, en relación al año anterior este índice disminuyó en 0.30 centavos, debido a la disminución del Pasivo Circulante por las razones explicadas anteriormente.

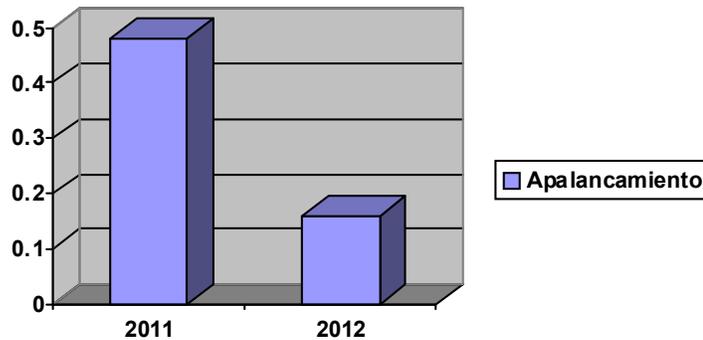
Apalancamiento = Pasivo a largo plazo / Capital contable

$$(2011) = 719391.71 / 1497672.09$$

$$= 0.48$$

$$(2012) = 359391.71 / 2208417.62$$

$$= 0.16$$



Se encuentra registrado en el Pasivo a Largo Plazo el importe de equipos de laboratorio recibidos en el 2008 sin plan de inversiones aprobado, que se asumió como deuda al INRH y actualmente se está amortizando.

### **Razones de Rentabilidad**

Rentabilidad = Gastos Totales / Ingresos Totales

$$\text{Real (2011)} = 1081.6 \text{ MP} / 1546.3 \text{ MP}$$

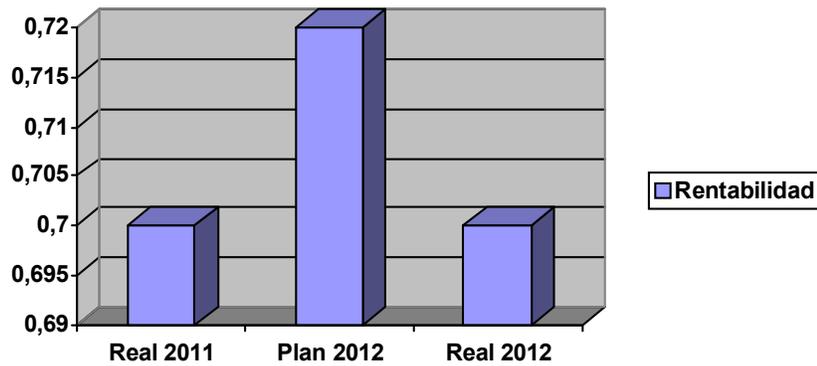
$$= 0.70$$

$$\text{Plan (2012)} = 1049.7 \text{ MP} / 1475.3 \text{ MP}$$

$$= 0.72$$

$$\text{Real (2012)} = 1117.8 \text{ MP} / 1591.4 \text{ MP}$$

$$= 0.70$$



Este indicador se mantiene al mismo nivel que el año anterior, no obstante el plan previó un incremento de 0.02 de rentabilidad por cada peso de ingresos que no se logró lo que significa que la entidad no cumplió con sus objetivos en este indicador.

### **Indicadores medidores de la Eficiencia**

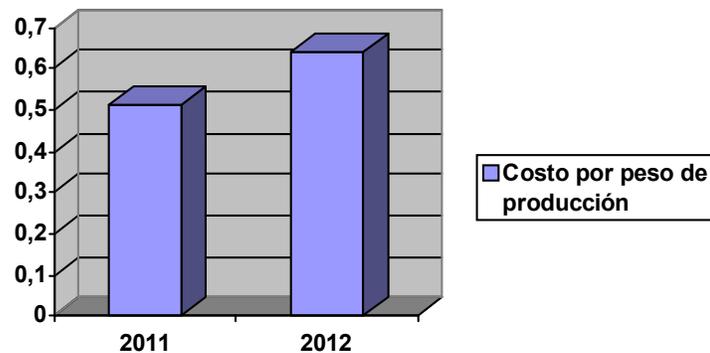
Costo por peso de producción = Costo de la producción / Producción mercantil

