



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 PRESENTADO EN OPCIÓN AL
TÍTULO DE LICENCIATURA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

TÍTULO: Auditoría al ciclo de pagos en la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara.

TESIANTE: Yelena Alejo Figueroa.

TUTORA: Msc.Teresa Gálvez Arias.

CURSO: 2011- 2012.

"Año 54 de la Revolución"



*"Exigir conlleva controlar, educar, orientar, prevenir
y hacer cumplir lo dispuesto".*

Raúl Castro Ruz



A mis padres y familia por sus sabios consejos.

A mi novio por su cariño, amor y apoyo incondicional.

A la Revolución por brindarme la posibilidad de superarme profesionalmente.

A mi familia por su apoyo en todo momento.

A mi novio por estar siempre a mi lado.

A mi tutora por su dedicación y profesionalidad ante la realización de esta investigación.

A mis compañeros de estudio por su estímulo constante para llegar al fin de esta carrera.

A los trabajadores de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara por su ayuda en la obtención de información.

A todos los que de una forma u otra me han extendido su mano para culminar mi carrera y la realización de esta investigación.

Resumen:

El presente trabajo titulado: “Auditoría al ciclo de pagos en la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara”, expone en un primer capítulo una abarcadora fundamentación teórica de aspectos relacionados al tema. En un segundo capítulo se caracteriza la entidad objeto de revisión, se hace un diagnóstico de la misma, se da a conocer el programa de auditoría aplicado para el período económico terminado Diciembre 2011 y sus resultados en el informe final. Se llega a conclusiones y se dan recomendaciones al respecto, dando cumplimiento al objetivo general de implementar los procedimientos de auditoría el ciclo de pagos en la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara.

Índice	Página
Introducción	1
Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo	4
1.1- Generalidades sobre auditoría	4
1.2- Funciones, principios básicos y normas de auditoría	15
1.3- El muestreo y otras técnicas de auditoría	21
1.4- Ética del auditor	27
1.5- Auditoría al ciclo de pagos	29
Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara	38
2.1- Caracterización de la entidad	38
2.2- Diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara	42
2.3- Auditoría al ciclo de pagos	48
Conclusiones	57
Recomendaciones	58
Bibliografía	59
Anexos	

Índice

The present work is titled: "Audit to the cycle of payments in the Provincial Company of Optic and Pharmacies of Villa Clara", it exposes a comprehensive theoretical foundation of aspects related to the topic in a first chapter. In a second chapter the entity revision object is characterized, a diagnosis of the same one is made; it is given to know the audit program applied for the finished economic period December 2011 and its results in the final report. Conclusions are stated and recommendations are given in this respect, giving execution to the general objective of implementing the audit procedures of the cycle of payments in the Provincial Company of Optic and Pharmacies of Villa Clara.

Índice

Índice

Introducción	1
Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.	4
1.1- Generalidades sobre auditoría	4
1.2- Funciones, principios básicos y normas de auditoría.	15
1.3- El muestreo y otras técnicas de auditoría.	21
1.4- Ética del auditor.	27
1.5- Auditoría al ciclo de pagos.	29
Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara.	38
2.1- Caracterización de la entidad.	38
2.2- Diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara.	42
2.3- Auditoría al ciclo de pagos.	48
Conclusiones	57
Recomendaciones	58
Bibliografía	59
Anexos	

Introducción

Debido al recrudecimiento del bloqueo que ha sufrido nuestro país en los últimos años, son innumerables los problemas de orden económico, político y social que hemos tenido que enfrentar. Para dar respuesta a cada uno de ellos ha sido necesario tomar una serie de medidas encaminadas a intensificar como condición fundamental el control eficiente y eficaz de la economía; razón por la cual el Estado Cubano se ha dado a la tarea de mantener un perfeccionamiento continuo en lo que a materia de control se refiere y a tenor de ello ha enriquecido el marco jurídico existente con la puesta en vigor de la Ley N0. 107 de la Contraloría General de la República para lograr la más alta fiscalización sobre los Órganos del Estado y del Gobierno en razón a ello propone la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico-administrativo, así como supervisar el Sistema Nacional de Auditoría, ejecutar las acciones que considere necesario con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público, y prevenir y luchar contra la corrupción. El 1ero de Marzo del 2011 la Contraloría General de la República pone en vigor la Resolución No. 60 que implementa un nuevo concepto de Control Interno, acorde a las condiciones actuales de la economía cubana, para su aplicación en todas las entidades bajo la responsabilidad de las autoridades competentes, cuyo ámbito rebasa los asuntos relacionados directamente con las funciones de los departamentos contables y financieros y la responsabilidad de todos los trabajadores de estas áreas. Otras tareas a llevar a cabo, en cuanto al control, fueron objeto de debate en el 6to Congreso del Partido Comunista de Cuba y a él le corresponde la responsabilidad de controlar, impulsar y exigir el cumplimiento de los lineamientos allí dispuestos, entre los que se encuentran:

08- El incremento de facultades a las direcciones de las entidades estará asociado a la elevación de su responsabilidad sobre la eficiencia, eficacia y el control en el empleo del personal, los recursos materiales y financieros que manejan; unido a la necesidad de exigir la responsabilidad a aquellos directivos que con decisiones, acciones u omisiones ocasionen daños y perjuicios a la economía.

Introducción

11- El control externo sobre la gestión de las entidades se basará principalmente en mecanismos económicos- financieros, sin excluir los administrativos, reduciendo la carga actual de tales controles y haciendo más racionales los sistemas de información.

12- La elevación de la responsabilidad y facultades hacen imprescindible exigir la actuación ética de las entidades y sus jefes, así como fortalecer su Sistema de Control Interno, para lograr los resultados esperados en cuanto al cumplimiento de su plan con eficiencia, disciplina y el acatamiento absoluto de la legalidad.

119- Elevar la exigencia y el control a los Organismos de la Administración Central del Estado y a los Consejos de la Administración, en lo que les compete en su papel como inversionistas centrales, para que jerarquicen la atención integral al proceso, desde la concepción hasta la evaluación de sus resultados.

169- Desarrollar un proceso de reordenamiento laboral en el país que, bajo el principio de la idoneidad demostrada, contribuya a eliminar las plantillas infladas y los tratamientos paternalistas, para estimular la necesidad de trabajar y reducir los gastos de la economía y el Presupuesto del Estado.

La Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara es el objeto de estudio de esta investigación ya que ha presentado en auditorías anteriores la calificación de MAL Y NO RAZONABLE, fundamentalmente en las cuentas que representan las obligaciones de la entidad, por lo que se hace necesario realizar el estudio de las cuentas que pertenecen al ciclo de pagos lo cual constituye la **situación problémica de la investigación.**

El **problema científico** es: ¿Qué procedimientos emplear para auditar al ciclo de pagos en la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara?

Para la realización de la investigación se plantea como **objetivo general**, implementar los procedimientos de auditoría para el ciclo de pagos en la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara.

Este objetivo general está integrado por los siguientes **objetivos específicos**:

- Elaborar el marco teórico metodológico que sirve de fundamento a la investigación.

Introducción

- Caracterizar la entidad objeto de revisión.
- Diagnosticar la eficiencia del Control Interno en las cuentas del ciclo de pagos.
- Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes.
- Elaborar el programa de auditoría para aplicar al ciclo de pagos en la entidad.
- Aplicar el programa de auditoría al ciclo de pagos para evaluar su grado de razonabilidad.

Si se elaboran los procedimientos de auditoría para el ciclo de pagos, entonces la dirección de la entidad contará con una herramienta para el autocontrol y supervisión, verificación de la confiabilidad de la información en sus Estados Financieros y para la toma de decisiones, siendo esta la **hipótesis de la investigación**.

El trabajo tiene una estructura muy tradicional y en su primer capítulo se fundamentan aspectos teóricos sobre auditoría y las cuentas de pasivo, como son las diferentes definiciones de auditoría, principios, funciones, tipos y desarrollo de la misma. En el segundo capítulo se caracteriza la entidad, se hace un diagnóstico dando a conocer la misión, visión y objeto social para lo cual fue creada la entidad, entre otros aspectos, además de dar a conocer el programa de auditoría empleado y su informe correspondiente.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

1.1: Generalidades sobre auditoría.

Definiciones sobre auditoría:

“La **auditoría** es el examen de las demostraciones y registros administrativos. El auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos”. (Holmes, 1952).

“La **auditoría** es el proceso sistemático para obtener y evaluar objetivamente evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas, con el fin de emitir una opinión acerca del grado de correspondencia entre los criterios establecidos y las evidencias que le dieron origen, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas”.

(Miranda, 1974).

“La **auditoría** es la forma fundamental del control de la gestión administrativa y consiste en el examen de las operaciones contables y financieras y de las aplicaciones de las disposiciones administrativas y legales que correspondan, con la finalidad de mejorar el control y el grado de eficiencia en la utilización de los recursos; prevenir el uso indebido de estos, fortalecer la disciplina de dichas entidades y coadyuvar el mantenimiento de la honestidad administrativa y la prevención de la integridad moral de los trabajadores”.

(MFP, 1999).

“La **auditoría** es una actividad profesional que requiere de elevados conocimientos en la rama de la contabilidad, la auditoría y los costos y que, a su vez, demanda un trabajo riguroso, profundo y basado en la más estricta ética”. (Palencia, 2003)

“La **auditoría** es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas efectuado con posterioridad a su ejecución, como servicio a los Órganos del Gobierno que responden de la correcta utilización de los fondos puestos a su disposición y a los propietarios de las entidades privadas”.(De Armas, 2008).

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

“La **auditoría** es el proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistentes en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otro, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.” [CGR, (2009 A)].

Desarrollo de la auditoría:

La palabra **auditoría** proviene del latín *auditorius*, y de esta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera revisor de cuentas, pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia en el uso de los recursos, así como el control de los mismos. (De Armas, 2008).

Existe evidencia de que las primeras auditorías fueros revisiones meticulosas y detalladas de los registros establecidos para determinar si cada operación habían sido asentadas en las cuentas apropiadas y por el importe correcto, estas primeras auditorías tenían como propósito detectar desfalcos y determinar si las personas estaban informando y actuando de manera responsable; estaban encaminadas a asegurar al propietario del negocio que los empleados contratados habían mantenido correctamente las cuentas y que existían todos los activos y que se encontraban registradas las cantidades apropiadas.

Según criterios expresados en la Enciclopedia de Auditoría, la auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas en 1862 y desde esa fecha hasta 1905 la profesión de auditoría creció y floreció en Inglaterra, considerado este el país cuna de la auditoría, y se introdujo en Estados Unidos hacia 1900, tomando un cambio independiente, lejos de la detección del fraude como objetivo principal.

En Cuba durante la Colonia, la actividad comercial estaba dirigida y controlada por España, que se identificaba como dueña de los negocios. A finales del S- XIX con el comienzo de la enseñanza de los estudios comerciales en el país, comienzan a surgir los especialistas de esta ciencia que paulatinamente van desarrollando su capacidad

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

para desarrollar la auditoría en Cuba. En este período se realizan revisiones a los resultados obtenidos en los diferentes negocios o actividades económicas del país, teniendo en cuenta el aporte que tenía que hacer el Gobierno Español a la Isla. A partir de 1902 con el predominio del capital norteamericano en Cuba, surge la necesidad de auditores y contadores de alta calificación, los cuales provenían del extranjero, ya que la gran mayoría de las grandes Empresas organizadas en Cuba eran sucursales de compañías norteamericanas. Sin embargo en estas sucursales se requerían también del personal cubano sub- alterno con conocimientos técnicos para realizar las tareas auxiliares. Esto hizo que el contador cubano asimilara rápidamente las técnicas más modernas de contabilidad y auditoría. En la primera mitad del siglo y luego de surgir los estudios superiores de contabilidad aparecieron las primeras firmas privadas de auditores cubanos y surgieron instituciones públicas a partir de 1927 como el Tribunal de Cuentas, el Banco Nacional de Cuba y el Ministerio de Hacienda, que se dedicaban a realizar auditorías de Balance o Financieras tanto privadas como públicas con las funciones de fiscalizar el patrimonio, los ingresos y los gastos del Estado y de las Organizaciones Autónomas y la ejecución de los presupuestos del Estado, así como asegurar el cumplimiento de leyes y demás disposiciones relativas a los impuestos, derechos y contribuciones sin perjuicio de las facultades y atribuciones que se conferían en este aspecto, al Ministerio de Hacienda. También era competencia del Tribunal de Cuentas, fiscalizar la gestión administrativa de los funcionarios y empleados del aparato del Estado y de las Organizaciones Autónomas. En estos años la práctica de la auditoría en Cuba se asemejaba a lo que existía en los países desarrollados del mundo y los auditores se agrupaban en el Colegio de Contadores Públicos. En el año 1953 se celebró en La Habana, el Primer Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, fecha en que se inició un proceso de institucionalización que se continuaría en el Congreso que tuviera lugar en Bruselas en 1956 y en Tokio en 1968, cuyo resultado era el establecimiento de los estatutos de la organización y con ello, la fundación formal de la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior (INTOSAT). A partir del 1ero de enero de 1959, se inició un cambio en la estructura socio-económica del país. Este proceso provocó una acelerada transformación de la organización del aparato estatal. Debido a lo anterior no se

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

consideró necesario mantener el Tribunal de Cuentas, el que cesó sus funciones en 1960. Estas pasaron al Ministerio de Hacienda, promulgándose en 1961, la ley 943 de Comprobación de Gastos del Estado y creándose en dicho Ministerio de Dirección de Comprobación, encargada de cumplir las funciones de fiscalización. Después del triunfo revolucionario se debilitó la actividad de auditoría en Cuba producto de diversas causas tales como el éxodo de profesionales de la contabilidad que abandonaban el país, el debilitamiento de la actividad de control como resultado del falso de la economía socialista que no necesitaba de controles estrictos y la eliminación de relaciones mercantiles en el ámbito empresarial. (Desarrollo de la auditoría. [en línea]. Disponible en: <http://www.AuditoiaenCuba.com>).

