

Universidad Vladimir Ilich Lenin

Las Tunas

Auditoría de Cuentas



Autora:

Ivis Guerrero Montejo

Coautores:

Yordi Felipe Rodríguez Viera

Susana de las Mercedes González Galbán

Miriam del Carmen Pérez Pantoja

INTRODUCCIÓN

La práctica de la auditoría nació en Gran Bretaña durante la segunda mitad del siglo XIX y se extendió a otros países de cultura empresarial anglosajona, sobre todo en EEUU de América, consolidándose en las tres últimas décadas finales del pasado siglo XIX, como una forma de proporcionar información contable con fiabilidad que hiciera más transparente al inversor el mercado de valores, sobre todo después del precedente que supuso el denominado Crack de 1929.

Poco a poco se fue introduciendo en países de Europa continental, en particular se desarrolla notablemente con la creación de la Comunidad Económica Europea (CEE.), que impulsó la armonización de las condiciones desarrolladas en los diferentes países pertenecientes, lo cual impulsó a la auditoría como práctica habitual en las organizaciones económicas.

Al comienzo del siglo XX la auditoría estaba concebida principalmente como una actividad protectora, siendo su fin primordial descubrir y evitar fraudes. En el contexto, aparece en España, en el año 1988, la Ley de Auditoría de Cuentas, la cual se enmarca dentro de la reforma de la legislación mercantil en materia de sociedad. En aquel momento fue importante y necesario el aplicar tal normativa, esto supuso adoptar numerosas disposiciones que regulaban la vida de las empresas y entre ellos la obligación de verificación de las cuentas, imprescindible para determinadas empresas y fundamental para el conocimiento y la publicidad de la situación económica de las mismas.

A medida que un negocio crece, se hace más difícil la vigilancia personal de sus actividades, por lo que de manera particular, en una empresa grande existen varios departamentos y empleados responsables de la variedad de sus actividades. La dirección de la empresa definirá las políticas a seguir, planificará los fines a alcanzar y seleccionará los directores subordinados a los que delegará las responsabilidades de cada área específica.

La dirección debe estar segura de que la política, los procedimientos, los planes y los controles establecidos son adecuados y se ponen en práctica. El auditor es el analista que investiga el control de las operaciones en su detalle y en raíz; sus análisis y sus recomendaciones deben ser una ayuda tanto para los subordinados como para la dirección en su propósito de alcanzar un control más eficaz, mejorar la operatividad el negocio y, en definitiva, aumentar sus beneficios.

Consiguientemente, y atendiendo a la actualidad presente, la auditoría debe determinar y valorar cómo se aplican las políticas y los programas de la empresa y si existen controles seguros y ajustados a las necesidades de la misma. Sin embargo, el concepto de hoy no elimina el servicio de gran valor que presidía las actividades de la auditoría en sus comienzos, como era la protección del activo y la exactitud de los asientos contables.

La diferencia entre la auditoría en su comienzo y la auditoría hoy, reside en la mente del auditor. Antes, el auditor concentraba sus esfuerzos en la verificación y protección; y ahora, su examen está enfocado de modo que tenga en cuenta todas las actividades del negocio. Sus recomendaciones están orientadas a que las operaciones de la empresa sean más beneficiosas.

La siguiente investigación fue realizada en la Entidad Fuego, para la realización de la misma se emplearon métodos científicos, tales como: histórico – lógico, análisis y síntesis, comparativo, análisis de documentos y se utilizó el método dialéctico – materialista.

Persigue como **objetivo** realizar una auditoría de cuentas mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, teniendo por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de los documentos contables auditados.

Proponiendo como **problema** las insuficiencias de la entidad para ofrecer sus estados financieros revisados por un auditor de cuentas independiente y los requisitos exigidos a dicho auditor para el ejercicio de su función, así como la forma de expresar su opinión.

El **objeto de investigación** consiste en la realización de una auditoría de cuentas en la entidad Empresa Fuego.

Mientras que el **campo de acción** está determinado por las irregularidades existentes en las informaciones contables financieras y la adopción de medidas para solucionarlas.

DESARROLLO

La Auditoría

De origen latino inicialmente, la acepción o significado del término auditoría ha experimentado notables cambios en el transcurso del tiempo; puede significar inspección, revisión, verificación, investigación, etc. En su acepción más restringida se denomina simplemente auditoría a la actividad de revisión y verificación del registro económico de una entidad para cerciorarse de que constituye una imagen fiel de su patrimonio y del resultado de sus operaciones, de conformidad con Normas y Principios establecidos al efecto.

El término auditoría pasó de los países latinos al mundo anglosajón y de allí, principalmente de Inglaterra y los Estados Unidos de América, volvió nuevamente al mundo latino ya bien avanzado el siglo XX, para designar lo que en los diferentes países se venía denominando *“revisión de contabilidades”*. Sin embargo, esta nueva acepción fue siendo gradualmente ampliada y hoy en día se utiliza en general para designar toda actividad de control a posteriori de la actividad económico financiera y hasta técnica de cualquier entidad. En Cuba antes del triunfo de la Revolución se utilizaban con frecuencia los términos *“Intervención”* o *“fiscalización”*.

La auditoría existe desde tiempos inmemoriales, prácticamente desde que un propietario entregó la administración de sus bienes a otra persona, lo que hacía que esta actividad, en su etapa primitiva, fuera en esencia un control contra el desfalco y el incumplimiento de las normas establecidas por el propietario, el Estado u otros.

La auditoría como elemento de análisis y control financiero y operacional surge como consecuencia del desarrollo producido por la Revolución Industrial del siglo XIX. En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión, así en 1862 se le reconoció en Inglaterra como profesión independiente; en 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al Comisario de Cuentas o auditor; en 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar auditorías independientes a los bancos; en 1880 se legalizó en este país el título de Chartered Accountants o Contadores Autorizados o Certificados; en 1882 se incluyó en Italia en el Código de Comercio la función de los auditores y en 1896 el Estado de New York

designó como Contadores Públicos Certificados a aquellas personas que habían cumplido las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejercerla.

Debido al mayor desarrollo de la auditoría en Inglaterra, hacia fines del siglo XIX e inicios del siglo XX se trasladaron hacia los Estados Unidos de Norte América muchos auditores ingleses que venían a auditar-revisar los diferentes intereses en este país de las compañías inglesas, dando así lugar al desarrollo de la profesión en Norte América, habiéndose creado en los primeros años de ese siglo el American Institute of Accountants (Instituto Americano de Contadores).

Es conveniente considerar que la contabilidad y la auditoría que se realizaban en el siglo XIX y a principios del siglo XX no estaban sujetas a normas de auditoría o principios de contabilidad generalmente aceptados, por lo que la dificultad para ejecutarlos e interpretarlos generó en el primer cuarto del siglo XX una tendencia hacia la unificación o estandarización de los procedimientos contables y de auditoría, siendo un ejemplo de esta aspiración los folletos que en tal sentido emitió el Instituto Americano de Contadores, así como el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera emitido por la Asociación Hotelera del Estado de New York.

En 1917 el ya creado Instituto Americano de Contadores preparó a solicitud de la Comisión Federal de Comercio de USA un *“Memorándum sobre las auditorías de Balance General”* que fue aprobado por la Comisión, publicado en el Boletín de la Reserva Federal y distribuido en forma de folleto a los intereses bancarios y de negocios y a los contadores de ese país bajo el nombre de: *“Contabilidad Uniforme: Propuesta presentada por el Comité de la Reserva Federal”*. Este folleto fue reeditado en 1918 bajo un nuevo título, *“Métodos Aprobados para la Preparación de Estados de Balance General”*.

La Contabilidad y la Auditoría. Evolución en Cuba.

Cuando la sociedad alcanzó cierto grado de desarrollo surgió la contabilidad como necesidad de un medio para controlar los hechos económicos acaecidos. Desde inicios de la humanidad las distintas culturas han dado una importancia enorme a los temas de la contabilidad, y por tanto, también han necesitado de medios para verificar la corrección de sus registros, constituyendo la auditoría la herramienta que permite alcanzar tal fin.

Son diversas las definiciones de contabilidad y auditoría. En todo caso, la contabilidad es primordialmente constructiva, mientras que la auditoría es fundamentalmente analítica en su naturaleza y funcionamiento. Ninguna auditoría es completamente analítica, pero si primordialmente constituye siempre un análisis.

La contabilidad parte de la captación de la información referida a un hecho económico, en los denominados documentos primarios, registra la transacción en los libros de primera entrada, para anotarla seguidamente en los libros de registro final de los que se obtienen los datos para la formulación de los estados financieros.

