



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

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICA

**AUDITORIA DE GESTIÓN REALIZADA EN LA EMPRESA
PECUARIA MACÚN**

Ariel Núñez Santos

CON SU ENTRANABLE TRANSPARENCIA



1.Aspectos generales de las auditorias.

1.1 La auditoria, conceptos y antecedentes.

Conceptos

La auditoria ha sido definida por distintos especialistas, no obstante, en sentido general, el contenido de la definición tiene aspectos similares, como se puede observar a continuación:

En el libro “Auditoria de las Empresas Socialistas”, Antonio de Miranda Estrada define la auditoria como: “...El proceso de revisión de las transacciones contables, del Sistema de Control Interno y del Plan Técnico-Económico a fin de determinar la veracidad de los Estados Financieros e informaciones económicas emitidas por las demás empresas y demás entidades económicas, evaluar el resultado de su gestión así como el nivel de organización alcanzada...”.

En el libro “Auditoría Montgomery”, Philip L. Detlise considera la auditoria como:

“...Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la responsabilidad, consistencia y apego a los principios de la contabilidad generalmente aceptados de los estados financieros preparados en una empresa o por otra entidad para su presentación a otras partes interesadas...”.

La American Accounting Association” define la auditoría como: ...”Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como valorar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso”.

El Decreto Ley #159 de auditoria la define como:”Un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico-administrativo, con el fin de determinar el grado de

correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas. Se practica por profesionales calificados e independientes de conformidad con normas y procedimientos técnicos...”.

Como se puede observar ninguno de los conceptos planteados se contradicen, lo que nos permite obtener una idea clara y precisa de lo que comprende y representa la auditoria de cuentas y así formar nuestro propio criterio.

Antecedentes de la auditoria en Cuba

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

Después del triunfo revolucionario se inició un período de profundas transformaciones sociales y económicas, así como, confiscaciones y expropiaciones de las empresas, provocando la necesidad de establecer métodos y procedimientos para que la contabilidad que existía en las empresas capitalistas, respondiera a los intereses del Estado. En esta primera etapa se estableció el primer Sistema de Contabilidad llamado “Elementos de un Sistema Uniforme de Contabilidad”.

A partir del año 1961 aparecen los estados financieros, los informes estadísticos, surge la Ley No. 932 de febrero de 1961, la que se llamó: “Ley Orgánica del Ministerio de Haciendas”, que fiscalizaba y chequeaba los gastos corrientes presupuestados. Además, en este mismo año, se promulgó la Ley No. 943: “Ley de Comprobación de los Gastos del Estado”, definiéndose la responsabilidad de la confección de programas de comprobación, la revisión y aprobación de los programas de auditoria interna.

En el año 1967 aparecen nuevas concepciones económicas, que rigen durante años en el país y el trabajo de auditoria y contabilidad quedó relegado a un segundo término. Los mecanismos de auditoria se distorsionaron y los que se desvanecieron, quedaron retirados. Ya en el año 1970, comienza la recuperación de los controles económicos, situación analizada en el Primer Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC), donde Fidel Castro Ruz expresó: “...En la conducción de nuestra economía hemos adolecido indudablemente de errores de idealismo, en ocasiones, hemos desconocido la realidad de que existen leyes económicas objetivas, a las cuales debemos atenernos...”.

En ese Congreso se plantea la creación del “Sistema de dirección y Planificación de la economía,” organizando los aparatos económicos en las empresas, y a su vez, la auditoria reinicia sus pasos, creándose el Comité Estatal de Finanzas (CEF).

En el Segundo Congreso del PCC se aprobó entre los objetivos fundamentales para el quinquenio 1981-1985, instaurar al máximo de las posibilidades el Sistema de Auditoria y comprobación a las empresas y unidades presupuestadas. (Resolución Económica del II Congreso del PCC, 1980) En enero de 1981, en el Acuerdo No. 863 del Consejo de Ministros se faculta al Comité de Finanzas para que adopte, de inmediato, todas las medidas de carácter metodológico y organizativo que conduzcan a elevar la calidad y el resultado de las auditorias en el menor tiempo posible. El 16 de agosto de 1982 este Comité dicta la Resolución 49-82 que regulaba y definiría todo el trabajo de auditoria, como una de las formas fundamentales de control económico y financiero que realizan los Organismos del Estado y consiste en un examen posterior de las operaciones contables y financieras, con la finalidad de mejorar el control y la utilización eficiente de los recursos previendo el posible uso indebido de los mismos. En esta se plasmaban además los objetivos o sanciones de la auditoria, su forma de ejecución, como se darían a conocer los resultados, entre otros aspectos. Esta Resolución, ya derogada, constituyó una de las premisas fundamentales para el desarrollo del país, acorde con las necesidades del campo de la fiscalización y la auditoria.

En el Quinto Congreso del PCC se planteó la necesidad de realizar controles más eficaces en la actividad económica dado por el grado de descentralización de la economía y la influencia que ejerce el entorno internacional.

La actividad de la auditoria en Cuba está regulada por el Decreto Ley No. 159 “De la auditoria”, que es el patrón de referencia para la auditoria en nuestro país, dictado por el Consejo de Estado de la República de Cuba el 8 de junio de 1995.

Este Decreto Ley se encuentra en proceso de revisión a tenor de los cambios que se deben realizar para atemperarlo a las facultades, funciones, requerimientos proyecciones del Ministerio de Auditoria y Control. Decreto Ley 219, 30/4/2001 y el Acuerdo 4045, 31/5/2001 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. (Manual del Auditor, MAC 2001).