Ya en 1970, mediante la ley 1323 de la Organización de la Administración Central del Estado, se crea el Comité Estatal de Finanzas que incluyó una Dirección de Comprobación, y cumple la función rectora en materia de auditoría estatal. Fidel Castro sobre esta situación expresa:

“En la conducción de nuestra economía hemos adolecido de errores de idealismo, en ocasiones, hemos desconocido la realidad de que existen leyes económicas objetivas, a las cuales debemos atenernos.” (Castro, 1975).

En 1994 como parte del proceso de perfeccionamiento de la administración estatal se extinguen los Comités Estatales de Finanzas y Precios, cuyas funciones se fusionan al Ministerio de Finanzas y Precios. En 1995 se crea la Oficina Nacional de Auditoría para ejecutar las funciones que, con relación a estas materias, le fueron asignadas al Ministerio de Finanzas y Precios mediante el acuerdo 2914 de Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, así como los que, en virtud de las legislaciones específicas sobre auditoría, le estaban dadas a dicho organismo, salvo los que propiamente le correspondan al Ministro. La mencionada oficina desarrolló las funciones a ella asignadas hasta el 25 de Abril del 2001, donde se crea el Ministerio de Auditoría y Control como un Organismo de la Administración Central del Estado, encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y del Gobierno en materia de Auditoría Gubernamental, Fiscalización y Control Gubernamental; así como para regular, organizar, dirigir y controlar las funciones referidas a la actividad de

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

auditoría atribuidas al Ministerio de Finanzas y Precios excepto la contenida en el Artículo 33 del Decreto Ley- No 159 (De la auditoría), del 8 e Junio de 1995, son asumidas por el Ministerio de Auditoría y Control, a partir de la entrada en vigor del mencionado Decreto- Ley 219. El 1ro de Agosto del 2009 por la Ley No 107 de la Contraloría General de la República queda derogado el Decreto Ley No 219 por la Asamblea Nacional del Poder Popular, dando paso a la creación de la Contraloría General de la República, como el máximo Órgano Estatal, encargado de las acciones de auditoría, supervisión y control en nuestro país. (Desarrollo de la auditoría. [en línea]. Disponible en: <Http://www.auditoriaencuba.com>).

El diseño e implementación del Sistema de Control Interno establece como principios básicos:

- **Legalidad**: Los órganos, Organismos y Entidades dictan Normas Legales y procedimientos en correspondencia con lo establecido en la legislación vigente, para el diseño, implementación e implementación del Sistema de Control Interno en el cumplimiento de su función rectora o interna a su sistema, para el desarrollo de sus procesos, actividades y operaciones, tal como lo consigna el Reglamento de la Ley No. 107 en el Artículo 74. [CGR, (2009 A)].
- **Objetividad**: Se fundamenta en un criterio profesional a partir de comparar lo realizado de forma cuantitativa y cualitativa con parámetros y normas establecidas. [CGR, (2009 A)].
- **Probidad Administrativa**: Se relaciona con el acto de promover con honradez la correcta y transparente administración del patrimonio público y en consecuencia exigir, cuando corresponda, las responsabilidades ante cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidades o acto ilícito. [CGR, (2009 A)].
- **División de funciones**: Garantiza que los procesos, actividades y operaciones sean controlados y supervisados de manera que no pongan en riesgo su ejecución, contrapartida y limiten su revisión. [CGR, (2009 A)].
- **Fijación de Responsabilidades**: Se establecen las normas y procedimientos estructurados sobre la base de una adecuada organización que provean las funciones y

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

responsabilidades de cada área, expresando el cómo hay que hacer y quién debe hacerlo, así como la consecuente responsabilidad de cada uno de los integrantes de la organización estableciendo en forma obligatoria que se deje evidencia documental, de quién y cuándo efectúa cada una de las operaciones en los documentos y registros. [CGR, (2009 A)].

- **Cargo y Descargo**: Este principio está íntimamente relacionado con el de fijación de responsabilidades y facilita su aplicación. La responsabilidad sobre el control y registro de las operaciones de un recurso, transacción, hecho económico o administrativo, debe quedar claramente definido y en la forma establecida. Debe entenderse como el máximo control de lo que entra y sale; cualquier operación registrada en una cuenta contraria a su naturaleza, la entrega de reversos (descargo) debe tener una contrapartida o recepción (cargo) y cuando esta operación se formaliza documentalmente la persona que recibe, firma el documento asumiendo la custodia de lo recibido. [CGR, (2009 A)].

- **Autocontrol**: Obligación que tienen los directivos superiores, ejecutivos y funcionarios de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, estas últimas con independencia del tipo de propiedad y forma de organización, de auto evaluar su gestión de manera permanente; y cuando proceda, elaborar un plan para corregir las faltas e insuficiencias, adoptar las medidas administrativas que correspondan a dar surgimiento al mismo en el órgano colegiado de dirección, comunicar sus resultados al nivel superior y rendir cuentas a los trabajadores. [CGR, (2009 A)].

El Sistema de Control Interno debe tener las siguientes características:

- **Integral**: Considera la totalidad de los procesos, actividades y operaciones con un enfoque sistémico y participativo de todos los trabajadores. [CGR, (2009 A)].

- **Flexible**: Responde a sus características y condiciones propias, permitiendo su adecuación, amortización y actualización periódica. En entidades que cuenten con reducido personal, establecimientos y unidades de base, debe ser sencillo, previendo que la máxima autoridad o alguien designado por él, se responsabilice con la revisión y supervisión de las operaciones. [CGR, (2009 A)].

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- **Razonables:** Diseñado para lograr los objetivos del Sistema de Control Interno con seguridad razonable y satisfacer con calidad requerida sus necesidades.

[CGR, (2009 A)].

La necesidad de continuar perfeccionando el Control Interno, aconsejan dejar sin efectos legales a la Resolución No 107/09 y en su lugar, la Contraloría General de la República aprueba la Resolución No 60 de fecha 1ero de Marzo del 2011, con el objetivo de establecer normas y principios básicos de obligada observancia para la Contraloría General de la República y los sujetos a las acciones de auditoría supervisión y control de este órgano. Esta resolución ofrece un nuevo concepto de Control Interno como proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal, se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuye a proveer y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable a logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas. (CGR, 2011).

El Sistema de Control Interno está formado por cinco componentes interrelacionados entre sí, en el marco de los principios básicos y las características generales; estos son los siguientes:

1- Ambiente de control: Sustenta las pautas para el funcionamiento legal y armónico de la organización, es la base de los demás componentes y se estructura en las siguientes normas:

- Planeación, Planes de trabajo anual, mensual e individual.
- Integridad y valores éticos.
- Idoneidad demostrada.
- Estructura organizativa y asignación de tareas y responsabilidades.
- Políticas y prácticas en la gestión de Recursos Humanos. (CGR, 2011).

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

2- Gestión y Prevención de Riesgos: Establece las bases para la identificación y análisis de los riesgos que enfrenta la organización y le impide el cumplimiento de sus objetivos para poder gestionarlos y se estructura en las siguientes normas:

- Identificación de riesgos.
- Detección de los objetivos de control.
- Prevención de riesgos. (CGR, 2011).

3- Actividad de control: Establece las políticas, disposiciones legales y procedimientos de control necesarias para gestionar y verificar la calidad de la gestión, su seguridad razonable con los requerimientos institucionales para el cumplimiento de sus objetivos y está compuesto por las siguientes normas:

- Documentación, riesgo oportuno y adecuado de las transacciones y hechos.
- Coordinación entre áreas, separación de tareas y responsabilidades y niveles de autorización.
- Acceso restringido a los recursos, activos y registros.
- Rotación del personal en las tareas claves.
- Control de las tecnologías de la informática y las comunicaciones.
- Indicadores de rendimiento y desempeño. (CGR, 2011).

4- Información y comunicación: Establece que se debe disponer de información oportuna y definir los sistemas de información adecuados a sus características con mecanismos de retroalimentación y está integrado por las siguientes normas:

- Sistema de información, flujo y canales de comunicación.
- Contenido, calidad y responsabilidad.
- Rendición de cuentas. (CGR, 2011).

5- Supervisión y monitoreo: Está dirigida a la detección de errores e irregularidades que no fueron detectados con las actividades de control, permitiendo realizar las

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

correcciones y modificación necesarias que se realizan mediante actividades continuas y evaluaciones puntuales. Su estructura es la siguiente:

- Evaluación y determinación de la eficiencia del Sistema de Control Interno.
- Comité de prevención y control. (CGR, 2011).

Tipos de auditoría:

Según a la afiliación de los auditores las auditorías se clasifica en:

- Auditoría externa.
- Auditoría interna.

La auditoría externa es la que realizan la Contraloría General de la República, y los organismos de la Administración Central del Estado, autorizados en el presente Reglamento, así como la auditoría independiente que realizan las sociedades civiles de servicio y otras organizaciones autorizadas expresamente por el Contralor General de la República a quienes contraten el servicio de auditoría. La auditoría externa se practica por profesionales facultados, que no son empleados de la organización que se audita. [CGR, (2009 B)].

La auditoría interna se practica por profesionales facultados que son empleados de la propia organización, para la valoración independiente de sus actividades, con la finalidad de evaluar la consecución de los objetivos del control interno y contribuir a la prevención y detección de indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción administrativa, que pueden afectar el control de los recursos humanos, materiales y financieros de que dispone. Funciona como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. [CGR, (2009 B)].

Según los objetivos fundamentales que se persigan las auditorías se clasifican en:

En las empresas se hizo imposible revisar todas las operaciones realizadas y como resultado de esto y de acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan, surgieron diferentes formas o tipos de auditoría, las cuales son:

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- **Auditoría de Gestión o rendimiento:** Consiste en el examen y evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planeación, control y uso de sus recursos y mejorar las actividades o materias examinadas. Esta auditoría tiene, entre otros propósitos, determinar si la entidad requiere, protege y emplea sus recursos de manera económica y eficiente y si realiza con eficacia sus actividades, si la entidad alcanzó sus objetivos y metas previstas y si son eficaces los procedimientos de operación y de controles internos y por último las causas de ineficiencia. [CGR, (2009 B)].
- **Auditoría Financiera o de Estados Financieros:** Consiste en el examen y evaluación de los documentos, operaciones y registros de Estados Financieros de la Empresa, para determinar si estos reflejan razonablemente su situación financiera real y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económicas- financieras, con el objetivo de mejorar el procedimiento relativo a la gestión económica- financiera y el control interno. [CGR, (2009 B)].
- **Auditoría Forense:** Consiste en la investigación y verificación de información, operaciones, actividades y otras, para reunir y presentar el soporte técnico que sustente presuntos hechos delictivos y de corrupción administrativa. [CGR, (2009 B)].
- **Auditoría de Cumplimiento:** El objetivo fundamental de esta auditoría es determinar desde el punto de vista técnico- legal, los incumplimientos de las normas vigentes en los aspectos sujetos a revisión por lo que se ejecuta por profesionales del Derecho, aunque deben intervenir otros especialistas, en el interés de apoyar con sus conocimientos la acción del control. Se identifican los procedimientos y disposiciones jurídicas que rigen la actividad fundamental de la entidad auditada. [CGR, (2009 B)].
- **Auditoría Fiscal:** Consiste en el examen de las operaciones relacionadas con los impuestos, aportes, contribuciones y demás ingresos al Presupuesto del Estado (fisco), a las que están obligadas las entidades estatales o personas naturales o jurídicas del sector estatal, con el objetivo de determinar si se efectúan las cuantías que corresponden dentro de los plazos y formas establecidas y, si procediere, girar el alcance correspondiente. Estas auditorías se realizarán por las Direcciones Funcionales

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

de los Órganos Locales del Poder Popular encargadas de la actividad de finanzas. [CGR, (2009 B)].