La auditoría comprende la interpretación de los estados y un análisis crítico de las operaciones de la entidad sometida a revisión. Puede abarcar desde un análisis detallado de cada transacción comercial, hasta una revisión y examen general del negocio, su contabilidad, operaciones financieras y sistemas establecidos.

En los primeros años de constituida la República, la función fiscalizadora recayó en el Ministerio de Hacienda, creado por la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo de 1909.

No es hasta fines de 1950 que, de acuerdo con la constitución, se crea un órgano denominado Tribunal de Cuentas, con las funciones de fiscalizar el patrimonio, los ingresos y los gastos del Estado y de los organismos autónomos, y la ejecución de los Presupuestos del Estado, las provincias y los municipios, así como asegurar el cumplimiento de las 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.

A partir del triunfo de la Revolución, en enero de 1959, se inicia un cambio en la estructura socioeconómica del país; este proceso provocó una acelerada transformación de la organización del aparato estatal. Debido a lo anterior, no se consideró necesario mantener el Tribunal de Cuentas, el que cesó sus funciones en 1960.

En 1961 se promulgó la Ley 943 de Comprobación de Gastos del Estado y se creó en el Ministerio de Hacienda la Dirección de Comprobación, encargada de cumplir las funciones de fiscalización.

En 1976, mediante la Ley 1323 de Organización de la Administración Central del Estado, se crea el Comité Estatal de Finanzas, que incluye una Dirección de Comprobación, y cumple la función rectora en materia de auditoría estatal.

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 en el Ministerio de Finanzas y Precios.

En 1995 se crea la Oficina Nacional de Auditoría para ejecutar las funciones que, con relación a esta materia, le fueron asignadas al Ministerio de Finanzas y Precios mediante el Acuerdo No. 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, así como las que, en virtud de la legislación específica sobre auditoría, le estaban dadas a dicho organismo, salvo las que propiamente le correspondían al Ministro.

La mencionada Oficina desarrolló las funciones a ella asignada hasta el 25 de abril del 2001 en que por el Decreto Ley 219 se crea el Ministerio de Auditoría. Asimismo, las funciones referidas a la actividad de auditoría atribuidas al Ministerio de Finanzas y Precios y a su Ministro, excepto la contenida en el artículo 33 del Decreto Ley No. 159 “De la Auditoría”, del 8 de junio de 1995, se asumen por el Ministerio de Auditoría y Control y su respectivo Ministro, a partir de la entrada en vigor del mencionado Decreto Ley No. 219.

El 1º de agosto de 2009 se aprueba la Ley No. 107 “De la Contraloría General de la República de Cuba, la cual tiene el objetivo y misión fundamental de auxiliar a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado, en la ejecución de 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, una vez aprobada, dirigir, ejecutar y comprobar su cumplimiento, así como, dirigir metodológicamente y supervisar el sistema nacional de auditoría; ejecutar las acciones que considere necesarias con el fin de velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público; prevenir y luchar contra la corrupción.

Definición, clasificación y objetivos de la auditoría

La palabra auditoría viene del latín Auditorius, y de ésta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera revisor de cuentas colegiado pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, así como al control de los mismos.

El profesor Coulter define la auditoría como “el examen de los libros y cuentas de un negocio, que permite al auditor formular y presentar los estados financieros en tal forma que el balance refleje la verdadera situación financiera del negocio y el estado de pérdidas y ganancias que exprese correctamente el resultado de las operaciones a la fecha de cierre del ejercicio que se revisa.”

“La auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones, y certificar los estados e informes que se rindan”. (1)

Vérez Basanta la define como la “parte o rama de la contabilidad que trata de la revisión, comprobación, exposición y presentación de los hechos económicos de cualquier tipo de organización mediante el examen, estudio y análisis de los libros de contabilidad, comprobantes y demás evidencias”. (2)

“La American Accounting Association ha preparado la siguiente definición: La auditoría es 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 determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso”.

En el Decreto Ley No. 159 De la Auditoría se define la misma 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 considera que esta definición es apropiada hasta cierto punto pues, teniendo en cuenta el grado de evolución de la auditoría, en esa definición se debe suprimir el término de carácter económico administrativos, de los actos o eventos sujetos a análisis, para que la definición sea más abarcadora en atención a las transformaciones que se han producido en el objeto de la auditoría.

Por lo expuesto se define la auditoría como: un proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos sujetos a examen, así como lograr hallazgos que permitan determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, y sirvan de base a la emisión de una opinión profesional que al respecto, se debe comunicar a las personas interesadas.

Los tipos de auditorías que se realizan en el país en la actualidad, hasta tanto no quede aprobado el Reglamento de la Ley No. 107, fueron establecidos a través del Decreto Ley No, 159 de la Auditoría y por el reglamento del Decreto Ley 219 del Ministerio de Auditoría y Control, aprobado por el acuerdo 4374 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros siendo estos los siguientes:

De acuerdo con la afiliación del auditor, las auditorías se clasifican como:

- ☐ Auditoría Externa.
- ☐ Auditoría Interna.

➤ **Auditoría Externa**

Es la realizada por profesionales facultados, que no son empleados de la organización cuyas afirmaciones o declaraciones auditan. Es el examen o verificación de las transacciones, cuentas, informaciones, o estados financieros, correspondientes a un período, evaluando la conformidad o cumplimiento de las disposiciones legales o internas vigentes en el sistema de control interno contable. Además, examina y evalúa la planificación, organización, dirección y control interno administrativo, la economía y eficiencia con que se han empleado los recursos humanos, materiales y financieros, así como el resultado de las operaciones previstas a fin de determinar si se han alcanzado las metas propuestas.

La auditoría externa puede ser a su vez gubernamental o independiente constituyendo esta clasificación lo siguiente:

➤ **Auditoría gubernamental**

Es la auditoría externa que realiza el gobierno central a los órganos y organismos de la administración central del Estado, a las instituciones financieras bancarias y no bancarias y a las organizaciones económicas estatales; así como, a las entidades del sector cooperativo, a las organizaciones, asociaciones, asociaciones internacionales y demás entidades económicas, cuando reciban, por disposiciones gubernamentales, subsidios, subvenciones, ventajas, exenciones y concesiones, o presten un servicio público o establezcan contratos o compromisos con el gobierno o con entidades estatales; y a cualquier persona natural o jurídica que realice una actividad lucrativa y que esté sujeta a una obligación tributaria.

➤ **Auditoría independiente**

Se denomina auditoría independiente a la auditoría externa que realiza una sociedad civil de servicios u otras organizaciones a entidades privadas, mixtas, otras formas de asociaciones económicas, del sector estatal y cooperativo, organizaciones y asociaciones, y a personas naturales y jurídicas, que contraten el servicio de auditoría.

➤ **Auditoría Interna**

Se denomina así al control que se desarrolla como instrumento de la propia administración y consiste en una valoración independiente de sus actividades; que comprende el examen de los sistemas de control interno, de las operaciones contables y financieras y de la aplicación de las disposiciones administrativas y legales que corresponda; con la finalidad de mejorar el control y grado de economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos; prevenir el uso indebido de éstos y coadyuvar al fortalecimiento de la disciplina en general. Se realiza por los auditores que pertenecen a la propia entidad.

De acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan, las auditorías pueden ser:

➤ **De Gestión u operacional**

Consiste en el examen y evaluación de la gestión de un organismo, entidad, programa o proyecto, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su

desempeño en la planificación, control y uso de los recursos y en la conservación y preservación del medio ambiente, así como comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables.

➤ **Financiera o de estados financieros**

Es el examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si éstos reflejan, razonablemente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico financieras, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a la gestión económico financiera y el control interno.

➤ **Especial**

Consiste en la verificación de asuntos y temas específicos, de una parte de las operaciones financieras o administrativas, de determinados hechos o situaciones especiales y responden a una solicitud o necesidad específica.

El presente trabajo trata precisamente de una auditoría especial realizada en una entidad del sector cooperativo del territorio.

➤ **Fiscal**

Consiste en el examen de las operaciones relacionadas con los tributos al fisco, a los que está obligada cualquier persona natural o jurídica; con el objetivo de determinar si se efectúan en la cuantía que corresponda, dentro de los plazos y formas establecidas, y proceder conforme a derecho.

➤ **Temática**

Es la verificación y evaluación exhaustiva de una cuenta contable, un objetivo determinado, o cuestiones de repercusión económica que respondan a necesidades específicas.

