

PROPUESTA DE UN PROCEDIMIENTO PARA LA EVALUACIÓN DE LA ECONOMÍA, EFICIENCIA Y EFICACIA EN LA EMPRESA MATERIALES DE LA CONSTRUCCIÓN A TRAVÉS DE UNA AUDITORÍA DE GESTIÓN.

✓ **M.Sc. Lucila Ramírez Pompa**
✓ **M.Sc. Fernando Fonseca Benítez**
✓ lr Ramirezp@udg.co.cu
✓ fernando@udg.co.cu
✓ Universidad de Granma

Resumen.

Este trabajo se realizó en la Empresa Materiales de Construcción Granma, el campo de investigación en particular es la información económica-financiera de la Entidad.

El objetivo de este trabajo es proponer un procedimiento metodológico para la evaluación de la economía, eficiencia y eficacia.

El conocimiento sobre la entidad unida a la caracterización realizada y la selección de los métodos y técnicas auxiliares, el análisis de la información y el trabajo de mesa, posibilitó ir conformando la propuesta metodológica de este control y verificación de los indicadores de producción en la organización.

Determinamos que la Empresa debe de prestar mejor atención a los aspectos que sirven como índices para medir eficacia, eficiencia e imagen corporativa frente a los clientes, costos, plazos y calidad pues existen serias insatisfacciones al respecto,. Se deba hacer un uso adecuado en la aplicación de las herramientas de control e intensificar la preparación y capacitación sobre las temáticas actuales de control interno

Introducción

La propuesta de actualización del modelo de gestión en Cuba, acorde al avance de las relaciones económicas con el exterior y los resultados que pretende alcanzar el país para su desarrollo, exige de los sectores una mayor

concentración en aspectos relacionados con la eficiencia económica, la producción de alimentos y la sustitución de importaciones. Esto da lugar a generar métodos más eficaces en la organización y especialización del trabajo, la contabilidad, el control económico y a generar propuestas de iniciativas que contribuyan al incremento de la producción de bienes y servicios, y a su vez, a elevar los niveles de vida de la población.

Uno de los elementos vitales que contribuyen garantizar el control gerencial es precisamente la auditoría de gestión, permitiéndole conocer a los ejecutivos qué resuelven los problemas económicos, sociales y ecológicos que a este nivel se presentan, generando en la empresa un saludable dinamismo que la conduce exitosamente hacia las metas propuestas.

Al plantearse los lineamientos de la política económica del país, se hace necesario realizar una valoración sobre el estado de la economía y los problemas a resolver teniendo en cuenta los principales acontecimientos y circunstancias de orden externo e interno presentes en los últimos cinco años.

La actual situación, en la que se ven inmersas nuestras empresas y demás organizaciones económicas requiere de una especial atención a todas las posibles vías y métodos que les permitan lograr un incremento sostenido de su economía, eficiencia y eficacia, incluyendo la competitividad de sus productos y servicios.

Encontrar nuevos métodos y procedimientos con vistas al perfeccionamiento futuro para el alcance de la eficiencia con el menor costo posible, tiene como objetivo lograr resultados favorables para el desarrollo de la Empresa.

En nuestro país esta actividad está regida por la Ley 107 De La Contraloría General de la República de Cuba, creada el 1º de agosto del 2009, como un órgano estatal, estructurado verticalmente en todo el país. Está llamada a la detección de posibles delitos económicos como parte de la corrupción administrativa, que son, en la actualidad, flagelos de nuestra sociedad que entorpecen el logro de los objetivos y metas y el uso racional de los recursos.

La Empresa de Materiales de Construcción Granma, no está exenta de falta de

control, errores e irregularidades que afectan el cumplimiento con calidad de sus proyecciones. Las auditorías financieras realizadas evidencian los hallazgos, pero no se han determinado las causas y efectos que los producen, por lo que se hacen necesarios procedimientos de auditoría de gestión.

Problema Investigativo:

No existen herramientas para evaluar la economía, eficiencia, eficacia en la Empresa Materiales de Construcción Granma a través de la Auditoría de Gestión.

Objeto de Investigación.

El proceso de evaluación de la economía, eficiencia y eficacia en la Empresa Materiales de Construcción Granma.

El objetivo general:

Proponer un procedimiento para evaluar la economía, eficiencia y eficacia en la Empresa Materiales de Construcción Granma.

Del objetivo general se derivan los siguientes objetivos específicos:

1. Fundamentar los antecedentes teórico-metodológicos de La auditoria de Gestión.
2. Proponer un procedimiento para evaluar la Economía, Eficiencia y Eficacia en la Empresa Materiales de Construcción Granma.
3. Aplicar el procedimiento propuesto para la evaluación de la Economía, Eficiencia y Eficacia en la Empresa Materiales de Construcción Granma.

La investigación parte de la siguiente hipótesis:

Si se propone un procedimiento teniendo en cuenta indicadores de Gestión Integral y su relación con las variables que inciden en los mismos se contara con una herramienta para la evaluación de la Economía, Eficiencia y Eficacia en la Empresa Materiales de Construcción Granma.

Materiales y Métodos

El desarrollo del trabajo demanda la utilización de diferentes **métodos de investigación científica**:

Métodos Teóricos

- **Inductivo y Deductivo:** Inductivo: Es la forma de razonamiento por medio de la cual se pasa del conocimiento de casos particulares a un conocimiento más general, que refleja lo que hay de común en los fenómenos individuales.

Deductivo: Es la forma de razonamiento mediante la cual se pasa de un conocimiento general a otro de menor nivel de generalidad. En este caso el hecho de partir de un conocimiento verdadero nos garantiza conclusión verdadera, siempre y cuando estén fundamentadas las iniciales.

