



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

Facultad de Ciencias Económicas

Departamento de Contabilidad y Finanzas

Trabajo de Diploma

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

Autora: Leticia Evelin Jacomino Hernández

Tutores: Msc. Felipe González Gallo

Curso: 2006_ 2007



Resumen

En el presente trabajo de diploma se efectuará una auditoría de gestión al subsistema de activos fijos tangibles en Villa la Granjita, debido a la necesidad de elaborar un programa como elemento integrador de autocontrol y de diagnóstico continuo que le permita evaluar el grado de eficiencia, eficacia y economía en el control y uso de estos recursos.

En la investigación se realizó una amplia revisión bibliográfica referida a los conceptos relacionados con la auditoría de gestión, el control interno y el subsistema de activos fijos tangibles que sirvieran de base para la realización de esta auditoría.

Seguido a esto se expone la caracterización de la entidad, un diagnóstico al subsistema de activos fijos tangibles y una evaluación al sistema de control interno del mismo, así como el análisis de varios indicadores con el objetivo de valorar la gestión en la villa. Como técnicas de auditorías se aplicaron encuestas a los responsables de activos fijos y otros trabajadores con el propósito de conocer aspectos relacionados con el control interno y la gestión.

Finalmente se elaboró la propuesta de un programa para evaluar la gestión en el subsistema de activos fijos tangibles, el cual fue aplicado posteriormente. Los hallazgos de la auditoría fueron reflejados en el informe donde además se expusieron las conclusiones y recomendaciones con el fin de erradicar las deficiencias detectadas.

Índice

Introducción	1
Capítulo I: Marco Teórico Referencial	6
1.1 Introducción.....	6
1.2 Auditoría de Gestión.....	6
1.2.1 Definición de Auditoría de Gestión.....	7
1.2.2 Concepto de Gestión.....	10
1.2.3 Elementos de la Gestión.....	10
1.2.4 Interrelación entre las tres E.....	13
1.2.5 Objetivos de la Auditoría de Gestión.....	13
1.2.6 Etapas de la Auditoría de Gestión.....	14
1.2.7 Aplicaciones de Riesgo y Muestreo en la Auditoría de Gestión.....	19
1.2.8 Alcance de la Auditoría de Gestión.....	19
1.2.9 Riesgo en la Auditoría de Gestión.....	20
1.2.10 Evidencia Suficiente y Competente.....	21
1.2.11 Técnicas más utilizadas al aplicar Auditorías de Gestión.....	22
1.3 Control Interno.....	23
1.3.1 Definición de Control Interno.....	23
1.3.2 Definición de Control Interno y sus Objetivos.....	24
1.3.3 Características Generales del Control Interno.....	25
1.3.4 Obligatoriedad del Sistema de Control Interno.....	25
1.3.5 Limitaciones del Control Interno.....	26
1.3.6 Eficacia del Control Interno.....	26
1.3.7 Funciones y Responsabilidades.....	27
1.3.8 Componentes del Control Interno.....	28
1.3.9 Procedimientos para mantener un buen Control Interno.....	34
1.4 Activos Fijos Tangibles.....	35
1.4.1 Concepto de Activos Fijos Tangibles.....	35
1.4.2 Clasificación de los Activos Fijos Tangibles.....	36
1.4.3 Tipos de Movimientos de los Activos Fijos Tangibles.....	36
1.4.4 Principios y procedimientos de control interno inherentes al subsistema de Activos Fijos Tangibles.....	37

1.4.5	Objetivo de la Auditoría de Gestión en la Administración de Activos fijos Tangibles.....	38
Capítulo II: Diagnóstico al Subsistema de Activos Fijos Tangibles		
2.1	Introducción.....	39
2.2	Caracterización de la Entidad.....	39
2.3	Diagnóstico al subsistema de Activos Fijos Tangibles.....	41
2.3.1	Evaluación general del control Interno por componentes.....	44
2.3.2	Cálculo y análisis de indicadores económicos.....	50
Capítulo III: Propuesta y Aplicación de un Programa de Auditoría de Gestión para el Subsistema de Activos Fijos Tangibles		
3.1	Introducción.....	58
3.2	Propuesta del programa de auditoría de gestión al subsistema de Activos Fijos Tangibles.....	58
3.3	Informe de la auditoría de gestión al subsistema de Activos Fijos Tangibles.....	71
Conclusiones.....		78
Recomendaciones.....		79
Bibliografía.....		80
Anexos.....		83

INTRODUCCIÓN

El mundo de los negocios cambia a velocidad acelerada, los directivos deben tomar decisiones en un entorno difícil donde se enfrentan aparentes contradicciones, se han producido cambios vertiginosos en campos como el de la tecnología y la electrónica, las ventas a escala mundial se incrementan, la globalización se incrementa, y es dentro este mundo en el que nuestro país debe desarrollarse y crecer en una situación muy diferente al resto, caracterizada por una sociedad en función del hombre, para el hombre y por el hombre.

Ante las circunstancias permanentemente cambiantes del entorno, las empresas solo mantendrán su competitividad si saben adaptarse al cambio. Cuba no es una excepción ante estas nuevas condiciones, impuestas tal vez, no por la misma situación que atraviesa el resto del mundo, pero por la misma etapa y la influencia de estas condiciones de crisis económica que nos ha tocado vivir, después del derrumbe del campo socialista y por la misma necesidad, impuesta por esta propia crisis, de abrir nuestra economía al mercado internacional, insertarnos en ese mundo competitivo y cambiante y a la vez de perfeccionar nuestra economía interna. Este proceso de cambio que se impone, ha de ser dirigido, incluso, si las modificaciones que el mismo requiere, cuestionan los fines y las estructuras de la empresa.

La Auditoría de Gestión es una técnica relativamente nueva de asesoramiento, es un recurso auxiliar vital en el análisis de las situaciones presente y futura de la empresa. Figura al lado de los otros y más comunes controles: la auditoría financiera y otros análisis (propiedad intelectual, breves raíces, instalaciones y factores ambientales), concierne a la estructura interna y personal directivo de una empresa dada. Pretende mejorar la capacidad de esta empresa para hacer frente con éxitos a los cambios, basándose en el equipo directivo existente. Procura ayudar a la dirección general en la valoración objetiva su organización interna y de sus ejecutivos principales, sobre todo cuando se avecinan cambios profundos.

La Auditoría de Gestión apunta a la evaluación de las fuerzas y las debilidades de una organización, su equipo directivo y su espíritu corporativo. Establece recomendaciones sobre el modo de optimizar la efectividad de la organización, incluyendo un nuevo despliegue de los recursos humanos. Los

objetivos estratégicos de la empresa constituyen el punto central de la Auditoría de Gestión y la estructura y composición recomendadas de la dirección deben alcanzarlo.

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

Por otra parte con la puesta en vigor de la Resolución 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precio y su implantación en las entidades con el fin de lograr un control oportuno y eficaz de la actividad económica, condiciones estas indispensables en todo el proceso de transformaciones del sistema empresarial que lleva a cabo nuestro país fue necesario capacitar a los dirigentes, cuadros y trabajadores para llevar a cabo la implantación de esos nuevos conceptos.

Desde la primera definición del control interno establecida por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados-AICPA en 1949 y las modificaciones incluidas en SAS N. 55 en 1978, este concepto no sufrió cambios importantes hasta 1992, cuando Watergate, emite el documento denominado "Marco Integrado del Control Interno"(Framework Internal Control Integrated), el cual desarrolla con mayor amplitud el enfoque moderno del control interno en el documento conocido como el Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). El Informe COSO brinda el enfoque de una estructura común para comprender al control interno, el cual puede ayudar a cualquier entidad a alcanzar logros en su desempeño y en su economía, prevenir pérdidas de recursos, asegurar la elaboración de informes financieros confiables, así como el cumplimiento de las leyes y regulaciones, tanto en entidades privadas, como en públicas.

Por tanto, la aplicación de estos nuevos conceptos en la entidad Villa la Granjita es sumamente importante, ya que unirá a dirigentes y trabajadores en aras de proporcionar un grado de seguridad razonable en la consecución de los objetivos tales como: eficiencia y eficacia de las operaciones, fiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y reglamentos.

entidad en su conjunto. Es evidente caracterizar las barreras a que se enfrenta hoy esta actividad y aplicar una guía para la Auditoría de Gestión en actividades vinculadas al turismo por su alta incidencia en el país. Es este el objetivo de este trabajo que tiene como campo de acción la Auditoría

de Gestión como elemento integrador de autocontrol y diagnóstico continuo. Por esta causa pudimos definir como:

Problema de investigación

La entidad Villa La Granjita no cuenta con un procedimiento de valoración completa del aprovechamiento eficiente, eficaz y económico de sus activos fijos lo que influye de manera negativa en el desempeño de su gestión económica y financiera.

Objetivo General:

Realizar un diagnóstico de los activos fijos con el fin de proponer un programa que permita valorar sistemáticamente el uso eficaz, eficiente y económico de los mismos.

Objetivos Específicos:

- Realizar un estudio de conceptos como Control Interno, Auditoría de Gestión y Activos fijos.
- Hacer una caracterización de la entidad.
- Evaluar el sistema de Control Interno de los activos fijos tangibles.
- Analizar la situación existente de los activos fijos.
- Comprobar la correcta utilización de los activos fijos tangibles, enfatizando en la eficiencia, economía y eficacia.
- Proponer y aplicar un procedimiento para evaluar la gestión del subsistema de activos fijos.

Preguntas de Investigación

- ¿Qué características tiene el subsistema de Activos Fijos Tangibles?
- ¿Existe un Control Interno de los Activos Fijos Tangibles?
- ¿Se utilizan estos medios al máximo y de manera eficiente?
- ¿Se cuentan con los medios necesarios para cumplir con sus objetivos?
- ¿Que limitaciones trae no contar con un procedimiento para su autocontrol?

Hipótesis de la Investigación

Si se elabora un procedimiento de evaluación de la gestión de los activos fijos, permitirá una mejor utilización, control eficiente y eficaz de los mismos.

Justificación de la Investigación

Este trabajo consiste en proponer un programa de auditoría de gestión para el subsistema de activos fijos aplicando conceptos básicos de auditoría y siguiendo las regulaciones establecida con el fin de lograr una mejor utilización de los mismos. Además la entidad tiene un gran interés en que se realice dicha investigación.

Valor de la Investigación

Social: el valor social de la investigación consiste en que contribuye a lograr un control eficiente, eficaz y económico con el fin de evitar ilegalidades y posibles fraudes o desvíos de recursos, creando además valores éticos, morales y humanos.

Práctico: el aporte práctico de la investigación consiste en que la Villa contará con un programa que le permitirá mejorar la eficiencia, eficacia y economía en la utilización de sus activos fijos y podrá buscar variantes para el control siguiendo las recomendaciones dadas para la erradicación de las deficiencias.

Estructura de la Investigación

Capítulo I: Marco Teórico Referencial.

En este capítulo se realizará un estudio de los conceptos fundamentales utilizados para la investigación tales como, auditoría de gestión, control interno y activos fijos tangibles, los cuales servirán de base para la creación de los procedimientos para el autocontrol de la gestión en la entidad.

Capítulo II: Diagnóstico del subsistema de activos fijos tangibles

En este capítulo se realizará una caracterización de la entidad, un diagnóstico de los activos fijos por área, una evaluación del sistema de control interno y finalmente se calcularán y analizarán diferentes indicadores económicos con el objetivo de evaluar la correcta utilización de los mismos.

Capítulo III: Propuesta y Aplicación de un Programa de Auditoría de Gestión para el subsistema de activos fijos tangibles.

En este capítulo se dará la propuesta de un programa de auditoría de gestión y se aplicará el mismo con el objetivo de presentar recomendaciones para erradicar posibles deficiencias detectadas.

1.1 Introducción.

El capítulo que se muestra a continuación consta de tres epígrafes fundamentales, en el primero se abordaran conceptos básicos de la auditoría de gestión, en el segundo se expondrán los conceptos fundamentales del control interno y en el tercer y último epígrafe se presentará lo relacionado con el subsistema de activos fijos tangibles, así como lo referido con auditoría de gestión y control interno de este subsistema.