- **Auditoría de Tecnología de la Información y las comunicaciones:** Al igual que todas las auditorías requiere de independencia, hallazgos y evidencias. Se inicia con el establecimiento de objetivos y se basa en normas, métodos y procedimientos. Su alcance comprende los recursos informáticos, la información y los controles; por tanto es considerada una auditoría específica de la actividad de informática, pero también sirve de complemento al resto de las auditorías, dictaminando sobre la validez, integridad, confiabilidad y oportunidad de la información. Es el examen objetivo, crítico, sistemático y selectivo de las políticas, normas, prácticas, procedimientos y procesos para dictaminar respecto a la economía, eficiencia y eficacia de la utilización de las tecnologías de la información; la integridad, confiabilidad, oportunidad y validez de la información y la efectividad de los controles de las áreas, las aplicaciones, los sistemas de redes u otros vinculados al desarrollo de la información. La Auditoría a las Técnicas de la Información no cambia la función de la auditoría, ni tampoco la condición y cualidades del auditor. Un elemento clave para planificar una Auditoría a las Técnicas de la Información es traducir los objetivos básicos u objetivos específicos; ellos pueden enmarcarse en los siguientes puntos:

- Que se cumplan las políticas, normas y procedimientos que rigen esta actividad.
- Que se compruebe la seguridad de los recursos (personales, datos, equipamiento y software).
- Que se garantice que la información que se procese sea confiable.
- Que se verifique el grado de privacidad del ambiente informático.
- Presentación de un informe para dar a conocer los resultados y recomendaciones.

[CGR, (2009 B)].

- **Auditoría Ambiental:** es el proceso para verificar el uso, administración, protección, preservación del medio ambiente y de los recursos naturales, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las normas y principios que rigen su control y, cuando proceda,

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

cuantificar el impacto por el deterioro ocasionado o que pueda producirse. [CGR, (2009 B)].

- **Auditoría Especial:** Consiste en la verificación de asuntos o temas específicos, de una parte de las operaciones financieras o administrativas, de determinados hechos o situaciones especiales que responden a una actividad específica. [CGR, (2009 B)].

1.2: Funciones, principios básicos y normas de auditoría:

Funciones específicas de la auditoría: (Cook y Winkle, 2006).

- Comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales referentes a la gestión administrativa financiera.
- Comprobar si los recursos humanos, materiales y financieros han sido debidamente controlados y empleados en los fines autorizados de manera eficiente y económica.
- Comprobar la veracidad y legitimidad de los documentos de carácter primario.
- Determinar el grado de correspondencia entre la evidencia de lo que ocurrido y los informes presentados.

Principios de auditoría: (Cook y Winkle, 2006)

- Está basado en que la auditoría debe expresarse sobre la base de independencia del personal.
- Limitarse a las comprobaciones correspondientes a su propia naturaleza.
- Ajustarse al programa de auditoría.
- Comprobar el sistema en uso tanto el auto sistema de control interno como el computacional.
- Mostrarse objetivamente las comprobaciones en los papeles de trabajo.
- Mostrar los resultados de la auditoría en un informe correctamente elaborado.

Normas de auditoría:

1- Normas generales: Trata las normas generales para el ejercicio de las acciones de control, en ellas se describen los requisitos exigidos para que los auditores realicen sus funciones e informen de manera adecuada y eficaz; estas normas están referidas a:

- Capacidad profesional:

“El personal designado para practicar las acciones de control debe poseer en su conjunto la capacidad profesional necesaria para realizar las tareas que se requieran”.

Las áreas vinculadas a las acciones de control deben adoptar las políticas y procedimientos que sean necesarios para captar el personal con las cualidades adecuadas, así como para desarrollarlo y capacitarlo para que sea capaz de llevar a cabo sus tareas de manera efectiva. (MAC, 2003).

- Independencia:

“En todos los asuntos relacionados con las acciones de control, el Auditor y las áreas que las ejecutan deben estar libres de impedimentos personales y externos para proceder con independencia respecto del sujeto de la acción de control y mantener una actitud y apariencia independientes que infunda transparencia total a su actuación”.

La independencia se refiere a la cualidad que permite apreciar que las opiniones, conclusiones, juicios y recomendaciones que se exponen de forma objetiva por el Auditor en los informes, están debidamente sustentados en las cuestiones examinadas en la ejecución de las acciones de control. Los auditores no sólo deben considerar que ellos son independientes, sino que sus actitudes y convicciones le permiten proceder como tales, además no debe existir ninguna situación que pueda dar lugar a que otros cuestionen su independencia. (MAC, 2003).

- Debido cuidado profesional:

“Se debe proceder con debido cuidado profesional al ejecutar la Auditoría Gubernamental, la Fiscalización y el Control Gubernamental y al preparar los informes correspondientes”.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

Esta norma exige que el Auditor que realice su trabajo con el debido cuidado profesional; que implica el empleo correcto de los criterios necesarios para determinar el alcance de la acción de control y seleccionar los métodos, las técnicas y los procedimientos necesarios que habrán de aplicarse en ella, así como evaluar los resultados y preparar los informes correspondientes. El auditor debe adquirir capacidad, madurez de juicio y habilidades necesarias a partir de la práctica técnico- profesional constante; bajo una sistemática y adecuada supervisión, capacitación y entrenamiento permanente. (MAC, 2003).

- Control de calidad:

“El ministerio debe tener un apropiado sistema interno de control de calidad y ser objeto de un programa de revisión de la calidad”.

El sistema interno de control de calidad implementado debe ofrecer seguridad razonable de que se han adoptado y cumplen las normas y procedimientos establecidos. (MAC, 2003).

2- Normas de ejecución: Estas normas tienen el objetivo de establecer los criterios o pautas necesarios para la ejecución de cualquiera de las acciones de control del ministerio y que debe tener en cuenta el Auditor para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas. Estas normas son las siguientes:

- Planeamiento:

“El trabajo debe ser adecuadamente planeado en función de la naturaleza de la acción de control, oportunidad y extensión de los procedimientos aplicables, así como el conocimiento de la actividad que desarrolla el sujeto de la acción de control a examinar y las disposiciones jurídicas que la afecta.”

Esta norma exige diseñar una estrategia general para el desarrollo de la acción de control que permita asegurar que el Auditor Gubernamental obtenga un conocimiento y comprensión completo y abarcador de las actividades, operaciones, sistema de Control Interno implementado, sistemas informativos y disposiciones jurídicas aplicables en el sujeto de la acción de control a examinar; que le permitan evaluar los niveles de

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

exposición al riesgo, así como determinar y planificar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar. (MAC, 2003).

- Supervisión y revisión:

“El trabajo realizado por el Auditor debe ser adecuadamente supervisado durante la acción de control”.

La supervisión es un proceso técnico que consiste en dirigir y controlar la acción de control desde su inicio hasta la aprobación del informe por el nivel competente. La supervisión implica determinar si se están alcanzando los objetivos previstos en la acción de control y dirigir los esfuerzos de los auditores hacia su cumplimiento. (MAC, 2003).

- Leyes y demás disposiciones legales:

“Las acciones de control deben proyectarse de manera que proporcionen una seguridad razonable de que se cumple con las disposiciones legales, regulaciones, políticas y otros requisitos importantes para el logro de los objetivos. El Auditor debe estar alerta a situaciones que puedan ser indicativas de presuntos hechos delictivos.”

Las leyes y demás disposiciones legales comprenden las normas jurídicas que emanan de los órganos y organismos de la Administración del Estado en cada nivel. También se incluyen las obligaciones contractuales que surgen de los contratos, convenios o acuerdos firmados entre el sujeto de la acción de control y los terceros vinculados con su actividad. (MAC, 2003).

- Evidencia:

“Debe obtenerse evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar los juicios y conclusiones que formule el Auditor. Debe conservarse el registro de la labor de los auditores en papeles de trabajo, de forma que permitan a un auditor experimentado, que no ha tenido contacto previo con la acción de control realizada, obtener evidencia de las conclusiones y juicios significativos que se hayan expresado o que deban expresarse”.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

Los resultados, las conclusiones y las recomendaciones incluidas en un informe de la acción de control deben estar basados en evidencias que cumplan los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia. (MAC, 2003).

- Controles de la administración- control interno:

“El Auditor debe obtener comprensión suficiente de los controles de la administración más relevantes para la acción de control. El Auditor debe comprender la estructura de control interno para planear la acción de control y determinar los exámenes a aplicar para obtener suficientes pruebas que respalden sus juicios acerca de ese control”.

Los controles de administración incluyen los procesos de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones de las actividades o funciones del sujeto de la acción de control y los sistemas para medir, presentar informes y supervisar el desarrollo de la actividad. (MAC, 2003).

- Análisis de los Estados Financieros:

“En las auditorías financieras y cuando proceda en las auditorías de otro tipo, los Auditores deben analizar los estados financieros para determinar si se aplicaron en su preparación los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y conocer detalladamente la situación financiera del sujeto de la acción de control”.

El análisis de los estados financieros tiene por objetivo verificar si los diferentes elementos que lo componen guardan entre sí la relación esperada y, en su caso, detectar las relaciones anómalas y cualquier tendencia irregular.

- Acciones de control en un ambiente de sistema de información automatizado:

“El Auditor debe tener conocimiento de los lineamientos generales sobre los procedimientos que deben seguirse cuando se conduce una acción de control en un ambiente de sistemas de información automatizado”. (MAC, 2003).

3- Normas de elaboración y preparación de informes: Aquí se establecen las normas para la presentación de los informes elaborados como resultado de las acciones de control ejecutadas por el ministerio.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- Forma y contenido:

“Los auditores deben preparar informes por escrito para comunicar los resultados de cada acción de control.

Debe incluirse en el informe:

- a) Los objetivos de la acción de control, su alcance y metodología.
- b) Exponer con claridad los hallazgos significativos de la acción de control y sus conclusiones.
- c) Declarar que la acción de control se realizó de acuerdo con estas normas.”

Esta norma no limita o evita el análisis de los hallazgos, juicios, conclusiones y recomendaciones con personas responsables del sujeto de la acción de control o área auditada. Por el contrario, se recomiendan las discusiones de esa naturaleza. (MAC, 2003).

- Oportunidad:

“Los informes deben emitirse lo más pronto posible para que su contenido pueda ser utilizado oportunamente por los dirigentes o funcionarios de la administración y del nivel superior que correspondan, así como por otros interesados.”

Un informe preparado cuidadosamente puede ser de escaso valor para quienes se encarguen de tomar las decisiones si se recibe demasiado tarde, por tanto, las áreas vinculadas a las acciones de control deben prever la emisión oportuna del informe y tener presente ese propósito al ejecutarla. (MAC, 2003).

- Presentación:

“El informe debe ser completo, exacto, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos que trate”.

Para que sea completo, el informe debe contener toda la información necesaria para cumplir los objetivos de la acción de control, permitir una comprensión adecuada y correcta de los asuntos que se informan y satisfacer los requisitos de contenido. La exactitud se basa en la necesidad de asegurarse de que la información que se presente sea verdadera y confiable y que los hallazgos sean correctamente expuestos.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

El informe debe ser objetivo, no prestarse a interpretaciones erróneas y debe exponer los resultados desde una perspectiva apropiada. Para que el informe sea convincente se precisa que los resultados se correspondan con los objetivos, que los hallazgos se presenten de una manera persuasiva y que las recomendaciones y conclusiones se desprendan lógicamente de los hechos expuestos. La claridad exige que el informe sea fácil de leer y entender. Los informes deben redactarse en un lenguaje tan claro y sencillo como lo permitan los asuntos que traten. Para que el informe sea conciso se requiere que no sea más extenso de lo necesario para transmitir su mensaje. El exceso de detalles distrae la atención y puede ocultar el mensaje o confundir y desanimar al lector. También deben evitarse repeticiones innecesarias. (MAC, 2003).

- Distribución:

“Las áreas vinculadas a las acciones de control deben presentar el informe por escrito a los dirigentes y funcionarios que corresponda y a los organismos competentes que hayan solicitado o concertado la acción de control. Además, debe informarse a otros dirigentes y funcionarios que deben tomar acciones respecto a los hallazgos y recomendaciones de la acción de control, así como a otras personas autorizadas.”

Los informes deben distribuirse oportunamente a los dirigentes y funcionarios que están autorizados para recibirlos por las disposiciones legales vigentes, a fin de que tomen acciones respecto a los hallazgos y recomendaciones. Si la acción de control comprende asuntos confidenciales por razones de seguridad u otras causas, se debe restringir la distribución del informe a los niveles autorizados. (MAC, 2003).