- **Lógico e Histórico:** Lo lógico se ocupa de investigar las leyes generales del funcionamiento y desarrollo del fenómeno, estudia su esencia. Lo histórico está relacionado con el estudio de la trayectoria real de los fenómenos y acontecimientos en el transcurso de una etapa o período. Lo lógico y lo histórico se complementan y vinculan mutuamente. Para poder descubrir las leyes fundamentales de los fenómenos, el método lógico debe basarse en los datos que proporciona el método histórico, de manera que no constituya un simple razonamiento especulativo. De igual modo lo histórico no debe limitarse solo a la simple descripción de los hechos, sino también de descubrir la lógica objetiva del desarrollo histórico del objeto de investigación.

Métodos Empíricos

- **Observación científica:** constituye el método más universal del conocimiento científico. Se puede emplear para: obtener información primaria acerca de los objetivos investigados y por tanto, como punto de partida para la posterior utilización de otros métodos empíricos que permitan conocer los fenómenos con mayor profundidad (su esencia); así como también para validar hipótesis y conclusiones.

Desarrollo.

Para un mejor entendimiento del procedimiento que proponemos debemos partir de las siguientes definiciones:

Economía: Juzgar la economía en sí misma implica formarse una opinión sobre los recursos asignados (humanos, financieros y materiales). El interrogante central es saber si dentro del contexto político y social específico los recursos han sido adquiridos, mantenidos y utilizados de un modo económico. ¿Los medios elegidos representan el uso más económico de los fondos públicos, o al menos un uso justificado de éstos? La economía sólo puede medirse si existe un criterio razonable -o argumentos adecuados- para hacerlo. La fiscalización de la economía abarca, por ejemplo, la auditoría de la economía de las actividades administrativas de conformidad con principios y prácticas administrativos correctos, y de las políticas de gestión; la auditoría acerca de si las entidades del sector público han utilizado sus recursos de manera económica y han contenido los costes.

Eficiencia: La eficiencia está relacionada con la economía. También en este caso la cuestión central se refiere a los recursos utilizados. La pregunta principal es si estos recursos se han empleado de manera óptima o satisfactoria, o si se hubiesen logrado los mismos o similares objetivos, desde el punto de vista de la calidad y del plazo de tiempo, con menos recursos. ¿Estamos consiguiendo el máximo de logros –en términos de cantidad y calidad- de nuestros recursos y acciones? La pregunta se refiere a la relación existente entre la calidad y cantidad de bienes y servicios suministrados, y las actividades y el coste de los recursos utilizados para producirlos, con objeto de lograr resultados. Son escasas las ocasiones en que la ineficiencia se pone de manifiesto de inmediato. Puede formularse un juicio sobre la eficiencia apelando a una comparación con actividades similares, con otros períodos de tiempo o con una norma que la entidad fiscalizada haya adoptado de manera explícita.

La noción de *coste-eficacia* está relacionada con la capacidad o el potencial de una entidad, una actividad, un programa o una operación que se fiscalicen para lograr determinados resultados a un coste razonable. Los análisis de coste-eficacia son análisis de la relación entre el coste y los resultados, expresado como coste por unidad de resultado obtenido.

La fiscalización de la eficiencia abarca aspectos como la comprobación de si se emplean de modo eficiente los recursos humanos, financieros y de otro tipo, los programas, entidades y actividades del sector público se gestionan, regulan, organizan y ejecutan con eficiencia, la Administración pública presta sus servicios con puntualidad, los objetivos de los programas del sector público se cumplen con una relación coste-eficacia adecuada.

En la práctica, sin embargo, es difícil separar entre sí los dos conceptos, eficiencia y economía. Por ejemplo, ambos pueden referirse a si la entidad fiscalizada:

- Se ajusta a prácticas correctas de aprovisionamiento, adquiere el tipo, la calidad y la cantidad apropiados de recursos a un coste adecuado.
- Mantiene adecuadamente sus recursos.
- Utiliza la cantidad óptima de recursos (personal, equipo e instalaciones) en la producción o prestación de la cantidad y calidad adecuadas de bienes o servicios, con puntualidad.
- Cumple los requisitos de las leyes y reglamentaciones que rigen o afectan la compra, el mantenimiento y el uso de los recursos de la entidad.

Eficacia: La eficacia constituye esencialmente un concepto de logro de objetivos. Hace referencia a la relación existente entre los objetivos fijados, los productos aportados y los objetivos cumplidos. ¿Se están cumpliendo los objetivos de la política de acuerdo con los medios empleados, los productos aportados y los resultados observados? ¿Los medios empleados y los resultados logrados son coherentes con los objetivos de la política aplicada, y -quizás lo más difícil de todo- los efectos constatados son realmente consecuencia de la política en cuestión, y no de otras circunstancias?

Por ejemplo, si el objetivo de la política es reducir el desempleo, la observación de una reducción en la cantidad de desempleados ¿es consecuencia de las actividades de la entidad fiscalizada, o es consecuencia de una mejora general en el entorno económico, sobre el cual la entidad fiscalizada no ha tenido influencia? En este caso el diseño de la auditoría debe incluir las cuestiones de atribución, es decir, tiene que afrontar el problema de excluir realmente las variables intermedias externas.

Teniendo en cuenta que tanto la auditoría de Rendimiento o de Gestión miden la economía, eficiencia y eficacia, se ha decidió aplicar estas indicaciones metodológicas, que contienen esencialmente nuevas técnicas o procedimientos que complementan la realización de auditorías de rendimiento, las que incluyen aspectos relacionados con las fases de Exploración, Planificación, Ejecución y Presentación de Informes y dentro de éstos deben ser priorizados los siguientes:

ESTUDIO PREVIO.