1.2 Auditoría de Gestión

Evolución de la Auditoría

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

Paralelamente, la auditoría gubernamental evolucionó dirigida, inicialmente, a la determinación de la legalidad de las transacciones y la seguridad en el manejo del dinero público, eventualmente, orientándose hacia la aplicación de las técnicas desarrolladas por la profesión del Contador Público para examinar los Sistemas Financieros y de Control Interno, así también para dar fe sobre la contabilidad de transacciones efectuadas e informes financieros. En la actualidad la Auditoría sigue evolucionando, tanto en el sector privado como en el público, hacia una orientación que además de dar fe sobre las operaciones pasadas, pretende mejorar operaciones futuras a través de la presentación de recomendaciones constructivas tendentes a aumentar la economía, eficiencia y

eficacia de la entidad. A este nuevo enfoque se le ha denominado, entre otros, Auditoría de Gestión.

En el ámbito internacional se le ha concedido diferentes denominaciones a la Auditoría de Gestión pero los objetivos que se persiguen son coincidentes siendo las más conocidas:

- Auditoría de las 3 “E”
- Auditoría Operativa
- Auditoría operacional
- Auditoría Comprehensive
- Auditoría Integral
- Auditoría Gerencial
- Auditoría de Valor a Cambio de Dinero
- Auditoría de Desempeño
- Auditoría Administración Funcional

Debemos señalar que en nuestro país, la Auditoría de Gestión, se encuentra bien definida en cuanto a concepto y objetivos en el Decreto – ley No 159, de la auditoría, promulgado el 3 de Julio de 1995, así como en las Regulaciones y Normas de Auditoría emitidas por esta oficina en noviembre de 1997.

1.2.1 Definición de Auditoría de Gestión.

Según el Ministerio de Auditoría y Control, la Auditoría de Gestión¹ consiste en el examen y evaluación que se realiza en una entidad, para establecer el grado de Economía, Eficiencia y Eficacia en la planificación, control y uso de sus recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades o materias examinadas.

Esta auditoría tiende, entre otros propósitos, a determinar:

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

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

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

Economía

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

Es decir:

- los recursos idóneos
- en la cantidad y calidad correctas
- en el momento previsto
- en el lugar indicado
- al precio convencido

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

Para conocer si se cumple lo antes expuesto, el auditor deberá comprobar entre otros aspectos, si la entidad invierte los recursos a saber si:

- utilizan los recursos adecuados, según los parámetros técnicos y de calidad ahorran estos recursos o los pierden por falta de control o por deficientes condiciones de almacenaje y de trabajo
- utilizan la fuerza de trabajo adecuada y necesaria

- los trabajadores aprovechan la jornada laboral
- si se emplean óptimamente los recursos monetarios y crediticios

Eficiencia

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

Trabajar con eficiencia equivale a decir que la entidad debe desarrollar sus actividades siempre bien. Una actividad eficiente maximiza el resultado de un insumo dado o minimiza el insumo de un resultado dado.

Entre otros, debe lograr:

- que las normas de consumo o gastos sean correctas y que la producción o los servicios se ajusten a las mismas
- que los desperdicios se originen en el proceso productivo o en el servicio prestado sean los mínimos
- que las normas de trabajo sean correctas
- que se aprovechen al máximo las capacidades instaladas; que se cumplan los parámetros técnicos – productivos , en el proceso de producción o de servicio, que garanticen la calidad requerida
- que todos los trabajadores conozcan la labor a realizar y que esta sea la necesaria y conveniente para la actividad

El resultado del trabajo del auditor será determinar el grado de eficiencia en la utilización de los recursos humanos, financieros materiales y naturales en el desempeño de las actividades propias de la entidad, basado en consideraciones factibles, de acuerdo con la realidad objetiva del momento en que la entidad realizó su gestión.

Eficacia

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

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

El auditor deberá comprobar el cumplimiento de la producción o el servicio y hacer comprobaciones con el plan y los períodos anteriores para determinar progresos o retrocesos.

Debe también considerar la durabilidad, belleza presentación del producto, si fuese el caso y grado de satisfacción de aquellos a quienes esta destinado.

1.2.2 Concepto de Gestión

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

De acuerdo con lo anterior la administración debe ser capaz de lograr que los demás hagan lo que tienen que hacer de conseguir que el bien o servicio se obtenga con eficacia y que llegue oportunamente al cliente y a la comunidad para lo cual administra todos los recursos disponibles con economía y eficiencia y hace que otros realicen el trabajo necesario².

1.2.3 Los Elementos de la Gestión³ son:

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

² lbd1.

³ lbd1.

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

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

La programación implica ordenar en forma secuencial las tareas por realizar y relacionarlas con los recursos necesarios para efectuar el trabajo o alcanzar el objetivo establecido de forma tal que se cumplan todos los plazos determinados. Definidos los objetivos y las metas, formulados los planes programados las tareas y actividades y presupuestados los recursos la administración necesita organizarlos.

La organización de recursos comprende cuatro elementos principales:

- orientación y capacitación
- dividir cada tarea en sub-tareas asociadas con sus períodos de ejecución y sus presupuestos
- asignar a los subordinados la responsabilidad de las distintas tareas y sub-tareas
- determinar los servicios de apoyo que se requerirán y hacer los arreglos necesarios para obtenerlos

3- **Control.** El administrador revisará el trabajo hecho, asesorará y orientará a sus subordinados, sobre todo lo que debe actuar oportunamente para resolver las dificultades que surjan. Para ejercer un control eficaz, el administrador deberá mantenerse constantemente informado del trabajador que se realiza.

El papel del administrador es controlar el trabajo de otros lo cual conlleva a:

-Dirigir a los subordinados, por lo que debe supervisar su trabajo, cerciorarse de que este se ejecute conforme con los objetivos trazados y apoyarlos para facilitar el mismo y solucionar los problemas que surjan.

- Guiar la ejecución del trabajo mediante la aplicación de patrones de desempeño preestablecidos. Para ello, la administración deberá evaluar detenidamente los resultados y verificar que los recursos utilizados correspondan a los previstos. Esta actividad permitirá que el administrador detecte los problemas e identifique aquellas áreas que requieren más atención.

4- **Supervisión.** Las cuatro actividades principales de este elemento del proceso administrativo son:

- obtener información
- evaluar la información obtenida
- analizar las variaciones para determinar sus causas y sus efectos
- tomar acciones correctivas

La atención de la administración debe concentrarse principalmente en las normas de calidad, el programa y el presupuesto.

5- **Informe y evaluación.** La administración mantiene informado a sus subalternos de los avances de su gestión, como lo hace con sus superiores. La comunicación debe ser franca y sincera.

La evaluación es un proceso constante de la Gestión que continua incluso cuando ya ha concluido un proceso administrativo. Implica una valoración constante de la forma en que las actividades han sido ejecutadas con el propósito de identificar técnicas o enfoques más eficaces para la ejecución.

1.2.4 Interrelación de las tres “E”

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

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

Debe tenerse en cuenta que la Auditoría de Gestión no constituye un simple análisis económico de la entidad, sino que responde a un examen mucho más profundo al no limitarse solo al mostrar cifras o explicaciones. Esta debe comprobar cada elemento y poner al descubierto las prácticas antieconómicas, ineficientes e ineficaces, detallando las causas y condiciones que las provocan y el efecto que producen, es decir, el precio del incumplimiento. Así mismo, se deberá tener en cuenta la interrelación de los tres elementos (Economía, Eficiencia y Eficacia) con relación a la planificación, control y uso de todos los recursos de la entidad⁴.

1.2.5 Objetivos de la Auditoría de Gestión

En las Auditorías de Gestión, que abarcan todas las áreas críticas, se define como objetivos⁵ 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.

⁴ Ibid1.

⁵ Consultar: <http://www.respondanet.com/spanish/admin-financiera/auditoria/smithp1/argentin/ar11.htm-145k>

- 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.

1.2.6 Etapas de la Auditoría de Gestión⁶

A continuación se exponen las diferentes etapas que se consideran fundamentales para la ejecución eficiente de las auditorías de gestión, así como las cuestiones que deben quedar perfectamente definidas en cada una de ellas.

1- Exploración y Examen Preliminar.

- 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 determinada o de los servicios prestados
- Cantidad total de trabajadores, agrupados por categorías ocupacionales, con sus respectivas calificaciones
- Existencia de normas de consumo y cartas tecnológicas, así como fichas de costo actualizadas
- Existencia de normas de trabajo
- Revisar la información que obra en el expediente único que contiene los resultados de las auditorías, inspecciones, comprobaciones y verificaciones fiscales anteriores
- Evaluación del sistema de control interno contable y administrativo

⁶ MAC. Auditoría de Gestión

- 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
- Efectuar un recorrido por las tareas que conforman la entidad, a fin de observar el funcionamiento en su conjunto.

Para conocer alguno de los aspectos antes señalados, podrán utilizarse fuentes externas a la entidad, si se considera necesario. Al concluir la misma, el jefe de la auditoría deberá evaluar la conveniencia de emitir un informe preliminar que resuma la situación de control. Este será aconsejable cuando se considere que la duración de la auditoría pueda prolongarse, con vistas a permitir que la administración comience a adoptar medidas, lo que al decidirse contribuirá a aligerar el informe final.

2- Planteamiento.

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

- Los objetivos
 - Los puntos críticos
 - El análisis de los elementos obtenidos en la exploración, que deberá concluir a:
 - * Definir los aspectos que deben ser objeto de comprobación, por las expectativas que dio la exploración así como determinar las áreas, funciones y materias críticas;
 - Analizar la reiteración de deficiencias y sus causas
 - Definir las formas o medios de comprobación que se van a utilizar;
- Definición de los objetivos específicos de la auditoría.

* Estos serán presentados a la autoridad facultada, para que decida su comprobación;

- Determinación de los auditores y otros especialistas que se requieran.

Atendiendo a los objetivos propuestos, la magnitud del trabajo y su complejidad, se determinara:

*Cuantos auditores son necesarios y que calificación deben tener

- Que otros técnicos son necesarios y de que nivel de dirección.
- Programas flexibles confeccionados específicamente, de acuerdo con los objetivos trazados, que den respuesta a la comprobación de las 3 “E” (Economía, Eficiencia Y Eficacia). Estos deberán confeccionarse por los auditores participantes, revisarse por el jefe de la auditoría y aprobarse por el supervisor o por el jefe del área
- Determinación del tiempo que se empleara en desarrollar la auditoría, así como su presupuesto.

3- Ejecución

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

- Verificar toda la información obtenida verbalmente
- Obtener evidencias suficientes, competentes y relevantes.

Por la importancia que tienen estos aspectos para sustentar el trabajo realizado por los auditores y especialistas, deberán tenerse en cuenta:

- que las pruebas determinen las causas y condiciones que originan los cumplimientos y las desviaciones.
- Que las pruebas pueden ser externas, si se considera necesario
- Cuantificar todo lo que sea posible, para determinar el precio del incumplimiento
- prestar especial atención para que la auditoría resulte económica, eficiente y eficaz, que se cumpla dentro del marco presupuestado, así como que sirva de instrumento para coadyuvar a la toma de decisiones inteligentes y oportunas;
- el trabajo de los especialistas, que no son auditores, debe realizarse sobre la base de los objetivos definidos en el planteamiento;

- el jefe de la auditoría deberá encargarse de la orientación y revisión del trabajo, a fin de que se cumplan satisfactoriamente los programas trazados y, por ende, los objetivos previstos;
- el trabajo debe ser supervisado adecuadamente por un especialistas de la unidad de auditoría debidamente facultado para ello; y determinar en detalle el grado de cumplimiento de las 3 “E” teniendo en cuenta: condición, criterio, efecto y causa.

4- Informe.

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

Introducción

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

Conclusiones

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

Cuerpo del informe

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

Recomendaciones

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

Anexos

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

Síntesis

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

5-Seguimiento.