El mismo tiene como finalidad normar la actividad de auditoria y establecer sus principios fundamentales, con vistas a programar, organizar, ejecutar y controlar la captación y el uso eficaz y eficiente de los recursos para el cumplimiento y ajuste oportuno de las políticas ,los programas, la prestación de servicios y los proyectos de las entidades, disponer de información útil, oportuna y confiable, asegurando su racionalidad, lograr que toda persona asuma con plena responsabilidad sus actos, rindiendo cuenta, no sólo de los objetivos a que se destinaron los recursos que les fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación, desarrollar la capacidad administrativa para impedir o identificar y comprobar el manejo incorrecto de los recursos, así como lograr la adecuada disciplina en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Otro paso trascendental en el desarrollo y consolidación del papel de la auditoria es lo relacionado con la constitución del Ministerio de Auditoria y Control, por el Decreto Ley No. 219, de fecha 25 de abril del 2001, del Consejo de Estado, como un organismo de la Administración Central del Estado, encargado de dirigir, ejecutar y controlar la aplicación de la política del Estado y el Gobierno en materia de Auditoria Gubernamental, Fiscalización y Control Gubernamental, así como para regular, organizar, dirigir y controlar

metodológicamente el Sistema Nacional de Auditoria. (Resolución No. 100/04 del Ministerio de Auditoria y Control, 2004).

En Cuba la auditoria tiene un particular sentido revolucionario, ya que sus bienes no son otros que los del desarrollo de la sociedad, insertándose dentro del proceso educativo que es toda la Revolución en sí.

Estudiosos del tema plantean que "la defensa de nuestra soberanía está relacionada por la manera en que cuidamos nuestros recursos" y con el aumento de los controles internos "preservaremos mejor nuestro socialismo"

Hoy en día, la auditoria sigue evolucionando, tanto en el sector privado, como en el público hacia una orientación, que además de dar fe sobre las operaciones pasadas, pretende mejorar operaciones futuras, a través de la presentación de recomendaciones constructivas. A este nuevo enfoque se le ha denominado Auditoria de Gestión y en nuestro país se ha regulado mediante la Resolución 26 del 2006, Ministerio de Auditoria y Control.

1.2 Generalidades de la Auditoria de Gestión

La Auditoria de Gestión es el examen y evaluación que se realiza en una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planificación, control y uso de los recursos (humanos, materiales y financieros) y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades o materias examinadas.

Esta auditoria tiende, entre otros propósitos, a determinar:

- Aplica políticas idóneas para efectuar sus adquisiciones.
- Adquiere el tipo de recursos que requiere, con la calidad y en la cantidad apropiadas, cuando se necesitan y al menor costo posible.
- Protege y conserva adecuadamente sus recursos.

- Evita la duplicación de esfuerzos de su personal y el trabajo de poca o ninguna utilidad.
- Evita el ocio y exceso de personal.
- Utiliza procedimientos operativos eficientes.
- Emplea la menor cantidad posible de recursos (personal, instalaciones) para producir bienes o prestar servicios en la cantidad, calidad y oportunidad apropiadas.
- Cumple las leyes y regulaciones que pudieran afectar significativamente la adquisición, salvaguarda y uso de sus recursos.
- Ha establecido un sistema de control adecuado para medir, preparar informes y alertar o amonestar su ejecución en términos de economía y eficiencia.
- Ha proporcionado informes relacionados con la economía y eficiencia que son válidos y confiables.

Con frecuencia se presentan problemas de terminología en materia contable, pues para considerar un mismo hecho, se utilizan términos diferentes de un país a otro, de un continente a otro y con mayor significación de un idioma a otro. En el caso de la Auditoría de Gestión ocurre un fenómeno parecido, que sucede producto del desarrollo y evolución de la auditoría, que ha ido utilizando, según el autor o las operaciones realizadas objeto de la evaluación, diferentes denominaciones para clasificar un mismo proceso de auditoría.

En todos estos años se ha escrito sobre el control de resultados, control de eficiencia, control de gestión, auditoría administrativa, auditoría gerencial, auditoría de eficiencia, auditoría del resultado de programas, auditoría operativa, auditoría del rendimiento y auditoría operacional.

De las expresiones que pueden considerarse sinónimas, se destaca la auditoría operativa, por ser este último calificativo una palabra correcta. No obstante, la técnica profesional ha ido imponiendo otro nombre utilizando una nueva palabra en español: “operacional”. En nuestra opinión, esta expresión, si bien no es más correcta, es la más adecuada, por cuanto califica también una nueva especialidad en el campo de la auditoría, cuya acción recae

directamente sobre las operaciones o actividades que realizan las entidades públicas o privadas.

Es necesario hacer alusión a que varias de las expresiones que le precedieron al termino “auditoria operacional”, se han continuado utilizando para calificar campos especializados de la auditoria, como es el caso de la auditoria administrativa.

La otra expresión a destacar es la de “auditoria integral”, comprensiva o completa, que más que una clase de auditoria es un enfoque de aplicable a una entidad en general, cuya metodología se fundamenta en la auditoria operacional, pero que incluye exámenes de cumplimiento y de estados financieros.

Muchos y diversos han sido las definiciones de la auditoria de gestión, pero todas convergen en tres componentes principales: Economía, Eficiencia y Eficacia.

Economía: Términos y condiciones bajo los cuales se adquieren y utilizan los recursos, tanto en cantidad y calidad apropiadas así como al menor costo posible y de manera oportuna.

Es decir:

- Los recursos idóneos;
- En la calidad y cantidad correctas;
- En el momento previsto;
- En el lugar indicado; y
- Al precio convenido

El auditor deberá Comprobar si la entidad invierte racionalmente los recursos, a saber sí:

- Utilizan los recursos adecuados, según los parámetros técnicos y de calidad.
- Ahorran estos recursos o los pierden por falta de control o deficientes condiciones de almacenaje y de trabajo.
- Utilizan la fuerza de trabajo adecuada y necesaria.
- Los trabajadores aprovechan la jornada laboral.
- Si se cumplen óptimamente los recursos monetarios y crediticios.

Eficiencia: Relación entre los recursos consumidos y la producción de bienes y servicios, se expresa como porcentaje comparando la relación insumo- producción con un estándar aceptable (norma). Aumenta en la medida que un mayor número de unidades se produce utilizando una cantidad dada de insumos.

Una actividad eficiente, para maximizar el resultado de un insumo entre otros debe lograr:

- Que las normas sean correctas y la producción y los servicios se ajusten a las mismas.
- Mínimos desperdicios en el proceso productivo o en los servicios prestados.
- Que los trabajadores conozcan la labor que realizan y que esta sea la necesaria y conveniente para la actividad.
- Que se aprovecha al máximo las capacidades instaladas.
- Que se cumplan los parámetros técnicos- productivos, en el proceso de producción o de servicio, que garanticen la calidad.