I. Análisis del entorno.

- a) Análisis de los recursos organizacionales.
- b) Proceso de renovación estratégica.
- c) Significado de los ingresos (brutos) actuales o futuros derivados de las actividades, cliente, producto o servicio.

II. Análisis estratégico.

- a) Utilización de herramientas para la evaluación del entorno.
- b) Reporte del estudio previo.
- c) Evaluación y calificación de los riesgos. Indicadores establecidos por la entidad para medir la gestión.
- d) Diseño de indicadores para evaluar los resultados.
- e) Niveles de aplicación de los indicadores.
- f) Determinación de variables.

III. Relación entre las variables y los indicadores.

- a) Ficha técnica para cada uno de los indicadores.
- b) Plan de auditoría de rendimiento.
- c) Pruebas de controles, analíticas y sustantivas.
- d) Enfoque para la medición del rendimiento.
- e) Aplicación de los indicadores diseñados. Análisis e interpretación del resultado de los indicadores.
- f) Pasos a tener en cuenta para el desarrollo de los hallazgos.
- g) Atributos de los hallazgos.
- h) Presentación de informe.

PLANIFICACIÓN

I. Definición de procesos, subprocesos y actividades

II. Evaluación del Sistema de Control Interno

III. Evaluación y calificación de los riesgos

IV. Análisis de los indicadores

- ✓ Seleccionamos los niveles de aplicación de los indicadores, en correspondencia con los objetivos de la auditoría, Clasificados en:

- **Indicadores Estratégicos** - miden el cumplimiento de los objetivos en base a: actividades, programas especiales, procesos estratégicos, proyectos organizacionales y de inversión.

- **Indicadores de Gestión:** informan sobre procesos y funciones claves, se utiliza en procesos administrativos: controlar la operación, prevenir e identificar desviaciones del cumplimiento de los objetivos estratégicos, determinar costos unitarios por áreas, programas, unidades de negocios y centros de control, verificar el logro de las metas y sus desviaciones.

- ✓ **Indicadores de Servicios** - miden la calidad con que se generan los productos y los servicios en función de estándares y satisfacción de usuarios o clientes, se emplean para implementar acciones de mejora continua, mejorar la calidad de atención a usuarios o clientes.

- ✓ **Indicadores Financieros** – son utilizados para medir la rentabilidad, liquidez, financiamiento, producción y otros.

- ✓ **Relación entre las variables y los indicadores:** se estableció la relación entre las variables y los indicadores siguientes:

- **Indicadores de economía de los procesos:** Se relacionan con la capacidad de una institución para generar y movilizar adecuadamente los recursos financieros en el logro de su misión. Relacione las variables de procesos y de productos.

- **Indicadores de economía de los insumos:** Establecen relaciones entre los insumos o recursos (humanos, físicos, financieros y técnicos) necesarios en el desarrollo de las actividades de la entidad. Relacione las variables de insumo (uso) y de productos. Indicadores de eficiencia: Miden la relación de dos magnitudes: la producción física de los bienes y servicios y los insumos o recursos que se utilizaron para alcanzar el

producto. El indicador habitual de la eficiencia es el costo unitario o el costo promedio, ya que relaciona la productividad física con su costo. Relacione las variables de insumos (asignación) y de productos.

- **Indicadores de eficacia:** Relacionamos las variables de productos, con las metas de la organización, entidad o área a auditar.

Ficha técnica para cada uno de los indicadores

Elaboramos una ficha técnica por cada uno de los indicadores que debe ser reconocida por todos los niveles de la organización y contiene:

1. **Nombre del indicador:** se refiere a la denominación del indicador.
2. **Factor crítico de éxito que apoya:** son los factores internos o externos a la entidad, que deben ser identificados y reconocidos, porque apoyan o amenazan el logro de los objetivos previstos e impactos esperados.
3. **Unidad de medida:** es el valor del indicador da como resultado un índice que puede ser expresado en número, porcentaje, tiempo, dinero y cantidad, entre otros.
4. **Cálculo del indicador:** es la relación entre variables que permite observar la situación y las tendencias de cambio generadas en el objeto o fenómeno observado, en relación con los objetivos y metas previstas e impactos esperados.
5. **Frecuencia:** corresponde al período de tiempo en que se va a realizar la evaluación (anual o semestral).
6. **Estándar:** es el intervalo máximo y mínimo en que debe fluctuar el indicador. Es el valor que puede tomar el indicador dentro de parámetros establecidos.
7. **Fuente:** corresponde al lugar donde se origina la información.
8. **Interpretación:** es el cálculo del índice, es decir, la relación entre el valor del indicador con el estándar o nivel planificado, que permitirá obtener las brechas con respecto al óptimo.

Análisis de los indicadores:

El resultado obtenido debe analizarse integralmente, acorde al esquema de planeación estratégica, determinando en que medida dichos resultado apunta a cumplir los objetivos corporativos, estratégicos y operacionales. Se comparó el resultado con los rangos preestablecidos, con períodos anteriores para ver su evolución en el tiempo o con otros sectores de la misma actividad.