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

1.2.7 Aplicaciones de Riesgos y Muestreo en la Auditoría de Gestión.⁷

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

Al formar su opinión sobre los Estados Financieros el auditor lleva a cabo una serie de pruebas diseñadas para obtener una razonable seguridad de que los Estados Financieros están adecuadamente preparados en todos sus aspectos. Dada la actuación del auditor en base a pruebas así como otras limitaciones de su función y de cualquier sistema de Control Interno, existe un riesgo inevitable de que permanezca oculto algún error importante.

Podemos extender esta aseveración al trabajo que se realiza en la verificación de la gestión por la necesidad de obtener una razonable seguridad en la medición de la Economía la Eficiencia y la Eficacia.

1.2.8 Alcance de la Auditoría de Gestión.⁸

⁷ Tomado de lo establecido por el MAC

⁸ Tomado de lo establecido por el MAC

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

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

1.2.9 Riesgos en la Auditoría de Gestión.⁹

La Auditoría de Gestión al realizarse no estará exenta de errores y omisiones de suficiente significación que influyan en la evaluación a expresar por el auditor en su informe. Por tanto deberá planificarse la auditoría de modo tal que se presenten expectativas razonables de detectar aquellos errores que tengan importancia relativa; a partir de:

- criterio profesional del auditor
- regulaciones legales y profesionales
- identificar error de poca cuantía con efectos significativos.

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

- Riesgo inherente: De que ocurran errores importantes generados por las características de la empresa o el organismo.
- Riesgo de control: De que el Sistema de Control Interno no prevenga o corrija tales errores.
- Riesgo de detección: De que los errores no detectados por deficiencias del control interno tampoco sean reconocidos por el auditor.

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

- Conocer los riesgos propios de la actividad del entorno y de la naturaleza propia de la información.
- Considerar la adecuación del diseño del control interno y probar la eficacia de sus procedimientos.

⁹ Tomado de lo establecido por el MAC

- 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.

También es muy importante tener en cuenta el control interno de la entidad, el tamaño de la auditoría, el tiempo de preparación y ejecución de la misma y el interés por parte de la dirección.

1.2.10 Evidencia suficiente y competente.¹⁰

La evidencia será suficiente, cuando por los resultados de una sola prueba o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes, se ha obtenido ésta en la cantidad indispensable para que el auditor llegue a la convicción de que los hechos que está tratando de probar dentro de un universo y los criterios cuya corrección está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados.

Es imposible en cualquier trabajo de auditoría llegar a obtener la certeza absoluta, sin embargo dentro de la formación de juicios de una persona, existe un grado de seguridad en el cual puede afirmar las cosas con plena confianza de que no está haciendo una afirmación audaz o arriesgada aún cuando tenga la certeza absoluta de ellas. A este grado de seguridad dictado por la prudencia y que es la guía que rige la mayor parte de las actividades humanas se le llama certeza moral. Es esa certeza la que el auditor debe alcanzar para que le sea posible dar su opinión profesional de una manera objetiva y cumpliendo con las finalidades y deberes de su actividad profesional.

1.2.11 Técnicas más utilizadas al practicar Auditorías de Gestión.¹¹

Observación

Como su nombre expresa consiste en observar y puede incluir por tanto exámenes de los aspectos físicos de una operación. Es muy amplia prácticamente infinita, puede incluir desde la observación del flujo de trabajo las acciones administrativas de jefes subordinados, documentos, acumulación de materiales, condición de las instalaciones, materiales excedentes, entre otros. La característica

¹⁰ Tomado de lo establecido por el MAC

¹¹ Ibid 10

principal de esta técnica es el espíritu de penetración y profundidad que se aplique al desempeño de una acción.

Confirmación

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

Verificación

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

Investigación

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

Análisis

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

Evaluación

Es el proceso de arribar a una decisión basada en la información disponible. La evaluación depende de la experiencia y juicio del auditor y constituye la sustancia de los resultados de la auditoría. Una

evaluación imprime el sello personal del auditor. Estas técnicas se aplican en las diferentes fases o pasos para realizar la auditoría de gestión o de las E.

1.3 Control Interno

1.3.1 Definición de Control Interno¹²

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

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

1.3.2 Definición de Control Interno y sus Objetivos¹³

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

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

¹² Resolución No.297/03 del MFP

¹³ Ladino Enrique. Control Interno Informe Coso. www.monografias.com/trabajos12/comcoso/comcoso.html

4. Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Para la alta dirección es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir al menor costo posible. Para ello debe controlarse que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas se correspondan con aquéllas, dentro de un esquema básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

Por consiguiente, siguiendo los lineamientos de INTOSAI, incumbe a la autoridad superior la responsabilidad en cuanto al establecimiento de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica. Ambas definiciones (COSO e INTOSAI) se complementan y conforman una versión amplia del control interno: la primera enfatizando respecto a su carácter de proceso constituido por una cadena de acciones integradas a la gestión, y la segunda atendiendo fundamentalmente a sus objetivos.

1.3.3 Características Generales del Control Interno.¹⁴

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

¹⁴ Resolución No. 297/03 del MFP

El Sistema de Control Interno en entidades pequeñas, establecimientos y unidades de base, debe ser sencillo, con el uso de pocos empleados que manejen y procesen poca información, previendo que el máximo dirigente o alguien designado por él, se responsabilice con la revisión y supervisión de las operaciones.

1.3.4 Obligatoriedad del Sistema de Control Interno¹⁵

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

1.3.5 Limitaciones del Control Interno.¹⁶

- 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.

¹⁵ Tomado de la Resolución No.297/03 del MFP

¹⁶ Tomado de la Resolución No. 297/03 del MFP

1.3.6 Eficacia del Control Interno.

El control interno puede considerarse eficaz¹⁷ en cada una de las 3 categorías, si el consejo de administración y la dirección tienen una seguridad razonable de que:

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

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

1.3.7 Funciones y responsabilidades.¹⁸

Todos los miembros de una organización tienen alguna responsabilidad en materia de control interno. Sin embargo, la responsabilidad del sistema de control interno recae en la dirección y en primer lugar, en el presidente o director general. Los responsables de las áreas de finanzas y contabilidad son personas claves en cuanto a la forma en que la dirección ejerce el control, si bien todo el personal directivo tiene un papel importante en la medida que cada uno es responsable del control de las actividades de su unidad. Así mismo, los auditores internos contribuyen a la eficacia continuada del sistema de control interno, si bien no son los principales responsables en su establecimiento o mantenimiento. El consejo de administración y su comité de auditoría supervisa el sistema de control interno. Algunos terceros, como los auditores externos, contribuyen a menudo a la consecución de los objetivos de la entidad y proporcionan información útil para ejercitar el control interno. No obstante, no son responsables de la eficacia del sistema de control interno de la entidad, ni forman parte de él. El sistema de control interno se realiza por diferentes personas, cada una con responsabilidades importantes. El consejo de administración (directamente o a través de sus comités), la dirección, los auditores internos y demás miembros del personal contribuyen de forma importante a la eficacia del sistema de control interno. Determinados terceros, tales como, los auditores externos y los organismos de control, están a veces relacionados con el control interno y las que sin serlo, pueden, por sus actuaciones, afectar al sistema o ayudar a alcanzar los objetivos de la organización.

¹⁷ Coopers & Librand. Los Nuevos Conceptos del Control Interno(Informe Coso)

¹⁸ Ibid 17

Las personas pertenecientes a una organización forman parte del sistema de control interno. Contribuye cada uno a su manera, a un control interno efectivo, es decir a proporcionar un grado razonable de seguridad de que se alcance los objetivos específicos de la entidad. Los terceros también pueden ayudar a que la entidad consiga sus objetivos realizando acciones que proporcionen información útil para el control interno, o contribuyan de forma independiente al cumplimiento de sus objetivos.

1.3.8 Componente del Control Interno

Ambiente de Control

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

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

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

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

- La filosofía y estilo de dirección.
- La estructura, el plan de organización, los reglamentos y los manuales de procedimientos.
- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.

- Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.
- En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de Unidades de Auditoría Interna con suficiente grado de independencia y calificación profesional.

Normas para el Ambiente de Control

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

Evaluación de Riesgos

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

Una vez identificados los riesgos, su análisis incluirá:

- Una estimación de su importancia y trascendencia.
- Una evaluación de la probabilidad y frecuencia.
- Una definición del modo en que habrán de manejarse.
- Cambios en el entorno
- Redefinición de la política institucional.
- Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- Ingreso de empleados nuevos o rotación de los existentes.

- Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- Aceleración del crecimiento.
- Nuevos productos, actividades o funciones.

Normas para la evaluación de los riesgos

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

Actividades de Control

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

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

- Preventivo y correctivos.
- Manuales automatizados o informáticos.
- Gerenciales o directivos.

En todos los niveles de la entidad existen responsabilidades de control y es preciso que los agentes conozcan individualmente cuáles son las que les competen, para ello se les debe explicar claramente tales funciones.

Las cuestiones que se exponen a continuación muestra la amplitud abarcadora de las actividades de control, viéndolas en su sentido más general, aunque no constituyen la totalidad de ellas.

- Análisis efectuados por la dirección
- Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.

- Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, autorización pertinente: aprobaciones, revisiones, cotejos, recálculos, análisis de consistencia, prenumeraciones.
- Controles físicos patrimoniales: arqueos, conciliaciones, recuentos.
- Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
- Segregación de funciones.

Normas de Actividades de control

- Separación de tareas y responsabilidades
- Coordinación entre áreas
- Documentación
- Niveles definidos de autorización
- Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos
- Acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Rotación del personal en las tareas claves
- Control del sistema de información
- Control de la tecnología de información
- Indicadores de desempeño
- Función de Auditoría Interna independiente

Información y comunicación

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores y permita asumir las responsabilidades individuales. La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer, en tiempo, las cuestiones relativas a su responsabilidad de gestión y control. Cada función debe especificarse con claridad, entendiendo como tal las cuestiones relativas a la responsabilidad de los individuos dentro del Sistema de Control Interno.

Los informes deben transmitirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz, incluyendo una circulación multidireccional de la información: ascendente, descendente y transversal. La existencia de líneas abiertas de comunicación y una clara voluntad de escuchar, por parte de los dirigentes, resultan vitales. Además de una buena comunicación interna, es importante una eficaz comunicación externa que favorezca el flujo de toda la información necesaria y, en ambos casos, importa contar con medios eficaces, como los manuales de políticas, memorias, difusión

institucional, canales formales e informales, la actitud que asume la dirección en el trato con sus subordinados.

Normas de Información y Comunicación

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

Supervisión o Monitoreo

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

Algunas de las cuestiones a tener en cuenta son:

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

En cuanto a las evaluaciones puntuales, corresponden las siguientes consideraciones:

- Su alcance y frecuencia están determinados por la naturaleza e importancia de los cambios y riesgos que estos entrañan, la competencia y experiencia de quienes los controlan y los resultados de la supervisión continuada.

- Son ejecutados por los propios responsables de las áreas de gestión, de la auditoría interna incluidas en el planeamiento o solicitadas especialmente por la dirección y los auditores externos.
- Constituyen todo un proceso dentro del cual, aunque los enfoques y técnicas varíen, prima una disciplina apropiada y principios insoslayables. La tarea del evaluador es averiguar el funcionamiento real del sistema: que los controles existan, estén formalizados, que se apliquen cotidianamente como una rutina incorporada a los hábitos y que resulten aptos para los fines perseguidos.
- Responden a una determinada metodología con técnicas y herramientas para medir la eficacia directamente o a través de la comparación con otros sistemas de control probadamente buenos.
- El nivel de documentación de los controles varía según la dimensión y complejidad de la entidad. Existen controles informales que, aunque no estén documentados, se aplican correctamente y son eficaces, si bien un nivel adecuado de documentación suele aumentar la eficiencia de la evaluación y resulta más útil al favorecer la comprensión del sistema por parte de los empleados. La naturaleza y el nivel de la documentación requieren un mayor rigor cuando se necesite demostrar la fortaleza del sistema ante terceros.