El auditor determinará el grado de eficiencia en la utilización de los recursos en el desempeño de las actividades propias de la entidad, basado en consideraciones factibles.

Eficacia: El grado en que la actividad o programa alcanza sus objetivos, metas u otros efectos que se había propuesto.

Es decir:

- Cumplimiento de la producción y los servicios en cantidad y calidad.
- El producto obtenido o el servicio prestado tiene que ser socialmente útil.

El auditor comprobará el cumplimiento de la producción o el servicio y hará comparaciones con el plan y periodos anteriores para determinar progresos y retrocesos.

Considerar, también, durabilidad, belleza y presentación del producto, grado de satisfacción de aquellos a quienes está destinado.

Interrelación de las tres “e”

Deben relacionarse entre sí al ser expuestos los resultados de la entidad en el informe de auditoria, además, deben incidir sobre el criterio del auditor en cuanto a la costeabilidad, o sea la obtención de los efectos deseados al menor costo.

Economía: Insumo correcto al menor costo.

Eficiencia: Insumos que producen los mejores resultados. Resultado entre economía y eficacia.

Eficacia: Resultados que brindan los efectos deseados

En el mundo se desarrollan dos nuevas "E" Ecología y Equidad y nuestro centro ha expresado que para la propia evaluación de la gestión de una organización se hace necesario la evaluación de la conducta Ética de la institución y sus miembros.

La auditoria de gestión no constituye un simple análisis económico de la entidad, sino que responde a un examen mucho más profundo al no limitarse solo a mostrar cifras y explicaciones. Esta debe comprobar cada elemento y poner al descubierto las prácticas antieconómicas, ineficiente e ineficaces, detallando las causas y condiciones que lo provoquen y el efecto que lo produce, es decir, **el precio del incumplimiento**.

El precio del incumplimiento: Sumatoria de los efectos producidos por los incumplimientos, prácticas antieconómicas, ineficiencias, ineficacias, perjuicios económicos, daños materiales, financieros y humanos que se detecten en la organización y repercuten en la sociedad y el estado.

En la expresión sintética de los resultados de la auditoria de gestión cabe hacer las siguientes preguntas:

- Qué
- Cuándo
- En relación con
- Para qué
- Comparando con
- Quién

Que podrán responderse a través de índices y razones financieras.

Ingresos dejados de percibir por incumplimientos de los objetivos previstos para un período determinado.

Rebajas de precio por afectaciones de los parámetros de calidad.

Pagos de salario sin respaldo en producción o servicios.

Exceso de consumo por no aplicación de normas u otros parámetros de medición.

Ajustes en exceso por faltantes, mermas, deterioros y otros

1.3 Características y misión de la Auditoria de Gestión

Después de una extensa búsqueda, y la revisión de la literatura nacional e internacional que aborda el tema, el autor considera como características básicas que deben exponerse en la auditoria de Gestión las siguientes:

Economía: El costo de este control integral debe ser inferior a los beneficios que de ella se esperan.

Preventiva o de Futuro: La Auditoria de Gestión debe inferir recomendaciones para el futuro, frente a los problemas para el presente.

Ágil: Esta evaluación no debe entorpecer las operaciones normales de la entidad.

Pertinente: Debe cubrir todos los aspectos estratégicos, logísticos y tácticos, o sea los aspectos más relevantes de la organización.

Crítica: La auditoria, independientemente de quien la practique, sean auditores internos o auditores externos, debe permitir la emisión de juicios válidos sobre cualquier materia examinada, para que la empresa proceda.

Ética: La auditoria de Gestión ha de ser ética en dos sentidos: uno porque el o los auditores que la realizan han de observar en todo momento el cumplimiento de los principios éticos, de acuerdo con el Código de Ética Profesional a que se deben y otro, porque debe revisar cómo cumplen los cuadros, dirigentes, técnicos y demás trabajadores los principios éticos, según su Código de Ética o Reglamento de la entidad según corresponda.

Sistemática: La Auditoria de Gestión debe obedecer necesariamente a una planeación basada sobre una metodología que le permita al auditor obtener la evidencia pertinente y suficiente para poder opinar sobre lo que está examinado.

Analítica: Cuando examina la gestión de una entidad, debe estar en condiciones de descomponer cualesquiera que sea la función para poder encontrar las causas de los problemas y sugerir las correcciones del caso.

Comprobada: Las conclusiones a las cuales se llega con este examen, deben estar debidamente respaldadas por documentación, o por conclusiones explicadas en las respectivas hojas de trabajo del auditor de gestión.

Multidisciplinaria: La Auditoria de Gestión, puede permitir sin mayores problemas el trabajo de determinados especialistas en diversas actividades de su examen, pero lo que jamás puede delegar es la dirección del equipo de trabajo.

Objetiva: Los juicios a los cuales ha llegado la Auditoria de Gestión en una organización, deben ser producto de una evaluación imparcial e independiente de los hechos que la originaron.

La Auditoria de Gestión tiene como misión: El examen crítico, constructivo, sistemático independiente y permanente de la gestión de una organización, en su conjunto o en cada una de las unidades o áreas funcionales u operativas, que a través de una evaluación científico-técnica de los objetivos, de la estructura organizacional, de las metas, de los programas, políticas y normas, procedimientos y operaciones, pretende determinar la eficiencia, economía y eficacia que logra la administración, en todo nivel de su actuación.

Así mismo, establecer los sectores o funciones de mayor riesgo y de fallas potenciales, desviaciones y debilidades, con el propósito de informar a la dirección superior de las medidas correctivas, que promuevan la máxima eficiencia operacional y optimicen el uso de los recursos.

La Auditoria de Gestión no constituye un simple análisis económico de la entidad, sino que responde a un examen más profundo, al no limitarse solo a mostrar cifras o explicaciones. Esta debe comprobar cada elemento y poner al descubierto las prácticas anti económicas e ineficientes detallando las causas y condiciones que las provocan y el efecto que producen, es decir, el precio del incumplimiento.