Plan de Auditoría:

Se elaboró el plan de Auditoría teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

1. **Motivo de la Auditoría:** señale el nombre de la entidad examinada y el número y fecha de la orden de trabajo; además se precisa si el examen se realiza en cumplimiento del plan anual de control de la unidad de auditoría o si obedece a un imprevisto autorizado, citando el número y fecha de tal autorización, así como las modificaciones si las hubiere.
2. **Objetivo de la Auditoría:** indique los objetivos generales incluidos en la orden de trabajo, que estarán en relación directa con la naturaleza del examen; y, los específicos establecidos en la planificación del examen considerando los principales criterios a evaluar.
3. **Alcance del examen:** exponga la amplitud del trabajo, esto es, lo que realmente se va analizar, con indicación de: período, áreas, rubros, cuentas, obras, proyectos, contratos, componentes, procesos y actividades a ser examinadas. Se indica en un párrafo informativo, lo relacionado con exámenes realizados por la Contraloría General de la República o por la Unidad de Auditoría Interna.
4. **Limitación al alcance:** señale las limitaciones únicamente en los casos en que exista imposibilidad práctica de aplicar un procedimiento de auditoría ya sea por restricciones o impedimentos impuestos por la administración de la entidad o terceros relacionados. Base Legal: señale la disposición legal en la cual consta la creación o constitución de la entidad y sus reformas.
5. **Estructura orgánica:** señale la estructura orgánica de la entidad, la unidad o área a examinar, según corresponda, con el propósito de ubicar al auditor en el campo de acción del examen o auditoría de rendimiento.
6. **Objetivos de la entidad:** señalemos los que constan en la Resolución que aprueba su objeto social, en el Reglamento Orgánico Funcional y Plan Estratégico, a fin de divulgar lo que la entidad pretende alcanzar a través de sus unidades, áreas o actividades.

7. Monto de recursos a ser examinados: señalamos el monto de los recursos a ser examinados, sean estos del programa o proyecto considerado en el alcance de la Auditoría.

8. Enfoque a problemas: trata de la verificación y el análisis de problemas por lo general sin hacer referencia a criterios de fiscalización definidos con anterioridad, siendo el punto de partida de la auditoría.

EJECUCIÓN

Significados de los ingresos (brutos) actuales o futuros derivados de las actividades, cliente, producto

Significado de los ingresos (brutos) actuales:

Ingresos.	UM.	Plan.	Real.
2009	MP	14 523.5	16 618.1
2010	MP	14 458.1	16 258.8

1. El real del 2009 está a un 14% por encima de lo planificado.
2. El real del 2010 está a un 13% por encima de lo planificado.
3. Cuando comparamos el plan del 2009 con el del 2010 vemos que en el 2010 hay una disminución 65.4 MP, mientras que en el real la disminución es de 359.3MP. Siendo las ventas del 2009 mayores a las del 2010 en 359.3MP; aunque con respecto a lo planificado en el año 2010 se sobre cumplió las ventas en un 13% representando 1 839.9MP.

Rentabilidad:

-Ingreso recibidos:

Ingresos Financieros

Ingresos de años anteriores

Otros Ingresos 27 955

Ingresos Anuales 27 955

Comportamiento de Pagos

Pagos Anticipados a Suministradores al Inicio 111 184

Pagos Anticipados a Suministradores (saldo en fecha) -15 717

Pagos Anticipados a Suministradores (aumento o disminución) 95 467

CÁLCULO Y DETERMINACIÓN DE LOS INDICADORES DE RENDIMIENTO DE ECONOMÍA, EFICIENCIA Y EFICACIA. FICHA TÉCNICA DE INDICADOR DE GESTIÓN

NOMBRE DEL INDICADOR	FACTORES CRÍTICOS DE ÉXITO	UNIDAD DE MEDIDA	CÁLCULO DEL INDICADOR	FRECUENCIA	ESTÁNDAR	FUENTE	INTERPRETACIÓN	
							CIFRAS	RESULTADOS
Economía	Las demandas provocadas por la fabricación del producto	Miles de pesos		Anual		Economía		Se encuentra en el capítulo No.3
(Variables)								
Producción Bruta			16986554/14958600		113%		1.13	
Materiales			4552698/3425300		132%		1.32	
Salario Devengado			6074988/6005400		101%		1.01	
Eficiencia	Calidad con que se terminan las obras.							
(Variables)								
Costo de producción / Producción Bruta			16612764/16986554		97%		0.97	
Gasto de Salario/ Producción Bruta			6074988/16986554		35%		0.35	
Gasto de Salario/ valor Agregado			6074988/10964552		55%		0.55	
Gasto de Materiales / Producción Bruta			4552698/16986554		26%		0.26	
Otros Gastos Monetarios / Producción Bruta			1469304/16986554		8%		0.8	
Gasto total / Ingreso Total en Ventas			16034290/16258888		98%		0.98	
Eficacia	Alcance de las metas y los objetivos que logra la Empresa			Anual				
(Variables)								
Ventas			16258888/14415900		113%		1.13	

Análisis del resultado de Indicadores. En la Producción Bruta se terminan valores de 16 millones 986 mil 554 pesos cumpliéndose el plan del año al 113% con un valor de 2 millones 27 mil 954 pesos por encima de lo planificado, creció con respecto al año anterior en 101 mil 500 pesos para un 0.06%

- En el Gasto de Materiales se gastó un 32% por encima de lo planificado con 1 millón 127 mil 398.
- El Salario medio mensual por trabajador hasta la fecha es de 589 pesos, 5 % más que lo planificado, pero 10 pesos menos que el año anterior. No

obstante los trabajadores recibieron el 101% del salario promedio mensual previsto por el plan.