1.3- El muestreo y otras técnicas de auditoría:

El muestreo: (Almaguer, 2011).

¿EN QUÉ CONSISTE EL MUESTREO EN AUDITORÍA?

Es la aplicación de un procedimiento de auditoría a menos del 100% de las partidas o asientos de una cuenta o clase de operaciones con el fin de evaluar algunas características del saldo de la cuenta o clase de operaciones. Incluye dos requisitos importantes para su aplicación:

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- El auditor debe examinar menos del 100% de los elementos de la población.
- El auditor ejecuta los procedimientos para llegar a una conclusión sobre alguna característica de la población entera.

Todo tipo de muestreo representa un riesgo, el que está dado por la posibilidad de seleccionar una muestra que no sea representativa del universo de lo que se pretenda verificar.

Otros riesgos del muestreo son que el auditor planifique procedimientos inadecuados o seleccione una muestra apropiada de elementos de la población y puede que el error de dicha muestra no sea representativo.

Así mismo, al seleccionar el tamaño de la muestra el auditor debe tomar en consideración el error de muestreo que está dispuesto a tolerar.

También se asume el riesgo de que la muestra no contenga el mismo porcentaje de errores que el conjunto de la población, lo que puede ocurrir tanto en las **Pruebas de Cumplimiento**, así como, en las **Pruebas Sustantivas**.

Pruebas de Cumplimiento: Se diseñan para obtener una cierta seguridad de que se cumplen las disposiciones y procedimientos establecidos sobre el control interno.

Pruebas Sustantivas: Consisten en las comprobaciones diseñadas para obtener la evidencia de la validez de las operaciones, propiedad de las transacciones y saldos que conforman los estados financieros.

El riesgo de un error importante se reduce aumentando el tamaño de la muestra.

En los papeles de trabajo el auditor debe documentar el plan de muestreo y los resultados de la verificación, incluyendo las conclusiones alcanzadas, así como, todos los elementos que considere de interés y faciliten la elaboración del informe de auditoría.

El muestreo puede ser estadístico o no. Un auditor que diseña o evalúa aplicaciones de muestreo, debe estudiar los factores fundamentales.

Muestreo estadístico. (Almaguer, 2011).

El muestreo estadístico emplea la teoría de la probabilidad para facilitar al auditor la planificación de una aplicación eficaz y efectiva del mismo. La distinción entre el muestreo estadístico y el que no lo es, es la capacidad que tiene el auditor para utilizar el muestreo estadístico en la medición del riesgo. Tiene dos enfoques básicos, que son:

- Por atributos:

Da como resultado un porcentaje de ocurrencia, o de no ocurrencia, de un suceso específico.

Entre las aplicaciones de muestreo se encuentran las comprobaciones de los controles sobre:

- Desembolso de efectivo.
- Facturación.
- Nómina.
- Cobros en efectivo.

- Por variables:

Da como resultado una estimación de una cantidad, generalmente monetaria.

Algunas confirmaciones o verificaciones comunes del muestreo por variable son:

- Cuentas por cobrar.
- Precios de inventario.
- Adiciones de activos.
- Nómina.

Dentro del muestreo de uso más frecuente por el auditor se consideran los enfoques por atributos o por variables. La aplicación de cualquier plan de muestreo implica que el auditor debe:

- Definir los objetivos y naturaleza de la prueba.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- Determinar el método de muestreo que se va a usar.
- Calcular el tamaño adecuado de la muestra.
- Seleccionar los elementos de la muestra.
- Preparar y registrar los datos en los papeles de trabajo.
- Interpretar los resultados de la muestra.
- Determinar las conclusiones de la muestra.

Tipos de muestreo estadístico. (Almaguer, 2011).

- **Aleatorio:** Es el método en el cual el auditor determina un elemento al azar como punto de partida para aplicar la serie de números aleatorios que seleccione en determinado orden hasta que se hayan escogido las unidades suficientes para completar el tamaño de la muestra.

- **Sistemático:** Es el método de selección en el cual el auditor determina elementos mediante un intervalo constante entre una selección y otra: teniendo el intervalo inicial un punto de partida seleccionado al azar. El tamaño del intervalo se determina dividiendo el tamaño de la población o universo entre el tamaño deseado de la muestra. El punto de partida de esta muestra debe estar comprendido entre uno y el cociente resultante de la operación anterior.

Muestreo no estadístico. (Almaguer, 2011).

- **Al Azar:** Es el método de uso más generalizado mediante el cual el auditor selecciona completamente al azar una muestra dentro del universo del tema, cuenta, artículos, etc. a revisar, lo que asegura que todas las operaciones tengan la misma posibilidad de ser seleccionadas. En general es una técnica aleatoria sin implicar números aleatorios u otras técnicas comprobadas y no se puede medir la probabilidad de selección de una unidad de muestreo, así como demostrar que todas las combinaciones de niveles de muestreo tengan una posibilidad de selección conocida.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- **Por Bloques:** Método de selección en el cual el auditor escoge inicialmente uno o varios grupos de elementos contiguos como muestra. Ejemplo: todos los cheques de nómina correspondientes a la quincena terminada en una fecha dada o todas las facturas de proveedores cuyos nombres comiencen con determinada letra, así como todos los trabajadores técnicos medios de un área determinada para verificar su escala salarial, u otros niveles de competencia profesional. Las muestras por bloque no suelen ser económicas, ya que cada grupo de elementos contiguos constituye únicamente una unidad de muestreo.
- **Estratificado:** Significa clasificar la población o universo en estratos o subgrupos, aplicándose el muestreo a cada subgrupo. El método de estratificación se aplica frecuentemente en el muestreo en bloque. Por ejemplo, en un muestreo en bloque estratificado, podría ser que se examinará todas las facturas del mes de abril por cantidades superiores a \$ 1000.00 más el 5 % de las facturas del propio mes por cantidades inferiores.

Otras técnicas de auditoría: (Almaguer, 2011).

¿Qué son las técnicas de auditoría?

Son métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para poder emitir su opinión profesional. Entre las principales se encuentran las siguientes:

- **Inspección:** Es el examen minucioso de los recursos físicos y documentos para determinar su existencia y autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad, o presentada en los estados financieros.
- **Observación:** Presencia física para apreciar operaciones concretas que involucren al personal, procedimientos y procesos, como medio de evaluación de la propiedad o de las actividades. Es necesario cerciorarse de la forma en que se realizan ciertas operaciones, observando la manera en que las realiza el personal de la empresa.
- **Confirmación:** Obtener comunicación independiente de una parte ajena para determinar la exactitud y validez de una cifra o hecho registrado. Puede ser aplicada de diferentes formas:

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- **Positiva:** Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conforme como si no lo están.
 - **Negativa:** se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes.
 - **Indirecta, ciega o en blanco:** no se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría.
- **Investigación:** Es una de las técnicas más importantes y consiste en examinar acciones, condiciones, acumulaciones de activos y procesamiento de activos y pasivos, con el objetivo de ver la realidad del tema bajo estudio y obtener las respuestas orales o escritas a preguntas concretas relacionadas con las áreas de importancia de la auditoría. Puede emplear cualquiera de las técnicas de auditoría, o todas ellas. Su objetivo es obtener evidencia suficiente y competente para apoyar una posición predeterminada.
- **Confrontación:** Seguimiento del registro y traspaso de transacciones concretas a través del proceso de contabilidad, como medio de ratificación de la validez de las transacciones y del sistema de contabilidad.
- **Realización de nuevos cálculos:** Repetición de los cálculos matemáticos necesarios para establecer su exactitud.
- **Revisión de documentos y comprobantes:** Examen de las pruebas escritas, como una factura de compra u hoja de pedido recibidos como justificación de una transacción, asiento o saldo de cuenta.
- **Recuentos:** Recuento físico de los recursos y documentos, de forma secuencial, según sea necesario, para justificar una cantidad.
- **Exploración:** Evaluación de determinadas Características de la información como método de identificación de aquellas partidas que requieren un examen adicional.
- **Análisis:** Recopilar y manipular información con el objetivo de llegar a una deducción lógica. Determina las relaciones entre las diversas partes de una operación, así como el impacto real sobre la organización de las acciones de sus partes, o el efecto de acuerdos, contratos y reglamentos. Involucra la separación de las diversas partes de la

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

organización o de las distintas influencias sobre la misma, después determina el efecto inmediato o potencial sobre una organización dada o una situación determinada. Incluye procesos analíticos como: análisis de tendencias, regresión lineal, análisis de relaciones y otros métodos.

- **Certificación:** Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado, por lo general, mediante la firma de una autoridad.

- **Simulación:** Es una técnica de verificación que consiste en duplicar las operaciones reales utilizando los datos de un período determinado; cotejando los resultados con los reales, proporciona una base para probar mediante la comparación, la razonabilidad, confiabilidad y legitimidad de la misma. Esta técnica tiene la ventaja de abarcar una muestra mayor, pero su uso es recomendable mediante la aplicación de técnicas de computación que permitan procesar un gran número de información con mayor rapidez y confiabilidad más allá de las posibilidades de cualquier técnica manual, lo que sería muy laborioso en los casos de muestras amplias.

- **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 profesional del auditor.

Algunas bibliografías establecen como otra técnica de auditoría el estudio general como apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

1.4- Ética del auditor:

El auditor tiene en sus manos la responsabilidad de velar, en las empresas, de que no ocurran actos ilícitos o de corrupción y si ocurriesen, dar a conocer a las autoridades de la actividad de auditoría mediante un informe, lo ocurrido y las medidas disciplinarias correspondientes; en donde juega un papel fundamental los principios y ética del auditor con respecto a la sociedad, los auditados, sus superiores, compañeros de trabajo y hacia sí mismo.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

Según la revista de Auditoría y Control, (2006) del Ministerio de Finanzas y precios, los niveles de responsabilidad del auditor son los siguientes:

- **Responsabilidad legal:** Impuesta por la sociedad y reconocida por la Ley, como un requerimiento mínimo para quienes reciben un reconocimiento profesional.
- **Responsabilidad ética:** La impone la profesión sobre sus miembros, ya que por sí sola la responsabilidad legal no resulta suficiente. Cualquier profesión debe asumirla voluntariamente en beneficio del interés público.
- **Responsabilidad moral:** Se la imponen los individuos a sí mismo y refleja un estándar de conducta superior al requerimiento por la responsabilidad ética.

Según la revista de Auditoría y Control, (2006) del Ministerio de Finanzas y precios, los principios fundamentales de un auditor son los siguientes:

- **Integridad:** Debe mantener su integridad moral en el ejercicio profesional, de él se espera probidad, honestidad, dignidad y sinceridad en toda circunstancia.
- **Objetividad:** Representa imparcialidad, desinterés y actuación sin perjuicios, en todos los asuntos que correspondan al campo de su actuación profesional. Debe ser justo y no debe permitir que ningún conflicto, ni influencia de otros, anulen su integridad.
- **Competencia profesional:** Debe ejecutar sus servicios con competencia, debido cuidado y diligencia. Tiene la obligación continua de mantener sus conocimientos y habilidades al nivel requerido, para asegurar que las entidades reciban un servicio profesional basado en el desarrollo actualizado de prácticas, legalidades y técnicas.
- **Profesionalidad:** Actuar de acuerdo con la ética de la profesión. Abstenerse de realizar cualquier conducta que pueda afectar negativamente su profesión.
- **Confidencialidad:** Respetar el carácter confidencial de la información que se obtenga durante el desarrollo del trabajo, no debiendo revelar por ningún motivo hechos, datos o circunstancias sobre las que tenga conocimiento, durante la prestación de sus servicios, solo cuando se trate de un requerimiento legal.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- **Independencia:** Tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio, con respecto a todo interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, guardando solo obediencia a la Ley.
- **Observancia de disposiciones normativas:** Realizar los servicios profesionales cumplimentando las normativas y principios generalmente aceptados y promulgados, por los Órganos y Organismos Centrales del Estado.
- **Formación profesional:** Mientras el profesional se mantenga en el servicio activo, debe considerarse permanentemente obligado a actualizar los conocimientos para su actuación profesional y contribuir al desarrollo y dignificación de su profesión, mediante la superación propia y la formación de jóvenes profesionales.

1.5- Auditoría al ciclo de pagos:

Un pasivo es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Una característica esencial de todo pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de una obligación de tipo legal. Este es normalmente el caso, por ejemplo, de las Cuentas por Pagar o servicios recibidos. No obstante, las Obligaciones también pueden aparecer por la actividad normal de la entidad, y por su cultura comercial. Si, por ejemplo, la entidad decide, como política, atender a la rectificación de fallos en sus productos incluso cuando éstos aparecen después del período normal de garantía, los importes que se espere desembolsar respecto a los bienes ya vendidos son también Pasivos para la entidad.[MFP, (2005 A)].