➤ **De Sistema**

Trata sobre la verificación del estado de implantación de los sistemas contables y de control interno, que permite evaluar el cumplimiento de los principios y procedimientos de control interno y de contabilidad generalmente aceptados, el grado de actualización de la contabilidad, el empleo

correcto de las cuentas contables y la elaboración y aplicación de los sistemas de costos.

➤ **De Seguimiento o recurrente**

Se refiere al examen y evaluación del cumplimiento de las medidas dictadas para dar solución a las deficiencias detectadas en una auditoría anterior, a fin de determinar si la entidad ha tenido o no, avances en la administración y control de sus recursos; incluye la verificación del sistema de control interno.

➤ **De Cumplimiento**

Consiste en el examen y evaluación que se realiza con el objetivo de verificar el cumplimiento de las leyes, decretos, leyes, decretos y demás disposiciones jurídicas inherentes a la actividad sujeta a revisión.

➤ **De Tecnologías de la información**

Se comprueba el cumplimiento de las políticas, procedimientos y utilización de los recursos informáticos, confiabilidad y validez de la información, efectividad de los controles en las áreas, las aplicaciones, los sistemas de redes y otros vinculados a la actividad informática.

La Ley de Auditoría de Cuentas.

Esta ley se enmarca dentro de la reforma de la legislación mercantil en materia de sociedades, de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil española a las directivas de la Comunidad Económica Europea (CEE) en materia de sociedades.

La exigencia de dotar de la máxima transparencia a la información económico-contable de la empresa ha determinado que existan a lo largo del tiempo diversas técnicas de revisión mediante las que se puede obtener una opinión cualificada sobre el grado de fidelidad con que la documentación económico-contable representa la situación económica, patrimonial y financiera de la empresa.

La auditoría de cuentas se configura en esta Ley como la actividad que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de los documentos contables auditados.

Las anteriores consideraciones han tenido su reflejo legal en otros países, donde la auditoría de cuentas posee un mayor enraizamiento, regulándose tradicionalmente, por un lado, la obligación que determinadas empresas tienen de ofrecer unos estados revisados por un auditor de cuentas independiente y, por otro, los requisitos exigidos a dicho auditor para el ejercicio de su función, así como la forma de expresar su opinión.

Normas de Auditoría

Definición y premisas básicas

Del trabajo sistemático y de las experiencias acumuladas por los auditores a través de los años, han surgido ciertos principios generales que dirigen y orientan el trabajo de auditoría. Estos principios son conocidos como normas de auditoría generalmente aceptadas y establecen el marco conceptual dentro del cual el auditor decide las acciones a tomar en el desarrollo de su trabajo. “Dichas normas sirven para medir la calidad de los objetivos de la auditoría y de las acciones realizadas para alcanzarlos” (3) de ahí la importancia de las mismas.

Las Normas Generales de Auditoría fueron establecidas por la Resolución ONA-2 de 1997 de la extinguida Oficina Nacional de Auditoría, del extinto Ministerio de Auditoría y Control pero el desarrollo y evolución de esta disciplina, las características y objetivos de las diferentes organizaciones auditoras del país, demandaron la promulgación de nuevas normas por lo que se derogó la citada resolución estando vigentes en la actualidad las Normas para los Auditores Internos, para las Organizaciones Independientes que practican la auditoría y para los Auditores Gubernamentales, cada una establecida por una resolución específica, aún después del surgimiento de la Contraloría General de la República.

La observancia de estas normas por los auditores, es muy importante pues sólo así se garantiza la realización de una auditoría satisfactoria, es decir, con una alta calidad.

El presente trabajo se hace utilizando las Normas para los Auditores Gubernamentales, regidas por la Resolución No. 399/2003 del extinto MAC. Las mismas constituyen el marco conceptual donde se exponen ampliamente las responsabilidades de los auditores gubernamentales; constituyen un medio técnico importante para fortalecer y uniformar el ejercicio profesional del Auditor Gubernamental y permiten la evaluación del desarrollo y resultados de su trabajo,

promoviendo un desempeño cualitativamente superior en la ejecución de las acciones referidas a la Auditoría Gubernamental.

La aplicación de estas normas requiere de una adecuada ética y calificación profesional de los auditores gubernamentales, por la importancia de los informes emitidos como resultado de su trabajo. Las siguientes premisas básicas sirven de fundamento a las normas y fueron consideradas en su desarrollo:

- a) Los informes emitidos por el ministerio citado constituyen una de las acciones de control y responsabilidad pública más importantes, en la crucial tarea de enfrentamiento y prevención en el uso indebido de los recursos del Estado y la corrupción administrativa.
- b) La naturaleza integral de la Auditoría Gubernamental, la Fiscalización y el Control Gubernamental resalta la necesidad de que el Auditor Gubernamental comprenda claramente los objetivos de la acción a ejecutar, el alcance del trabajo a efectuar y los requerimientos de los informes.

Clasificación de las Normas

➤ Normas generales

En ellas se describen los requisitos exigidos para que los auditores gubernamentales realicen sus funciones e informen de manera adecuada y eficaz.

Están referidas a la capacidad profesional del personal, a la independencia, al debido cuidado profesional con que deben realizarse las acciones de control y a la aplicación de controles de calidad. Las normas generales se distinguen de las relacionadas con la ejecución del trabajo y con la preparación de los informes correspondientes. En síntesis consisten en:

- a) Capacidad profesional
- b) Independencia
- c) Debido cuidado profesional
- d) Control de calidad

➤ Normas de ejecución

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 Gubernamental para lograr que sus actuaciones sean objetivas, sistemáticas y equilibradas.

Las normas de ejecución constituyen el marco de referencia para ejecutar y dirigir las acciones de control. Los resultados que se obtienen cuando se aplican consecuentemente son la fuente principal del contenido del informe de la acción de control. Se encuentran en ellas las siguientes:

- a) El trabajo debe ser adecuadamente planeado
- b) El personal debe ser adecuadamente supervisado
- c) Disposiciones legales y demás regulaciones
- d) Obtención de evidencia
- e) Controles de la administración-Control interno
- f) Análisis de los estados financieros
- g) Ambiente de control en un ambiente de sistema automatizado.

➤ **Normas para la presentación de informes**

El auditor debe poner todo su celo profesional en la ejecución de las fases que comprenden una auditoría, dada la interrelación entre las mismas, no obstante, a la preparación del informe de auditoría, como producto final de la misma, se le deberá prestar especial atención pues una excelente auditoría puede dejar de serlo con la confección deficiente de un informe. Están conformadas por:

- a) Los auditores gubernamentales deben preparar informes por escrito para comunicar los resultados de cada acción de control.
- b) 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.
- c) El informe debe ser completo, exacto, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos que trate.
- d) 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.

Auditoría de Cuentas a las Operaciones entre Dependencias - Activo

Dentro de la variedad de cuentas que se evalúan en una auditoría al Estado de Situación o Balance se encuentran las Operaciones entre Dependencia Activos que forman parte del grupo

de Otros Activos, independientemente de la relación que tienen con las cuentas de inventarios pertenecientes al grupo de Activo Circulante.

Operaciones entre Dependencias – Activo

Representan los importes correspondientes a los traslados de recursos y demás operaciones que se realizan entre la entidad y sus dependencias, fábricas y establecimientos, sin que medie pago alguno.

Estas cuentas sólo reciben débitos por los bienes u operaciones entregados. Se debitan por los traslados a otras dependencias o establecimientos o entre éstos.

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 – Pasivo y se cierran unas contra otras al final del año.

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, denominado “Cierre de Operaciones entre Dependencias”, que debe quedar en cero en el consolidado empresarial.

Caracterización de la Empresa

La Empresa “Fuego” Las Tunas tiene como actividad fundamental Producir y comercializar, de forma mayorista, equipos y piezas asociados para la industria y empresas de mediano porte, para el montaje tecnológico, fórmulas y reactivos químicos para el tratamiento de aguas, así como prestar servicios de montaje, reparación y mantenimiento de todos los sistemas de calentadores solares, de reparación y mantenimiento a máquinas de limpiezas de hoteles y de instalación de cocinas, lavanderías y sus redes tecnológicas, tanto de vapor como de aceite térmico.

Cuenta con 8 Unidades Empresariales de Base, además posee un almacén central y uno de piezas y repuestos ubicados en la Unidad Empresarial de Base del municipio Las Tunas.

Desde el año 2002 comenzó la aplicación del Sistema de Perfeccionamiento Empresarial.

La contabilidad de la empresa se lleva de forma manual, y para la emisión de los Estados Financieros utilizan el sistema automatizado CONEC, el cual no está certificado por las autoridades competentes.