Debe confeccionarse un plan de acción que contemple:

- El alcance de la evaluación.
- Las actividades de supervisión continuadas existentes.
- Las tareas de los auditores internos y externos.
- Áreas o asuntos de mayor riesgo.
- Programa de evaluaciones.
- Evaluadores, metodología y herramientas de control.
- Presentación de conclusiones y documentación de soporte.
- Seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

Normas de Supervisión o Monitoreo

- Evaluación del Sistema de Control Interno
- Eficacia del Sistema de Control Interno
- Auditorías del Sistema de Control Interno
- Validación de los supuestos asumidos

- Tratamiento de las deficiencias detectadas

1.3.9 Procedimientos para mantener un buen Control Interno¹⁹:

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

1.4 Activos fijos Tangibles

¹⁹ Consultar: www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no11/controlinterno.htm

1.4.1 Concepto de Activos Fijos Tangibles

Lo integran los bienes adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, arrendarlos o de utilizarlos en la administración del ente público, y que no están destinados para la venta, siempre que su vida útil probable exceda de un año.

Los activos fijos tangibles se valoran al precio de adquisición, o a su costo real de producción o en su caso, por un valor equivalente cuando se reciba sin contraprestación monetaria. El valor de estos bienes se actualizará contablemente por el registro de la depreciación, cuando corresponda, incluyéndose el importe de la misma en el resultado del ejercicio económico.

1.4.2 Clasificación de los Activos Fijos Tangibles

1. Edificios
2. Otras Construcciones
3. Maquinarias y Equipos Energéticos
4. Maquinarias y Equipos Productivos
5. Aparatos y Equipos Técnicos Especiales
6. Medios y Equipos de Transporte
7. Muebles y otros Objetos
8. Animales productivos y de trabajo
9. Plantaciones permanentes

No se consideran Activos Fijos Tangibles los objetos cuyo tiempo de vida útil sea menor de un año independientemente de su valor y los objetos cuyas características o duración no se encuentran bien definidos y cuyo valor sea inferior a \$100.00.

1.4.3 Tipos de Movimientos:

Compras: La adquisición de un equipo nuevo o de uso, procedente de terceros

Construcción: Comprende aquellas construcciones que fueron ejecutadas con medios propios o contratadas con terceros y que un vez terminadas deben ser registradas como Activos Fijos Tangibles.

Donaciones Recibidas: Comprende los Activos Fijos Tangibles que han sido recibidos de empresas privadas, organismos, instituciones extranjeras u otras entidades, acreditadas mediante la documentación correspondiente. Pueden ser recibidos solamente por las Casas Matrices de las Compañías.

Ventas: Es la cesión, mediante el pago del precio contractualmente convenido de la posesión definitiva de un Activo Fijo Tangible.

Baja (Retiro): Se incluyen en este concepto los Activos Fijos Tangibles que habiendo terminado o no su vida útil programada, el informe técnico determina su desactivación. Además incluye la baja por obsolescencia tecnológica.

Trasposos: Comprende los Activos Fijos Tangibles recibidos o enviados a través de las Casas Matrices de la Compañía, previa la autorización del gerente general de la compañía y sin que medie pago alguno.

Traslado Interno: Es el cambio administrativamente dispuesto, de ubicación física de un Activo Fijo Tangible, entre subdivisiones de una misma área de responsabilidad, o entre áreas de responsabilidad dentro de la misma sucursal.

Alquiler: Es la cesión, mediante el precio contractualmente convenido, del uso y disfrute de un Activo fijo Tangible, para un período de tiempo dado.

Préstamo Interno: Es la cesión de Activo fijo Tangible por tiempo relativamente corto (no más de un mes) entre subdivisiones de una misma área de responsabilidad, o de diferentes áreas de responsabilidad de la misma sucursal.

1.4.4 Principios y Procedimientos de Control Interno inherentes al Subsistema de Activos Fijos²⁰

²⁰ Cuba. Comité Estatal de Finanzas. Finanzas al día: subsistema de contabilidad. Control Interno

1. Cada responsable de área tiene que firmar un Acta de Responsabilidad Material de los activos fijos bajo su custodia.
2. El área Contable debe constar con la información mínima indispensable de estos bienes, para su correcta identificación verificándose la suma de sus valores con el saldo de la cuenta control correspondiente periódicamente.
3. Los modelos de Control por Áreas de los Activos Fijos Tangibles deben encontrarse actualizados, en éstas y en el Área Contable.
4. Deben elaborarse inmediatamente a su ocurrencia los modelos de movimientos de estos bienes, por las altas, bajas, traslados, enviados a reparar, ventas, etc.
5. Es preciso elaborar el Plan Anual y efectuar chequeos periódicos y sistemáticos del 10 % de estos bienes y en caso de detectarse faltantes o sobrantes elaborarse los expedientes correspondientes, contabilizarse éstos correctamente y aplicarse en el caso de faltantes, la responsabilidad material, de acuerdo con lo regulado por el Decreto Ley 92-86.
6. Los valores de los activos fijos tangibles se deprecian mensualmente de acuerdo con las regulaciones vigentes y en base a las tasas establecidas para su reposición.
7. Cuando proceda, dicha depreciación debe aportarse al Presupuesto del Estado correctamente y en el plazo fijado.
8. Cuando se sustituya el responsable de un área debe efectuarse el chequeo de todos los activos fijos tangibles bajo su custodia, a fin de fijar la responsabilidad material correctamente.
9. Las bajas, ventas y traslados de estos bienes deben estar aprobadas por los funcionarios autorizados.

1.4.4 Objetivos de la Auditoría de Gestión en la administración de Activos Fijos

El objetivo de la auditoría de gestión en los activos fijos consiste en examinar y evaluación de las actividades que la integran, con el propósito de encontrar posibles problemas o deficiencias para mejorar los controles operacionales existentes, con el fin de incrementar la eficiencia, eficacia y economía relacionada con dichos activos.

Rotación de los Activos Fijos Tangibles = Ventas netas/Activos Fijos Totales

2.1 Introducción.

En el presente capítulo se realizará una caracterización de la entidad, un reconocimiento del subsistema de activos fijos, se hará evaluación general del control interno y finalmente se calcularán diferentes indicadores con el objetivo de evaluar la gestión económica en dicho subsistema.

2.2 Caracterización de la Entidad

Villa “La Granjita” hasta el año 1991 era una instalación que pertenecía al PCC Provincial de Villa Clara, con sus 24 habitaciones, un pequeño bar piscina, y un modesto restaurante brindaba servicios de alojamiento como casa de visita a dirigentes y funcionarios de esta organización política que necesitaban hacer estancia en nuestra provincia. En este propio año se entrega esta instalación a la Corporación Cubanacán para brindar servicios al turismo internacional, a partir de entonces el Grupo se da a la tarea de ampliar la infraestructura de servicios adecuándolos a los estándares exigidos por el turismo internacional, por ello lleva a cabo un proceso inversionista que va a permitir el crecimiento de las áreas habitacionales y de servicios, a la vez que emprende una estrategia de recalificación de la fuerza de trabajo que recibe con la instalación. Actualmente el producto de Villa “La Granjita” cuenta con 76 habitaciones, bar piscina, restaurante, sala de fiestas, sala de juego, área para almuerzos campestres y salón de reuniones.

Misión del Hotel

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

Visión del Hotel

Ser la Organización Turística líder en la región central en el año 2007 por ofrecer un producto genuinamente cubano diseñado para el descanso y el esparcimiento, basado en una gastronomía variada y un alojamiento y animación con calidad, garantizando la profesionalidad de su personal y la satisfacción de sus clientes, lo cual

permitirá multiplicar las operaciones cuyo resultado redunde en el aumento del aporte al Grupo Empresarial Cubanacán.

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

La Villa cuenta con una dirección general, al que se le subordinan los departamentos de: subdirección económica, recursos humanos, servicios técnicos, abastecimiento, atención al cliente, recepción hotelera, ama de llaves, cocina, servicios gastronómicos y el Hostal Mascotte. Para poder determinar la delegación de autoridad y responsabilidad se tiene confeccionado un organigrama (Anexo # 1)

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

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

2.3 Diagnóstico al Subsistema de Activos Fijos Tangibles

Para realizar el reconocimiento al subsistema de activos fijos tangibles se utilizaron diferentes vías como fueron:

- Encuestas a responsables de activos fijos.
- Evaluación general del sistema de control interno
- Observación de las operaciones.

- Revisión de documentos.
- Indicadores de economía, eficiencia y eficacia
- Consulta del Subsistema de contabilidad. Control interno. Finanzas al día y Control Interno Programa de Preparación para Cuadros. Material de consulta 2005

La Villa cuenta con el sistema AFT-WIN para la realización de las operaciones de activos fijos, dicho sistema consiste en automatizar el control de los mismos, ese control se realiza por grupo de activo fijo los cuales se definen por una descripción, que se asocia a un centro de costo, área, sub-área, etc, en el caso de la depreciación también el sistema la realiza de forma automatizada utilizando el método de una tasa anual la cual esta definida por grupo de activo.

Las principales opciones que brinda el sistema son:

- altas por diferentes conceptos como por ejemplo por compra, por traspasos recibidos, por donaciones, por sobrantes, préstamos, alquiler etc.
- bajas por venta, retiro, traspaso efectuado, devolución del préstamo, devolución del alquiler, faltantes, etc.
- traslados por enviados a reparar, traslados internos
- ajustes por importe, ajuste de depreciación, cambio de Submayor, traspaso entre cuentas, etc.
- operaciones contables depreciación mensual.
- reportes como movimientos, reporte de control de activos fijos, reporte por ubicación de activos fijos, reporte de altas, bajas, reporte por traslados, reporte de extracto contable, saldo de activos por áreas, etc.

En estas operaciones es utilizado el modelo SC-1-01 Movimiento de Activos Fijos Tangibles (Anexo #2), especificando siempre el tipo de movimiento realizado.

El sistema de Activos Fijos se encuentra independiente al sistema de contabilidad por lo que se hace necesario integrar los comprobantes.

Con el objetivo de conocer aspectos fundamentales del control interno, así como para obtener opiniones directas de los activos fijos con que cuenta la entidad se aplicó una encuesta (Anexo #3) a

responsables de activos fijos por áreas y a otros trabajadores, en total la muestra tomada asciende a 15 trabajadores.

Según los resultados obtenidos en la encuesta aplicada (Anexo #4) se pudo apreciar que:

- Todos los trabajadores conocen la existencia de un reglamento interno, así como la descripción formal de su puesto de trabajo y su autoridad ha hacer encontrándose esto en el departamento de recursos humanos.
- El 6.67% de los trabajadores no conocen tener definido por escrito sus deberes y derechos.
- El 92.85% de las personas poseen un acta de responsabilidad material firmada con todos los activos fijos bajo su custodia, en el resto se encuentran aquellos trabajadores que por su condición o que su puesto de trabajo no lo requiere no poseen esta acta.
- En el caso de las reuniones con dichos responsables el 60% plantea que no se realizan con frecuencia mientras que un 40% plantea lo contrario.
- Todos los trabajadores afirman la existencia y el funcionamiento del comité de control planteando que está integrado por la auditora, jefe de recursos humanos, jefe de seguridad y protección, económico, calidad, etc, esto se comprobó mediante el expediente legal de la Villa en la parte que trata el control interno donde se encuentra el acta de constitución del comité y quienes lo integran.
- El 13.33% de los trabajadores no conocen aquellos riesgos que afectan a los activos fijos ni las actividades de control para minimizarlos mientras que el 86.67% restante si los conoce y ejemplifican como actividades de control los inventarios de activos fijos, acciones sorpresivas, etc.
- Todos los trabajadores concuerdan en que se realizan inventarios mensuales y que lo realiza el departamento de economía y los responsables de áreas según correspondan, esto se verificó mediante el plan de inventarios para activos fijos que se encuentra en economía en el que se plantea realizar inventario mensual del 10% por áreas y un 100% el 31 de diciembre de cada año.