- El costo por peso de Producción Bruta alcanzado fue de 0.97 .
- El Gasto de Salario / Producción Bruta fue de un 35% significando que por cada peso de Producción Bruta se gastó 0.35 pesos de Salario.
- El Gasto de Salario / Valor Agregado fue de un 55% significando que por cada peso de Valor Agregado se gastó 0.55 pesos de Salario.
- El Gasto Material / Producción Bruta fue de un 26% significando que por cada peso de Producción Bruta se gastó 0.26 pesos de Materiales.
- En Otros Gastos Monetarios / Producción Bruta fue de un 8% significando que por cada peso de Producción Bruta se gastó 0.08 pesos de Gastos Monetarios.
- En el Gasto Total / Ingreso Total en Ventas fue de un 98% significando que por cada pesos de Venta se gastó 0.98 pesos.
- Las Ventas alcanzan los 16 millones 258 mil 888 pesos, para el 113% del plan, sobre cumpliéndose con 1 millón 839 mil 988 pesos, presentando un decrecimiento de 92 mil 25 pesos con respecto al año anterior, para el 1%.
- En la Producción Mercantil se terminaron valores por 16 millones 769 mil 322 pesos, cumpliéndose el plan del año al 116 %, sobre cumpliéndose con 2 millones 343 mil 422 pesos y creció con respecto al año anterior con 172 mil 36 pesos , que representa un 1 %.
- El Costo por peso de Producción Mercantil se cumplió al 98%, al obtenerse \$0.86, de \$0.87 planificado e inferior en \$0.04 al año anterior. El Costo por peso de Producción Vendida alcanzado fue de \$ 0.87 para el 100 % del plan hasta la fecha, y decreció con respecto al año anterior en \$ 0.03.
- Se cierra con UTILIDADES ANTES DE IMPUESTOS por 369 mil 179 pesos para el 126% del plan del año con 76 mil 179 pesos por encima, resultados incrementados al obtenerse GANANCIAS en el mes de diciembre por 85 mil 764 pesos , muy favorable con respecto al año anterior que en esta fecha solo fue de 10 mil 492 pesos.
- Del total de utilidades: 18 mil 459 pesos se destinan para Reservas para Contingencias y Pérdidas y 164 mil 103 pesos se aportan al Presupuesto del Estado por concepto de Impuestos sobre Utilidades.

- Por lo que la Empresa sólo dispone de 186 mil 618 pesos por concepto de Utilidades después de Impuesto, de las cuales: 142 mil 952 pesos corresponden al Aporte por Rendimiento de la Inversión y 43 mil 666 pesos a Utilidades Retenidas.
- En Obligaciones con el Presupuesto del Estado en esta fecha el saldo fue de 443 mil 130 pesos y se encuentran dentro de término.

Interpretación de razones económicas:

Interpretación de las razones de rentabilidad.

Margen de Utilidad.

Este criterio está fundamentado en la obtención de 0.02 pesos de utilidad por cada peso de venta.

Rentabilidad Financiera:

Al interpretar esta razón podemos decir que por cada peso de inversión estatal se genera una utilidad de 0.01 pesos.

Rentabilidad de la Inversión:

Este criterio está dado en que por cada peso de inversión se genera una utilidad de 0.01 pesos.

Capital de Trabajo:

En la estructura del Capital de Trabajo se muestra que el mismo es de 541 337 pesos, existe un exceso de medios de 117 161 pesos: pero la entidad ha recibido préstamos por 2 795 570 pesos donde al pagar esta deuda existiría un gran déficit monetario. Por otra parte la norma financiera financiada es de 2 098 960 pesos mientras que las inversiones son de 3 385 267 pesos existiendo 1 286 307 pesos de inversión financiada con préstamos adquiridos.

Razones de Liquidez

$$\text{Liquidez General} = \frac{\text{Activo Circulante (AC)}}{\text{Pasivo Circulante (PC)}} = \frac{\$ 4\,714\,632}{\$ 4\,438\,998} = \$ 1.12$$

Análisis: Por cada peso de pasivo Circulante, la empresa posee \$ 1.12 de Activo circulante, **razón menor que 1.3**, lo que representa un peligro de suspensión de pagos por poca capacidad para hacer frente a las obligaciones de pago.

$$\begin{aligned} \text{Liquidez Inmediata} &= \frac{\text{Act. Circ.} - \text{Inventarios}}{\text{Pasivo Circulante}} = \frac{\$ 4\,714\,632 - 3\,385\,269}{\$ 4\,438\,998} \\ &= \frac{\$ 1\,329\,363}{\$ 4\,438\,998} = \$ 0.35 \end{aligned}$$

Análisis: Por cada peso de de deuda acorto plazo, la empresa cuenta con \$ 0.35 de Activo Líquido, **razón menor que 0.50**, lo que ratifica el peligro de suspensión de pagos.

$$\text{Liquidez Disponible} = \frac{\text{Cuentas de Efectivo}}{\text{Pasivo Circulante}} = \frac{\$ 800\,014}{\$ 4\,438\,998} = \$ 0.18$$

Análisis: Por cada peso de deuda a corto plazo, la empresa cuenta con \$ 0.18 en cuentas de efectivo, razón que se encuentra muy por debajo del valor medio óptimo que es de 0.30 a 0.50, por lo que la disponibilidad de recursos financieros es muy baja para enfrentar las deudas contraídas hasta la fecha

Razón de Solvencia

$$\text{Razón de Solvencia} = \frac{\text{Activo Real (AR)}}{\text{Financiamiento Ajeno}} = \frac{\$ 37\,433\,100}{\$ 36\,709\,814} = \$ 1.02$$

$$\begin{aligned} \text{Activo Real} &= \text{AC} + \text{Activo Fijo Neto} \\ &= \$ 4\,714\,632 + \$ 32\,718\,468 \\ &= \$ 37\,433\,100 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Financiamiento Ajeno} &= \text{PC} + \text{Pasivo Fijo} \\ &= \$ 4\,438\,998 + \$ 32\,270\,816 \\ &= \$ 36\,709\,814 \end{aligned}$$

Análisis: para solventar cada peso de deuda total, tanto a corto como a mediano plazo, la empresa cuenta con \$ 1.02 de sus Activos Reales, por lo que está en peligro de no poder solventar las deudas, la razón óptima tiene que estar en el rango de 1.5 a 2.00.