Programa de Auditoría

Definición importancia y objetivos

Según Arthur Holmes “El programa de auditoría es un plan detallado del procedimiento de la auditoría. El fin de un programa de auditoría es: a) guiar al auditor, o b) para que le sirva de comprobación hasta el final y darle la seguridad de que no ha olvidado nada” (4).

El programa de auditoría se define como la relación detallada de las acciones de comprobación e investigación que debe realizar el auditor para dar respuesta a los objetivos propuestos en cualquier tipo de auditoría.

La consecución o no de los objetivos de una auditoría estará condicionada, entre otros factores, por la calidad del programa que se diseñe para la realización de la misma de ahí la importancia de éstos. “En muchas ocasiones, las deficiencias observadas en una auditoría se deben a la aplicación de un programa deficiente”. (5).

Se utiliza para este trabajo un programa de auditoría donde se combinan pruebas sustantivas y de cumplimiento para la revisión, tanto de cuentas del ciclo de inventarios como del ciclo de costos y gastos, donde están presentes las transferencias realizadas a las distintas dependencias de la entidad objeto de estudio. A continuación se exponen los pasos o puntos del programa:

- 1) Comprobar que las transacciones o saldo de la cuenta Costo de ventas en el período octubre a diciembre, se corresponda con entregas reales a los clientes por conceptos de:
 - a. Producciones terminadas

- b. Servicios prestados
 - c. Trabajos ejecutados
 - d. Mercancías vendidas.
- 2) Comprobar la correspondencia de los saldos de las cuentas Operaciones entre dependencias Activo y Pasivo.
- 3) Verificar que las transacciones o saldo de la cuenta Producción en proceso cumplan los procedimientos de valoración del inventario al cierre de cada mes, establecidos en el Sistema de Costo aprobado por la entidad, así como la legislación financiera vigente.
- 4) Comprobar que las transacciones o saldo de la cuenta Otros Gastos en el período analizado referido a comedores, cafeterías y actividades socio-culturales estén amparadas por la documentación establecida.
- 5) Verificar la existencia de las normas de consumo para los comedores y casas de tránsito y que las mismas se encuentren aprobadas por las personas facultadas.
- 6) Comprobar que se cumplan las normas de consumo aprobadas.
- 7) Valorar el cumplimiento de las políticas contables establecidas en la entidad para el tratamiento de las cuentas analizadas en el Ciclo de Costos y Gastos.
- 8) Verificar que las cuentas analizadas en el ciclo de inventarios cumplan con el uso y contenido establecidos.
- 9) Realizar conteo físico a no menos del 10 por ciento de los inventarios almacenados, comprobando que:
 - a. Existan las Actas de Responsabilidad Material firmadas por las personas encargadas de la custodia de las mercancías.
 - b. Que exista correspondencia entre las mercancías recepcionadas, las facturadas y las reclamadas cuando corresponda.
 - c. Si existe la documentación primaria relacionada con la recepción y entrega de las mercancías y su actualización diaria.
 - d. Si las condiciones de seguridad del almacén garantizan la integridad física de los productos y si está limpio y organizado.
 - e. Si tienen confeccionado el plan anual de chequeo del 10 por ciento y evidencias de su cumplimiento.
 - f. Si existe el documento de las firmas autorizadas para la entrega de las mercancías.
- 10) Comprobar, en caso de faltantes, sobrantes y pérdidas, que las mismas se hayan instruido y registrado oportunamente.

- 11) Analizar que los descuentos comerciales e impuestos son registrados correctamente.
- 12) Evaluar la presentación de las cuentas analizadas en los estados financieros.
- 13) Comprobar si tienen habilitados los submayores de inventario por cuenta y por producto.
- 14) Comprobar el cumplimiento de las políticas contables establecidas por la entidad para las cuentas analizadas.

Una vez confeccionado el programa de auditoría a aplicar se procedió a darle respuesta en los distintos papeles de trabajo elaborados por los auditores actuantes a cada uno de los puntos, de éstos sólo haremos referencia en este trabajo a los resultados que arrojaron aquellos relacionados directamente con las cuentas de inventarios y Operaciones entre Dependencia – Activos, a través del Informe de Auditoría y como Anexos a la tesina.

Contraloría General de la República
Monserate No. 213 Habana Vieja, Ciudad de La Habana

Las Tunas, 30 de marzo del 2010

“Año 52 de la Revolución”

Orden de Trabajo No. 10/02/10

Entidad auditada: Empresa “Fuego”, Las Tunas

Dirección: Carretera Central s/n.

Código: 123-4-5678

Subordinada a: Grupo Empresarial, Ministerio XX

Tipo de auditoría: De Cuentas

Fecha de inicio: 11 de enero del 2010

Fecha de terminación: 12 de marzo del 2010

Auditoría ejecutada por: Contraloría Provincial Las Tunas

Jefe de Grupo: Lic. Ivis Guerrero Montejo

INFORME DE AUDITORÍA

INTRODUCCIÓN

La Empresa Fuego Las Tunas tiene como actividad fundamental Producir y comercializar, de forma mayorista, equipos y piezas asociados para la industria y empresas de mediano porte, para el montaje tecnológico, fórmulas y reactivos químicos para el tratamiento de aguas, así como prestar servicios de montaje, reparación y mantenimiento de todos los sistemas de calentadores solares, de reparación y mantenimiento a máquinas de limpiezas de hoteles y de instalación de cocinas, lavanderías y sus redes tecnológicas, tanto de vapor como de aceite térmico.

Cuenta con 8 Unidades Empresariales de Base, además posee un almacén central y uno de piezas y repuestos ubicados en la Unidad Empresarial de Base del municipio Las Tunas.

Desde el año 2002 comenzó la aplicación del Sistema de Perfeccionamiento Empresarial mediante el Acuerdo No. 4421 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, además tiene confeccionado su correspondiente expediente

La contabilidad de la empresa se lleva de forma manual, y para la emisión de los Estados Financieros utilizan el sistema automatizado CONEC, el cual no está certificado por las autoridades competentes.

Se revisó el Expediente Único el cual contiene todos los informes de las auditorías e inspecciones realizadas a la entidad durante los últimos años.

En la auditoría realizada se tomaron como muestra 4 Unidades Empresariales de Base y tuvo como objetivos:

- Verificar la razonabilidad de la información que brindan los estados financieros emitidos por la entidad.
- Comprobar el grado de cumplimiento del sistema de control interno implementado en la entidad.
- Evaluar el cumplimiento de la legislación vigente para los aspectos señalados.

Se tomaron para la verificación, por muestras, las operaciones correspondientes al período comprendido entre el 1º de octubre y el 31 de diciembre del 2009, extendiendo las verificaciones a otros meses en los casos en que resultó necesario para una mayor precisión de los resultados. La revisión se realizó de forma detallada, incluyendo los cálculos y anotaciones realizadas en los documentos, que fueron objeto de verificación.

En las comprobaciones efectuadas se aplicaron las Normas para Auditores Gubernamentales no presentándose limitaciones para el logro de los objetivos propuestos.

CONCLUSIONES

Por los resultados obtenidos en las verificaciones realizadas no es adecuado el grado de cumplimiento de los Procedimientos de Control Interno Contable y Administrativo que ejerce la entidad sobre los recursos que fueron objeto de verificación, así como no es razonable la información que brindan los Estados Financieros, criterio que se sustenta en:

- No se observa la Resolución No. 9 del 2007 del Ministerio de Finanzas y Precios en su Anexo No. 4 referente al Uso y Contenido de las Cuentas, al detectarse deficiencias que provocan que los saldos que muestran las cuentas de inventarios no sean razonables y que además propician las condiciones para el desvío de recursos debido a:
 - Incorrectamente fueron contabilizados a la cuenta Útiles y herramientas en uso 4 589.69 pesos, correspondientes a 21 medios que constituyen activos fijos tangibles, conociéndose que fueron adquiridos a través de la cuenta bancaria de operaciones corrientes lo cual constituye además, un uso indebido de recursos financieros.
 - También erróneamente, por las operaciones realizadas entre dependencias, se contabilizaron en las cuentas Costo de ventas e Ingresos por ventas en diciembre del 2009, importes ascendentes a 95 957.20 pesos y 96 458.07 pesos, respectivamente.
 - En la cuenta Inventario de productos alimenticios, en el mes de enero del 2009, fueron contabilizados de más 133.04 pesos por la compra de productos cárnicos, al considerar este importe que pertenece a los descuentos comerciales de estos productos dentro de su valor total.
 - Fueron compradas 17 bicicletas eléctricas por valor total de 4 922.00 pesos y 6 691.60 CUC sin contar con el financiamiento aprobado para ello, durante los meses de abril, julio, octubre y diciembre del 2009. De ellas fueron contabilizadas incorrectamente 8 por valor total de 790.64 pesos y 3 025.54 CUC, en la cuenta Inventarios de materiales auxiliares y 9 en la cuenta Útiles y herramientas en almacén valoradas en 4 131.36 pesos y 3 666.06 CUC, lo cual provoca que el saldo de estas cuentas no sean razonables.