- En la mayoría de los casos plantearon que el inventario es supervisado y que no se detectaban faltantes ni sobrantes.
- El 13.33% de las personas plantearon no conocer el decreto ley 92-86 sobre responsabilidad material mientras que un 86.67% si lo conocen.
- La mitad de las personas encuestadas plantean que no poseen los activos fijos necesarios para cumplir con sus objetivos, argumentando la necesidad de activos para mejorar y realizar el servicio como por ejemplo nuevos carros auxiliares, carros auxiliares de bebidas, salamandra para la cocina, mesa fría para frutas, mesa de show cooking de frutas y de pastas.
- El 93.33% de las personas plantean que no cuentan con activos ociosos o de poca utilización, la mayoría de estos activos se encuentran en el departamento de mantenimiento ya que el MINTUR así lo establece, lo mismo ocurre con activos rotos o en mal estado, pero algunas personas argumentaron tener impresoras mesas y sillas rotas.
- El 53.33% de las personas planteó que los activos con que cuentan tienen muchos años de explotación y con respecto a la tecnología actual se encuentran un poco atrasados exponiendo ejemplos de impresoras, pilas, baterías de cocina, etc.
- Todas las respuestas fueron afirmativas sobre la comunicación con prontitud a la persona en contabilidad encargada de realizar las operaciones de activos fijos.
- La mayoría de las personas contestaron no tener acceso al submayor de activos fijos así como tampoco están encargados o autorizados a realizar operaciones de bajas, altas etc.
- Un 40% de las personas encuestadas plantearon que, en algunas ocasiones, la información llega tardíamente por lo que se hace difícil la planificación mientras que el resto posee la información necesaria para realizar su trabajo.
- La mitad de las personas encuestadas no conocen la existencia de estrategias y planes para reemplazar activos ineficientes mientras que el resto respondió afirmativamente.
- El 93.33% de los encuestados concuerdan en que la capacidad instalada puede hacerle frente a los servicios que brinda de manera que readuzca o elimine los cuellos de botella, así como las condiciones necesarias para la especialización de los mismos.

Además de las encuestas realizadas se tomó una muestra de 746 clientes encuestados por parte de la entidad y se pudo comprobar que la mayoría evalúa de bueno el confort existente en las habitaciones y la climatización pero plantean que se debería incrementar las recreaciones, actividades culturales y la variedad de ofertas en los servicios gastronómicos.

2.3.1 Evaluación General del Control Interno

1. Ambiente de Control

- Existe un cronograma de implantación de la Resolución 297/03 aprobado por el Ministerio de Finanzas y Precios donde se encuentran definidas las tareas a realizar así como las fechas, quien lo ejecuta y los responsables.
- Se revisó la resolución de constitución de la entidad así como su objeto social aprobado y la resolución de constitución del consejo de dirección.
- Existe un comité de control interno que se encarga de la actualización y el cumplimiento del plan de prevención.
- Se verificó que existe un organigrama que define la estructura organizativa de dirección y están definidas las funciones y responsabilidades por áreas.
- La entidad cuenta con un manual de procedimientos establecido por el MINTUR para las operaciones relacionadas con activos fijos pero en ocasiones la descripción de los procesos no se adaptan a las características específicas de la Villa.
- Se encuentran definidos los procesos claves y responsables de estos, elaborados por el departamento de recursos humanos, aprobado por el director y firmados por el auditor y los jefes de áreas.
- Están definidos los puestos claves y un plan para la rotación de los mismos, los cuales son las cajas del restaurante, bar y recepción.
- Existe un reglamento disciplinario y un código de ética para los cuadros, pero la entidad carece de un código de conducta y ética para todos los funcionarios.
- Existe en la entidad un plan de capacitación actualizado y aprobado así como un diagnóstico de las necesidades de capacitación por cada trabajador.

- La entidad cuenta con una descripción formal de cada puesto de trabajo con el grupo salarial al que corresponde, descripción del contenido de trabajo, experiencia, autoridad y responsabilidad, obligaciones y deberes, entre otros, así como una plantilla aprobada.
- Existen políticas sobre la selección, inducción, contratación, formación, desarrollo del personal así como las evaluaciones del desempeño para cada trabajador.
- Se cuenta con el convenio colectivo de trabajo.
- La entidad cuenta con un plan estratégico donde se detallan algunas debilidades, fortalezas, amenazas y oportunidades así como con los objetivos de trabajo.
- Se comprobó que existe un presupuesto por meses del año 2007 detallándose los ingresos y gastos que se espera obtener.
- Se revisaron las actas de las asambleas de afiliados y de los consejos de dirección verificándose que en ellas se toman acuerdos y se analizan los acuerdos tomados en las reuniones anteriores.

2. Gestión de Riesgos

- Se comprobó que la entidad tiene identificados sus riesgos por áreas en externos e internos pero en ocasiones estos riesgos constituyen la causa y no el riesgo como por ejemplo: que no se realicen inventarios del 10%, falta de conocimiento de la responsabilidad, aplicar las tasas incorrectas de la depreciación, clasificación incorrecta de los activos y tener equipos en las instalaciones que la propiedad pertenezca a los trabajadores sin la debida autorización.
- El plan de prevención tiene definidos los riesgos pero no cuenta con los objetivos de control ni con sus causas.
- Todos los riesgos cuentan con una medida para ser contrarrestados, pero sería más efectivo si se lograra tener más de una alternativa para contrarrestarlos. Además en la estimación de riesgos que realizaron no fueron valoradas las posibles pérdidas desde el punto de vista monetario en los casos que fuese posible.

3. Actividades de Control

- Se cuenta con un manual de contabilidad general que posee el nomenclador de cuentas, definición del contenido y uso de las cuentas, aspectos generales, subsistemas, entre otros.
- Se comprobó que existe un plan de reposición para las altas de activos fijos y que todas las altas revisadas en el período de marzo de 2006 a marzo 2007 están autorizadas y firmadas por el personal correspondiente, en el caso de las bajas se comprobó en este mismo período que tuvieran un expediente aprobado por el director y el resto de la comisión del centro con su dictamen técnico correspondiente, además de comprobarse que todos los reportes de altas y bajas que dio el sistema en ese período corresponden con los expedientes habilitados en ese mismo período.
- Las principales causas de baja fueron por retiro y tuvieron lugar en los meses de septiembre, octubre, noviembre de 2006 y mayo de 2007, en el caso de las altas en los meses de junio, septiembre, octubre y noviembre fueron por traspaso, en abril, mayo, junio y diciembre hubo altas por reposición y en el mes de agosto por compra.
- Se tomó como muestra ese mismo período de marzo 2006 a marzo 2007 y se analizaron por cuentas todas las variaciones que ocurrieron y los movimientos que originaron las mismas. Al principio de este período la instalación contaba con un total de 2347 activos lo que representa un valor de \$79124.34 MN y \$600731.03 DV con una depreciación acumulada de \$60075.76 y \$481594.26 respectivamente. En marzo de 2007 la villa cuenta con un total de 2526 lo que representa un importe en moneda nacional de \$90100.22 MN y \$628992.79 DV con una depreciación acumulada de \$66653.47MN y \$517395.60DV respectivamente. Se verificó que los saldos que emite el sistema en el período analizado o sea saldo de marzo 2006 y 2007 coinciden con los saldos reflejados en el balance general.

Del análisis realizado por cuenta se arribó a lo siguiente:

Cuentas	variación		Bajas		Altas	
	MN	DV	MN	DV	MN	DV
Refrigeración						\$3721.70
		\$3721.70				

	Aire	\$12337.81			\$12337.81	42227.55
ndicionado			42049.05		\$178.50	
Eq.						
Comunicación	(43.85)	(251.00)	\$43.85	251.00		
Eq.	1039.21				1734.98	4633.48
Electromecánico		(957.14)	695.77	5335.78		
				254.84		
Eq. Cocina	186.17				388.17	1295.06
		(432.25)	202.00	1727.31		
Telev. y Eq de						10399.13
		10399.13				
Autos y Jeep						11293.54
		11293.54				
Mobiliario Oficina					166.99	944.00
	(456.01)	822.10	623.00	121.90		
Mobiliario	(2073.66)		3812.96		1739.30	8641.91
Turismo		(10298.09)		19373.34		433.34
Eq. Oficina						122.43
		122.43				
Eq. Computación	(13.79)				216.16	6171.83
		(3807.71)	229.95	9979.54		
Tractores						
		(24400.00)		24400.00		
Total	\$10975.88	\$	\$	\$	\$16583.41	\$89883.97
		28261.76	5607.53	61622.21		

- Se comprobó que la variación por cada cuenta de activo entre 2007 y 2006 fue producto de los movimientos de altas y bajas en dicho período, en el caso de la cuenta 2410210002 Aires Acondicionados y 2410210007 Equipos Electromecánicos tuvieron bajas por importes de 178.50 DV y 254.84DV respectivamente debido a un cambio de cuenta que se efectuó por existir en estas unos ventiladores que no debían estar registrados ahí y se trasladaron a la cuenta 2410410002 Mobiliario de Turismo con un importe total de 433.34 DV.
- Se comprobó que se realizan conteos físicos planificados del 10% mensual por áreas y un 100% anual de todos los activos fijos.
- En la villa no se han sido detectado detectados faltantes ni sobrantes
- Se verificó además que todas las actas de responsabilidad estaban actualizadas y firmadas por los responsables de cada área y el encargado de realizar las operaciones de medios básicos en la entidad, y se comprobó además que la suma por área de todos los importes cuadra con el importe total de activos fijos en el balance en marzo 2007. (Anexo # 5)

4. Información y comunicación

- Se comprobó que se tiene definido quien confecciona, revisa y aprueba las informaciones, las mismas se encuentran divididas en internas y externas con la periodicidad y fecha que se deben realizar.
- Existen vías de comunicación formales como son: asambleas del sindicato, reuniones de apertura, matutinos, entre otras. Además están las vías informales de comunicación que pueden ser las informaciones entre los trabajadores.
- Existe un flujograma de información (Anexo #6) donde se detalla el sentido de la información y la misma es entregada en los plazos establecidos.

5. Supervisión y Monitoreo

- Se verificó que existe un plan de acciones sorpresivas donde se detallan los responsables y los participantes, la entidad también cuenta con un plan de auditoría interna. Las deficiencias detectadas y las medidas a tomar son discutidas en los consejos de dirección, aperturas, comité de control, entre otros.
- Se incluyen dentro de las tareas a realizar en las acciones sorpresivas los puntos vulnerables identificados en el plan de prevención.

- Se comprobó mediante el expediente único de auditoría que se toman en cuenta las recomendaciones dadas por anteriores auditorías erradicándose las deficiencias.
- Se comprobó mediante la revisión de las actas del comité de control interno y las actas de los consejos de dirección el funcionamiento de dicho comité.

2.3.2 Cálculo y análisis de indicadores para la gestión de activos fijos tangibles y una valoración comparativa del primer trimestre del 2007 con respecto a la misma fecha del año anterior.