$$(2011) \quad = 805.8 \text{ MP} / 1585.0 \text{ MP}$$

$$= 0.51$$

$$(2012) \quad = 893.6 \text{ MP} / 1405.6 \text{ MP}$$

$$= 0.64$$



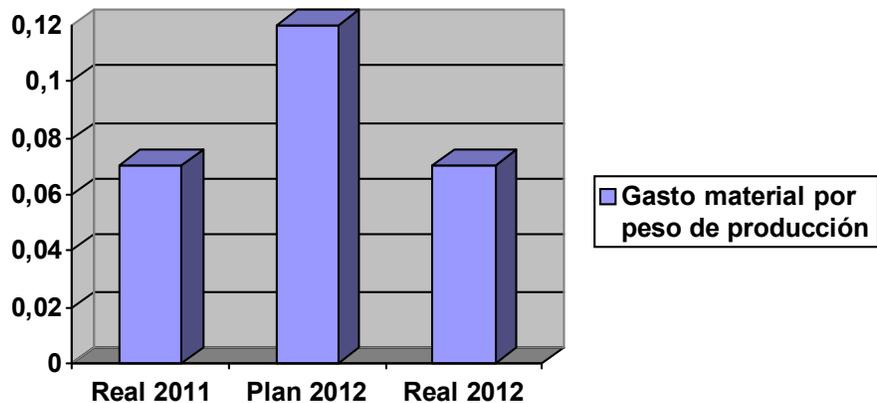
El costo por peso de la producción aumentó en 0.13 con relación al año anterior debido a la disminución de la Producción Mercantil originada por la disminución del inventario final de la producción terminada.

Gastos materiales por peso de producción = Consumo material / Producción Bruta

$$\begin{aligned} \text{Real (2011)} &= 106.9 \text{ MP} / 1561.6 \text{ MP} \\ &= 0.07 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Plan (2012)} &= 169.7 \text{ MP} / 1442.6 \text{ MP} \\ &= 0.12 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Real (2012)} &= 105.4 \text{ MP} / 1497.3 \text{ MP} \\ &= 0.07 \end{aligned}$$



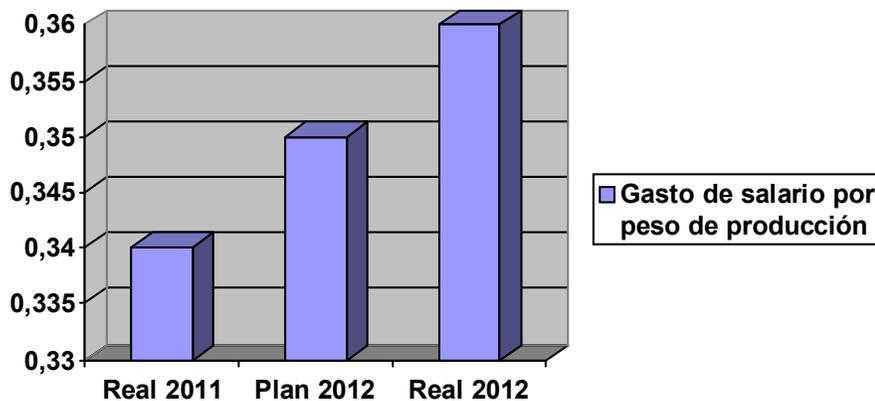
Aunque se alcanza el mismo nivel de gastos materiales por peso de producción que el año anterior, el plan no cumple con los objetivos de reducir los gastos.

Gastos de salarios por peso de producción = Salarios / Producción Bruta

$$\begin{aligned} \text{Real (2011)} &= 537.5 \text{ MP} / 1561.6 \text{ MP} \\ &= 0.34 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Plan (2012)} &= 510.8 \text{ MP} / 1442.6 \text{ MP} \\ &= 0.35 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Real (2012)} &= 537.0 \text{ MP} / 1497.3 \text{ MP} \\ &= 0.36 \end{aligned}$$