- Se incumple la Resolución No. 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios en su componente Actividades de Control referente a las normas Acceso restringido a los recursos, activos y registros, Documentación y Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, propiciándose las condiciones para el uso indebido de recursos debido a que fueron confeccionados con atrasos de 2 hasta 100 días con relación a la factura, 40 Informes de Recepción en el mes de octubre del 2009 valorados en 98 772.42 pesos, los que representan el 57 por ciento del total verificado.
- Durante el chequeo físico realizado a 191 productos seleccionados en el Almacén Central de un total de 1 801 renglones que representan el 11 por ciento, se comprobó que incumplen la Resolución No. 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios en su componente Actividades de Control, toda vez que :
 - Se detectó un faltante en 10 renglones por valor total de 137.58 CUC y 115.36 pesos, así como un sobrante de 21 productos valorados en 346.59 pesos y 161.87 CUC, que representan el 5 y el 11 por ciento respectivamente del total verificado.
 - No coinciden la suma de los precios en CUC y moneda nacional con el precio total, en 30 tarjetas submayores de productos que representan el 16 por ciento del total revisado, debido a que en estos precios erróneamente no se consideran los recargos o descuentos que tienen estos productos.
- En el seguimiento realizado a 32 productos destinados para el consumo animal en el período comprendido entre el 1º de octubre del 2009 al 31 de diciembre del 2010, se comprobó que infringen la Resolución No. 297 del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios en su componente Actividades de Control referente a las normas Documentación y Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, propiciando las condiciones para el desvío de recursos, debido a:
 - Se realizaron compras de 193.4 toneladas de alimento animal; por valor total de 53 473.16 pesos y 13 694.87 CUC a las cuales no se les dio entrada en el Almacén Central sino que fueron directamente para una nave de autoconsumo, confeccionándose el informe de recepción sin comprobar su pesaje.

- Tampoco se observa lo establecido en la Resolución No. 11 del 2007 del Ministerio de Finanzas y Precios, al no utilizar el Vale de Entrega o Devolución y la Transferencia entre Almacenes, según corresponda, para las operaciones que se realizan y en su defecto utilizar la Factura.
- En la comprobación realizada al cumplimiento de las normas de consumo aplicadas en el comedor de la empresa y en la Casa de Visita en diciembre del 2009 se detectaron deficiencias que violan la Resolución No. V-58 de 1998 del Ministerio de Finanzas y Precios, debido a:
- En el comedor de la empresa no se pudo analizar el cumplimiento de las normas de consumo de productos cárnicos y de frijol negro, al no reflejar en 11 Informes de Liquidación de Comedor que representan el 42 por ciento de los 26 confeccionados en el mes de diciembre del 2009, el nombre completo de los platos elaborados.
 - No existe evidencia documental de la cantidad de meriendas vendidas a los trabajadores en diciembre del 2009, por lo que no se pudo comprobar el cumplimiento de la norma de consumo para la elaboración de los productos ofertados en las mismas.
 - Se detectó un consumo en exceso de 240 libras de arroz por un importe de 125.45 pesos y de 20 Kg de carne por importe de 24.97 pesos en el mes de diciembre de 2009.

RESULTADOS

Ciclo de Inventarios

Unidad Empresarial de Base No. 1

- Infringen la Resolución No. 9 del Ministerio de Finanzas y Precios del 18 de enero del 2007 en su Anexo No. 4 referente al Uso y Contenido de las Cuentas, al detectarse deficiencias que provocan que los saldos que muestran las cuentas de inventarios no sean razonables y que además propician las condiciones para el desvío de recursos debido a:

- Fueron contabilizados a la cuenta Útiles y herramientas en uso incorrectamente 4 589.69 pesos, correspondientes a 21 medios que constituyen activos fijos tangibles, además se conoció que los medios antes mencionados fueron adquiridos a través de la cuenta bancaria de operaciones corrientes lo cual constituye además un uso indebido de recursos financieros.
 - Por las operaciones realizadas entre dependencias, erróneamente se contabilizaron Costos de ventas e Ingresos por ventas en diciembre del 2009 por importes ascendentes a 95 957.20 pesos y 96 458.07 pesos, respectivamente. (Anexos).
 - En el mes de octubre del 2009, fueron contabilizados de más 133.04 pesos a la cuenta de Inventario de productos alimenticios, por la compra de productos cárnicos, al considerar este importe que pertenece a los descuentos comerciales de estos productos dentro de su valor total.
 - Durante los meses de abril, julio, octubre y diciembre del 2009 fueron compradas 17 bicicletas eléctricas por valor total de 4 922.00 pesos y 6 691.60 CUC sin contar con el financiamiento aprobado para ello, de las cuales, 2 que representan el 12 por ciento del total no fueron aprobadas por la comisión de divisas.
 - De las 17 bicicletas antes mencionadas, fueron contabilizadas incorrectamente 8 por valor total de 790.64 pesos y 3 025.54 CUC, a la cuenta Inventarios de materiales auxiliares y 9 a Útiles y herramientas en almacén valoradas en 4 131.36 pesos y 3 666.06 CUC, lo cual provoca que el saldo de estas cuentas no sean razonables.
- Se incumple la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios del 23 de septiembre del 2003 en su componente Actividades de Control referente a las normas Acceso restringido a los recursos, activos y registros, Documentación y Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, propiciándose las condiciones para el uso indebido de recursos debido a:
- No elaboran el modelo Solicitud de Materiales para la extracción de los productos del almacén y el que utilizan carece del nombre y código de la entidad, del almacén al que se

efectúa la solicitud, del área que solicita, código de cada producto solicitado, nombre y apellidos de quien solicita, quien recibe y del funcionario que autoriza la solicitud, así como de la firma de los dos primeros.

- Fueron confeccionados con atrasos de 2 hasta 100 días con relación a la factura, 40 Informes de Recepción en el mes de octubre del 2009 valorados en 98 772.42 pesos, los que representan el 57 por ciento del total verificado.
 - En los meses de noviembre y diciembre del 2009, fueron realizadas 5 entregas de productos en el Almacén Central por valor total de 413.18 pesos sin estar amparadas por las Solicitudes de Materiales correspondientes, las que representan el 5 por ciento del total verificado.
 - El documento de las personas autorizadas para la extracción de los productos almacenados en el Almacén Central y el de Piezas y Repuesto recoge el nombre y cargo de estas, pero no la firma lo que no permitió comprobar la correspondencia de esta con la reflejada en la solicitud de materiales para la extracción de los productos.
 - En el Almacén Central y en el de Piezas y Repuesto no se encuentran visibles los niveles de acceso a los mismos.
 - No todos los productos que compran en sacos son pesados en su totalidad cuando se reciben en el almacén, solo se realiza un muestreo de uno o más sacos y por este peso les dan salida.
- En la toma física realizada a 191 productos seleccionados en el Almacén Central de un total de 1 801 renglones que representan el 11 por ciento, se comprobó que incumplen la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios en su componente Actividades de Control, toda vez que :
- Se detectó un faltante en 10 renglones por valor total de 137.58 CUC y 115.36 pesos, así como un sobrante de 21 productos valorados en 346.59 pesos y 161.87 CUC, que representan el 5 y el 11 por ciento respectivamente del total verificado.

- Se comprobó que en 26 productos no existe correspondencia entre los códigos de las tarjetas de estiba del almacén y el que aparece en el submayor del área de contabilidad, los que representan el 14 por ciento de la muestra tomada.
 - En 30 tarjetas submayores de productos que representan el 16 por ciento del total revisado, no coinciden la suma de los precios en CUC y moneda nacional con el precio total, debido a que en estos precios erróneamente no se consideran los recargos o descuentos que tienen estos productos.
 - Las condiciones de almacenaje no son buenas al existir filtraciones en el techo pudiendo provocar deterioro de la mercancía almacenada.
- En conteo realizado a los paquetes de barras corrugadas se detectó un faltante de 34 barras, no pudiendo cuantificar su valor debido a que tienen diferentes códigos y precios y la persona encargada de realizar las entregas del producto no lo tiene en cuenta.
- En el seguimiento realizado a 32 productos destinados para el consumo animal en el período comprendido entre el 1º de octubre del 2009 al 31 de diciembre del 2010, se comprobó que infringen la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios del 23 de septiembre del 2003 en su componente Actividades de Control referente a las normas Documentación y Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, propiciando las condiciones para el desvío de recursos, debido a:
- Se realizaron compras de 193.4 toneladas de alimento animal; por valor total de 53 473.16 pesos y 13 694.87 CUC a las cuales no se les dio entrada en el Almacén Central sino que fueron directamente para una nave de autoconsumo, no obstante se realizó el informe de recepción por estas compras sin comprobar su pesaje.
 - No existe separación de funciones ya que la misma persona que realiza la compra es la que traslada los productos hasta el autoconsumo, firma la factura del consumo y tiene la custodia de los mismos.