Contenido económico de la cuentas de pasivo:

Según las Normas Contables Financieras el uso y contenido de las cuentas puede verse modificado por las exigencias de revelación contenidas en las Normas Cubanas de Contabilidad, prevaleciendo el criterio de las normas sobre el uso y contenido definidos para cada cuenta en este Nomenclador. [MFP, (2005 B)].

PASIVO CIRCULANTE:

405 a 415 Cuentas por pagar a corto plazo

Representan los importes pendientes de pago a proveedores por operaciones corrientes, independientemente que su pago se efectúe previa o posteriormente a la recepción o aceptación de las mercancías, materiales, servicios recibidos, etc., debiéndose analizar éstos por proveedores y por cada documento recibido o elaborado y pagado. Se acreditan por las obligaciones contraídas al efectuar las compras de productos o la recepción de los servicios y se debitan por el importe de los pagos efectuados. [MFP, (2005 B)].

421 a 424 Cuentas por pagar-activos fijos tangibles

En estas cuentas se registran las obligaciones contraídas con los suministradores de Activos Fijos Tangibles, debiéndose analizar por proveedores y éstos por cada documento recibido o elaborado y pagado. Se acreditan por los documentos recibidos o elaborados y se debitan por los pagos efectuados. [MFP, (2005 B)].

425 a 429 Cuentas por pagar del proceso inversionista

Incluyen las obligaciones reconocidas a pagar a las entidades con las que se contratan las inversiones materiales, independientemente de que su pago se efectúe previa o posteriormente a la recepción de las construcciones, trabajos de instalación y montaje, equipos, materiales, proyectos y otros gastos. Debe analizarse por clientes, considerando cada documento emitido y pagado. También comprenden al final de cada año, los importes pendientes de reintegrar por inversiones ejecutadas con medios propios y los estimados de obligaciones cuyos documentos no han sido recibidos de los constructores o suministradores.

Se acreditan por las obligaciones contraídas con las entidades ejecutoras de las inversiones materiales y suministradoras de los equipos y materiales y por los importes pendientes de reintegrar por inversiones ejecutadas con medios propios (sólo cuando éstas son financiadas con recursos del Presupuesto del Estado) y se debitan por los pagos efectuados y por los reintegros realizados al inicio del año por las inversiones materiales ejecutadas con medios propios el año anterior, si procede. [MFP, (2005 B)].

430 a 434 COBROS ANTICIPADOS

Estas cuentas se utilizan para registrar el efectivo recibido de clientes sin que haya mediado la contraprestación del servicio o la entrega del producto o de la mercancía. Debe analizarse por clientes, considerando cada documento emitido y pagado. Asimismo comprenden los cobros planificados efectuados durante el mes, de acuerdo con lo pactado en los contratos suscritos.

Se acreditan por los importes cobrados anticipadamente y se debitan por la aplicación de los cobros anticipados a los servicios, productos o mercancías entregados o por la compensación de las Cuentas por Pagar registradas por estas operaciones. [MFP, (2005 B)].

435 a 439 DEPÓSITOS RECIBIDOS

Representan los importes recibidos por concepto de garantía y aquellos destinados a efectuar pagos por cuenta del depositante. No comprenden los cobros recibidos de los clientes por la entrega futura de servicios, productos o mercancías, en virtud de contratos suscritos al efecto. Se acreditan por los importes recibidos en depósito y se debitan por el reintegro de éstos o su aplicación a daños de bienes de la entidad. [MFP, (2005 B)].

440 a 449 OBLIGACIONES CON EL PRESUPUESTO DEL ESTADO

Representan los importes pendientes de aportar directamente al Presupuesto del Estado, de acuerdo con las regulaciones financieras vigentes. Comprenden, entre otros, obligaciones por impuestos y contribuciones, así como importes pendientes de aportar por concepto de documentación preparatoria de inversiones materiales. Incluye los dividendos recibidos por entidades estatales. También comprenden al final del período económico, el importe pendiente de aportar por concepto de utilidades. Se acreditan por los importes pendientes de aportar al Presupuesto del Estado y se debitan por el pago de las obligaciones contraídas. [MFP, (2005 B)].

455 a 459 NÓMINAS POR PAGAR

Comprenden los importes que se acumulan a pagar a los trabajadores por concepto de salarios, vacaciones y estipendios autorizados a pagar, por los subsidios de seguridad

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

social a corto plazo, en los casos de los que están acogidos a los beneficios de la misma y por los salarios no reclamados. Se acreditan por las acumulaciones de las nóminas a pagar y se debitan por el pago de éstas y por los salarios no reclamados. [MFP, (2005 B)].

460 a 469 RETENCIONES POR PAGAR

Se registran en estas cuentas los importes de las retenciones efectuadas a partir de los salarios a los trabajadores, en virtud de las disposiciones legales establecidas. Comprenden entre otras: pensiones alimenticias, pagos por la vivienda, créditos personales otorgados por el Banco, embargos judiciales, etc. Se acreditan por las retenciones efectuadas y se debitan por el pago a las entidades o beneficiarios de las mismas. [MFP, (2005 B)].

470 a 479 PRÉSTAMOS RECIBIDOS Y OTRAS OPERACIONES CREDITICIAS POR PAGAR

Comprenden los importes de los préstamos obtenidos, de acuerdo con el sistema crediticio vigente, que utilice la entidad. Incluye las obligaciones contraídas por pignoraciones de inventarios o de cuentas por cobrar y otras operaciones por pagar según la legislación financiera vigente. Debe analizarse por clientes y por contrato. Se acreditan por los préstamos recibidos y se debitan las liquidaciones totales o parciales de los préstamos. [MFP, (2005 B)].

480 a 489 GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR

Comprenden, al final de cada período económico, los gastos incurridos que se encuentran en proceso de pago e incluyen conceptos tales como: rentas, intereses, igualas, comisiones de ventas o cobros, fletes, almacenaje, primas de seguros, servicio de energía, teléfono, gas, agua, etc. Se acreditan por la acumulación real o estimada razonablemente de los gastos incurridos en el período, pendientes de pago y se debitan por los pagos efectuados. [MFP, (2005 B)].

493 a 500 OTRAS PROVISIONES OPERACIONALES

Incluyen los importes que se acumulan con destinos específicos, a partir de las fuentes de gastos autorizadas por las disposiciones financieras vigentes. Debe analizarse por

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

tipos de provisiones y monedas. Comprenden entre otros, conceptos tales como: provisiones técnicas de la actividad del Seguro consideradas a corto plazo, la provisión para innovaciones y racionalizaciones, etc. Se acreditan por los importes reservados y se debitan por los correspondientes a la utilización de éstos. [MFP, (2005 B)].

PASIVOS A LARGO PLAZO:

515 a 519 Cuentas por pagar a largo plazo

Se registran en estas cuentas los documentos de crédito emitidos por las entidades, comprometiéndose al pago de obligaciones de carácter mercantil, cuyos términos de vencimiento excedan al año. Debe analizarse por acreedores. Se acreditan por las obligaciones contraídas formalizadas por facturas recibidas a pagar en períodos que excedan un año y se debitan por los pagos efectuados o la emisión de nuevos documentos a pagar, con vencimientos más aplazados. [MFP, (2005 B)].

OTROS PASIVOS:

555 a 564 Sobrantes en investigación

Incluyen durante el período de investigación los sobrantes de Activos Fijos Tangibles, Inventarios, medios monetarios y bienes del proceso inversionista (equipos y materiales), detectados en conteos físicos o en otras comprobaciones. Se acreditan por los sobrantes detectados, al tenerse conocimiento de los mismos y se debitan después de efectuar las investigaciones y recibirse las aprobaciones que correspondan. [MFP, (2005 B)].

565 a 569 Cuentas por pagar diversas

Comprenden los importes pendientes de pago por concepto de: reclamaciones aceptadas, salarios no reclamados que se encuentran dentro del término establecido para su liquidación, indemnizaciones aceptadas a los clientes, arriendo de activos fijos a otras entidades y compra de activos fijos para dismantelar, operaciones de consignación de mercancías entre otros. Se analiza por acreedores. Se acreditan por las obligaciones contraídas por los conceptos enunciados y se debitan por los pagos efectuados a los clientes y acreedores o por los Aportes al Presupuesto del Estado por

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

los salarios no reclamados cuyo plazo de liquidación haya decursado, de acuerdo con las disposiciones financieras vigentes. [MFP, (2005 B)].

570 a 574 INGRESOS DE PERÍODOS FUTUROS

Se registran en estas cuentas los derechos de las entidades al cobro de transacciones que se efectuarán en períodos posteriores. Se acreditan por el derecho al cobro de conceptos tales como: sanciones administrativas y adeudos por daños y perjuicios, entre otros y se debitan por los importes que se cobren y que se incluyen como ingresos del período en que se materializan, bien sean parciales o totales o al fijarse la obligación de su aporte al Presupuesto del Estado, cuando no proceda su tratamiento como ingresos de la entidad. [MFP, (2005 B)].

575 a 590 OPERACIONES ENTRE DEPENDENCIAS - PASIVO

Comprenden los importes correspondientes a los traslados recibidos de recursos y demás operaciones que se realizan entre las entidades, sus dependencias, fábricas y establecimientos, sin que medie pago alguno. Estas cuentas sólo reciben créditos por los medios u operaciones recibidas. Las operaciones que al final del mes se encuentren en tránsito, cuyos créditos en estas cuentas aún no se hayan producido, serán registradas acreditándose en estas cuentas, con débito a las cuentas que les dieron origen, analizándose como "Partidas en Tránsito". La suma de los saldos de estas cuentas, debe coincidir al cierre del período, con la de los saldos de las cuentas Operaciones entre Dependencias-Activo y se cierra contra las cuentas Inversión Estatal. En el caso que se trabaje con contabilidad descentralizada, los establecimientos y la oficina central las cerrarán contra las cuentas Inversión Estatal. Esta afectación a las cuentas de Inversión Estatal debe quedar en cero en el consolidado empresarial. En las Sociedades Mercantiles con contabilidad descentralizada se cierra contra un análisis de las cuentas Otras Operaciones de Capital denominada Cierre de operaciones entre Dependencias, que debe quedar en cero en el consolidado empresarial.

[MFP, (2005 B)].

El Control Interno en las cuentas de pasivo:

En la Resolución Económica del VI Congreso del Partido Comunista de Cuba se plantea que: (...) el control oportuno y eficaz de la actividad económica; es esencial para la dirección a cualquier nivel (...) y que el control del uso eficiente de los recursos sea interno al mecanismo de gestión y no dependa únicamente de comprobaciones externas. [MAC, (2006 A)].

Este pronunciamiento cambia conceptualmente la responsabilidad del control, como se ha asumido hasta ahora, que la concentra en las estructuras económico- contables, para situarla como responsabilidad de los que dirigen las actividades operacionales y técnicas, dado que es allí donde se utilizan los recursos humanos, materiales y financieros para la producción y los servicios, y por tanto debe garantizar que el control sea realmente efectivo. Para el análisis del Control Interno dentro de la gestión financiera, las cuentas por pagar y las nóminas son procesos esenciales. A continuación se muestran las comprobaciones del cumplimiento de los procedimientos del Control Interno para dichos procesos, según lo establecido en la Resolución 26/06 del extinto Ministerio de Auditoría y Control:

Cuentas por pagar:

- Confirmación de pagos con proveedores seleccionados, según lo establecido en la legislación vigente.
- Registro exacto y oportuno de las facturas de compra debidamente aprobadas por la autoridad facultada.
- Registro correcto de las devoluciones y bonificaciones recibidas de los créditos comerciales aprobados por la autoridad facultada.
- Los saldos que muestran las cuentas por pagar están debidamente sustentados por las facturas comerciales realmente recibidas del proveedor.
- Pagos anticipados debidamente controlados y sustentados por los documentos correspondientes.

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

- Tratamiento aplicado a las reclamaciones a los proveedores por mercancías no recibidas.
- Custodia y archivo correcto de los expedientes de proveedores.
- Tratamiento de los faltantes, pérdidas y sobrantes, de acuerdo con la legislación vigente.
- Las tareas y responsabilidades relativas a las transacciones y hechos deben estar autorizadas, registradas y revisadas por personas diferentes, en los casos debidamente justificados.

Nómina:

- Salarios pagados acorde con lo previsto en la legislación laboral aplicable.
- Cálculo y registro exacto de la nómina (incluidas las retenciones a cobrar), de acuerdo con la legislación vigente y debidamente aprobados por las autoridades facultadas.
- Acceso restringido a la información sobre los datos de la nómina solo a los empleados y directivos autorizados.
- Controles adecuados relacionados con la notificación de vacaciones, subsidios y licencias.
- Las tareas y responsabilidades relativas a las transacciones y hechos deben estar autorizadas, registradas y revisadas por personas diferentes, en los casos debidamente justificados.