Sobre el particular, se puede apreciar que el campo de la Auditoria de Gestión en las organizaciones, en su conjunto abarca desde los niveles estratégicos hasta los tácticos y sirve como sensor, que estará llamando la atención permanentemente, respecto de cualquier actuación significativa que ponga en peligro la consecución de los objetivos y metas.

Diferencias y similitudes entre la Auditoria Financiera y la Auditoria de Gestión.

La auditoria estuvo orientada al examen de los estados financieros. Con el surgimiento de la Auditoria Operacional, como un nuevo campo de ejercicio profesional, se denominó a la

auditoria tradicional como Auditoria de Estados Financieros la cual, con respecto a la Auditoria de Operación, presenta múltiples diferencias.

El objetivo de la Auditoria financiera es el de emitir opinión sobre la razonabilidad de la situación de los estados financieros de una entidad, en una fecha dada, así como el resultado de sus operaciones financieras y el flujo de fondos para el periodo que termina en dicha fecha, proporciona un grado de confiabilidad de dichos estados para usarlos en la toma de decisiones y en la auditoria operacional se determina el grado de eficacia, economía y eficiencia de las operaciones para formular las recomendaciones, para corregir deficiencias o mejorar dicho grado y contribuye al logro de la prosperidad razonable de la entidad.

El alcance de la auditoria financiera se limita a las operaciones financieras, se orienta hacia la situación financiera y resultados de las operaciones de la entidad, desde un punto de vista retrospectivo, se mide a través de las Normas Cubanas de Contabilidad. Mientras el alcance de la auditoria operacional es ilimitado, ya que puede cubrir todas las operaciones o actividades que realiza una entidad y se orienta hacia estas operaciones de la empresa en el presente, con proyección al futuro. Aún no existen criterios de medición de aceptación general. El método se determina de acuerdo al criterio del auditor y pueden adaptarse normas de auditorias financieras.

Los contadores públicos con personal de apoyo de la misma profesión, son quienes ejecutan la auditoria financiera y el contenido del informe esta exclusivamente relacionado con los estados financieros. Además se determina la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria financiera a emplear y por consiguiente es de larga existencia.

Por otra parte, la auditoria operacional es ejecutada por contadores públicos, con cuya ayuda del personal de la misma profesión y de profesionales de otras disciplinas. El contenido de su informe está relacionado con cualquier aspecto de importancia de la administración o de las operaciones del organismo; se determinan las áreas débiles más

importantes. Su historia es aún reciente; se encuentra en la etapa de formulación teórica y de experimentación.

La auditoría financiera verifica las transacciones, cuentas, informes o estados financieros correspondientes al período examinado, evalúa la conformidad o cumplimiento de las disposiciones legales e internas vigentes, evalúa al Sistema de Control Interno Financiero y examina y evalúa la planificación, organización, dirección y control interno administrativo; mientras que la auditoría de gestión revisa y evalúa la economía, la eficiencia con que se han utilizado los recursos humanos, materiales y financieros, el resultado de las operaciones previstas, a fin de determinar si se han alcanzado las metas propuestas y la eficacia de los procesos.

En la guía metodológica para la realización de Auditorías de Gestión, también se plantea diferencias y similitudes, siendo esta última el estudio y evaluación del Sistema de Control Interno.

2 Exploración y examen preliminar.

Caracterización de la Empresa Pecuaria Macún.

La empresa Pecuaria Macún tiene sus orígenes en los años 60 con la creación de la granja del pueblo "Pablo de la Torriente Brau", posteriormente con la creación del Instituto Nacional de Reforma Agraria (INRA) en la región de Sagua La Grande surge la granja Ganadera Macún, constituyéndose como empresa por la resolución 263 del Ministro de la Agricultura el 15 de diciembre de 1976.

La entidad es una de las primeras en la provincia en la implantación del proceso de Perfeccionamiento Empresarial, iniciándose el mismo en Octubre de 1998 y logrando su aprobación a partir del mes de Marzo del año 2000, destacándose desde sus inicios por su actitud emprendedora que los llevó a solicitar su introducción en el proceso y ser pioneros, dentro de su rama y en la provincia Villa Clara, en la implementación de nuevos enfoques y técnicas de gestión.

Macún adquiere gran importancia estratégica para el país toda vez que aporta carne vacuna en pie para el consumo nacional, principalmente dirigida a las provincias habaneras, desarrolla un programa bufalino, aporta pie de cría para el fomento de la especie en otras zonas del país y en estos momentos se propone asumir el sacrificio de búfalos del Ministerio del Azúcar (MINAZ) y el Ministerio de la Agricultura (MINAGRI) en la región central del país.

Misión de la Empresa: Macún le ofrece proteína, satisfacción y salud a través de su masa vacuna y bufalina, una antigua y gran tradición ganadera para complacer sus más exigentes necesidades.

Objeto Social: Actividades relacionadas con la ceiba, leche, cría y otras con la finalidad del incremento y desarrollo de la ganadería vacuna y bufalina, producción y comercialización de la carne y sus derivados en moneda nacional y CUC, así como la prestación de servicios agropecuarios mediante relaciones contractuales a las formas no estatales de producción.

Visión: Macún pretende con el desarrollo vacuno y bufalino con que cuenta, amplia variedad de productos con elevado nivel de calidad, tecnología de punta, eficiencia

económica y rentabilidad, convertirse en una Empresa líder en la rama de la producción y comercialización de carne y sus derivados.

En revisión efectuada al expediente único, donde se encuentran registradas todas las deficiencias detectadas en las auditorias tanto internas como externas, verificaciones fiscales y otras inspecciones recibidas. Haciendo énfasis en las reveladas durante el último ejercicio económico, se verificó también la implementación de las leyes, reglamentos y políticas que rigen la actividad y demás regulaciones establecidas a nivel de país para las empresas estatales, comprobando la observancia de las mismas, así como la elaboración e implementación del plan de enfrentamiento a las indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción.