- Se extrajeron 186.5 toneladas de alimento animal valorados en 52 394.35 pesos y 13 357.87 CUC con destino al autoconsumo, no pudiendo analizar el cumplimiento de las normas de consumo para dichos productos con respecto a los animales existentes, ya que estos productos se extrajeron para cerdos y gallinas y no cuentan con las normas, además de no existir un control de lo consumido por cada uno de ellos.
 - En noviembre del 2009 se contabilizó el consumo de 59.0 toneladas de alimento animal valoradas en 11 761.68 pesos y 8 160.91 CUC el que corresponde a los meses desde abril hasta agosto, así como en el mes de diciembre 23.9 toneladas por valor de 8 629.79 pesos de los meses de agosto, septiembre y octubre del 2009, por lo que no se pudo determinar el consumo por meses de este producto.
- No se observa lo establecido en la Resolución No. 11 del Ministerio de Finanzas y Precios del 18 de enero del 2007, al no utilizar el Vale de Entrega o Devolución y la Transferencia entre Almacenes, según corresponda, para las operaciones que se realizan y en su defecto utilizar la Factura.
- En el seguimiento realizado a las compras y salidas de 20 motores de vehículos se detectan deficiencias que violan la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios del 23 de septiembre del 2003 en su componente Actividades de Control referente a la norma Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos, además de propiciar las condiciones para el desvío de recursos debido a:
- En el período comprendido entre el 1º diciembre del 2008 al 31 de julio del 2009 se compraron 2 motores de autos, 18 de tractor y 1 de camión por valor total de 17 125.22 pesos y 108 854.86 CUC, de los cuales 18 fueron recepcionados con atrasos de 8 hasta 75 días y 1 no se recepcionó debido a que la factura se encontraba en la empresa y no se le había entregado a la Unidad Empresarial de Base.
 - Las solicitudes que amparan las salidas de 20 motores con destino a varias unidades empresariales de base no reflejan la chapa del tractor o vehículo al que va destinado el motor.

- Se le facturó un motor de auto a otra Unidad Empresarial de Base sin que esta cuente en su parque de vehículos con este tipo de medios, comprobándose que dicho motor se encuentra en la unidad sin uso alguno, confirmando que este motor es para otro tipo de vehículo que se armará.

Ciclo de Costos y Gastos

- En la dirección de la empresa se incumple la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios del 23 de septiembre del 2003 en su componente Actividades de Control referente a la norma de Documentación, propiciando las condiciones para el desvío de recursos, ya que en el mes de diciembre del 2009, fueron contabilizados como Gastos Administrativos 1 302.50 pesos, por concepto de servicios recibidos de la Casa de Visita por desayunos, almuerzos y comidas, de los que no existe evidencia documental de la relación de los consumidores.

Unidad Empresarial de Base No. 2

- Se incumple la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios del 23 de septiembre del 2003 en su componente Actividades de Control referente a la norma Documentación y además se propician las condiciones para el desvío de recursos debido a:
 - El saldo de la cuenta Producción Animal en Proceso no es real, al no contabilizar durante el año 2009 la baja de 3 sacrificios y 18 muertes de animales certificadas por el organismo competente.
 - No recepcionaron en el Almacén Central 3 animales que fueron sacrificados para actividades del Grupo Empresarial, sino que fueron directamente para la Casa de Visita, además no existe evidencia documental del listado de las personas que participaron en dichas actividades
- En la comprobación realizada al cumplimiento de las normas de consumo aplicadas en el comedor de la empresa y en la Casa de Visita en diciembre del 2009 se detectaron

deficiencias que violan la Resolución No. V-58 del Ministerio de Finanzas y Precios del 23 de abril de 1998, debido a:

- No están firmadas por la administración ni por la organización sindical las normas de elaboración confeccionadas, así como tampoco los precios aplicados.
- En el comedor de la empresa no se pudo analizar el cumplimiento de las normas de consumo de productos cárnicos y frijol negro, al no reflejar en 11 Informes de Liquidación de Comedor que representan el 42 por ciento de los 26 confeccionados en el mes de diciembre del 2009, el nombre completo de los platos elaborados.
- No existe evidencia documental de la cantidad de meriendas vendidas a los trabajadores en diciembre del 2009, por lo que no se pudo comprobar el cumplimiento de la norma de consumo para la elaboración de los productos ofertados en las mismas.
- Se detectó un consumo en exceso de 240 libras de arroz por un importe de 125.45 pesos y de 20 Kg de carne por importe de 24.97 pesos en el mes de diciembre de 2009.
- En igual período se elaboraron en la Casa de Visita, sin tener confeccionadas las normas técnicas, los platos arroz amarillo, bistec de cerdo y de res, pan con mortadella, pan con carne de cerdo y pan con bistec.
- No aparecen soportados por el correspondiente menú la oferta de 6 Kg. de jamonada especial y 10 kg de harina de trigo valorados en 97.32 pesos, que fueron usados para meriendas nocturnas.

RECOMENDACIONES

- Adoptar las medidas necesarias que garanticen la realización de cursos de capacitación al personal vinculado con la actividad económico contable tanto de la dirección de la empresa como de las distintas Unidades Empresariales de Base que la conforman.

ANEXOS

No. 1 Acta de Declaración de Responsabilidad Administrativa.

GENERALIDADES

De existir alguna discrepancia con el contenido del informe, la entidad auditada debe comunicar sus descargos a la Dirección de Metodología e Inconformidades de la Contraloría General de la República dentro de los 20 días siguientes a su recepción, de acuerdo a lo establecido en la Resolución No. 453/06 del extinto MAC.

De acuerdo con la Resolución No. 331/08 del extinto Ministerio de Auditoría y Control la entidad deberá informar a esta Contraloría Provincial, en un término no mayor de 30 días a partir de la fecha de recepción del informe, el Plan de Medidas elaborado para erradicar las deficiencias detectadas.

La entidad dispone de hasta 7 días naturales a partir de la recepción del informe para consultar con esta instancia las medidas administrativas que propone adoptar en los casos que proceda según la resolución mencionada anteriormente.

Asimismo, de acuerdo con el Decreto Ley No. 159 “De la Auditoría”, capítulo IV, artículo 7, inciso k, la entidad debe informar a la Contraloría en un término no mayor de 180 días a partir de la fecha de terminación de la auditoría, la situación que presentan las deficiencias detectadas.

De acuerdo a lo establecido en el precitado Decreto Ley, capítulo V, artículo 14, se debe discutir en el Consejo de Dirección de la entidad el resultado de la auditoría, siendo el máximo dirigente de la misma el responsable de adoptar las medidas necesarias para erradicar las deficiencias consignadas.

Deseamos patentizar nuestro agradecimiento a los dirigentes y trabajadores de la entidad por la colaboración prestada durante la realización de la auditoría.

Fraternalmente,

Lic. Ivis Guerrero Montejo

Auditora A Asistente

No. Registro de Auditores 6649

ANEXO No. 1 ACTA DE DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA

NOMBRES Y APELLIDOS	CARGO	HECHO IMPUTABLE
Javier González López	Director General	No velar y exigir adecuadamente a sus subordinados el cumplimiento de lo establecido en las Resoluciones Nros. 297/03 y 9/2007 ambas del Ministerio de Finanzas y Precios.
Rafael Martínez Olivares	Director de Contabilidad y Finanzas de la Dirección de Empresa	No velar y exigir adecuadamente a sus subordinados el cumplimiento de lo establecido en las Resoluciones Nros. 297/03 y 9/2007 ambas del Ministerio de Finanzas y Precios.
Domingo Pupo Álvarez	Especialista Principal Dirección Empresa	Incumplimiento de la Resolución No. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios.
Humberto Reyes Rondón	Director UEB No. 1	No velar y exigir adecuadamente a sus subordinados el cumplimiento de lo establecido las Resoluciones Nros. 297/03, 9/2007 y 11/2007, todas del Ministerio de Finanzas y Precios.
Carlos Téllez Almaguer	Especialista Principal UEB No. 1	Incumplimiento de las Resoluciones Nros. 297/03, 9/2007 y 11/2007, todas del Ministerio de Finanzas y Precios.
Niurka Reyes González	Encargada de Almacén UEB No. 1	Faltantes y sobrantes en la prueba física realizada a los productos almacenados.
Miriam Varona Labrada	Especialista en Desarrollo de Animales de distintas Especies, UEB No. 1	Incumplimiento de la Resolución No. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios.
Manuel López Cruz	Director UEB No. 2	No velar y exigir adecuadamente a sus subordinados el cumplimiento de lo establecido en la Resolución Nro. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios.
José Pérez Pupo	Especialista Principal UEB No. 2	Incumplimientos de las Resoluciones Nros. 297/03 del Ministerio de Finanzas y Precios.