Además se pudo comprobar mediante operaciones financieras que la empresa vende como promedio mensual 1 millón 354 mil 907 pesos y las obligaciones de pago promedio mensual son:

• Pagos por concepto de salarios	\$ 506 249
• Pagos por concepto de energía eléctrica	48 230
• Pagos por concepto de agua	5 065
• Pagos por concepto de combustibles	62 300
• Pagos por compras de cemento	75 400
• Pagos por compra de explosivos	25 400
• Pagos por concepto del servicio de barrenación	14 800
• Pagos por concepto del servicio telefónico	10 500
• Pagos a la ONAT por diferentes conceptos	298 900
• Pagos por concepto de intereses bancarios	23 900
• Pagos por concepto de servicios a trabajadores	18 531

Todo lo cual representa un gasto fijo promedio mensual de: \$ 1 089 275 que al compararlo con las ventas, queda un margen para enfrentar la compra del resto de los recursos materiales, recibir servicios y gastos en la preparación del personal de solo \$ 265 632. Esta empresa utilizó en el año \$ 1 013 300 en gastos por concepto de inversiones de la cuenta de operaciones corrientes por ejecutar el plan de inversiones sin recibir el financiamiento correspondiente, ni la aprobación del crédito solicitado al Banco, situación que agravó aun más la situación financiera.

INDICADORES PARA MEDIR ECONOMÍA

INDICADORES	QUE BUSCA MEDIR
Utilidades o Pérdidas / Recursos utilizados $369\ 179 / 4\ 552\ 698 = 0.08$	Por cada peso de recurso utilizado se generó 0.08 pesos de utilidad.
Activo Corriente – Inventario / Pasivo Corriente $4\ 893\ 205 - 3\ 385\ 269 / 4\ 351\ 868 = 0.35$	La entidad no posee capacidad inmediata para cubrir sus pasivos circulantes ya que los activos líquidos representan un 35% de las deudas a corto plazo, donde por cada peso de deuda la entidad sólo cuenta con 0.35 pesos para hacerle frente a la misma. La entidad prioriza el pago de los créditos, los impuestos de La ONAT y el pago a los trabajadores.
Activo Total / Pasivo Total $37\ 896\ 825 / 6\ 064\ 868 = 6.25$	La entidad posee 6.25 pesos de activo por cada peso de pasivo. Podemos ver que la empresa a pesar de tener buena solvencia, no posee buena liquidez, por lo que debe hacerse una revisión de los inventarios ya que el saldo de estos es elevado, con 3 385 769 pesos.
Utilidad Neta / Ventas Netas $369\ 179 / 16\ 258\ 888 = 0.02$	Se obtienen a penas 0.02 pesos de utilidad por cada peso de venta. La empresa debe aumentar sus utilidades, disminuyendo los costos aumentando las ventas, y disminuyendo los inventarios.

Valor presente de los ingresos / Valor presente de los egresos $16\,258\,888 / 16\,034\,290 = 1.01$	Por cada peso de egreso se ingresó 1.01 peso.
--	---

INDICADORES PARA MEDIR EFICIENCIA

INDICADORES	QUE BUSCA MEDIR
Costo de Nómina / Ingresos $6\,074\,988 / 16\,258\,888 = 0.37$	El factor humano representó un 37% en la generación de ingresos.
Utilidades o Pérdidas / Número de empleados $369\,179 / 1019 = 362.29$	En el año 2010 el resultado que aportó cada obrero en la generación de utilidades fue de 362.29 pesos.
Costo de Producción / Ingresos $14\,395\,532 / 16\,258\,888 = 0.88$	El costo promedio de los costos atribuibles en la generación de productos es de 0.86 pesos.
Presupuesto / Número de Productos o servicios $2\,098\,960 / 16\,769\,200 = 0.13$	Por cada unidad de producto se ejecutó 0.13 pesos del presupuesto.
Inversión / Gasto Total $32\,270\,816 / 16\,034\,290 = 2.01$	Por cada peso de gasto total fueron invertidos 2.01 pesos
Volumen de Producción o Servicio / Costo de Insumos $16\,769\,200 / 14\,612\,764 = 1.14$	Por cada 1.14 pesos invertido la empresa ha producido una unidad de producto.

INDICADORES PARA MEDIR EFICACIA

INDICADORES	QUE BUSCA MEDIR
Recursos utilizados / Recursos planeados $4\,552\,698 / 3\,425\,300 = 1.32$	Cuando comparamos los recursos utilizados frente a los planeados podemos observar que hubo un sobre cumplimiento de un 32%, mientras que la producción sólo aumentó un 13%.
Calidad obtenida / Calidad programada	En el año sólo se hicieron tres reclamaciones por parte de los clientes.
Gastos ejecutados / Gastos Programados $16\,034\,290 / 14\,165\,800 = 1.13$	Los gastos ejecutados frente a los programados se manifiestan en un 13% por encima siendo este el aumento de la producción.
Metas programadas / metas ejecutadas	No se logró vender los 17 millones de pesos.