Se llevó a cabo una revisión del control interno contable y administrativo, basado en las normas que lo regulan a tenor de la resolución No. 297/03 del MFP, con el objetivo de verificar hasta que punto se puede confiar en la razonabilidad de los estados financieros, y en el control de los recursos de todo tipo. Derivado de ello se puede concluir que en la entidad se encuentra implementado con limitaciones el control interno y muestra de ello se evidencia en el análisis que se realizó de cada componente que lo integra, como se describe a continuación

2.1 Ambiente de control.

La estructura organizativa que está funcionando en la empresa coincide con la oficialmente establecida y aprobada en los documentos que establecen las funciones y responsabilidades de las diferentes áreas de trabajo, así como los niveles de autoridad y responsabilidad están confeccionadas correctamente.

El manual de organización contiene los documentos necesarios y está actualizado, Se cuenta además con informaciones de utilidad como el acta de constitución de la entidad, el reglamento disciplinario interno, el convenio colectivo de trabajo, las resoluciones de creación de los órganos colectivos de dirección y con la base reglamentaria adecuada a cada sistema de gestión.

Los informes de auditorías e inspecciones recibidas se analizan en los consejos de dirección, elaborando el plan de medidas correspondientes para la eliminación de las deficiencias detectadas y manteniendo el monitoreo del mismo.

En el área de contabilidad la información generada puede considerarse veraz y oportuna, capaz de ser empleada para la toma de decisiones, toda vez que para su elaboración se toman en cuenta las normas establecidas al efecto como la separación de funciones, rotación del personal en tareas claves, documentación de la información y demás.

Todos los expedientes tanto de cobro como de pago cuentan con la calidad requerida, están separadas por clientes o proveedores según sea el caso, contienen las facturas que respaldan los saldos de los submayores. En caso de los expedientes de cobro poseen el número del documento por el cual se realizó el cobro y en caso de los proveedores poseen la copia del cheque mediante el que se realizó el pago.

2.2 Evaluación de riesgos

Se pudo comprobar que los objetivos y metas constituyen una guía para la dirección de la entidad, en la determinación de los puntos débiles o riesgos para su funcionamiento. La dirección ha identificado los recursos necesarios para alcanzar los objetivos fijados y ha definido los riesgos que pueden afectar la consecución de los mismos, pero en ocasiones se describen las debilidades porque no se tiene clara la diferencia entre ambos.

Se han calculado algunas de las pérdidas que podrían resultar de la materialización de los riesgos pero puede enriquecerse aún más, con la cuantificación de los riesgos y la evaluación de la frecuencia de probabilidad de ocurrencia de los más significativos.

2.3 Actividades de control

Se constató mediante la observación y la revisión documental que son aplicados correctamente los procedimientos establecidos para el control de las cuentas por cobrar. Existe una adecuada separación de funciones, de manera que ninguna operación sea ejecutada en su totalidad por una sola persona, además cada puesto de trabajo tiene adecuadamente definidas sus funciones, garantizando que toda operación contable tenga un responsable de su ejecución.

Las cuentas por cobrar se pudo comprobar que las gestiones de cobro que se realizan son insuficientes para garantizar la fluidez de los recursos financieros y la disminución de los ciclos de cobro.

2.4 Información y comunicación:

En la entidad está implantado el manual de información y comunicación en el cual se plasman las informaciones a rendir por la empresa a entes externos así como el flujo de informaciones internas.

Están establecidos los canales de comunicación para que los trabajadores informen a la dirección de la entidad las irregularidades que se presenten, ya sea mediante asamblea de afiliados, en los matutinos y en despachos con el director, llevándose a cabo un seguimiento oportuno y apropiado por la dirección de la entidad de las comunicaciones y reclamaciones recibidas de clientes, proveedores, organismos y otros.

2.5 Supervisión y monitoreo

Se pudo comprobar que el auditor interno está adscrito al director de la empresa y por cada auditoria realizada se emite un informe y se le envía copia al director, archivándose la misma en el expediente único.

Se elaboran al cierre de cada período contable el Balance de Comprobación de saldos y los Estados Financieros, Estado de Resultado, Estado de Situación, Estado de Costo de las

Mercancías Vendidas, Estado de Costo Producción de Bienes y Servicios Vendidos, Análisis de los Gastos Totales.

Realizando una reflexión sobre todos los argumentos expuestos anteriormente y considerando que se encuentran creadas las condiciones para determinar los objetivos de la auditoría, su duración y el personal

3. Planeamiento de la Auditoria.

Por las informaciones obtenidas y el análisis de las metas trazadas para el ejercicio económico se propone aplicar la auditoría de gestión en el área de contabilidad y finanza (Tesorería) específicamente en cuenta por cobrar.

4. Ejecución de la auditoria.

Área de Contabilidad y Finanzas (Tesorería)

La Empresa pecuaria Macún fue objeto de una auditoría financiera sobre los estados financieros emitidos al cierre de 31 del 2008.

El programa aplicado refiere las pruebas sustantivas y de cumplimiento a realizar por cada ciclo contable según la guía metodológica para la auditoría financiera de estados financieros y para la evaluación de los sistemas de control interno contenidos en la resolución 026/06 de ministerio de auditoría y control.

Se revisaron las legislaciones y las normas vigentes, incluyendo las de carácter interno de la entidad, detectándose lo siguiente:

Las cuentas por cobrar en moneda nacional y divisa se presentan saldos envejecidos al cierre de septiembre del 2009 como lo anexo. Se incumple el componente actividad de control.

- El 12% de las cuentas por cobrar contravalor esta fuera de término, de los cuales 2 entidades están sin conciliar por un importe \$ 452.66 Se incumple el componente actividad de control.
- El 34% de las cuentas por cobrar a corto plazo en cuc están fuera de término, de los cuales 5 entidades están sin conciliar por un importe \$ 11 017.63. Se incumple el componente actividad de control.
- El 61% de las cuentas por cobrar diversas están fuera de término, de las cuales 4 entidades están sin conciliar por un importe \$ 5 670.00. Se incumple el componente actividad de control.
- El 96% de las cuentas por cobrar diversas contravalor están fuera de termino por un importe \$ 1 797 407.28, existiendo deudas de los años 2005, 2006, 2007 2008. No existiendo contrato ni conciliación con la entidad implicada que es el grupo agroindustrial pecuario arrocero (GAIPA), dicha deuda es el resultado del contravalor de la divisa que se cobra por nuestra parte y es enviada al grupo, lo cual dicha transacción genera un cobro por nuestra parte. Se incumple el componente actividad de control.