Auditoría al ciclo de pagos:

En la auditoría de pasivos los auditores deben reconocer que de muchas maneras el nivel de evidencia objetiva que se recopila puede ser inferior que en otras áreas de revisión. Algunos auditores estiman que ciertas áreas de los Estados Financieros pueden ser falseadas deliberadamente por un cliente hábil pero poco escrupuloso, sin que tal vez se le descubra. La sección de pasivos representa un área de muy alto riesgo. Debido a este riesgo el auditor debe investigar con cuidado los antecedentes y

Capítulo I: Generalidades conceptuales sobre auditoría y las cuentas de pasivo.

la reputación de un posible cliente, y declinar aceptar cualquier cliente cuyo carácter resulte dudoso. Los objetivos del auditor al verificar los pasivos y las áreas relacionadas incluye: (Cook y Winkle, 2006).

- Establecer la existencia de un Control Interno satisfactorio sobre los pasivos.
- Comprobar que los pasivos registrados son razonables y apropiados.
- Tener seguridad de que todos los pasivos han sido registrados, es decir, que no existen pasivos sin registrar.
- Determinar de que los pasivos han sido presentados convenientemente en los Estados Financieros.
- Comprobar que las operaciones que crean y eliminan pasivos han sido registradas en propiedad.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al ciclo de pagos.

En este capítulo se hace una caracterización de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara, dando a conocer los objetivos para lo cual fue creada y su misión y visión, entre otros aspectos de interés. Además se hace un diagnóstico de la entidad para así tener un abarcador conocimiento de la misma.

2.1- Caracterización de la entidad.

La Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara fue creada mediante la Resolución No 34 de fecha 30 de Septiembre del 2010, aprobada por el Presidente del Consejo de la Administración del Poder Popular; desde la fecha deja de ser Unidad Presupuestada y comienza a funcionar como Empresa, es una unidad económica que en estos momentos tiene presentado el análisis del diagnóstico empresarial para la autorización del ingreso de la empresa al Sistema de Perfeccionamiento Empresarial. Tiene su domicilio legal en la calle Cuba No 174, entre San Miguel y Nazareno, Santa Clara y está constituida en la Dirección de la Empresa y cinco Unidades Empresariales de Base:

- Unidad Empresarial de Base Farmacia y Laboratorio de Producción de Medicamentos en Santa Clara.
- Unidad Empresarial de Base Farmacia y Laboratorio de Producción de Medicamentos en Sagua la Grande.
- Unidad Empresarial de Base Farmacia y Laboratorio de Producción de Medicamentos en Caibarién.
- Unidad Empresarial de Base Óptica y Tallado.
- Unidad Empresarial de Base Aseguramiento y Servicios.

En estas unidades se procesa la información primaria al fin de cada período contable, que se recolecta y luego se confeccionan los Balances de Comprobación, Estado de Resultado y de Situación consolidándose la información a nivel provincial en dicha empresa.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

Su **objeto social** está aprobado según la Resolución No 34 del 2010 el que consiste en:

- Comercializar de forma minorista y en pesos cubanos medicamentos, materiales de curación y material aséptico de producción nacional y de importación, según nomenclatura aprobada por el Ministro de Comercio Interior.
- Producir, distribuir y comercializar de forma minorista medicamentos de origen natural, peloides, agua minero medicinales, remedios homeopáticos y florales así como medicamentos de producción dispensarial y otros que sean autorizados por el MINSAP en pesos cubanos según nomenclatura aprobada por el Ministro de Comercio Interior.
- Producir, transportar y comercializar de forma mayorista medicamentos de origen natural en pesos cubanos, según nomenclatura aprobada por el Ministro de Comercio Interior.
- Tallar lentes ópticos, así como confeccionar, reparar y comercializar de forma minorista y en pesos cubanos, espejuelos y otros artículos ópticos, según nomenclatura aprobada por el Ministro de Comercio Interior.
- Producir y comercializar de forma minorista en pesos cubanos, equipos auditivos y sus accesorios según nomenclatura aprobada por el Ministro de Comercio Interior.
- Comercializar de forma minorista y en pesos cubanos, efectos médicos según nomenclatura aprobada por el Ministro de Comercio Interior.
- Brindar servicios de alquiler de equipos médicos eventualmente disponibles, en pesos cubanos.
- Brindar servicios de alquiler de balones de oxígeno a pacientes debidamente autorizados, en pesos cubanos.
- Ofrecer servicios de comedor y cafetería a sus trabajadores, en pesos cubanos.

Misión: La Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara como entidad rectora de los servicios farmacéuticos comunitarios de la provincia dirige y controla su transformación para alcanzar un desempeño de excelencia en la atención integral del servicio con un mayor enfoque de promoción, priorizando la satisfacción de la población

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

y sus trabajadores, la formación y gestión de su capital humano y la existencia económica.

Visión: Esta dada en brindar un servicio a la población en la red de ópticas y farmacias para la plena satisfacción de todos los clientes cumpliendo todas las normativas del MINSAP y el Programa Nacional de Medicamentos.

La Empresa Provincial de Ópticas y Farmacia para el cumplimiento de los objetivos para lo cual fue creada, tiene una plantilla aprobada de 1493 trabajadores, de ella tiene cubierta 1438 plazas. Esa plantilla cubierta está dividida por categorías ocupacionales, las cuales se detallan a continuación.

Cantidad de trabajadores	Dirigentes	Técnicos	Administrativos	Servicios	Operarios
	211	436	5	740	36

Tabla 1/ Elaboración propia.

Para un continuo mejoramiento de las actividades a realizar en la entidad y por áreas de trabajo la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara le brindan la posibilidad a sus trabajadores de superarse profesionalmente, obteniendo categorías ocupacionales superiores. La Universidad Central de Las Villas, la Universidad de Ciencias Médicas y el Instituto para la Educación Laborar (IPEL), oferta ciertos cursos, postgrados y seminarios para la superación de los trabajadores de dicha Empresa. A continuación se muestran algunas ofertas y los trabajadores que pueden optar por ellas:

- Postgrados para graduados de nivel superior y técnicos.
- Cursos de maestría para graduados de nivel superior.
- Cursos de dependientes de farmacia para los trabajadores de servicios.
- Seminarios de educación económica para todos los trabajadores.
- Cursos de auditoría para trabajadores del área de contabilidad y para los de supervisión y control.
- Cursos de seguridad y salud, cursos sobre derecho laboral, cursos sobre capital humano y otros para los trabajadores del área de recursos humanos.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

La Empresa Provincial de Ópticas y Farmacia de Villa Clara se encuentra en el proceso de análisis por el Grupo Gubernamental para la autorización del ingreso de la empresa al Sistema de Perfeccionamiento Empresarial, proceso complejo de dirección y gestión empresarial que propone a un cambio en la empresa estatal socialista y por ende en la economía cubana. Su esencia es incrementar al máximo posible la eficiencia y la competitividad otorgando las facultades necesarias para la gestión y establecimiento de políticas, principios y procedimientos que propicien el desarrollo de la iniciativa, la creatividad y la responsabilidad de todos los jefes y trabajadores. Para ello se hace necesario apoyarse en las Bases Generales del Perfeccionamiento Empresarial (Decreto Ley No. 187), guía e instrumento de dirección para que las organizaciones empresariales puedan, de forma ordenada realizar los cambios necesarios con el propósito de lograr la eficacia y eficiencia en su gestión, definiendo las características del sistema, las facultades concedidas a la empresa y las organizaciones superiores, los principales marcos para la acción y los procedimientos generales de actuación, apelando a los 17 principios generales plasmados en los documentos normativos del sistema. Además la contabilidad tiene que reflejar los hechos económicos tales y como sucedan, una existencia de mercado y tienen que garantizar los aseguramientos necesarios para brindar servicios eficientes. Por lo que el Perfeccionamiento Empresarial está visto en la preparación de todos los factores de la empresa para desarrollar el proceso, elaboración del diagnóstico empresarial inicial que no es más que la fotografía de la situación actual de la empresa en la que se pone de manifiesto los principales problemas e insuficiencias que se confrontan y aquellos procesos y funciones que no presentan dificultad en su ejecución, además de presentar un Sistema de Control Interno eficiente.

Principales proveedores:

Los proveedores de la entidad son los encargados de abastecerlos de materias primas, abastecerlos de bienes de equipo, abastecerlos de otros componentes y servicios y sus propios trabajadores. A continuación se muestra una relación de algunos de estos proveedores.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

Proveedores
Empresa Comercializadora de Medicamentos(DROGUERÍA)
ENSUME
Sectorial Provincial de Salud
Empresa Avícola de Villa Clara
Matadero “ Chichí Padrón”
CIMEX
I.T.H
Empresa de Recuperación de Materias Primas
COPEXTEL
Empresa Provincial de Artes Gráficas
UEB. Gases. Villa Clara
Empresa de Apicultura
ACINOX
ACOPIO
Cultivos varios. Yabú
PCC. Medios de propaganda
Empresa Productora de Artículos. Ópticas
UBPC. Guayos
EES. Empresa Forestal Integral. Manicaragua
Torrefactora de café
Empresa Eléctrica
Acueducto y alcantarillado
ETECSA
Empresa apicultora. Santi Spíritus
Empresa Provincial de Producciones Varias
Asociación culinaria. Villa Clara
Unidad Central de Cooperación Médica
UP. Servicios Comunes
EES. INPUD.”1ro de Mayo”
EES. Empresa de Servicios de Ingenieros. Villa Clara
Empresa Gráfica.”Villa Gráfica”
EES. Empresa talleres del centro

Tabla 2/ Elaboración propia.

2.2- Diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara:

Breve reseña de controles recibidos:

Según la Resolución No 159 del 2011 de la Contraloría General de la República, dictada el 15 de Abril del mismo año, en su artículo 31 establece que el responsable del expediente de las acciones de control, podrá recaer en cualquier persona que se

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

designe por la máxima autoridad, con el fin de realizar las anotaciones correspondiente en su índice único dentro de los tres días siguientes a la recepción de cualquier informe, debidamente foliado los documentos que lo conforman que incluye los resultados de las auditorías, control, supervisión, inspección, comprobación que realizan las autoridades facultadas, planes de acción adoptado para erradicar las deficiencias e irregularidades señaladas, las medidas disciplinarias, administrativas o de otro tipo aplicadas, en respuesta estas al dictamen. Resulta necesario atemperar la designación de una persona que se encargará de realizar las anotaciones en dicho Expediente de las Acciones de Control acorde a la nueva legislación, esta persona será la encargada de dar cuentas al director de la entidad. Según este expediente la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara, siendo Unidad Presupuestada, fue objeto de la V Comprobación Nacional al Control Interno en el año 2010 donde tuvieron como señalamiento el cambio indebido del parámetro condicionante denominado “ No existencia de hechos delictivos”, establecido para el pago adicional de las Unidades Presupuestadas Provinciales de Farmacias y Ópticas, por el parámetro condicionante “ Disminución del delito”, violando lo establecido en el Acuerdo No 7 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. No obstante a lo que se expone, aparecen las invalidades por las cuales se pierde la totalidad del monte a lo que aparecen: actos violatorios de la legalidad, pérdida, sustracción o apropiación indebida y otros hechos, causales todas que además de llevar la sanción que se apropie de acuerdo al caso, invalidan de forma total el pago adicional.

El 5 de junio del 2010 es llevada a cabo una Auditoría Especial por la Contraloría Provincial de Villa Clara donde se considera deficiente el Sistema de Control Interno, ya que existen incumplimientos de las regulaciones establecidas que afectan el cumplimiento de los objetivos del Control Interno tales como:

- Se incumple el primer objetivo del Programa de Auditoría Especial: V Comprobación Nacional al Control Interno: No se encontraron evidencias documentales de la aplicación práctica de la Guía de Autocontrol, no se confeccionaron planes de medidas para solucionar las deficiencias detectadas ni

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

se realizaron análisis de las mismas en las Actas del Consejo de Dirección, el Sindicato, ni del Comité de Control.

- Se incumple el segundo objetivo: Comprobar la efectividad del Sistema de Control Interno a partir del cumplimiento de los objetivos específicos establecidos en la Resolución no 297/ 03 del Ministerio de Finanzas y Precios que regula las definiciones de control interno, contenido de sus componentes y normas:
 - Se incumple la Resolución 20/2009 y 297/03 en las normas de comunicación y documentación- registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos del componente Actividades de Control y las normas de contenido, flujo de información y calidad de la información en el componente Información y Comunicación.
 - Se incumple la Resolución 997/81 al no existir evidencia documental del incremento del horario irregular de \$ 84.04 a un trabajador.
 - El saldo de la cuenta 315, cuenta por cobrar a corto plazo, al cierre de marzo 2010, del cliente Hospital Viejo, por \$ 109.00 no es correcto ya que al realizar la confirmación del saldo hay una diferencia de \$ 45.00 y su saldo real debe ser de \$ 64.00.