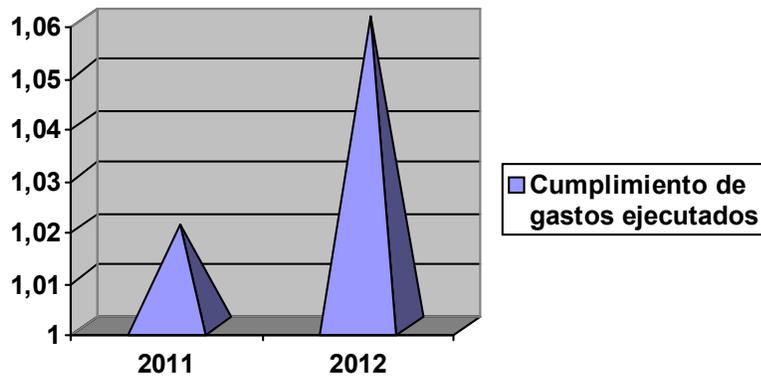
Se alcanza el mismo gasto de salarios que el año anterior aunque con una producción bruta inferior de 64.3 MP mientras que el plan previó una disminución de 119.0 MP por lo que con relación al plan se sobrecumplió el gasto de salario por peso de producción.

### **Indicadores medidores de Eficacia**

Índice de cumplimiento de gastos ejecutados = Gastos totales ejecutados / Gastos programados

$$\begin{aligned} (2011) &= 1081.6 \text{ MP} / 1058.1 \text{ MP} \\ &= 1.02 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} (2012) &= 1117.8 \text{ MP} / 1049.7 \text{ MP} \\ &= 1.06 \end{aligned}$$

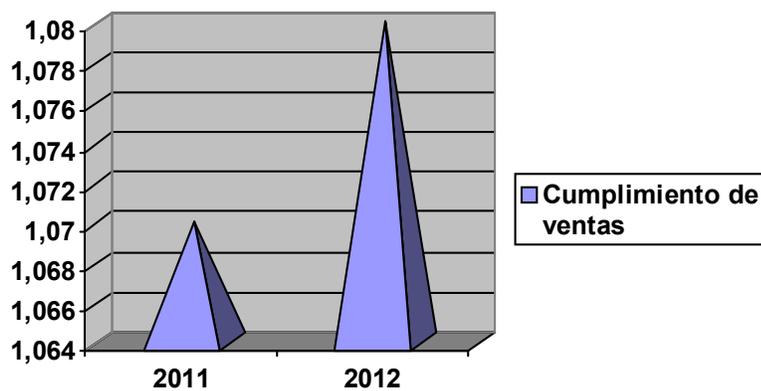


En el año 2011 se sobrecumplió en un 2% los gastos totales programados mientras que en el año analizado se sobrecumplen en un 6% debido a que el plan del 2012 previó una disminución de los mismos que no se cumplió.

Índice de cumplimiento de Ventas = Ventas ejecutadas / Ventas programadas

$$(2011) = 1516.5 \text{ MP} / 1423.1 \text{ MP} = 1.07$$

$$(2012) = 1591.2 \text{ MP} / 1472.0 \text{ MP} = 1.08$$



Este indicador es favorable ya que se logra un incremento de las ventas del 5% mientras que se había planificado solamente el 3%.

## **Análisis del Factor Fuerza de Trabajo**

Productividad:

En la empresa la Productividad se halla a partir del Valor Agregado el que se determina de la forma siguiente:

<b>Indicadores</b>	<b>U.M</b>	<b>Plan 2012 Hasta la Fecha</b>	<b>Real 2012 Hasta la Fecha</b>
Producción Bruta	MP	1442.6	1497.3
( - ) Materias Primas y Materiales	MP	97.1	52.2
( - ) Combustible	MP	50.3	37.4
( - ) Energía	MP	22.3	15.8
( - ) Servicios Recibidos	MP	52.1	26.5
Valor Agregado	MP	1220.7	1365.4

Productividad = Valor agregado / Promedio de trabajadores

Real (2011) = 1424.3 MP / 272 = 5.236

Plan (2012) = 1220.7 MP / 255 = 4.787

Real (2012) = 1365.4 MP / 252 = 5.418

La productividad real alcanzada supera en 631 pesos a la planificada para el año 2012.

Al comparar la productividad del año actual con la del año anterior se observa un incremento de la misma en 182 MP. La productividad planificada para el primer trimestre del 2012 es inferior en 449 MP al real alcanzado en igual período del año anterior, por lo que al compararlo con el plan refleja un incremento de la productividad 631 MP. De esta situación se deriva que el plan contempló una disminución de la productividad alcanzada en el 2011, lo que está dado por un

plan del valor agregado inferior al del año anterior en 203.6 MP y el real alcanzado en el 2012 fue de 58.9 MP menos que en el 2011.