✚ Indicadores de Economía

Liquidez = Activo Circulante/ Pasivo Circulante

Año 2006

$$\$562989.54/204108.55 = 2.75$$

Año 2007

$$\$ 531456.71/ 168640.65 = 3.15$$

Prueba Ácida = $\frac{\text{Activo Circulante} - \text{Inventarios}}{\text{Pasivo Circulante}}$

$$\frac{\$562989.54 - 95291.98}{204108.55} = 2.29$$

$$\frac{\$ 531456.71 - 134358.51}{168640.65} = 2.35$$

Endeudamiento = Pasivo Total /Activo Total

$$\$251224.98/978816.53 = 26\%$$

$$\$ 353385.50/713382.59 = 49.53\%$$

Suponiendo que los ingresos se mantuvieran de forma lineal y conociendo que el nivel de ocupación de la villa para el primer trimestre del año 2006 fue el 70% y para el 2007 de 63% en esa misma fecha se decidió realizar el siguiente análisis:

Indicadores de Eficiencia

Ingresos no percibidos = Total de ingresos x Índice de desocupación
por desocupación

Año 2006

Año 2007

$\$360767.46 \times 30\% = \108230.24

$\$316851.87 \times 37\% = \$ 117235.19$

Gastos por depreciación incurridos = Gastos por depreciación x Índice de desocupación
referidos a la desocupación

$\$ 2213.06 \times 30\% = \$ 663.92\text{MN}$

$\$ 2339.38 \times 37\% = \$ 865.57\text{MN}$

$\$15635.32 \times 30\% = \4690.59DV

$\$ 12025.58 \times 37\% = \4449.46DV

Gastos fijo por arrendamiento incurridos = Gastos por arrendamiento x Índice
referidos a la desocupación desocupación

$\$ 31002.57 \times 30\% = \$ 9300.00\text{MN}$

$\$25885.41 \times 37\% = \9577.60MN

Rotación de Activos Fijos Tangibles = Ventas Netas / Activos Fijos tangibles

Año 2006

Año 2007

Rotación (DV) = $\$ 317103.33/600731.03$

= $\$ 299757.02/628992.79$

= $\$ 0.53$

= $\$ 0.48$

$$\begin{aligned} \text{Rotación (MN)} &= \$ 43664.13/79124.34 &= \$ 17094.85/90100.22 \\ &= \$ 0.55 &= \$ 0.19 \end{aligned}$$

Nivel de desgaste = Depreciación Acumulada/ Valor Activos Fijos
de los Activos Fijos

$$\begin{aligned} &\$541670.02/ 679855.37 &\$ 584049.07/ 719093.01 \\ &= 0.80 &= 0.81 \end{aligned}$$

Cumplimiento del = Costos Totales real / Costos Totales plan
presupuesto de costo

$$\begin{aligned} &\$65316.32/580031 &\$73114.66/62525 \\ &= 1.12\% &=1.16\% \end{aligned}$$

Cumplimiento del = Gastos real /Gastos Plan
presupuesto de gastos

$$\begin{aligned} &\$343068.90/316112 &\$342327.12/357971 \\ &= 1.08\% &= 0.96\% \end{aligned}$$

Indicadores de Eficacia

Cumplimiento del = Utilidad antes de I I real/Utilidad antes de I I plan
presupuesto de la
utilidad antes de II

$$\begin{aligned} &\$(34192.45) / (24823) &\$(83325.62) / 43672) \\ &=1.38\% &=1.91\% \end{aligned}$$

	Año 2006	Año 2007	Variación
Ingresos	\$360767.46	\$316851.87	▼ \$43915.59
MN	43664.13	17094.85	▼ 26569.28
DV	317103.33	299757.02	▼ 17346.31
Costo de Venta	65316.32	73114.66	▲ 7798.34
MN	4970.45	7053.79	▲ 2083.34
DV	60345.87	66060.87	▲ 5715.00
Ganancia Bruta	295451.14	243737.21	▼ (51713.93)
Gastos Totales	343068.90	342327.12	▼ 741.78
Pérdida en Operaciones	(47617.76)	(98589.91)	▲ (50972.15)
Otros Ingresos	13425.31	15264.29	▲ 1838.98
Pérdida antes de Impuestos	(34192.45)	(83325.62)	▲ (49133.17)
Índice de Ocupación	70%	63%	▼ 7%
Número de clientes	8893	6403	▼ 2490
Activos Fijos Tangibles	679855.37	719093.01	▲ 39237.64

Nivel de desgaste Activos Fijos	80%	81%	▼	1%
Gastos por Depreciación	17848.38	14364.96	▼	3483.42
MN	2213.06	2339.38	▲	126.32
DV	15635.32	12025.58	▼	3609.74
Gasto por Arrendamiento	31002.57	25885.41	▼	5117.16
Liquidez	2.75	3.15	▲	0.40
Prueba Acida	2.29	2.35	▼	0.06
Endeudamiento	26%	49.53%	▲	23.53
Rotación Activos Fijos				
MN	0.55	0.19	▼	0.36
DV	0.53	0.48	▼	0.05
Cumplimiento presupuesto de Costo	(1.12%)	(1.16%)	▲	(0.04%)
Cumplimiento presupuesto de Gastos	(1.08%)	0.96%	▼	0.12%
Cumplimiento del presupuesto de utilidad antes de intereses e impuestos	(1.38%)	(1.91%)	▲	(0.53%)
Ingresos no percibidos por desocupación	108230.24	117235.19	▲	9004.95
Gastos por depreciación por desocupación	5354.51	5315.03	▼	39.48
<i>Gastos por arrendamiento por desocupación</i>	<i>9300.00</i>	<i>9577.60</i>	▲	<i>277.60</i>

➤ Según el resultado de los indicadores calculados la Villa tiene una liquidez de 3.15 para el primer trimestre del 2007 dicho valor aumentó con respecto al año anterior en 0.40 centavo

s y como este resultado es mayor que 2 significa la entidad podría tener activos circulantes ociosos por lo que sería necesario evaluar las políticas de inventario.

- Mediante el resultado de la prueba ácida que fue de 2.35 disminuyendo en 0.06 con respecto al año anterior podemos pensar como el valor medio debe ser 1.5 que la entidad posee excedentes de activos líquidos no invertidos oportunamente o de deudas por cobrar pendientes.
- El endeudamiento aumentó con respecto al año anterior en 23.53 % y el resultado que muestra se sitúa entre el 40% y el 60% por lo que se considera bueno.
- Debido al análisis realizado con el índice de ocupación la entidad dejó de ganar \$117235.19 por conceptos de ingresos pero además incurrió en gastos por depreciación y arrendamientos de activos fijos que estaban inutilizados en \$5315.03 y \$9577.60 respectivamente, para un total de \$14892.63, si este índice se mantuviese como promedio para todo el año, se incurriría en \$59570.52 por gastos de activos inutilizados anualmente.
- El valor de los activos fijos aumentó con respecto al año anterior en \$39237.64 debido a que hubo un incremento en la Villa de 179 activos.
- Se puede pensar que la mayoría de los activos fijos de la villa están desvalorizados ya que poseen un 81% de desgaste, este indicador solo varió en 1% con respecto al año anterior.
- La rotación de activos fijos disminuyó con respecto al año anterior en 0.41 centavos de ingresos por cada peso de activo fijo esto se debe fundamentalmente a la disminución de los ingresos y el aumento del valor de los activos de un año con otro pero este indicador podría mejorar si se dieran de baja a los 106 activos fijos en desuso que se encuentran en almacén de mantenimiento que tienen un importe de \$1271.56 en MN y \$26687.10 en DV.
- La entidad logró disminuir el gasto real en un 4% con respecto a lo presupuestado para este trimestre y logró disminuir sus gastos en \$741.78 con respecto al año anterior.
- El costo de venta aumentó considerablemente con respecto al año anterior en \$7798.34 y según lo presupuestado en este trimestre se sobrepasaron en un 16%.
- La Villa se planificó una pérdida antes de intereses e impuestos para el primer trimestre de marzo de \$43672 y realmente obtuvo una pérdida de \$83325.62 aumentado esta con respecto al año anterior en \$49133.17, incumpliendo el plan para este trimestre en un 91%.

De manera general se puede señalar que con respecto al año anterior los ingresos disminuyeron en \$43915.59 y el costo de venta aumentó en \$7798.34 lo que trajo consigo que la utilidad bruta disminuyera en \$51713.93, los gastos disminuyeron en \$741.78 y los otros

ingreso aumentaron en \$1838.98, pero estos resultados no pudieron evitar que la pérdida en operaciones y la pérdida antes de interés e impuestos obtenida para este trimestre aumentara considerablemente en \$50972.15 y \$49133.17 respectivamente.

El número de clientes disminuyó con respecto al año anterior en 2490 huéspedes así como el índice de ocupación que disminuyó en un 7% esto se debió entre otras causas a que en esta fecha no estaba aprobada la entrada de turistas nacionales a la Villa, dichos clientes aportan dinero en moneda nacional que sirve para sufragar los gastos que se incurren en esa misma moneda, de lo contrario se tiene que convertir la divisa en moneda nacional para cubrir estos gastos. Los gastos por depreciación y el arrendamiento disminuyeron en \$3483.42 y \$5117.16 respectivamente con relación al año anterior.

Si la Villa hubiese logrado obtener el mismo nivel de ingresos y costos de venta del primer trimestre del año anterior la utilidad bruta aumentaría en **\$51713.93** y siguiendo los resultados favorables de este año como por ejemplo la disminución de los gastos totales y el aumento de otros ingresos la pérdida en operaciones hubiese sido **\$46875.98** y la pérdida antes de intereses e impuestos fuese de **\$31611.69** por tanto la pérdida en este trimestre hubiese disminuido en **\$51713.93** y en **\$2580.76** con respecto a la misma fecha del año anterior.

3.1 Introducción

En el presente capítulo se dará la propuesta de un programa de auditoría de gestión para el subsistema de activos fijos y se aplicará el mismo con el objetivo de evaluar la eficiencia, eficacia y economía de los activos fijos y posibilitará el autocontrol certero y sistemático de la entidad.

3.2 Propuesta del Programa de Auditoría de Gestión al subsistema de Activos Fijos Tangibles

I - Ambiente de Control

1. Integridad y valores éticos

- Existen y están aplicados los códigos de conducta y otras políticas.

- Se toman medidas correctivas en respuesta a las desviaciones de las políticas y procedimientos ante las violaciones del código de conducta.
- Estas medidas se divulgan para que sean del conocimiento de toda la organización.
- Se aplica alguna medida cuando se detectan faltantes o sobrantes de activos fijos tangibles.
- Están definidos los procesos de trabajo con los puntos de control instrumentados.

2. Competencia profesional

- Existe descripción formal de los puestos de trabajo relacionados con activos fijos tangibles.
- Todo el personal que trabaja en las áreas relacionadas con activos fijos reúne los requisitos de idoneidad.
- Está definido el profesiograma del puesto de trabajo con las características requeridas.
- Se realizan evaluaciones de desempeño de manera sistemática a los trabajadores.
- Se tiene en la entidad un plan de capacitación para la superación de los trabajadores.

3. Comité de control

- Existe un comité de control que funciona en casos específicos en la gestión de activos fijos tangibles.
- Los miembros poseen los conocimientos necesarios sobre los procesos de gestión y control de activos fijos tangibles.
- El comité de control evalúa y da recomendaciones de manera sistemática en caso de detectarse corrupciones o ilegalidades.

4. Atmósfera de confianza mutua

- Existe preocupación por parte de la dirección de la presentación y fiabilidad de la información financiera y la salvaguarda de los activos.
- Se realizan con frecuencia reuniones por parte de la dirección con las áreas o responsables de activos fijos.

5. Estrategia y estructura organizativa

- Tiene la entidad definida su misión, visión, objetivos estratégicos y operacionales.

- Existe en la entidad un manual actualizado de organización donde se describa la estructura organizativa, las funciones y responsabilidades de las áreas relacionadas con activos fijos.
- Tiene el subsistema de activos fijos definidos sus objetivos y los mismos se corresponden con la misión y visión de la entidad.
- La estructura organizativa existente en la actividad de activos fijos se corresponde con los objetivos trazados y la misión de la entidad.
- Existe una estructura organizativa que controle que ningún departamento lleve los registros contables relativos a sus propias operaciones.
- La estructura organizativa garantiza que ninguna persona controle todas las fases de una operación.
- Todos los trabajadores que son responsables de activos fijos tienen delimitado por escrito sus deberes y derechos y las decisiones que pueden adoptar.
- Tienen los directivos los conocimientos y la experiencia adecuada para cubrir las responsabilidades asignadas.
- Se modifica la estructura organizativa cuando existen cambios que las circunstancias lo requieran.
- Son adecuadas las instalaciones de producción y servicios para hacer frente a los objetivos de la entidad.
- Se incluye dentro de las estrategias y planes de la entidad la adquisición de nuevas plantas y equipos.
- Existen estrategias y planes para reemplazar plantas o equipos ineficientes.
- Operan las instalaciones de la entidad al nivel de capacidad instalada disponible.
- Puede la capacidad instalada disponible hacer frente a las necesidades de la producción y los servicios, de forma tal que se reduzcan o eliminen los cuellos de botella y se mejoren o especialicen los servicios.

6. Asignación de autoridad y responsabilidad

- Existe correspondencia entre la delegación de autoridad y la responsabilidad asignada.
- La entidad dispone del personal necesario en número, conocimientos y experiencia para llevar a cabo su misión.

- Posee la entidad un manual de normas y procedimientos para el subsistema de activos fijos tangibles y el mismo se cumple.
- Están definidos los niveles de competencia para cada nivel de dirección en caso de movimiento de activos fijos.