Esta área esta conformada por cuatro compañeros, regidos todos por un director económico. Desglosado por la siguiente forma tres contadores d y un especialista c en gestión económica.

El personal que labora en el área en general de tesorería se encuentra preparado y dotado de los conocimientos para realizar su labor teniendo dominio de las normas y procedimientos contables, conociendo el contenido de su puesto de trabajo; determinado en un reparto de tareas y funciones.

No obstante no existe una política establecida para declarar cuentas incobrables y por ende no se encuentran creadas las reservas al efecto. Considerándose todas las obligaciones de cobro como realizables y cuando surge algún problema con determinada entidad por causa de extinción o absorción, se procede a la cancelación de los derechos contra el resultado de la empresa.

En cuanto a los sistemas contables financieros soportados en tecnologías de la información se pudo constatar que reúnen los requisitos establecidos al efecto, garantizando la exactitud de las operaciones. Pero los mismos son sistemas contables financieros viejos, así como no se encuentra certificado por las autoridades facultadas al efecto.

La entidad posee una sólida base reglamentaria en cada uno de sus sistemas, y en específico los manuales de contabilidad que están implementados cuentan con el nomenclador de cuentas, la definición del contenido y uso de estas, los procedimientos a aplicar en cada subsistema contable y el diseño de los modelos que se utilizan en el área.

Los estados financieros fundamentales que confecciona la empresa son los establecidos y diseñados de forma adecuada.

A pesar de ello es escasa la interpretación que se hace de la información contable y financiera elaborada, sólo se reflejan en los informes de una forma muy superficial la rentabilidad, utilidad, solvencia y liquidez sin tener en cuenta la mayoría de los indicadores necesarios para conformar un adecuado análisis que contribuya de manera objetiva a la mejora de las operaciones y evaluación de la eficiencia de los procesos. Por otra parte de los escasos indicadores seleccionados no se realiza un comentario amplio.

5. Informe de Auditoria.

Una vez concluida la fase de ejecución de la auditoria se procede a realizar el informe, en el cual se plasmaron de forma detallada y precisa las conclusiones a las cuales se arribó con la ejecución de la auditoria y los resultados obtenidos en el Área de Contabilidad y Finanzas (Tesorería) en dicha área. Se tuvo máximo cuidado de no llevar al informe aquellas evidencias carentes de consistencia por considerarlas no competentes, suficientes, ni relevantes, así como no incluir actividades que no fueron auditadas, ni deficiencias que no fueron comprobadas a pesar de haber accedido a ellas por información de terceras personas.

En el informe se dejó plasmada la calificación obtenida en la entidad y se definió con claridad las recomendaciones de la auditoria para solucionar las deficiencias detectadas y contribuir al logro de los objetivos y metas que se ha trazado la administración y sus trabajadores.

Por ultimo , en reunión con los directivos de la entidad, una representación de las organizaciones políticas y de masas se procedió a discutir el informe , levantando acta de dicha reunión con los acuerdos tomados y las sugerencias de todas las partes, entregándose la copia del informe a la máxima dirección de la empresa.

Conclusiones parciales

- La aplicación de los procedimientos de la auditoria de gestión permitió evaluar la eficiencia y eficacia de las operaciones.
- Los procedimientos y programas de auditoria de gestión pueden ser utilizados como guía por los directivos y especialistas para planear y desarrollar sus actividades en el cumplimiento de las funciones que corresponden dentro de la entidad.
- La administración adquiere una herramienta importante para su proyección futura y aumenta la conciencia de los directivos en la necesidad de la auditoria de gestión.

Conclusiones

- Mediante la implementación del programa de Auditoria de Gestión creado para las áreas de contabilidad quedó evidenciado que los análisis e interpretaciones de los estados financieros que se realizan en la Empresa Pecuaria Macún no cumplen con la finalidad de informar adecuadamente a la alta dirección, debido en lo fundamental a que no se recogen en ellos todos los indicadores de interés para la entidad.
- El Sistema de Control interno en la entidad es considerado aceptable.
- Los programas de auditoria elaborados y aplicados en la Empresa Pecuaria Macún permitieron identificar los puntos débiles y fuertes de la entidad, contribuyendo con sus recomendaciones al fortalecimiento de la gestión relacionado con las cuentas por cobrar.
- Existen cuentas por cobrar vencidas ascendentes a 1 855 018.83 M MP con cierre Septiembre 2009 y no se han llevado a cabo todas las acciones necesarias para hacer efectivo su cobro
- Con relación a las cuentas por cobrar diversa contravalor que es la de mayor peso en las cuentas envejecidas no ha habido una política adecuada por parte de la Empresa Pecuaria Macún para erradicar dicho problema.
- No se aplica la resolución No 245/2008 del BCC como herramienta para la eliminación de las cuentas por cobrar envejecidas.

Recomendaciones

- Realizar los análisis económicos y la interpretación de los estados económicos y financieros teniendo en cuenta todos los indicadores e informar los resultados de este análisis a la alta dirección de la empresa.
- Utilizar los programas de Auditoria de Gestión propuestos para contribuir al desarrollo del perfeccionamiento empresarial.
- Crear reservas para las cuentas incobrables, según las legislaciones existentes en el país que así lo regulan.
- Realizar acciones que conlleven a la disminución de las cuentas por cobrar haciendo énfasis en las vencidas

Bibliografía.

- Res. 297/03 del MFP
- Res. 350/07 del MAC
- Res.26/06 del MAC
- Res.148/06 del MFP
- Res.474/07 del MAC
- Res.289/05 del MAC
- Res. 13/03 del MAC
- Res.133/08 del MAC
- Res.276/03 del MAC
- Manual del control interno de la Empresa Pecuaria Macún.