A continuación se muestra como influyeron la productividad y el número de trabajadores en el valor agregado.

Número de trabajadores \* Productividad = Valor agregado

$$255 * 4.787 = 1220.7 \text{ (1)}$$

$$252 * 4.787 = 1206.3 \text{ (2)}$$

$$252 * 5.418 = 1365.4 \text{ (3)}$$

Se registra un incremento de 144.7 MP en el valor agregado, debido al incremento de la productividad planificada por trabajador en 159.1 MP aunque el valor agregado estuvo afectado por la disminución de tres trabajadores por 14.4 MP.

En sentido general la variación del Valor agregado fue favorable en 144.7 MP.

Salario Medio = (Salario Total/ Promedio de Trabajadores)

$$\text{Real (2011)} = (537.5 / 272) = 1.976$$

$$\text{Plan (2012)} = (510.8 / 255) = 2.003$$

$$\text{Real (2012)} = (537.0 / 252) = 2.131$$

Se produjo un incremento desfavorable de 128 pesos en el salario medio con relación al plan 2012 y respecto al año anterior el incremento fue de 155 pesos, lo que refleja un incremento del salario total de 26.2 MP debido a que el número de trabajadores disminuye en tres respecto al plan y en 20 con relación al real del año anterior.

Trabajadores \* salario medio = Fondo de salario

$$255 * 2.003 = 510.8 \text{ (1)}$$

$$252 * 2.003 = 504.8 \text{ (2)}$$

$$252 * 2.131 = 537.0 \text{ (3)}$$

Se produjo una disminución del fondo de salario en 6 MP debido a la disminución de 3 trabajadores y un aumento del fondo de salario en 32.2 MP debido al aumento del salario medio en 128 pesos.

Al analizar los valores de producción alcanzados en base a la productividad planificada aparece un sobrecumplimiento de la productividad debido a que al calcular el plan se planificó un valor agregado inferior al real del año anterior.

También el número de trabajadores se planificó en 255 siendo el real del año anterior 272 y la cifra de trabajadores en el año actual analizado es de 252 lo que significa que hubo una reducción de 20 trabajadores en el plan con relación al año anterior y se planificaron 17 trabajadores menos, dicha reducción está dada porque el Comedor de la empresa pasó a otra entidad del mismo organismo por lo que sus trabajadores ya no forman parte de la plantilla actual.

#### Correlación Salario Medio – Productividad.

	<b>Real 2011 (AA-1)</b>	<b>Plan (AA)</b>	<b>Real (AA)</b>	<b>2012 Variación Real - Plan</b>	<b>Variación Real (AA) – (AA-1)</b>
Salario Medio	1.976	2.003	2.131	0.128 desf.	0.155 desf.
Productividad	5.236	4.787	5.418	0.631 fav.	0.182 fav.

La correlación salario medio – productividad es favorable, porque a pesar de que aumenta el salario medio en 128 pesos la productividad se incrementa en 631 pesos con respecto al plan 2012. No obstante, si se toma como base el real del año anterior, aunque no es negativa, resulta menor, porque el plan no tuvo como premisa mejorar los resultados del año anterior.

La gestión de la producción evaluada a partir de la fuerza de trabajo en el primer trimestre del año 2012 muestra que el valor agregado aumenta en 144.7 MP debido a una disminución de 3 trabajadores y a un incremento de la productividad.

En su conjunto la empresa cumple su plan de producción, emplea menos trabajadores e incrementa su productividad con una correlación salario medio – productividad favorable a pesar que el indicador Salario Medio resulta desfavorable.

Con la aplicación del Programa de Auditoría de Gestión y los indicadores propuestos, la dirección de la empresa puede contar con una herramienta clave en el manejo de la utilización de los recursos materiales y humanos, logrando cumplir las metas y objetivos propuestos con economía, eficiencia y eficacia.