7. Políticas y prácticas en personal

- Se tienen definidos mecanismos de captación del personal, así como el seguimiento de estos después de la entrada en la entidad.
- Las verificaciones que se realizan a los candidatos a formar parte de la entidad son suficientes y apropiadas.
- Se selecciona el personal en correspondencia con la necesidad del puesto teniendo en cuenta aptitudes, experiencia y nivel de capacitación.
- La alta dirección de la entidad establecerá mecanismos internos que logren informar a los colectivos las irregularidades fundamentales que se han venido suscitando en las ventas, compras, transacciones, captación del personal, indisciplinas internas, etc. a los efectos de que los trabajadores se sientan partícipes de los problemas y ayuden a encontrar mecanismos de prevención.

II- Gestión de Riesgo

1. Identificación de riesgo

- Tiene identificados los riesgos en todas las áreas donde existan activos fijos y estos riesgos afecten los objetivos del subsistema de activos fijos.
- Están identificados los riesgos relevantes o sea aquellos que pueden ocurrir con mayor frecuencia y afecten los objetivos en áreas que posean activos fijos.
- Tienen de manera escrita las consecuencias que traerían estos riesgos relevantes.
- Tienen identificado los riesgos en externos e internos.
- Existen los mecanismos adecuados para identificar los riesgos derivados de fuentes externas.
- Existen los mecanismos adecuados para identificar los riesgos derivados de fuentes internas.

- Se evalúa la importancia y la probabilidad de ocurrencia de los riesgos, así como las medidas necesarias para abordarlos.
- Están identificadas las causas de cada riesgo.

2. Estimación de riesgo

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

3. Determinación de los objetivos de control

- Se tiene diseñados los objetivos de control para minimizar los riesgos identificados.
- Están definidas las actividades de control para alcanzar los objetivos de control de los riesgos identificados.
- Para realizar las actividades de control se encuentran definidos los participantes, responsables así como las fechas para su realización.

4. Detección del cambio

- Existen los mecanismos para detectar y reaccionar ante los cambios que pueden tener un efecto importante sobre la entidad y que consecuentemente requieren la atención de la alta dirección. Ejemplo: cambio en el entorno de las operaciones, nuevos trabajadores, sistema de información nuevo o modificado, crecimiento acelerado, universalización.

III- Actividades de Control

1. Coordinación entre áreas

- Existen las políticas y procedimientos apropiados y necesarios para garantizar el cumplimiento de las actividades relacionadas con los activos fijos.
- Los responsables de activos fijos por áreas operan en coordinación e integridad con la persona en contabilidad encargada de trabajar en el subsistema de activos fijos.

2. Documentación

- La estructura de control interno y todos los hechos y transacciones significativas relacionadas con las actividades de activos fijos tangibles están claramente documentados en los manuales que se elaboren y dicha documentación se encuentra disponible para su verificación.

3. Niveles definidos de autorización

- Esta definido de manera escrita las firmas y nombres de las personas autorizadas a la realización de transacciones como baja, altas, traslados internos, etc.
- En los registros contables y submayores de activo fijos solo tiene acceso el responsable en contabilidad de trabajar con el subsistema.
- Los actos y transacciones relevantes solo pueden ser autorizadas y ejecutadas por dirigentes, funcionarios y otros trabajadores que actúen dentro del ambiente de su competencia.
- Los responsables de activos fijos tienen definidos su autoridad hacer.
- Están establecidos niveles de acceso en aquellos lugares que por sus características lo requieran con el fin de preservar los activos fijos.

4. Separación de tareas y responsabilidades

- Cada responsable de área tiene firmada un acta de responsabilidad material de los activos fijos bajo su custodia.
- La persona encargada de trabajar con el programa de activos fijos tiene la custodia de algún activo.
- Se aplica en caso de faltante la responsabilidad material de acuerdo con lo regulado por el decreto ley 92-86.
- Hay separación entre la custodia de los activos fijos y la contabilidad.
- Existe separación de funciones dentro de la actividad contable.
- Se cuenta con la información mínima indispensable de los activos fijos para su correcta identificación.
- Los activos fijos tangibles que se encuentran ociosos por exceso o desuso se controlan separadamente y se gestiona su posible eliminación.

5. Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos

- Los controles de activos fijos se encuentran actualizado en las diferentes áreas y el área contable.

- Todos los activos tienen una descripción en correspondencia con sus características y un número de inventario.
- Se efectúa chequeos sistemáticamente del 10% de los activos fijos.
- Existe una comisión técnica encargada de dictaminar las bajas de los activos.
- Se especifica el destino final de los mismos.
- Se elaboran los modelos de movimiento de estos bienes por altas, bajas, traslado envíos a reparar etc.
- Se efectúan conteos físicos tomando muestras representativas de los activos en existencia y se verifica con el listado existente en contabilidad.
 - En caso de detectarse faltante o sobrante se elaboran los expedientes correspondientes y se contabilizan estos correctamente.
 - Los expedientes en investigación por faltantes y sobrantes de activos fijos tangibles se encuentran dentro del término establecido por la legislación vigente.
 - Los valores de los activos fijos tangibles se deprecian mensualmente de acuerdo con las regulaciones vigentes y en base a las tasas establecidas para su reposición.
 - La entidad cuenta con algún plan para la reparación preventiva de los activos fijos.
 - Todas las áreas cuentan con las condiciones adecuadas de conservación para evitar deterioro y pérdida de los activos.
 - Se tiene un sistema para el control de aquellos activos averiados o dañados por cualquier concepto y se tratan de minimizar los mismos.
 - Existe un control de los activos ociosos o de poca utilización.
 - Se cumple con las medidas de salvaguarda ante la posible pérdida de los activos fijos.
 - Se efectúa un control de activo cuando se sustituye un responsable por otro.

6. Rotación del personal en las tareas claves

- Se cumplen los planes de rotación en el desempeño de las tareas claves del personal involucrado y se desarrolla con calidad.
- La dirección efectúa análisis periódico y sistemático de los resultados obtenidos comparándolos con períodos anteriores.

7. Indicadores de desempeño

- Existe un sistema de indicadores implementado en la entidad relacionado con Activos Fijos Tangibles con el fin de disminuyen o eliminan las desviaciones importantes.

IV- Información y Comunicación

Información

1. Información y responsabilidad

- La entidad posee mecanismos para obtener la información externa de cómo se comporta el mercado, programa de funcionamiento, así como mecanismos de control y cambios significativos de la economía.
- La entidad identifica y presenta con regularidad la información que se genera dentro de ella al consejo de dirección y al colectivo de trabajadores, exponiendo el resultado de la gestión, los factores críticos y situaciones más relevantes.
- Existe un mecanismo interno donde los jefes de áreas y/o departamentos reciban la información necesaria para su desempeño.
- Esta definida la información para el desarrollo de su actividad para cada puesto de trabajo.

2. Calidad de la información

- La información disponible en la entidad debe cumplir con los atributos de: contenido apropiado, oportuno, actualizado, exacto y accesible.
- La entidad posee un mecanismo (que pudiera ser un grupo o comité de planificación o asesoría) que identifique las necesidades de información que surjan, lo que se aprueba a nivel de empresa, uniones de empresas, sectoriales o ministerios.
- La entidad ha creado un plan informático a largo plazo ligado a las iniciativas estratégicas, lo que resuelve tanto el desarrollo como la revisión de la información creada.
- La calidad de la información generada por el sistema es la adecuada para que la dirección de la entidad tome decisiones correctas al gestionar y controlar las actividades.

3. Flexibilidad al cambio

- Se aportan recursos suficientes (gestores, analistas, programadores con los conocimientos técnicos precisos) según sea necesario para mejorar o desarrollar nuevos sistemas de información.

- Establecen mecanismos de captación del personal en las distintas áreas no solo para adquirir conocimientos sino para estar preparados para entender el cambio y transmitirlo.

4. Contenido y flujo de información

- Los directivos de la entidad reciben las informaciones como resultados de un análisis financiero o de gestión de la entidad, que le permite identificar las acciones necesarias en lo sucesivo.
- La información que se envía posee el detalle necesario no solo para el entendimiento de quienes la utilizan, sino que esté en correspondencia con los objetivos de la entidad, así como con su misión y visión.
- Se envía solo la información necesaria a las áreas correspondientes y no la misma información a todos los directivos, lo que no trae consigo que en su mayoría fuera totalmente desestimada.
- El responsable de los activos fijos le envía la información necesaria en caso de algún movimiento o reparación a la persona encargada en contabilidad de registrar estas operaciones.

5. Sistema de información

- Existe un sistema de información en la entidad.
- Se desarrollan o revisan los sistemas de información sobre la base de un plan estratégico para dicho sistema de información, vinculado a la estrategia global de la entidad, orientado a la consecución de los objetivos globales de la misma y los específicos de cada actividad.
- El sistema de información define y establece los indicadores que debe emitir y recibir cada dirigente de la entidad.
- La entidad posee un sistema de información que permite conocer la preferencia y exigencia de los clientes.

6. Compromiso de la dirección

- Existe el apoyo necesario de la dirección para el desarrollo de los sistemas de información mediante la aportación de recursos apropiados, tanto humanos como financieros.

- Se analiza periódicamente en los consejos de dirección el sistema de información que rige en la entidad con el fin de conocer en sentido general como marcha la entidad.

Comunicación

1. Comunicación, valores de la organización y estrategias

- Se comunica con eficacia a los trabajadores las tareas y responsabilidades de control.
- Existen vías de comunicaciones formales o informales, de formación, reuniones y supervisión durante el trabajo suficiente para la comunicación.
- Los trabajadores conocen los objetivos de su actividad y como sus tareas contribuyen a lograr esos objetivos, ya que existe el convenio colectivo de trabajo, las reuniones de afiliados y otras designadas por la dirección.
- Los trabajadores entienden como sus tareas afectan al desempeño de la entidad o afectan a otros trabajadores.

2. Canales de comunicación

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

V- Supervisión y Monitoreo

1. Supervisión continuada.

- El personal, en el desarrollo de sus actividades, percibe el funcionamiento del sistema de control interno.
- Se comparan periódicamente los importes registrados por el sistema de contabilidad con los activos materiales.

- La entidad realiza un seguimiento de las recomendaciones de los auditores internos y externos sobre medios para fortalecer los controles internos.
- Periódicamente se verifica si el personal comprende y cumple el código de conducta de la entidad y si regularmente se llevan a cabo actividades de control esenciales.
- Son efectivas las actividades de la auditoría interna.

2. Evaluaciones puntuales.

- Se fija el alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales del sistema de control interno.
- Es válido y se presta atención a documentar el proceso de evaluación.

3. Comunicación de las deficiencias de control interno.

- Existen algunos mecanismos para reconocer e informar las deficiencias identificadas del control interno.
- Están definidas y son adecuadas las normas de comunicación de las deficiencias detectadas.
- Existen mecanismos para accionar y erradicar estas deficiencias.
- Se evalúa el sistema de control interno y se toman medidas por quien corresponda.

4. Auditoría interna

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

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

3.3 Informe de la Auditoría de Gestión al subsistema de Activos Fijos Tangibles

Introducción

La caracterización de la entidad aparece reflejada en el capítulo II de este Trabajo de Diploma.

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

El objetivo de realizar esta auditoría de gestión consistió en hacer una valoración de la eficiencia, eficacia y economía en la utilización de los activos fijos tangibles, teniendo en cuenta además otros aspectos relacionados con el buen funcionamiento de la gestión.

El trabajo realizado se basó en hacer un reconocimiento del subsistema de activos fijos, una evaluación del sistema de control interno, analizar diferentes indicadores para valorar el estado de la Villa y por último proponer y aplicar un programa de auditoría de gestión como elemento de autocontrol que permita un diagnóstico oportuno y sistemático de la entidad.

En la realización de este trabajo no se pudo verificar el saldo de la cuenta de depreciación por presentar problemas con el sistema contable.