ANEXOS

Empresa Fuego							P/T No. 1-15					
Ciclo Costos y Gastos							Fecha:17/2/10					
Análisis transacciones realizadas en la cuenta Operaciones entre dependencias - Activo							Auditor: Susana					
Período: Diciembre 2009												
Fecha	Destino	Factura	Cuentas de Débitos			Total 350	815	Cuentas de Créditos				
			350 sin recargo	% Recargo	Importe Recargo			203 ----	204 \$1100.09	912 \$1100.09	185	189
1/12/09	UEB Colombia	778	\$ 1 100.09	---	---	\$ 1 100.09	\$ 1 100.09					
	UEB Menéndez	779	145.35	---	---	145.35	145.35		145.35	145.35		
	UEB Manatí	780	1 067.62	---	---	1 067.62	1 056.95	\$ 106.69	950.26	1 067.62		
	UEB Jobabo	781	742.89	---	---	742.89	742.89		742.89	742.89		
	UEB Amancio	782	900.56	---	---	900.56	900.56		900.56	900.56		
	UEB Majibacoa	783	149.94	---	---	149.94	149.94		149.94	149.94		
	UEB Jobabo	784	500.00	---	---	500.00	500.00		500.00	500.00		
	UEB Puerto Padre	785	740.86	---	---	740.86	740.86		740.86	740.86		
	UEB Transporte	786	821.02	---	---	821.02	821.02		821.02	821.02		
	UEB Comercial	787	25.92	---	---	25.92	25.92		25.92	25.92		
	UEB Transporte	1147	84.64	---	---	84.64	84.64		84.64	84.64		
	UEB Transporte	1148	4.71	---	---	4.71	4.71		4.71	4.71		
5/12/09	UEB Colombia	788	130.22	10	13.02	143.24	130.22	130.22		143.24		
	UEB Comercial	789	70.20	10	7.02	77.22	70.20	70.20		77.22		
	UEB Tunas	790	827.50	---	---	827.50	827.50	105.00	722.50	827.50		
	UEB Comercial	791	103.98	---	---	103.98	103.98		103.98	103.98		
8/12/09	UEB Transporte	792	9.12	---	---	9.12	9.12	9.12		9.12		
	Dirección Empresa	793	24.52	---	---	24.52	24.52		24.52	24.52		
	UEB Colombia	794	141.62	---	---	141.62	141.62		141.62	141.62		
	UEB Puerto Padre	795	151.24	---	---	151.24	151.24		151.24	151.24		
	UEB Tunas	796	39 997.00	---	---	39 997.00	39 997.00			39 997.00	39 997.00	

Empresa Fuego							P/T No. 2-15					
Ciclo Costos y Gastos							Fecha:17/2/10					
Análisis transacciones realizadas en la cuenta Operaciones entre dependencias - Activo							Auditor: Susana					
Período: Diciembre 2009												
Fecha	Destino	Factura	Cuentas de Débitos			Total 350	815	Cuentas de Créditos				
			350 sin recargo	% Recargo	Importe Recargo			203	204 80.62	912 80.62	185	189
	UEB Transporte	1167	80.62	---	---	80.62	80.62					
10/12/09	UEB Menéndez	797	70.20	10	7.02	77.22	70.20	70.20		77.22		
	UEB Menéndez	798	2 124.51	10	207.04	2 331.56	2124.51	2 070.48	54.03	2 331.56		
	UEB Majibacoa	799	209.17	10	11.16	220.33	209.17	111.60	97.57	220.33		
	UEB Jobabo	800	54.03	---	---	54.03	54.03		54.03	54.03		
	UEB Colombia	801	423.28	10	36.93	460.21	423.28	369.25	54.03	460.21		
	UEB Amancio	802	54.03	---	---	54.03	54.03		54.03	54.03		
	UEB Colombia	803	14.04	10	1.40	15.44	14.04	14.04		15.44		
	UEB Transporte	804	3.61	---	---	3.61			3.61	3.61		
	UEB Amancio	805	7.02	10	0.70	7.72	7.02	7.02		7.72		
	UEB Transporte	806	272.47	---	---	272.47	272.47		272.47	272.47		
	UEB Puerto Padre	807	54.03	---	---	54.03	54.03		54.03	54.03		
	UEB Tunas	808	54.03	---	---	54.03	54.03		54.03	54.03		
	UEB Comercial	809	54.86	---	---		54.86		54.86	54.86		
	UEB Manatí	810	74.94	---	---	74.94	74.94		74.94	74.94		
14/12/09	UEB Majibacoa	811	179.52	---	---	179.52	179.52		179.52	179.52		
	UEB Jobabo	812	40.34	---	---	40.34	40.34		40.34	40.34		
	UEB Tunas	813	62.12	---	---	62.12	62.12		62.12	62.12		
	UEB Comercial	814	120.21	---	---	120.21	120.21		120.21	120.21		
	UEB Manatí	815	33.90	---	---	33.90	33.90		33.90	33.90		
16/12/09	UEB Jobabo	816	108.36	---	---	108.36	108.36		108.36	108.36		
	UEB Transporte	817	224.44	---	---	224.44	224.44		74.44	224.44		\$ 150.00

Empresa Fuego							P/T No. 3-15					
Ciclo Costos y Gastos							Fecha:17/2/10					
Análisis transacciones realizadas en la cuenta Operaciones entre dependencias - Activo							Auditor: Susana					
Período: Diciembre 2009												
Fecha	Destino	Factura	Cuentas de Débitos			Total 350	815	Cuentas de Créditos				
			350 sin recargo	% Recargo	Importe Recargo			203	204 2 848.00	912 2 848.00	185	189
	UEB Amancio	818	2 848.00	---	---	2 848.00	2 848.00					
	UEB Colombia	819	3 339.34	---	---	3 339.34	3 339.34		3 339.34	3 339.34		
	UEB Jobabo	820	3 321.95	---	---	3 321.95	3 321.95		3 321.95	3 321.95		
	UEB Transporte	822	542.87	---	---	542.87	542.87		542.87	542.87		
18/12/09	UEB Manatí	823	5 147.88	---	---	5 147.88	5 147.88		4 139.88	5 147.88		1 008.00
	UEB Manatí	824	48.76	10	4.88	53.64	48.76	48.76		53.64		
	UEB Menéndez	825	48.76	10	4.88	53.64	48.76	48.76		53.64		
	UEB Menéndez	826	1 439.59	---	---	1 439.59	1 439.59		479.59	1 439.59		960.00
	UEB Transporte	827	41.27	---	---	41.27	41.27		41.27	41.27		
19/12/09	UEB Jobabo	828	27.46	---	---	27.46	27.46		27.46	27.46		
	UEB Majibacoa	829	4 118.73	---	---	4 118.73	4 118.73		3 558.73	4 118.73		560.00
	UEB Jobabo	830	300.05	---	---	300.05	300.05		300.05	300.05		
	UEB Majibacoa	831	48.76	10	4.88	53.64	48.76	48.76		53.64		
	UEB Tunas	832	13.81	---	---	13.81	13.81		13.81	13.81		
24/12/09	UEB Puerto Padre	833	1 004.18	---	---	1 004.18	1 004.18		188.18	1 004.18		816.00
	UEB Transporte	838	128.67	---	---	128.67	128.67		128.67	128.67		
	UEB Manatí	839	561.70	---	---	561.70	561.70		561.70	561.70		
	UEB Menéndez	840	4 765.47	---	---	4 765.47	4 765.47		4 765.47	4 765.47		
	UEB Majibacoa	841	487.27	---	---	487.27	487.27		487.27	487.27		
	UEB Puerto Padre	842	3 628.34	---	---	3 628.34	3 628.34		3 628.34	3 628.34		
	UEB Jobabo	843	1 440.03	---	---	1 440.03	1 440.03		624.03	1 440.03		816.00
	UEB Tunas	844	5 123.61	---	---	5 123.61	5 123.61		4 451.61	5 123.61		672.00
	UEB Jobabo	845	35.70	---	---	35.70	35.70		35.70	35.70		
	UEB Comercial	846	428.28	---	---	428.28	428.28		428.28	428.28		