# **CONCLUSIONES**

1. Los fundamentos teóricos-metodológicos evidencian que la realización de la auditoría de gestión practicada en la Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos de Villa Clara resulta de gran importancia como un medio para ayudar a la administración a lograr el cumplimiento de sus metas y objetivos y evaluar el control interno de forma integral.
2. En la fase de investigación preliminar se constató la carencia de un programa mediante el cuál el auditor interno pueda evaluar la consecución de los objetivos e informar a la dirección sobre las afectaciones de los recursos humanos, materiales y financieros.
3. A partir de la aplicación del Programa de Auditoría de Gestión y los indicadores propuestos se pudo obtener resultados sobre el cumplimiento de la actividad, así como contar con una herramienta clave en el manejo de la utilización de los recursos materiales y humanos, logrando cumplir las metas y objetivos propuestos con economía, eficiencia y eficacia..
4. Los planes elaborados presentan deficiencias al proponerse cifras de producción inferiores a las del año anterior y obtener sobrecumplimientos viciados por este proceder. Esta situación se manifiesta en los indicadores siguientes:
  - Salario Medio
  - Productividad
  - Rentabilidad
  - Gasto material por peso de producción
  - Gasto de salario por peso de producción
5. Con esta investigación se ha tratado (modestamente) de mostrar a la entidad el método adecuado de análisis de su gestión, así como señalarle las principales deficiencias e insuficiencias detectadas, de acuerdo al alcance diseñado para el mismo.

# ***RECOMENDACIONES***

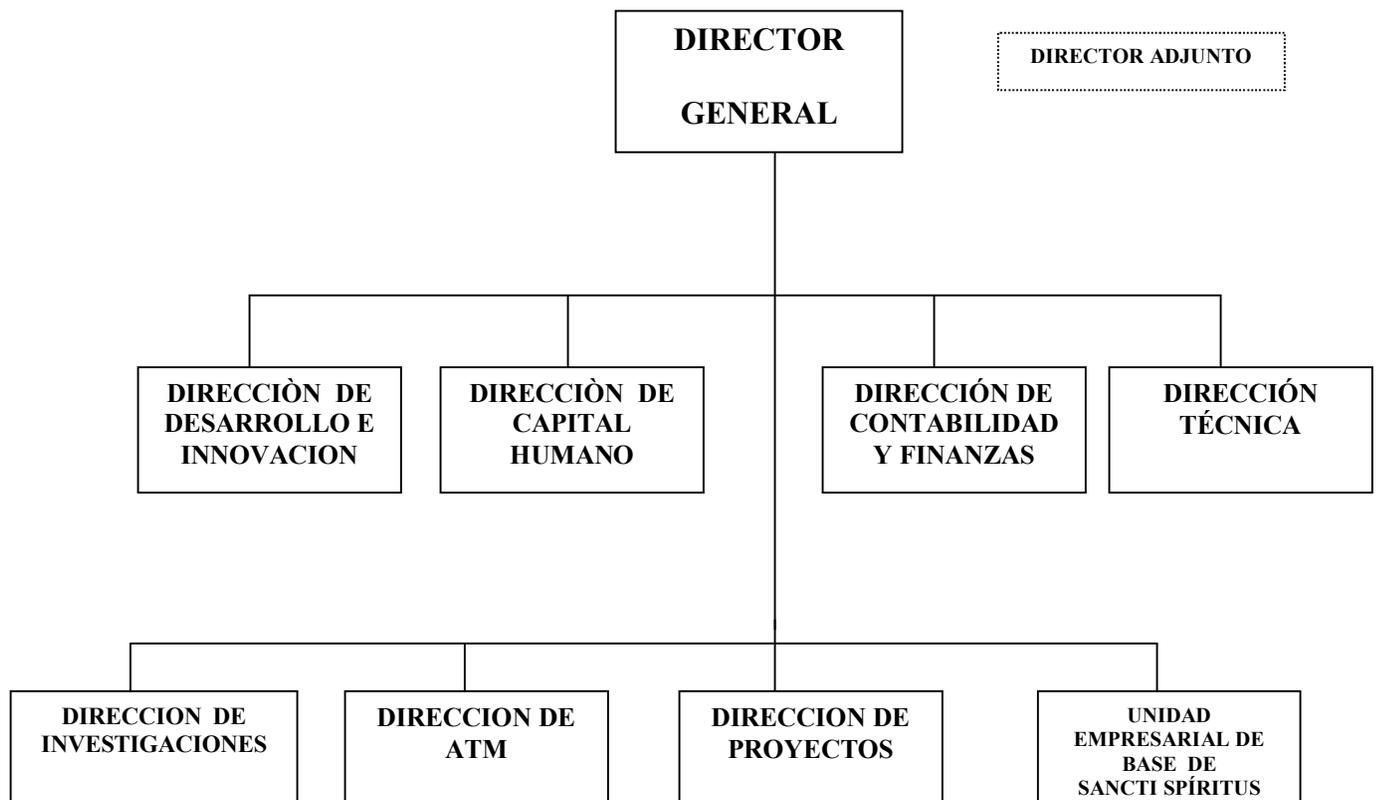
- ✚ Promover la utilización por el auditor interno del Programa de Auditoría de Gestión, el cuestionario de control interno e indicadores propuestos, contribuyendo de esta forma al correcto y racional manejo de los recursos humanos y materiales en el proceso de investigación y elaboración de proyectos hidráulicos.
- ✚ Promover la divulgación de las técnicas utilizadas a otras empresas dedicadas a las investigaciones y elaboración de proyectos en el país.
- ✚ Subsanan las deficiencias detectadas en el sistema de control interno y en la elaboración de los planes.