Conclusiones

Después de evaluar los componentes del Control Interno en esta auditoría se le da la siguiente calificación:

- ✚ Ambiente de Control: Deficiente
- ✚ Gestión de Riesgo: Deficiente
- ✚ Actividades de Control: Deficiente
- ✚ Información y Comunicación: Deficiente
- ✚ Supervisión y Monitoreo: Aceptable

Por tanto la evaluación general del Control Interno es: DEFICIENTE

Según el análisis realizado de la gestión teniendo en cuenta la eficiencia, eficacia y economía mediante los resultados obtenidos a través del cálculo de los indicadores, la evaluación de control interno, las variaciones en las cuentas y las deficiencias detectadas en la aplicación del programa se da la calificación de :

- ✚ **Eficacia:** La entidad no se considera eficaz debido al bajo nivel de utilización de los activos fijos tangibles , , así como la ausencia de algunos que afectan la calidad del servicio , limitando los resultados que se obtengan.
- ✚ **Eficiencia:** La entidad no es eficiente teniendo en cuenta el comportamiento desfavorable de la eficacia y la economía, **esto resultados se refleja de manera doblemente** negativa en la eficiencia.
- ✚ **Economía:** La entidad no es económica debido a que el monto de los recursos invertidos en activos fijos tangibles, así como su bajo índice de utilización, incrementa el gasto de estos activos

Hallazgos de Auditoría:

Ambiente de Control

- La entidad cuenta con un manual de procedimientos establecido por el MINTUR pero en ocasiones la descripción de los procesos relacionados con activos fijos no se adapta al procedimiento específico de la Villa.

- Se tiene en la Villa un reglamento disciplinario y un código de ética para cuadros pero no poseen un código de conducta y de ética para el resto de los trabajadores.
- La capacidad instalada disponible en la entidad no opera al máximo ya que el índice de ocupación para el primer trimestre de este año fue de 67% pero además se pudo comprobar que existen locales como la sala de fiestas “Havana Club” con todo el equipamiento necesario para brindar servicios y solo es utilizada en algunos eventos esporádicos.
- La Villa cuenta con algunas limitaciones para la especialización de los servicios ya que en áreas como la cocina y el restaurant carecen de medios para esto como por ejemplo: nuevos carros auxiliares, carros auxiliares de bebidas, salamandra para la cocina, mesa fría para frutas, mesa de show cooking de frutas y de pastas.
- Se pudo comprobar que no se realizan reuniones por parte de la dirección con los responsables de activos fijos.
- Se detectó que el 13.33% de los trabajadores no conocen el decreto ley 92-86 sobre responsabilidad material.
- Se pudo comprobar que existe descontento en los trabajadores lo que se manifiesta entre otras causas en la alta fluctuación en los puestos de economía, constituyendo esto un riesgo para la entidad.
- Se comprobó mediante el cálculo de los indicadores que los activos de la Villa están prácticamente desvalorizados incidiendo esto de manera negativa en

Gestión de Riesgo

- Se detectó que los riesgos identificados en el Plan de Prevención no se definen con sus causas.
- Se comprobó que existe en el expediente legal una evaluación de los riesgos en internos y externos donde se definen riesgos y causas pero para el subsistema de activos fijos los riesgos identificados son las mismas causas por lo que se evidencia la incorrecta identificación de estos riesgos.
- La Villa no tiene clasificados los riesgos por su importancia o sea aquellos que ocurren con mayor frecuencia.
- Se comprobó que en ningún caso tienen valorada la magnitud de estos riesgos o sea las posibles pérdidas que pudieran ocasionar en dinero.

- Se verificó que no se tienen instrumentados los objetivos de control para los riesgos identificados.
- Cada riesgo identificado cuenta solo con una medida para ser contrarrestado a pesar de que pudieran aplicarse otras.
- Se detectó que el 13.33% de los trabajadores encuestados no conocen aquellos riesgos que puedan afectar a los activos fijos ni sus actividades de control.

Actividades de Control

Se tomaron como muestra 361 activos fijos que representan el 14% del total para la realización de la toma física de inventario en las áreas de cocina, sala de fiestas “Havana Club” y el área de mantenimiento hotelero comprobándose que las actividades de control que se realizan para estos medios no son del todo efectivas debido a que se detectó lo siguiente:

- Se comprobó que existen 35 taburetes de turismo, 1 mesa con entrepaño y un sofá en L rotos en la sala de fiestas, gastando estos mensualmente por concepto de depreciación en conjunto \$302.93
- En dos casos se detectó que la identificación de los activos no se correspondía con sus características, estos errores fueron erradicados en el transcurso de la auditoría.
- Se detectaron 12 activos en el área de cocina que no contaban con el número de inventario por deterioro en las etiquetas.
- Se comprobó además que existían en esta misma área dos ventiladores, un televisor y una computadora que el número de inventario que los identificaba no coincidía con el número del reporte de existencia de activos fijos. En este mismo caso se encontró un aire acondicionado en la sala de fiestas.
- Se detectó que existen 10 mesa de madera que pertenecen a la sala de fiestas en el restaurant sin haber realizado el movimiento de traspaso correspondiente, ambas áreas tiene el mismo responsable de activos fijos pero dichos medios permanecerán en el restaurant por tiempo indefinido.
- Se comprobó que un secador de mano perteneciente a la sala de fiestas fue enviado a reparar y no se realizó el modelo que ampara dicho movimiento.
- Se comprobó que existen 106 activos rotos en el almacén de mantenimiento con un importe de \$1271.56MN y \$26687.10DV, aunque estos están totalmente depreciados influyen negativamente en el valor de los activos fijos tangibles pues aparecen en el

balance general, además dificultan el control físico de los medios y requieren la utilización de recursos para su conservación.

La sala de fiestas “Havana Club” cuenta con 76 activos fijos que incurren en gastos por depreciación mensualmente en \$ 733.08 lo que significa que en este trimestre de gasto \$2199.24 por este concepto no contribuyó al resultado de los ingresos del hotel.

Información y Comunicación

- Se pudo observar que existe falta de comunicación entre los jefes de áreas y contabilidad debido a que, como se comprobó, se realizaron algunos movimientos sin informarlo a contabilidad.
- La Villa cuenta con un sistema de información manual pero se pudo comprobar que no existe apoyo por parte de la dirección para automatizar el sistema de información por falta de recursos.

Supervisión y Monitoreo

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

Recomendaciones

- Elaborar un manual de procedimientos específicos para el subsistema de activos fijos.
- Instrumentar en la Villa un código de conducta y de ética para todos los trabajadores.
- Aprovechar al máximo la capacidad instalada, aumentar el marketing con el objetivo de atraer un número mayor de clientes internacionales y fomentar la entrada de turistas nacionales como alternativa para la temporada baja.
- Poner a funcionar la sala de fiestas “Havana Club” como centro nocturno con el objetivo de aumentar las actividades recreativas en la Villa e incrementar los ingresos mediante el cobro de la entrada al personal que solo requiera de este servicio.
- Gestionar la compra de activos importantes para la especialización y prestación de los servicios como la salamandra de cocina que permite mantener los platos calientes cuando el servicio es a la carta.

- Reunirse con los responsables de activos fijos con el objetivo de conocer sus necesidades e inquietudes.
- Fomentar reuniones y debates sobre responsabilidad material y otros aspectos importantes relacionados con el control interno.
- Buscar mecanismos para estimular a los trabajadores con el fin de lograr una estabilidad en los puestos de trabajo.
- Realizar una correcta identificación de los riesgos para el subsistema de activos fijos tangibles.
- Elaborar un nuevo Plan de Prevención que contenga las causas específicas de cada riesgo con el objetivo de poder actuar sobre ellas y evitar el riesgo.
- Clasificar los riesgos por su importancia para conocer aquellos que puedan ocurrir con mayor frecuencia.
- Estimar las posibles pérdidas en valores para cada riesgo con el fin de conocer si es factible o no invertir recursos para contrarrestarlo.
- Establecer objetivos de control para cada riesgo identificado y enriquecer el Plan de Prevención mediante la búsqueda de otras medidas o alternativas para contrarrestar dichos riesgos ya que sería mucho más efectivo.
- Efectuar reuniones sistemáticas con los trabajadores con el propósito de debatir aspectos relacionados con la resolución 297/03 y el plan de prevención.
- Gestionar la baja de los activos que se encontraban rotos en la sala de fiestas “Havana Club”
- Actualizar el número de inventario de aquellos activos que no coincidían con listado emitido por contabilidad y poner etiquetas nuevas con el número de inventario correspondiente a aquellos activos que no poseían.
- Gestionar la baja de los activos que se encuentran en el taller de mantenimiento con el objetivo de depurar el valor de esta cuenta.
- Realizar los modelos de movimientos para los activos que se encontraban fuera de área y el que se hallaba enviado a reparar con el objetivo de lograr un control de los mismos.
- Mejorar la comunicación y coordinación entre los responsables de activo fijo y contabilidad con el propósito de mantener actualizado los registros contables.

Conclusiones:

- ✚ El Control Interno al subsistema de activos fijos se evalúa de Deficiente
- ✚ Debido a que la entidad carece de un programa de auditoría de gestión para el subsistema de activos fijos se elaboró uno con el objetivo de lograr un mejor aprovechamiento de los mismos así como permitiéndoles un autocontrol de manera sistemático.
- ✚ Teniendo en cuenta los resultados obtenidos en la auditoría se considera que la entidad no está siendo eficiente, eficaz y económica en la gestión de sus activos.

Recomendaciones:

- ✚ Aplicar el programa de auditoría de gestión para el subsistema de activos fijos dado como propuesta en este trabajo.
- ✚ Erradicar las deficiencias detectadas en el transcurso de la auditoría teniendo en cuenta las recomendaciones dadas en el informe.

BIBLIOGRAFÍA

- ✚ Asociación Nacional de Economistas de Cuba. Comprobación Nacional del Control Interno. Guía No 1. La Habana: ANEC-MFP, 2000.
- ✚ Asociación Nacional de Economistas de Cuba. Comprobación Nacional del Control Interno. Guía No 1. La Habana: ANEC-MFP-MAC, 2003.
- ✚ Auditoría de Gestión. Ministerio de Auditoría y Control.
- ✚ Auditoría de Gestión. Notas del participante. www.olacefs.org.pa.tar
- ✚ Control Interno. www.gestiopolis.com/dirq/fin/auditoria.htm
- ✚ Coopers & Lybrand e Instituto de Auditores Internos. Los nuevos conceptos del Control Interno: Informe COSO. Tomo I. Madrid: Ediciones Díaz de Santos, 1997.
- ✚ Cork, Winkle. Auditoría. Tomo I.
- ✚ Cuba. Ministerio de Finanzas y Precios. Guía Metodológica para la realización de auditorías de gestión, 1995.
- ✚ Cuba. Comité Estatal de Finanzas. Finanzas al Día: Subsistema de Contabilidad.
- ✚ Cuba. Ministerio del Turismo. Unidad Central de Auditoría. Legislación. Manual de Auditoría. La Habana: MINTUR, 2001.
- ✚ Del Toro Ríos, José Carlos. Control Interno. Programa de Preparación para Cuadros: Material de Consulta. Edición centro de Estudios Contables Financieros y de Seguros (CECOFIS), 2005.
- ✚ Guía Metodológica para la realización de Auditorías de Gestión. Anexos. Oficina Nacional de Auditoría.
- ✚ Instrucción No 006/05 del Ministerio de Auditoría y control (MAC).
- ✚ Ladino Enrique. Control Interno, Informe COSO.
www.monografias.com/trabajos12/comcoso/comcoso.html

- ✚ López Toledo, Martha Rosa. La Auditoría de gestión, una necesidad en la eficiencia. www.monografias.com/canales/gerencial/articulos71/auditgesnecefi.htm
- ✚ Manual de procedimientos de Auditoría de Gestión de Empresas y Sociedades del Estado. www.respondanet.com/spanish/admin-financiera/auditoria/smithp/argentin/ar11.htm-145k
- ✚ Ministerio del turismo. Grupo Cubanacán. Manual de contabilidad. Subsistema de Activos Fijos Tangibles.
- ✚ Resolución No 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP).
- ✚ Resolución No 026/06 del Ministerio de Auditoría y Control (MAC).
- ✚ Wladimir Cachon Paredes. El control interno como herramienta fundamental de las organizaciones. Octubre 2001. www.minauditoria.cu
- ✚ www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no11/controlinterno.htm