Empresa Fuego	P/T No. 4-15
Ciclo Costos y Gastos	Fecha:17/2/10
Análisis transacciones realizadas en la cuenta Operaciones entre dependencias - Activo	Auditor: Susana
Período: Diciembre 2009	

Fecha	Destino	Factura	Cuentas de Débitos			Total 350	815	Cuentas de Créditos				
			350 sin recargo	% Recargo	Importe Recargo			203	204	912	185	189
									592.60	1 264.60		672.00
	UEB Colombia	847	1 264.60	---	---	1 264.60	1 264.60					
	UEB Amancio	848	1 243.47	---	---	1 243.47	1 243.47		571.47	1 243.47		672.00
	UEB Amancio	849	48.76	10	4.88	53.64	48.76	48.76		53.64		
	UEB Tunas	850	519.39	10	51.94	571.33	519.39	519.39		571.33		
	UEB Puerto Padre	851	48.76	10	4.88	53.64	48.76	48.76		53.64		
	UEB Jobabo	852	48.76	10	4.88	53.64	48.76	48.76		53.64		
	UEB Colombia	853	98.57	10	9.85	108.43	98.57	98.57		108.43		
	UEB Transporte	854	206.99	---	---	206.99	206.99		166.99	206.99		40.00
	UEB Colombia	855	77.01	---	---	77.01	77.01		77.01	77.01		
28/12/09	UEB Colombia	856	61.20	---	---	61.20	61.20		61.20	61.20		
	UEB Tunas	857	1 141.44	10	112.99	1 254.43	1 141.44	1 129.94	11.50	1 254.43		
	UEB Transporte	859	66.23	---	---	66.23	66.23		66.23	66.23		
30/12/09	UEB Colombia	860	18.25	10	1.83	20.08	18.25	18.25		20.08		
	UEB Tunas	1215	175.23	---	---	175.23	175.23		175.23	175.23		
	TOTAL		\$ 95 967.87		\$ 480.33	\$ 96 458.07	\$ 95 957.20	\$ 5 122.53	\$ 44 471.67	\$ 96 458.07	\$ 39 997.00	\$ 6 366.00
							\$ 192 415.27	\$ 192 415.27				

Leyenda: 350 Operaciones entre dependencia – Activo

815 Costo de ventas

203 Materiales auxiliares

204 Productos alimenticios

912 Ingresos por ventas

189 Mercancías para la venta

Empresa Fuego	P/T No. 5-15
Ciclo Costos y Gastos	Fecha:17/2/10
Análisis transacciones realizadas en la cuenta Operaciones entre dependencias - Activo	Auditor: Susana
Período: Diciembre 2009	

Objetivo del PT: Comprobar que en la contabilización de las operaciones entre dependencias no se afectan las cuentas de Costo de venta ni de Ingresos por ventas.

Fuente revisada: Registro de Salida de Víveres de la UEB No. 1 del mes de diciembre del 2009, expedientes de la UEB, comprobantes de operaciones.

Procedimiento utilizado: Se revisaron todas las salidas que se produjeron del almacén de víveres de la UEB No. 1 con destino a las demás Unidades Empresariales de Base de la empresa en el mes de diciembre del 2009, así como las contabilizaciones en las cuentas relacionadas con estas transacciones.

Resultados obtenidos: Aplicando el procedimiento descrito anteriormente se detectó que:

- Incumplen la Resolución No. 9 del 18 de enero del 2007 del Ministerio de Finanzas y Precios, en su Anexo 4 referente al Uso y Contenido de las Cuentas, toda vez que:
 - En la cuenta Operaciones entre Dependencia – Activo, en el mes de diciembre del 2009, incluyeron erróneamente 480.33 pesos por concepto de recargo comercial.
 - Por las facturas emitidas a las distintas Unidades Empresariales de Base en igual mes, consideraron en la cuenta Costo de venta de las mercancías un importe indebido ascendente a 95 957.20 pesos que no procede, ya que son transferencias y no ventas.
 - Para el período analizado, diciembre 2009, se reportaron ingresos por valores totales de 96 458.07 pesos, que no están amparados por ventas algunas ya que corresponden a transferencias entre las UEB en las que no media ningún tipo de pago.

CONCLUSIONES

Al aplicar la Auditoría de Cuentas en este trabajo se utilizaron determinadas técnicas, procedimientos de revisión y normas de auditoría que permitieron poner al descubierto las insuficiencias de la entidad a la hora de presentar sus estados financieros, todo lo cual fue expresado en el informe elaborado al respecto.

Es significativo destacar que, además de las irregularidades detectadas relacionadas con el incumplimiento de los procedimientos establecidos en su sistema de control interno, la entidad al afectar incorrectamente las cuentas de ingresos, reportó ventas ficticias por lo cual obtuvo utilidades y realizó los correspondientes aportes al Presupuesto del Estado.

Además, debido a lo anterior, se conoció durante la realización de la auditoría, que su situación financiera no era favorable, por lo que se vieron obligados a solicitar un financiamiento para continuar sus operaciones.

RECOMENDACIONES

- Aplicar la Auditoría de Cuentas como uno de los tipos de auditoría dentro del sistema nacional de auditoría, con el fin de generalizar su aplicación en las entidades por los auditores como herramienta de evaluación del correcto registro de sus operaciones económicas.
- La entidad auditada deberá trazarse un plan de medidas encaminado a solucionar las deficiencias que presenta, en un término no mayor de 30 días según lo establecido en la legislación vigente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- (1) Holmes. Arthur /Auditoría Principios y Procedimientos / México / Editorial UTEHA / 1957 /
pág. 1.
- (2) Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Cuba / Editorial de Libros para la Educación / 1979 / pág.
5.
- (3) /s.a/. /s.a/ Auditoría Tomo I /. pág. 30.
- (4) Holmes, Arthur /Auditoría Principios y Procedimientos / Editorial UTEHA / 1957 / México /
pág. 42.
- (5) Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Editorial de Libros para la Educación / 1979 / Cuba / pág.
47.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Nacional del Poder Popular / Ley No. 107 “De la Contraloría General de la República de Cuba / 2009 / Cuba.
- Catácora, F. / Sistemas y Procedimientos Contables / Primera Edición / Editorial McGrawHill / 1996 / Venezuela.
- Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros / Acuerdo 4045 Funciones, Atribuciones específicas y Estructura del Ministerio de Auditoría y Control / 2001 / Cuba.
- Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros / Acuerdo No. 4374 Reglamento del Decreto Ley Del Ministerio de Auditoría y Control / Cuba.
- Consejo de Estado / Decreto Ley 219 Del Ministerio de Auditoría y Control / 2001 / Cuba.
- Consejo de Estado / Decreto Ley No. 159 De la Auditoría / 1995 / Cuba.
- Coulter Davies, Ernest / Auditoría / Editoríal UTEHA / 1938 / México.
- Federación Colegio de Contadores Públicos de Venezuela / Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados./ 1994 / Venezuela.
- Fernández, Millán Wenceslao / Auditoría Empresarial / Instituto de Contabilidad y de Auditoría de Cuentas / 1993 / España.
- Holmes, Arthur W. /Auditoría Principios y Procedimientos / Editorial UTEHA / 1957 /México
- Holmes, Arthur W/ Auditorías Principios y Procedimientos/ Editorial Limusa / 1994 / México.
- Ibarra Martín, Francisco / Metodología de la Investigación Social / Editorial Félix Varela / 2001 / Cuba.
- Meigs, W. Larsen J./ Principios de Auditoría / Segunda Edición / Editorial Diana./ 1994/ México
- Ministerio de Auditoría y Control / Manual del Auditor / 2002 / Cuba.
- Ministerio de Finanzas y Precios / Normas Generales de Contabilidad / Cuba.
- Oficina Nacional de Auditoría / Resolución No. ONA-2 / 1997 / Cuba.
- Resolución No. 297 del MFP / 2003 / Cuba /
- / s.a / Auditoría Tomo I / s.a / s.e /
- Vérez Basanta, Alberto / Auditoría / Editorial de Libros para la Educación / 1979 / Cuba