# **BIBLIOGRAFÍA**

1. Almaguer López, MSc. Rafael Antonio, Consultor Electrónico del Contador y el Auditor, Casa Consultora DISAIC, julio 2011.
2. Armada Trabas, Dra. Elvira, Auditoría de Gestión, Consideraciones Generales, 2004.
3. \_\_\_\_\_, Conferencia Magistral Taller 2003, MAC.
4. Armas García, Raúl de, Auditoría de Gestión, Editorial Félix Varela, La Habana 2008, ISBN 978-959-07-0421-5.
5. Beltrán Sanz, Jaime y otros, Guía para una gestión basada en procesos, Año 2002.
6. Chacón Pupo, Yamilet, Compendio teórico sobre Auditoría de Gestión, Año 2007.
7. Contraloría General de la República, Resolución No. 60/2011, Cuba.
8. Contraloría General de la República, V Comprobación Nacional de Control Interno, 2010, Cuba.
9. Economía y Desarrollo No. 1/2003, Publicaciones Facultad de Economía de la Universidad de la Habana colaboración ANEC, Cuba.
10. Extinto Ministerio de Auditoría y Control, Resolución 26/2006, Cuba.
11. Gómez-Mejía, Luis R y otros, Gestión de Recursos Humanos, Prentice Hall, 1era Edición en Español, España, 1997.
12. Holmes, Arthur W, Auditoría, Editora Unión Topográfica Editorial Hispano americana, México, 1965.
13. Manual de Procedimientos de Auditoría de Gestión de Empresas y Sociedades del Estado, Argentina Servicios de Auditoría General de la Nación, AGN, disponible en: <http://www.respondanet.com>, accesado el 17 de febrero del 2012.
14. Miranda Estrada, Antonio de y otros, Auditoría de las Empresas Socialistas, Tomo I y II, Editorial Pueblo y Educación, 1983.

15. Portero Ortiz, Manuel, Año 2002, Gestión por procesos: Herramienta para la mejora de centros educativos, [www.chospab.es/calidad/archivos/.../Gestiondeprocesos.pdf](http://www.chospab.es/calidad/archivos/.../Gestiondeprocesos.pdf), accesado el 17 de febrero del 2012.
16. Redondo Durán, Rafael y otros, Auditoría de Gestión, Universidad de Barcelona (España), 1996.

# ORGANIGRAMA GENERAL DE LA EMPRESA



## ANEXO 2

### ASPECTOS A VERIFICAR POR COMPONENTES Y NORMAS

Nombre de la entidad: Empresa de Investigaciones y Proyectos Hidráulicos Villa Clara.

No.	ASPECTOS A VERIFICAR	SI	NO	NP	%
	<b>Componente Ambiente de Control</b>				
1.	Si se confeccionan los planes de trabajo individual y colectivo que aseguren el cumplimiento de la misión.	14			
2.	Si hay normas o reglas aplicables en la entidad para tener una cultura ética.	11	3		21%
3.	Si está definido el nivel de calificación y competencia profesional de los dirigentes y demás trabajadores.	13	1		7%
4.	Si existe el Comité de Ingresos.	14			
5.	Si funciona el Comité de Ingresos (revisar por muestras si los casos aprobados de admisión al empleo tienen el acuerdo del Comité).	14			
6.	Si está elaborada la estructura organizativa u organigrama de la entidad.	14			
7.	Si existe el Manual de organización y funciones de la entidad.	14			
	<b>Componente Gestión y Prevención de Riesgos</b>				
8.	Si están identificados los procesos, subprocesos y actividades en la entidad.	12	2		14%