CONTROL INTERNO:

La condición según los resultados del examen practicado a los documentos y hallazgos confrontados, se sustenta en que la entidad muestra un trabajo sostenido en lo referido a los objetivos generales de Control Interno, criterio asociado a que el énfasis se ha puesto en garantizar las metas, en correspondencia con las políticas y funciones gubernamentales que le han sido conferidas, causa basada en la observancia y cumplimiento de aquellos programas y actividades legalmente autorizadas de acuerdo a su objeto

empresarial, manifestándose como efecto un ambiente de control en correspondencia con los Componentes y Normas

Componente Ambiente de Control, se calculó en una confianza del 96 por ciento de aplicación y funcionamiento y un riesgo estimado alto, constan en los documentos de la planificación estratégica la identificación de las Normas de conducta éticas a través de los valores compartidos, deseados y de integridad relativos al comportamiento del capital humano, competencias profesionales y desempeño. El Comité de Control Interno esta constituido y funcionando, la información e interrelación está definida de acuerdo a la estructura organizativa y funcional vigente, existen procedimientos operacionales de trabajo (POT). Está elaborada la matriz DAFO, en la que de forma general se identifican los riesgos internos y externos, que inciden en el cumplimiento de los objetivos de control y las metas, no obstante:

1. Se desarrollan actividades de capacitación en las diferentes áreas, lo que provoca que se mejore las deficiencias y aspectos que conspiran contra la calidad del trabajo y el incumplimiento de las funciones asignadas.
2. El Manual de Organización está elaborado, lo que contribuye a una integración adecuada de los procesos, subproceso y actividades con las responsabilidades, acciones individuales y colectivas.

El **Componente Evaluación de Riesgo** y las manifestaciones de éstos presenta un nivel aceptado de 97 por ciento y una vulnerabilidad baja, de acuerdo a la ponderación efectuada, se constató que están identificados los procesos, subprocesos y actividades por cada área y en la entidad en general, así como los riesgos internos y externos, que afectan el cumplimiento de los objetivos y metas, el Plan de Prevención se encuentra elaborado y las medidas tienden a minimizar indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción, a pesar de ello:

1. Se actualizan sistemáticamente en la entidad, las medidas preventivas de acuerdo a las deficiencias detectadas en las acciones de control que le realizan.

2. No se determina la frecuencia con que se presentan los riesgos identificados.

El **Componente Actividad de Control** según los hallazgos confrontados y las pruebas de cumplimiento se evalúa en un rango de aceptación del 97 por ciento dándonos una confianza alta y un riesgo bajo. Esta opinión se sustenta en que está definida la separación de tareas y responsabilidades y tienen mecanismos de seguridad para proteger los recursos, activos, y comprobantes.

1. Las transacciones y hechos significativos que afectan a la organización son registradas contablemente en los plazos permisibles y están sustentadas documentalmente y disponibles para su verificación, constan las actas firmadas de responsabilidad material por la custodia de los activos, recursos y medios, los que se soportan en sistemas automatizados certificados y otros complementarios que fueron confrontados y se consideran razonables.
2. El control sobre las tecnologías de la información garantizan y permiten operaciones continuas y correctas así como protección, integridad, confiabilidad y disponibilidad de datos y recursos, referidos a: Seguridad física de los equipos; Seguridad informática; Controles de acceso de las operaciones y sobre el desarrollo y mantenimiento de las aplicaciones, no obstante:
3. La entidad debe propender un equilibrio conveniente de autoridad y responsabilidad dentro de la estructura funcional, con el objetivo de evitar que actividades y tareas triviales incidan negativamente en las transacciones y hechos vitales, y que éstas queden concentradas en una misma persona o grupo de trabajo, por lo cual se han determinado diferencias que afectan la calidad de algunas operaciones, según las pruebas sustantivas realizadas y los hallazgos obtenidos.
4. Se constataron incumplimientos en la aplicación de normas y procedimientos incluida, políticas y legislaciones emanadas de su organismo superior y de la propia entidad, en cuanto a la información y logros de sus objetivos y metas, en el empleo de criterios de economía, eficiencia y eficacia.

La aplicación y funcionamiento del **Componente Información y Comunicación** se valoró al 100 por ciento, dando una confianza alta y un riesgo bajo, al constatarse que tienen establecidos los modelos para emitir las informaciones internas y externas. Todas sus áreas están conectadas en red y cuentan con el servicio de correo electrónico, lo que facilita el flujo de la información, no obstante se constató que:

1. La información y la recopilación de datos cumple con el diseño de los objetivos específicos de control, respecto a la recepción, procesamiento, análisis y detección de diferencias, que permitan información útil interna y externa, para la toma de decisiones dirección óptima.
2. Se encuentra debidamente documentado el sistema de información manual están establecidos los documentos específicos a entregar por áreas o departamentos, así como los que entran y salen al exterior de la entidad, plazos de entrega y responsables de los mismos.
3. Esta elaborada la estrategia de información y comunicación de la entidad.

El **Componente Supervisión y Monitoreo** se evalúa en un 95 por ciento, dándonos un intervalo de confianza alto y un riesgo bajo, aunque esta diseñado el plan de acción o autocontrol, se constató que:

1. Se le da un tratamiento y seguimiento adecuado a las deficiencias detectadas en diferentes acciones de control y planes de medidas, se aplica el debido cuidado profesional en la actividad de supervisión y monitoreo, para lograr una retroalimentación del proceso de control.

Estado y calidad de la Contabilidad

La condición que expresa el Estado de la Contabilidad en cuanto a su calidad, se sustenta en el índice de materialidad que se determinó en un 95 por ciento de seguridad para el margen de error probable y el riesgo de auditoría inherente y de control, según las operaciones examinadas el criterio de razonable con salvedades de los saldos mostrados al cierre de diciembre del 2010 en el Estado de Situación, se fundamenta en que no se garantizan los requisitos indispensables para la exposición fiel y exacta de algunas partidas, conforme a lo dispuesto en la Resolución No. 235/ 05 del MFP.