CÁLCULOS DE LAS RAZONES FINANCIERAS

Septiembre 2009

Indicadores financieros de liquidez

Capital de trabajo = Activo circulante – Pasivo circulante = 22525978-17877666 = 4648312

- La empresa dispone de una capacidad absoluta ascendente a 4648312

Razones de Liquidez

Liquidez general = $\frac{AC}{PC} = \frac{22525978}{17877666} = \$ 1.26$

- La empresa dispone de 1.26 de activo circulante para cubrir cada peso de deuda a corto plazo.

Prueba ácida o liquidez inmediata = $\frac{AC - \text{Inventarios}}{PC} = \frac{22525978 - 18791277}{17877666} = \$ 0.20$

- La empresa dispone de 0.20 para pagar cada peso de la deuda inmediata sin necesidad de convertir inventario en efectivo rápidamente.

Prueba amarga o disponibilidad = $\frac{\text{Efectivo}}{PC} = \frac{795569}{17877666} = \$ 0.04$

- La empresa dispone 0.04 con que cuenta ahorra para pagar la deuda que vence hoy.

Razones de Actividad

Rotación de

Cuentas por = $\frac{\text{Ventas}}{C \times C \text{ prom}} = \frac{24591054}{4927217} = 4.99$

Cobrar

- En la empresa las cuentas por cobrar rotan 4.99 veces.

Cuentas por Cobrar = $\frac{C \times C \text{ Inicio} + C \times C \text{ Final}}{\text{Promedio}} = \frac{4111942 + 5742493}{2} = 4927217$

Ciclo de Cobro = $\frac{360}{\text{Rotación de CxC}} = \frac{360}{4.99} = 72.14 \text{ días.}$

- En la empresa se demora 72.14 días entre la venta y su cobro.

$$\text{Gestión de Cobro} = \frac{C \times C}{\text{Ventas}} = \frac{2742493}{24591055} = \$ 0.23$$

- En la empresa por cada peso vendido queda 0.23 pendiente de cobro.

Rotación de cuenta

$$\text{Por pagar} = \frac{\text{Compras}}{\text{Cuentas por pagar.}} = \frac{16204931}{2619726} = 6.18$$

$$\begin{aligned} \text{Compras} &= \text{Inventario final} + \text{Consumo} - \text{Inventario Inicial} \\ &= 18791277 + 20979012 - 23565358 \\ &= 16204931 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Ciclo de pago} &= \frac{360}{\text{Rotación de cuentas por pagar.}} = \frac{360}{6.18} = 58.25 \end{aligned}$$

- La empresa demora por pagar 58.25 días.

$$\text{Pago} = \frac{\text{Cuentas por pagar.}}{\text{Compras}} = \frac{2619726}{16204931} = 0.16$$

- En la empresa queda pendiente 0.16 por cada peso de compra.

Rentabilidad

$$\text{Rotación de} = \frac{\text{Ventas}}{\text{Activo Total}} = \frac{24591054}{33424931} = 0.73 \text{ v}$$

$$\text{Activo Total} = \text{Total de Activos} = 33424931$$

- En la empresa por cada peso de recurso que se posee se vende 0.73

$$\begin{aligned} \text{Rotación activo circulante} &= \frac{\text{Ventas}}{\text{Activo circulante}} = \frac{24591054}{22525978} = 1.09 \text{ v} \end{aligned}$$

- En la empresa por cada recurso a corto plazo se vende 1.09.

$$\begin{aligned} \text{Rotación de Activo} &= \frac{\text{Ventas}}{\text{Fijo} + \text{AF}} = \frac{24591054}{6713291} = 3.66 \text{ v} \end{aligned}$$

- En la empresa se vende 3.66 por cada peso invertido en activo fijos.

$$\text{Rendimiento de la Inversión} = \frac{\text{utilidades}}{\text{Total de activo}} = \frac{1187586}{33424931} = 0.03.$$

- Capacidad de los recursos para general utilidades.

Endeudamiento

$$\text{Costo} = \frac{\text{Costo de ventas}}{\text{Ventas}} = \frac{20979012}{24591054} = 0.85$$

- En la empresa por cada peso que se vende cuesta 0.85 centavos.

$$\text{Rentabilidad General} = \frac{\text{Gastos totales}}{\text{Ingresos totales}} = \frac{23576526}{24764138} = 0.95$$

- Eficiencia general de la empresa.

CUESTIONARIO DE EXPLORACION

Anexo No 1

Área de contabilidad.

¿Está el departamento de contabilidad bajo la dirección de un personal calificado?

Existen manuales de funciones y procedimientos administrativos, operativos y de control actualizado, conocidos y aceptados por el personal directivo, supervisor y operativo del área.

¿El efectivo y documentos de valor se guardan en la caja fuerte y esta se encuentra en un lugar adecuado?

¿El cajero es el único que posee la combinación de la caja fuerte y existe copia de la misma en sobre lacrado?

¿El cajero no tiene acceso a los registros contables del efectivo?

¿Se liquidan los anticipos de dietas, dentro de los 3 días hábiles siguientes al retorno del viaje?.

¿Existe documento de los productos que salgan de los almacenes justificativos de facturación o de entrega a áreas de la entidad?

¿Existe separación de funciones entre la persona que controla el tiempo laborado, la que confecciona la nómina la que paga y la que registra?

¿El modelo registro de salarios y tiempo de servicios, se encuentra actualizado?

¿Los submayores de vacaciones están actualizados y mensualmente se cuadran las sumas de sus saldos con el de la cuenta control correspondiente?.

¿Tienen elaborado el plan de chequeo periódico rotativo de los AFT y este se cumple?.

¿Cada responsable de área tiene un acta de responsabilidad material de los AFT?.

¿Se aplica en caso de faltantes la responsabilidad material de acuerdo con lo regulado?.

¿Está creada y funcionando la Comisión de Inventarios?.

¿Se registran contablemente las posibles diferencias que surjan en los conteos físicos y se les da el tratamiento requerido según lo establecido en la legislación vigente?.