9.	Si están identificados los riesgos que afectan el cumplimiento de los objetivos y metas de la organización.	14			
10.	Si se dispone de procedimientos capaces de detectar e informar los cambios ocurridos.	12	2		14%
11.	Si tienen elaborado el Plan de Prevención de Riesgos y este constituye un instrumento de trabajo para dar seguimiento a los objetivos.	14			
	<b>Componente Actividades de Control</b>				
12.	Si tienen elaborados los procedimientos de trabajo.	14			
13.	Si tienen definido la interrelación de trabajo existente entre las diferentes áreas.	10	4		28%
14.	Si todas las operaciones están respaldadas por soporte documental.	14			
15.	Si poseen los actos de los órganos colegiados de dirección y las asambleas con los trabajadores.	14			
16.	Si todos los responsables de los recursos, activos, registros y comprobantes tienen acta firmada y se prohíbe el acceso a estos de otras personas.	14			
17.	Si existe un plan de rotación del personal que tiene a cargo las tareas con mayor probabilidad de comisión de irregularidades.	8	6		43%
18.	Si existe un plan de seguridad del sistema de información para proteger la integridad, confidencialidad y disponibilidad de datos y recursos	14			

	de la tecnología de la información.				
19.	Si tienen un sistema de información con indicadores cuantitativos y cualitativos.	12	2		14%
	<b>Componente Información y Comunicación</b>				
20.	Si están elaborados los flujos de información que permitan conocer el origen y destino de la información.	14			
21.	Si la información contribuye al cumplimiento de las responsabilidades y coordina el conjunto de las actividades de los diferentes órganos.	13	1		7%
22.	Si tienen elaborado un sistema de rendición de cuentas de los diferentes directivos a sus órganos superiores.	14			
	<b>Componente Supervisión y Monitoreo</b>				
23.	Si se aplica la Guía de Autocontrol y se elaboran planes de medidas.	14			
24.	Si está constituido el Comité de Prevención y Control.	14			
25.	Si existe el cronograma de reuniones del Comité de Prevención y Control y se deja evidencia documental de las reuniones efectuadas.	14			

## ANEXO 3

### BALANCE DE INGRESOS Y GASTOS

ENTIDAD: E.I.P.H VILLA CLARA

FECHA: 31 de marzo del 2012.

INDICADOR	UM	Real 2011 Hasta Fecha	Plan 2012 Hasta Fecha	Real 2012 Hasta Fecha	Relaciones		
					(2) / (1)	(3) / (2)	(3) / (1)
Producción Bruta	MP	1561,6	1442,6	1497,3	92	104	96
<b>VENTAS</b>	MP	1516,5	1472,0	1591,2	97	108	105
Venta Totales	MP	1516,5	1472,0	1591,2	97	108	105
· Ventas de Producciones	MP	1516,5	1472,0	1591,2	97	108	105
· Ventas de Servicios	MP						
· Ventas de Mercancías	MP						
Otros Ingresos	MP	29,8	2,7	0,2	9	7	1
· Comedor y Cafeterías	MP	28,0	0,0	0,0	0		0
· Venta de Alimentos	MP						
· Otros		1,8	2,7	0,2	150	7	11
Ingresos Años Anteriores	MP	0,0	0,0	0,0			
Ingresos Financieros	MP	0,0	0,6	0,0			
<b>TOTAL DE INGRESOS</b>	MP	1546,3	1475,3	1591,4	95	108	103
Costos de ventas	MP	798,2	823,9	909,2	103	110	114
Gastos Generales y de Administración.	MP	245,8	212,3	199,9	86	94	81
Gastos de Dist. y Venta	MP			0,0			
Gastos de Operaciones	MP			0,0			
Gastos Financieros	MP	3,0	7,1	2,2	237	31	73
Otros Gastos	MP	34,6	6,4	6,5	18	102	19
De ello: Comedor , Cafetería	MP	34,6	0,0	0,0	0		0
<b>TOTAL DE GASTOS</b>	MP	1081,6	1049,7	1117,8	97	106	103
Utilidad del Periodo	MP	464,7	425,6	473,6	92	111	102
Reserva para Cont. (5%)	MP	23,2	21,3	23,7	92	111	102
Utilidad antes del Impuesto	MP	441,5	404,3	449,9	92	111	102
Impuesto sobre Utilidad (35%)	MP	154,5	141,5	157,5	92	111	102
Utilidad después del Impuesto	MP	287,0	262,8	292,4	92	111	102
Utilidad o retención para Inv.	MP		108,2			0	
Aporte por el Rend. de la Inv.	MP	287,0	154,7	292,4	54	189	102