Cuentas por pagar:

- Se analiza la cuenta 421, cuenta por pagar- activo fijo tangible, y la 146, pagos anticipados a proveedores, incumpliendo la Resolución No 297/03.
- Se comprobó que la cuenta 405, cuenta por pagar a corto plazo, al cierre de marzo no es el real al reflejar \$ 174434.43 como pendiente de pago, correspondiente a 13 facturas que ya estaban pagadas.

Nómina:

- El saldo del submayor de vacaciones no cuadra con el Balance de Comprobación del trimestre Enero- Marzo en \$ 0.90.
- Un contador con un salario de \$ 594.00 funciona como cajero con salario de \$ 838.00, una anomalía desde julio/2008 hasta el 27 de abril del 2010 en que ha cobrado como contador y no como cajero, incumpliendo con la Resolución No 77/2009 y la 297/03.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

El 16 de junio del 2010 se tiene evidencia de otro control realizado, donde en el informe queda claramente plasmado que se suman facturas que no corresponden con el período analizado. Existe en el mes de enero una diferencia de \$ 10.00 dejada de reportar en la recepción de facturas en el informe de infracciones. Según movimiento de entradas y salidas desde el 15 de enero del 2009 hasta el 8 de febrero del 2010 arroja:

\$ 22153.65 según movimiento de entradas y salidas

\$ 21869.55 según saldo el 8 de febrero del 2010.

Es decir la unidad tiene un faltante de \$ 284.10, lo que exonera a la Administración y demás compañeros que incumplieron con sus responsabilidades al ser negligentes en su actuar, quedando en dicho informe las medidas disciplinarias correspondientes.

Después del 30 de septiembre del 2010, cuando comienza a funcionar como Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias, se encuentran registradas en su Expediente de Acciones de Control, una Auditoría Financiera el 25 de octubre del 2011 realizada por la Contraloría Provincial donde se le da la calificación de “MAL Y NO RAZONABLE”, donde las principales deficiencias son:

- La cuenta 405, cuenta por pagar a corto plazo, al cierre de agosto refleja un saldo en el Estado de Situación de \$ 1191.42 de ello \$ 1145.20 provienen del año 2010.
- La cuenta 421, cuenta por pagar- activo fijo tangible, al cierre de agosto refleja un saldo de \$ 4629.93 de ello \$ 166.95 provienen del año 2010.
- La cuenta 565, cuenta por pagar diversas, al cierre de agosto presenta un saldo de \$ 1565.52 y según auditoría \$ 1465.52, detectándose una diferencia de \$ 100.00 la cual no se pudo determinar a que obedece.
- La cuenta 440, aporte al presupuesto del Estado muestra al cierre de agosto un valor de \$ 276265.56 y según auditoría debe ser de \$ 276519.91, reflejando una diferencia de \$ 254.35.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- Se detectó que en la extracción efectuada por el cheque No 1007372 de fecha 5/9/2011 por concepto de salario, se extrajo un exceso de \$ 9.67 por calcular el 9.09 por el salario básico y no por el total del salario devengado.

Análisis DAFO:

En el contexto empresarial actual se hace necesario contar con el personal adecuado y los recursos tecnológicos más avanzados para lograr los objetivos esenciales que nos proponemos, desarrollar un plan de mercadotecnia con éxito, utilizando las herramientas que nos ayuden a realizar un análisis interno y externo del entorno comparativo en que nos encontramos, para tomar con exactitud las decisiones más importantes y seleccionar la mejor estrategia a seguir. Una de las herramientas más utilizadas en los últimos años es el análisis SWOT o DAFO, según sus siglas en español significan:

D: debilidades.

A: amenazas.

F: fortalezas.

O: oportunidades.

Objetivos de la matriz DAFO: Este análisis establece los puntos débiles y fuertes de la empresa, en las amenazas y oportunidades externas, y debilidades y fortalezas para elaborar las estrategias adecuadas y lograr un adecuado ajuste entre sus capacidades internas y su posición externa. La Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara no realiza este análisis, pero sin embargo si realiza un estudio permanente para saber sus debilidades y fortalezas como empresa y las oportunidades y amenazas del entorno.

1 Debilidades:

- Dificultades en el abastecimiento de medicamentos a las farmacias, que no permiten realizar servicios de atención al cliente con calidad.
- El abastecimiento de la materia prima por los proveedores es limitada por lo que se dificulta la producción de los medicamentos de medicina tradicional y dispensarial.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- No se aprueban presupuestos necesarios para el aseguramiento de materias primas, equipamiento que necesitan las unidades de farmacias para brindar un servicio que cubra la demanda de los pacientes.
- Escasa aprobación de inversiones para el mejoramiento de los servicios, entre los que se encuentran: estructura de las edificaciones, cadena de frío y medios de alquiler.
- No se actualiza el fármaco divulgación en todas las farmacias del territorio.

2 Amenazas:

- Bloqueo económico, comercial y financiero de los Estados Unidos contra Cuba.
- Demandas de servicios especializados no cubiertos en determinados municipios del territorio.
- Dificultades para la adquisición de tecnologías que requieren determinados servicios.
- Necesidad de procesos y técnicas en el sector, de nuevos productos.
- Desconocimiento y desinformación para brindar un mejor servicio a los pacientes.
- Complejidad de los mecanismos y regulaciones existentes en el país ya que el costo de los productos están dado nacionalmente por un margen comercial que hace aún más complicada la producción de fármacos.

3 Fortalezas:

- Existencia de acciones estratégicas de beneficio social de vital importancia para la empresa y el país.
- Están identificadas las principales dificultades internas y externas que limitan el desarrollo de los servicios que se brindan.
- Se cuenta con experiencia del personal que labora en nuestras entidades y existencia de Recursos Humanos calificados, que pueden utilizarse en el desarrollo de los servicios.
- Los productos y servicios se están diversificando y mejorando como parte de la estrategia de innovación para suplir las carencias de piezas de repuesto para el tallado de los lentes ópticos.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- Sobre los bajos costos de producción, está montado un sistema para eliminar los excesos de gastos en el proceso productivo.

4 Oportunidades:

- Voluntad política del país, reflejada en los lineamientos aprobados en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba.
- En la empresa funciona el Forum de Ciencia y Técnica donde se exhiben los trabajos vinculados con los temas farmacéuticos e innovaciones a las máquinas del taller de tallado, así como las investigaciones de nuevos procedimientos de farmacología.

Cada uno de los elementos que integran este estudio es examinado de forma aislada para estudiar las consecuencias, el estado actual de la empresa, las acciones que de dicha situación pueden derivarse y la información podrá ir orientando la futura formulación de los técnicas para las futuras líneas de trabajo de la empresa.

2.3-Auditoría al ciclo de pagos.

Programa de auditoría al ciclo de pagos:

El ciclo de pagos abarca las transacciones vinculadas con las obligaciones de pago de la entidad con sus suministradores, instituciones financieras y administración tributaria o el presupuesto. Para una revisión de excelencia el auditor define un conjunto de pruebas sustantivas que lo ayudan a examinar, analizar, revisar, y evaluar las transacciones y los saldos reportados en las cuentas de pasivo, las cuales se detallan a continuación:[MAC, (2006 A)].

1- Preparar un análisis de los saldos de las subcuentas y análisis habilitadas y conciliar con los saldos reportados en la sección correspondiente del Estado de Situación o Balance General y del Estado de Flujo de Efectivo, comprobar las causas de las diferencias detectadas y su impacto en la razonabilidad de la información financiera.

2- Comprobar, por pruebas, que las transacciones o saldos reportados por acreedor y tipo de moneda, están debidamente amparados por:

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- a) La solicitud de compra o de servicio presentada al proveedor.
 - b) Los informes de recepción y las facturas comerciales correspondientes. Deben conciliarse los datos con los previstos en el contrato o acuerdo firmado entre las partes, tales como cantidad, precios o tarifas unitarios de mercancías, importe y personas autorizadas.
 - c) El informe de reclamación presentado al suministrador, en los casos que existiera.
 - d) Los contratos o acuerdos de compra- venta.
- 3- Revisar en las transacciones objeto de revisión, la evidencia documental de la aprobación de la Comisión de Aprobación de Divisas.
- 4- Comprobar que las transacciones o saldos al cierre o durante el período de auditoría de la cuenta Nómina por Pagar, están debidamente amparadas en las evidencias documentales que correspondan y cumple la legislación laboral y financiera aplicables para los conceptos de salario, vacaciones, estipendios, subsidios de seguridad social a corto plazo, salarios no reclamados y reintegros de salarios a sus beneficiarios.
- 5- Revisar que las transacciones o saldo al cierre o durante el período de auditoría, de la cuenta Retenciones por Pagar se refieren, entre otras, a las pensiones alimenticias, pago de las viviendas; créditos personales otorgados por las instituciones financieras y embargos judiciales.
- 6- Comprobar que las transacciones o saldos al cierre o durante el período de auditoría de la cuenta Préstamos Recibidos y otras operaciones financieras son reales y están amparados en los contratos correspondientes, según la legislación bancaria aplicable. Debe evaluarse el cumplimiento de los pagos del principal y los intereses previstos en los cronogramas de amortización que consten en los contratos revisados.
- 7- Verificar que las transacciones o saldos relacionados con las cuentas de Obligaciones con el Presupuesto o del Órgano u Organismo son reales y están amparadas en los documentos correspondientes.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

8- Comprobar que los saldos por acreedor en las Cuentas por Pagar Diversas están amparados en la documentación correspondiente, de acuerdo con la legislación financiera vigente, y que las transacciones se refieren, entre otras a reclamaciones aceptadas, salarios no reclamados que se encuentran dentro del término establecido para su liquidación, indemnizaciones aceptadas a los clientes, arriendo de activos fijos a otras entidades y compra de activos fijos para dismantelar.

9- Preparar el Papel de Trabajo Comprobaciones de Cuentas por Pagar, que incluya las transacciones seleccionadas por el auditor que se relacionen, entre otras, con Efectos por Pagar a Corto Plazo, Cuentas por Pagar a Corto Plazo, Cobros por Cuenta de Terceros, Obligaciones con el Presupuesto del Estado, Obligaciones con el Órgano u Organismo, Efectos por Pagar a Largo Plazo, Cuentas por Pagar a Largo Plazo, Partidas por Pagar a Largo Plazo y Obligaciones a Largo Plazo.

10- Evaluar la presentación y revelación apropiada de los saldos reportados e los Estados Financieros de las cuentas incluidas en el Ciclo de Pago, a partir de los criterios de importancia relativa y riesgo probable asociado a los errores, irregularidades o fraudes comprobados y expresados en los asientos de Ajuste y Reclamaciones propuestos por el auditor.

11- Valorar el cumplimiento de las políticas contables establecidas en la entidad para el tratamiento de las cuentas analizadas en el Ciclo de Pagos

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

Informe de auditoría

Santa Clara, 8 de Mayo del 2011.

“Año 54 de la Revolución”

Entidad auditada: Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara.

Dirección: Calle Cuba No 174 e/ San Miguel y Nazareno, Santa Clara.

Representada por: Jorge J. Pino Rodríguez.

Subordinada a: Sectorial Provincial de Salud y Poder Popular de Santa Clara, Villa Clara.

Tipo de auditoría: Financiera temática.

Fecha de inicio: 19 de marzo 2012.

Fecha de culminación: 8 de mayo del 2012.

Auditora: Yelena Alejo Figueroa.

Introducción:

La auditoría fue realizada en la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara, la cual tuvo como objetivos comprobar la eficiencia del Control Interno, examinar y evaluar los documentos, operaciones, registros y Estados Financieros sobre el ciclo de pagos para determinar si estos reflejan razonablemente su situación financiera, así como el cumplimiento de las disposiciones económicas y financieras vigentes.

Conclusiones:

Teniendo en cuenta los resultados negativos que ha alcanzado la empresa en auditorías anteriores, la dirección en conjunto con las organizaciones políticas y de masas y sus propios trabajadores, se trazó un plan de medidas con vista ha erradicar las deficiencias señaladas y establecer un adecuado Control Interno, pero después de concluida esta auditoría se pudo verificar que no lo han implementado como debiera

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

ser, determinándose por los resultados obtenidos en el período auditado otorgarle la calificación de REGULAR.

Se valoró la razonabilidad de la información emitida en los Estados Financieros al cierre 31 de Diciembre del 2011, observándose un adecuado funcionamiento en cuanto al cumplimiento de lo establecido en la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República así como la No 235/2005, Normas Cubanas de Información Financiera del Ministerio de Finanzas y Precios al mantener un correcto uso y contenido de las cuentas contables, determinándose por los resultados obtenidos en el período de auditoría otorgarles la calificación de ACEPTABLE CON SALVEDADES.