Asimismo la inadecuada supervisión y monitoreo de los objetivos de actividades de control constituyen la causa en la detección de diferencias que afectan en determinado grado la confiabilidad de la información, eficiencia y eficacia de las operaciones para el control de los recursos, conforme a lo establecido en la Resolución No. 235/05 del Ministerio de Finanzas y Precios.

Conclusiones:

1. La realización adecuada de la Auditoría de Gestión debe sustentarse en la correcta aplicación de los procedimientos que le permitan medir la economía, eficiencia y eficacia.
2. El análisis y los resultados que muestra la entidad en cuanto a los indicadores de **economía, eficiencia y eficacia**, no están en correspondencia con las potencialidades productivas de su infraestructura y nivel de activos disponibles, por lo que no alcanza el mejor resultado en cuanto al rendimiento de la inversión y la actividad productiva, el estado de Control Interno se califica de **Aceptable**.
3. El manejo inadecuado de los recursos destinados; inciden en varias ocasiones en un bajo rendimiento lo que provoca un incremento de los costos, en el Gasto de Materiales hubo un sobre gasto de un 32 por ciento con respecto a lo programado mientras que la Producción Bruta sólo aumentó en un 13 por ciento.
4. El capital de trabajo sólo alcanza 541 337 miles de pesos. Por otra parte la norma financiera financiada es de 2 098 960 pesos mientras que las inversiones son de 3 385 267 pesos existiendo 1 286 307 pesos de inversión financiada con préstamos adquiridos.
5. La entidad tiene mayor probabilidad de incumplir y enfrentar dificultades para liquidar sus obligaciones a corto plazo, al representar las partidas más líquidas (caja y banco) sólo el 18 por ciento aproximadamente del pasivo circulante
6. La efectividad en el rendimiento de los activos circulantes, muestra que la entidad sólo ha cubierto éstos con las ventas realizadas hasta diciembre, en el valor de 3.3 veces aproximadamente.

Recomendaciones:

1. La Empresa debe definir con su nivel superior de dirección los indicadores productivos para poder lograr llegar al perfeccionamiento empresarial.
2. La entidad y su nivel superior de dirección deben realizar un análisis de las brigadas que están operando con pérdidas y afectando el rendimiento de la inversión y el capital de trabajo, en el interés de adoptar las medidas organizativa y económicas que propendan revertir la situación de las mismas y que éstas operen con el rango de utilidad permisible, de acuerdo a la sostenibilidad costo – beneficio.
3. Se deben actualizar sistemáticamente los sistemas de control interno implementados.

Bibliografía.

1. Armada Traba Elvira. Auditoría de Gestión Consideraciones Generales. 2004
2. Arena Fernández .Auditoria administrativa.
3. Benitez Miranda. Contabilidad y Finanzas para la Formación Económica de los Cuadros de dirección. 1997
4. Coopers/ Librand. Los nuevos conceptos de control interno. Informe Coso.
5. Cook and winkle. Auditoría Tomo I Y II.
6. De Armas Raúl, Auditoría de Gestión, conceptos y métodos. 2008
7. Díaz Pargas Eric R. Propuesta de una Metodología para la realización de l Auditorías de Gestión en la Cadena Turismo ISLAZUL. 2007.
8. Fernández Belfa, Adriana. Boletín de la Comisión de Normas y Asuntos Profesionales del Instituto de Auditores Internos de Argentina.2003.
9. Gallardo Ramírez Luis. Sistema de Control Interno para la Gestión Económico Financiera de la Universidad de Granma.
10. Grinaker, Robert. La auditoría Operacional Integral (1998).
11. Hernández Rodríguez Alfredo. monografía sobre los aspectos básicos a considerar en la auditoría de gestión en la universidad de Granma 2000.
12. Johnw.cook y Gary M.Winkle, Auditoría, 3ra Edicion, Editorial MC Graw-Hill, Buenos Aires, Argentina. (1987).
13. Lastre Rodríguez Luis A. Programa flexible para evaluar el sistema de control interno y el precio de incumplimiento de la auditoría de gestión; monografía, La Habana, 1999, Oficina Nacional de Auditoría.
14. Leonard, William P. Auditoria Administrativa. Editorial Diana. México 1999.
15. Ley 107 de la Contraloría General de la República de Cuba 2009.
16. Maldonado Milton k, Auditoria de Gestión (3ra Edi.aum.). Quito Ecuador, 2006.
17. MANTILLA, Samuel Alberto. Control Interno estructura conceptual integrada. Segunda edición. Bogotá, D.C. enero de 2002.
18. Meigs Walter. Principios de auditorías. Tomo I y II.
19. Meléndez Eduardo. Intervención y Fiscalización.

20. Mompié Curbelo Juan. Procedimiento Metodológico para evaluar la Economía Eficiencia y Eficacia en la ECOI. 4. 2009.
21. Normas y Directrices de la INTOSAI. 2002
22. Proyecto de Lineamiento de la Política Económica y Social de Cuba. 2011
23. . Pavón González Ramiro. Indicaciones para la realización de Auditorías de gestión a los Recursos Humanos / Universidad de Oriente .998.
24. Tiherauf. Auditoría Administrativa
25. Velásquez Zaldívar Reinaldo. Diseño y aplicación de un procedimiento metodológico para la realización de Auditorías de GRH. 1996
26. Valeriano. Auditoría Administrativa. Editorial San Marcos. Perú. 2001