<b>TOTAL DE GASTOS POR ELEMENTOS</b>	<b>MP</b>	<b>1035,7</b>	<b>1141,2</b>	<b>1054,4</b>	<b>110</b>	<b>92</b>	<b>102</b>
<b>Materias Primas y Materiales</b>	<b>MP</b>	<b>67,1</b>	<b>97,1</b>	<b>52,2</b>	<b>145</b>	<b>54</b>	<b>78</b>
<b>Combustible</b>	<b>MP</b>	<b>27,3</b>	<b>50,3</b>	<b>37,4</b>	<b>184</b>	<b>74</b>	<b>137</b>
<b>Energía</b>	<b>MP</b>	<b>12,5</b>	<b>22,3</b>	<b>15,8</b>	<b>178</b>	<b>71</b>	<b>126</b>
<b>Salarios</b>	<b>MP</b>	<b>537,5</b>	<b>510,8</b>	<b>537,0</b>	<b>95</b>	<b>105</b>	<b>100</b>
<b>Otros Gtos. de la Fza de Trab.</b>	<b>MP</b>	<b>208,0</b>	<b>199,2</b>	<b>213,2</b>	<b>96</b>	<b>107</b>	<b>103</b>
<b>· Seguridad Social (14%)</b>	<b>MP</b>	<b>73,8</b>	<b>71,5</b>	<b>80,2</b>	<b>97</b>	<b>112</b>	<b>109</b>
<b>· Impuesto por la Utiliz. de la Fuerza de Trabajo</b>	<b>MP</b>	<b>134,2</b>	<b>127,7</b>	<b>133,0</b>	<b>95</b>	<b>104</b>	<b>99</b>
<b>Depreciación de los Act. Fijos</b>	<b>MP</b>	<b>67,3</b>	<b>68,5</b>	<b>67,2</b>	<b>102</b>	<b>98</b>	<b>100</b>
<b>Otros gastos monetarios de ellos Servicios Recibidos</b>	<b>MP</b>	<b>116,0</b>	<b>193,0</b>	<b>131,6</b>	<b>166</b>	<b>68</b>	<b>113</b>
<b>Otras Informaciones</b>	<b>MP</b>						
<b>Gar. Salarial Personal Disp.</b>	<b>MP</b>						
<b>Cuentas Por Cobrar Al Inicio</b>	<b>MP</b>	<b>112,9</b>	<b>980,0</b>	<b>265,0</b>	<b>868</b>	<b>27</b>	<b>235</b>
<b>Cuentas Por Cobrar Al Final</b>	<b>MP</b>	<b>446,7</b>	<b>128,5</b>	<b>510,0</b>	<b>29</b>	<b>397</b>	<b>114</b>
<b>Ciclo de Cobro</b>	<b>DIAS</b>	<b>17</b>	<b>29</b>	<b>22</b>	<b>173</b>	<b>76</b>	<b>132</b>
<b>Promedio de Trabajadores</b>	<b>U</b>	<b>272</b>	<b>255</b>	<b>252</b>	<b>94</b>	<b>99</b>	<b>93</b>
<b>Valor Agregado</b>	<b>MP</b>	<b>1424,3</b>	<b>1220,7</b>	<b>1365,4</b>	<b>86</b>	<b>112</b>	<b>96</b>
<b>Productividad</b>	<b>PESOS</b>	<b>5236</b>	<b>4787,1</b>	<b>5418</b>	<b>91</b>	<b>113</b>	<b>103</b>
<b>Salario Medio</b>	<b>PESOS</b>	<b>659</b>	<b>668</b>	<b>710</b>	<b>101</b>	<b>106</b>	<b>108</b>
<b>Producción Mercantil</b>	<b>MP</b>	<b>1585,0</b>	<b>1457,3</b>	<b>1405,6</b>	<b>92</b>	<b>96</b>	<b>89</b>