Las principales deficiencias son:

- La cuenta 405- Cuentas por pagar a corto plazo, al cierre Diciembre 2011 refleja un saldo de \$ 3523351.33, de los cuales tiene \$ 2141.31 envejecidos, de 31-60 días \$ 1510.97 y de 61-90 días \$ 630.34.
- La cuenta 421- Cuentas por pagar Activo Fijo Tangible, al cierre Diciembre 2011 tiene un saldo de \$ 9319.46, de ellos \$ 6338.39 pertenecen al 2010, teniendo demasiado envejecimiento.
- En la cuenta 455- Nóminas por pagar al cierre de Diciembre 2011, no se realizan bien los cálculos, teniendo en la Nómina 00093- Nómina Imprenta un saldo de \$ 464.85 siendo lo correcto \$ 468.41 y en la Nómina 00096- Nómina Control de la Calidad se refleja un saldo de \$ 1621.26, siendo lo correcto según auditoría \$ 1635.49.
- La cuenta 440- Obligación con el Presupuesto del Estado, presenta diferencias pagadas de más y de menos según cálculos realizados por la auditoría, de la Dirección de la Empresa, la UEB Santa Clara y dentro de la Dirección de la Empresa: la Imprenta y Control de la Calidad.
- La cuenta 565- Cuentas por pagar diversas, al cierre Diciembre 2011 tiene un saldo de \$ 20664.56, de ello \$ 4267.32 son saldos envejecidos de 31- 90 días.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- La cuenta 460- Retenciones por pagar, al cierre Diciembre 2011 en el submayor tiene un saldo de \$ 26970.77 y según retenciones de la nómina son \$ 27070.77, detectándose una diferencia de \$ 100.00, correspondiente a una retención indebida de Noviembre.

Resultados:

- **Cuentas y documentos por pagar:** En el análisis efectuado a todo lo relacionado con el tema antes señalado se comprobó que la entidad cumple con la formalización de la Contratación con los proveedores establecida en la Resolución No 2235/05 del Ministerio de Economía y Planificación, no presentando irregularidades con relación al objeto social, no obstante se observa incumplimiento de lo establecido en la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República en su componente “Actividades de control”, en su norma “Documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos”, y de las Normas Financieras que regulan la disciplina de pagos según lo establecido en la Resolución No 6/98 del Ministerio de Finanzas y Precios, al comprobarse que:

- La cuenta 405- Cuentas por pagar a corto plazo, al cierre Diciembre 2011 refleja un saldo de \$ 3523351.33, de los cuales tiene \$ 2141.31 envejecidos, de 31-60 días \$ 1510.97 y de 61-90 días \$ 630.34.
- La cuenta 421- Cuentas por pagar Activo Fijo Tangible, al cierre Diciembre 2011 tiene un saldo de \$ 9319.46, de ellos \$ 6338.39 pertenecen al 2010 de la compra de camas fowle, sillones de ruedas y un refrigerador de dos puertas, de la Empresa de Suministros Médicos y de la Empresa Provincial de Aseguramiento y Transporte de Salud.
- La cuenta 565- Cuentas por pagar diversas, al cierre Diciembre 2011 tiene un saldo de \$ 20664.56, de ello \$ 4267.32 son saldos envejecidos de 31- 90 días por reclamaciones aceptadas, salarios no reclamados y otras cuentas por pagar diversas por facturas pagadas dobles y pago de Colaboración Internacionalista en exceso.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- La cuenta 460- Retenciones por pagar, al cierre Diciembre 2011 en el submayor tiene un saldo de \$ 26970.77 y según retenciones de la nómina son \$ 27070.77, detectándose una diferencia de \$ 100.00, correspondiente a una retención indebida de Noviembre a una trabajadora estando de Licencia de Maternidad.
- La Empresa debía liquidar una Préstamo recibido del Banco el 26 de Diciembre del 2011, el cual no se pudo pagar, el cual incide desfavorablemente a la Empresa ya que pagará más interés y comisiones de lo planificado.

Aspectos que no presentan diferencias:

- Los saldos de todas las cuentas revisadas según submayor y según Estado de Situación no muestran diferencias.
- No existe diferencia entre los saldos reportados de la cuenta 470- Préstamos recibidos, al cierre de Diciembre 2011 en el submayor y en el documento Reconocimiento de deuda emitido por el Banco.
- Se revisaron varios expedientes habilitados por suministrador, los que se encuentran sustentados con las facturas emitidas por estos, no se detectó violación del objeto social, presentan los contratos y las facturas reflejan el No de cheque, la fecha, el importe, entre otros aspectos de uso obligatorio.

Nóminas por pagar: En el transcurso de la auditoría realizada se pudo apreciar que la entidad incumple lo establecido en la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República en el componente “Actividades de Control”, en su norma “Documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos y la Resolución 235/05 “Normas Cubanas de Información Financiera” del Ministerio de Finanzas y Precios, al detectarse pagos en exceso y defecto en pequeñas cuantías.

- La cuenta 455- Nóminas por pagar, dentro de la Dirección de la Empresa en la Nómina 00093- Nómina de la Imprenta pagó \$ 6.58 de más por concepto de salario y \$ 0.14 de menos por concepto de vacaciones y en la Nómina 00096- Nómina de Control de la Calidad pagó \$ 13.5 de menos por concepto de salario y \$ 0.73 de menos por concepto de vacaciones.

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

- La cuenta 440- Obligación con el Presupuesto del Estado presenta diferencias en cuanto al aporte por Seguridad Social de la Dirección de la Empresa y la UEB Santa Clara pagada de más por \$ 0.05 y 0.45 respectivamente, al igual que el Impuesto Sobre la Fuerza de Trabajo pagada de más por \$ 0.10 y 1.33 respectivamente. Al analizar dentro de la Dirección de la Empresa, el aporte a la Seguridad Social de la Imprenta pagó de menos \$ 2.72, partiendo que el salario devengado no es el correcto.

Aspectos que no presentan diferencias:

- No existen diferencias entre los saldos reportados al cierre Diciembre 2011 en el submayor y en el Estado de Situación de la cuenta 455- Nóminas por pagar y 440- Obligación con el Presupuesto del Estado.
- Existe separación de funciones entre la persona que reporta el tiempo trabajado, el que elabora la nómina, el que realiza el pago y el que realiza el registro contable.
- En la nómina aparece el No de cheque de extracción del efectivo (cheque No 10813219), y lo extraído se corresponde con lo consignado en ella.
- No existe acumulación de vacaciones en exceso según los términos establecidos por el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Otros aspectos:

- Se comprobó que la Empresa con fecha 15 de Mayo del 2011 terminó la implementación de la Resolución No 60/2011 de la Contraloría General de la República.
- Se comprobó que existe un comité de control, a través de las actas de las reuniones mensuales donde se analizan las irregularidades ocurridas y las posibles soluciones.
- La Empresa no cuenta con el Manual de Organización , el Manual de Contabilidad General ni el de Costos, solo cuenta con el de Control Interno el

Capítulo II: Caracterización y diagnóstico de la Empresa Provincial de Ópticas y Farmacias de Villa Clara. Auditoría al Ciclo de pagos.

cual está desactualizado ya que obedece a la Unidad Presupuestada que era anteriormente hasta el 9 de Septiembre del 2010.

Generalidades:

El Decreto Ley No 159 “De la auditoría” en su capítulo IV, Artículo 7, Inciso k, establece que la entidad informará en un término no mayor de 30 días naturales a partir de la fecha de terminación de la auditoría, la situación que, al momento de elaborar esta información, presentan las deficiencias determinadas en ocasión de la ejecución del trabajo de fiscalización.

De acuerdo a lo establecido en el precitado Decreto Ley, en su capítulo V, Artículo 14, en los consejos de dirección de la entidad auditada, se discutirán los resultados de la auditoría realizada y el dirigente de la entidad será el máximo responsable de adoptar las medidas que permitan erradicar las deficiencias consignadas en el informe de auditoría.

Recordamos que de incumplirse cualquiera de los aspectos señalados en estas generalidades puede ser objeto de aplicación lo establecido por el Decreto Ley No 228 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros contentivo de la imposición de multas pecuniarias.

Deseo expresar mi agradecimiento a los dirigentes, funcionarios y demás trabajadores de la entidad por la colaboración prestada durante la ejecución de esta auditoría.

Fraternalmente

Yelena Alejo Figueroa

Conclusiones

Conclusiones:

- Se elaboró el marco teórico metodológico que fundamenta esta investigación, consultando bibliografía nacional e internacional.
- Como resultado del diagnóstico realizado se determinó que el control interno no es eficiente.
- En la evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales vigentes, el resultado fue satisfactorio.
- Se elaboraron los procedimientos de auditoría para el ciclo de pagos conforme a la Resolución 26 del 2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control.
- Se realizó la auditoría mediante la aplicación de los procedimientos propuestos, para evaluar la razonabilidad de las cuentas del ciclo de pagos, otorgándosele a la entidad la evaluación de razonable con salvedades.

Recomendaciones

Recomendaciones:

Se le recomienda a la empresa:

- Actualizar el Manual de Control Interno y elaborar el Manual de Organización, el de Contabilidad General y el de Costos, para así contar con la documentación necesaria para un Control Interno eficiente.
- Dar cumplimiento a las “Actividades de Control” previstas para cada una de las cuentas del ciclo de pagos, tales como nóminas por pagar y cuentas por pagar, partiendo de la documentación primaria.
- A partir de las deficiencias detectadas durante el desarrollo de esta auditoría, elaborar un plan de medidas en función de solucionar las mismas.
- Utilizar el Programa de Auditoría para las cuentas del ciclo de pagos, como un instrumento de trabajo para el Comité de Control.

Bibliografía

Bibliografía:

- Almaguer. R, (2011).”El muestreo y otras técnicas de auditoría”. [en línea]. Disponible en: <Http://Consultor.fce.uclv.edu.cu>.
- Castro. F, (1975). Informe Central del Primer Congreso del Partido Comunista de Cuba.
- Contraloría General de la República, (2009 A). Ley No 107/09. [en línea]. Disponible en: <Http://www.gacetaoficial.cu>.
- Contraloría General de la República, (2009 B). Reglamento de la Ley No107/09.
- Contraloría General de la República, (2011). Resolución 60/2011. Normas y procedimientos de Control Interno.
- Cook y Winkle, (2006). Auditoría. Tomo I y II. Editorial Félix Varela.
- Desarrollo de la auditoría. [en línea]. Disponible en: <Http://www.auditoriaencuba.com>.
- De Armas. R, (2008). Auditoría de Gestión. Conceptos y métodos. Editorial Félix Varela. La Habana.
- Holmes. A, (1952). Auditoría. Principios y procedimientos. México. Editorial Hispano- América.
- Marín. M, (2007). Nuevos Conceptos de Control Interno. Sistemas Administrativos de información Contable. [en línea].Disponible en: <Http://www.ccss.sa.cr/auditoria/aud007>.
- Ministerio de Auditoría y Control, (2003). Resolución 399/03 Anexo único. Normas para los auditores.
- Ministerio de Auditoría y Control, (2006 A). Resolución 26/06. Guía Metodológica para la evaluación del Sistema de Control Interno: 119-138.
- Ministerio de Auditoría y Control, (2006 B). Resolución 26/06. Guía Metodológica para la Auditoría Financiera: 41- 114.

Bibliografía

- Ministerio de Auditoría y Control, (2008). Resolución 353/08. Metodología para la evaluación y calificación de la auditoría.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (1983). Resolución 45/83. Ingresos al presupuesto, salarios y subsidios no cobrados.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (1995). Decreto Ley NO 159/95. “De la auditoría”. Gaceta oficial de la República de Cuba. No 20.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (1998). Resolución 6/98. Normas financieras que regulan las disciplinas de cobros y pagos.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (1999). Resolución 44/99. [en línea]. Disponible en: <Http://www.gacetaoficial.cu>.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (2003 A). Resolución 297/03. “Disciplina de Control Interno”. Manual de subsistemas de Control Interno. Finanzas al día. Sección I. Capítulo I. Documento 1.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (2003 B). Anexo a la Resolución 297/03. “Actividades de Control”. Manual de subsistemas de Control Interno. Finanzas al día. Sección I. Capítulo I. Documento 2.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (2005 A). Resolución 235/05. Anexo único. Presentación a las Normas Cubanas de Contabilidad: 18-19.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (2005 B). Resolución 294/05. Normas Cubanas de Contabilidad. Uso y contenido de las cuentas: 21-31.
- Ministerio de Finanzas y Precios, (2006).”Disciplina del auditor”.*Revista Auditoría y Control*.
- Miranda. A, (1974). Auditoría en las Empresas Socialistas. Tomo I y II. Editorial Pueblo y Educación. La Habana.
- Palencia. G, (2003). “La sinceridad del control”. *Revista Auditoría y Control*.