¿Se mantienen actualizados los submayores de inventarios de todos los almacenes?.

¿Se realizan análisis de presupuesto periódicamente y se informa a los niveles superiores las desviaciones existentes?

Fórmulas para el cálculo de las razones Económicas Financieras.

Anexo No 2

1. Liquidez.

- Capacidad de la instalación para hacer frente a sus obligaciones a corto plazo.

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

- Disponibilidad del activo circulante para cubrir cada peso de la deuda a corto plazo.

$$\text{Prueba ácida o Liquidez Inmediata} = \frac{\text{Activo Circulante} - \text{Inventario}}{\text{Pasivo Circulante}}$$

- Capacidad de pagar cada peso de la deuda inmediata, sin necesidad de convertir inventarios en efectivo rápidamente.

$$\text{Prueba amarga o Liquidez instantánea} = \frac{\text{Efectivo}}{\text{Pasivo Circulante}}$$

2. Actividad.

- Mide la efectividad con que la empresa está usando los activos empleados, la rapidez con que ciertos activos se pueden convertir en efectivo.

$$\text{Rotación de Inventarios} = \frac{\text{Costo de venta}}{\text{Inventario promedio}}$$

$$\text{Inventario promedio} = \frac{\text{Inventario inicial} + \text{inventario final}}{2}$$

- La rotación de inventario nos indica las veces que los inventarios son remplazados.

$$\text{Ciclo de inventario} = \frac{360}{\text{Rotación de inventarios}}$$

- Tiempo promedio que permanecen los inventarios inmovilizados, cada cuantos días rotan los inventarios.

$$\text{Rotación de cuentas por cobrar} = \frac{\text{Ventas}}{\text{Cuentas por cobrar promedio}}$$

$$\text{Cuentas por cobrar promedio} = \frac{\text{Cuentas por cobrar inicial} + \text{Cuentas por cobrar final}}{2}$$

- Indican las veces que rotan las cuentas por cobrar, es decir, la cantidad de veces en un período, que se entregan a los clientes mercancías a crédito.

360

Ciclo de cobro = _____

Rotación de cuentas por cobrar

- Tiempo promedio que media entre las ventas y sus cobros, por cuantos días rotan las cuentas por cobrar.

Cuentas por cobrar

Gestión de cobro = _____

Ventas

- Efectividad de la gestión de cobro. Cuanto hay pendiente de cobrar por cada peso vendido.

Compras

Rotación de cuentas por pagar = _____
Cuentas por pagar

Compras = Inventario final + Consumo- Inventario Inicial

- Veces que rotan las cuentas por pagar.

360

Ciclo de pago = _____

Rotación de cuentas por pagar

- Tiempo promedio que media entre la compra y su pago, cuantos días se demora la empresa en pagar.

Cuentas por pagar

Pago = _____
Compras

3. Sobre Inversión

Ventas

Rotación de activos totales = _____
Total de activos

- Capacidad de los recursos para generar ingresos. Cuanto se vende por cada peso de recurso que se posee.

Ventas

Rotación de activo circulante = _____
Activo Circulante

- Indica cuantos se vende por cada peso de recurso a corto plazo. Capacidad que tienen los recursos para generar ingresos.

Ventas

Rotación de activo fijo = _____
Activo Fijo

- Da la medida de cuanto se vende por cada peso invertido en activos fijos, capacidad que tienen estos para producir ingresos.

$$\text{Rendimiento de la inversión} = \frac{\text{Utilidades}}{\text{Total de activos}}$$

- Capacidad de los recursos para generar utilidades.

$$\text{Costo} = \frac{\text{Costo de ventas}}{\text{Ventas}}$$

- Cuanto cuesta cada peso que se vende.

$$\text{Margen de utilidad sobre ventas} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas}}$$

- Capacidad de las ventas para generar utilidades. Nivel de ganancias por cada peso de ingreso.

$$\text{Rentabilidad financiera} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Capital}}$$

- Rendimiento sobre la inversión por cada peso del capital invertido se obtiene el resultado de la razón de utilidad.

$$\text{Rentabilidad general} = \frac{\text{Gastos totales}}{\text{Ingresos totales}}$$

CUESTIONARIOS DE CONTROL INTERNO.

Anexo No 3

Área de contabilidad y finanzas.

¿Se dispone de un clasificador de cuentas?.

¿El mismo comprende todas las cuentas y subcuentas del sistema contable actual?.

¿Los empleados del departamento están capacitados técnicamente?.

¿El equipo de trabajo del área, posee dominio de las normas y procedimientos contables actuales?.

¿Disponen del manual de normas y procedimientos de contabilidad (Actualizados)?.

¿Todos conocen el contenido de su puesto de trabajo?.

¿Concuerdan los planes del departamento con:

Los objetivos de la organización?

Planes de otras áreas?.

¿Participa el área de contabilidad y finanzas en la preparación de los planes y sus posibles alternativas?.

¿Están correctamente elaborados los informes que recibe el departamento (ausencia de enmiendas, borrones y tachaduras)?.

Los informes de control contables son:

a)Oportunos?.

b)Fáciles de utilizar?.

c)Diseñados de forma adecuada?.

¿Se preparan los siguientes informes?.

a) Flujo de caja.

b) Análisis e interpretación de Estados Financieros.

c) Estado de Situación.

d) Anexo de gastos.

e) Balance de comprobación de saldos.

f) Cálculos de las razones financieros

g) Situación de la cuenta inversión estatal.

Índice.

1. Aspectos generales de las auditorías.

1.1 La auditoría, conceptos y antecedentes.

1.2 Generalidades de la Auditoría de Gestión.

1.3 Características y misión de la Auditoría de Gestión.

2. Exploración y examen preliminar.

2.1 Ambiente de control.

2.2 Evaluación de riesgos.

2.3 Actividades de control.

2.4 Información y comunicación.

2.5 Supervisión y monitoreo.

3. Planeamiento de la Auditoría.

4. Ejecución de la auditoría.

5. Informe de Auditoría.

6. Bibliografía.

Anexo No 4 Organigrama de la Empresa pecuaria Macún.

