



Facultad de Ciencias Económicas y de Administración

TESIS EN OPCIÓN AL TÍTULO DE MÁSTER EN CONTABILIDAD GERENCIAL

**PROCEDIMIENTO PARA EVALUAR EL CONTROL DE GESTIÓN DE
INVENTARIOS EN LA EMPRESA COMERCIALIZADORA MAYORISTA ITH
HOLGUÍN**

Autor: Lic. Roberto José Asencio González

Tutora: MsC. Maritza Díaz Martell

HOLGUÍN

2015

DEDICATORIA

*A mis hijas Yisel y Katherine que son la fuerza y la razón fundamental
de mi vida*

A mi mamá, sostén de todos mis esfuerzos y por confiar siempre en mí

A mi amiga, esposa, amante, que día a día ha dado su vida por la mía

A mi hermano, gracias por ayudarme y estar ahí para mí

A todos los familiares y amigos que confiaron en mí.

AGRADECIMIENTOS

*A mis profesores, por sus sabios consejos y el apoyo incondicional
prestado*

A Raúl por su ayuda y su apoyo incondicional

*A mi tutora por su conducción y apoyo, mi más sincero y profundo
agradecimiento*

*A todos aquellos que de una forma u otra han contribuido con la
realización de este trabajo*

Muchas gracias.



“En el momento en que caigan los controles caerá todo el aparato organizativo que se ha montado y volveremos a tener las mismas distorsiones que hemos padecido durante estos... años de construcción de la nueva sociedad”.

de

RESUMEN

El control de gestión, como filosofía empresarial, ha evolucionado desde la concepción clásica de asegurarse de que la gestión esté de acuerdo con las reglas establecidas y las instrucciones dadas hasta la orientación a reconstruir de manera continua la norma de eficiencia en sí misma, mediante un planteamiento de diagnóstico permanente y la revalidación de los objetivos.

Las empresas comercializadoras mayoristas en Cuba necesitan tratar la gestión de inventarios con visión de integración interna y a nivel de cadena, es necesario reorganizar la forma de gestionar los inventarios para alcanzar una racional operación que garantice un servicio al cliente más competitivo. Para lograr el cambio las empresas necesitan herramientas que permitan organizar todos los elementos que influyen en la gestión de inventarios y llevar a cabo un adecuado control. El objetivo general de la presente investigación es diseñar y aplicar un procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín.

De forma general la entidad no alcanza resultados económicos aceptables en el período auditado, así como en su gestión organizacional, lo cual muestra la necesidad de mejora existente en cuanto a productividad, calidad y competitividad.

Teniendo en cuenta los aspectos negativos identificados, se propone un conjunto de mejoras que constituyen las bases para eliminarlos.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO REFERENCIAL.....	6
1.1. El control de gestión.....	7
1.1.1. El control de gestión y su evolución.....	8
1.1.2. Análisis conceptual del control de gestión.....	10
1.2. La auditoría de gestión como herramienta del control empresarial.....	12
1.2.1. La auditoría de gestión en Cuba. Contraloría General de la República.....	14
1.2.2. Elementos que integran las fases de la Auditoría de Gestión.....	16
1.2.3. El precio del incumplimiento.....	20
1.3. Gestión de inventarios.....	21
1.3.1. Clasificación de los inventarios.....	22
1.3.2. Costos asociados a los inventarios.....	24
1.3.3. Modelos de gestión de inventarios.....	27
1.4. La auditoría de gestión de inventarios.....	29
CAPÍTULO II. PROCEDIMIENTO PARA EVALUAR EL CONTROL DE GESTIÓN DE INVENTARIOS EN EMPRESAS COMERCIALIZADORAS.....	35
2.1. Procedimiento propuesto.....	35
2.2. Aplicación parcial del procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la Comercializadora Mayorista ITH Holguín.....	49
2.3. Validación del procedimiento propuesto mediante criterio de expertos.....	83
CONCLUSIONES.....	85
RECOMENDACIONES.....	86
BIBLIOGRAFÍA	
ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

En el mundo actual, la sociedad se enfrenta a profundos cambios que provocan la necesidad de que las organizaciones se adapten a las exigencias del nuevo entorno en que tienen que funcionar, y transformen sus estructuras y formas de acción, tales como: La globalización e internacionalización de los mercados, incertidumbre e inestabilidad, incremento de la competencia, aceleración de las innovaciones tecnológicas y cambios socioculturales; exigen formas de gestión, que con el menor costo posible, puedan realizar una valoración rápida del entorno y consecuentemente ejercer una dirección eficiente de los recursos disponibles.

En las condiciones de los países subdesarrollados y específicamente la de Cuba, se hace cada vez más necesario el control y uso óptimo de los recursos financieros, materiales y humanos como vía factible para propiciar un desarrollo sobre la base del ahorro y el incremento de la eficiencia de las empresas en el territorio nacional, es por ello que el perfeccionamiento de la gestión empresarial constituye hoy en día un objetivo primordial para cualquier organización, y depende en gran medida de la actividad humana que en ella se desarrolla.

En términos generales, el control, como una de las dimensiones de la gestión, debe servir de guía para alcanzar eficazmente los objetivos planteados con el mejor uso de los recursos disponibles (técnicos, humanos, financieros, etc.). Por ello se puede definir el control de gestión como un proceso de retroalimentación de información de uso eficiente de los recursos disponibles de una empresa para lograr los objetivos planteados¹.

Una buena definición de control administrativo expresa que se trata de un proceso para garantizar que las actividades reales se ajusten a las actividades planeadas². No obstante, el control es un concepto más general, que ayuda a los administradores a realizar el seguimiento de la eficacia de su planeación, su organización y su dirección y a tomar medidas correctivas cuando se necesitan.

En toda empresa existen normas, procedimientos e instrucciones operativas o técnicas que determinan cómo se ha de proceder en determinadas ocasiones o cual debe ser el método operativo para un proceso o para realizar una inspección. La auditoría de gestión, como herramienta de control, es el análisis sistemático de

¹Juan Carlos Mira Navarro. Apuntes de Auditoría. p. 15

²Administración Stoner. Quinta Edición. p. 631

los resultados obtenidos por las entidades de un sector determinado, en la administración y utilización de los recursos disponibles para el desarrollo de su objeto social establecido mediante el cumplimiento de objetivos y metas, la evaluación de la economía y la eficiencia en la utilización de los mismos, la identificación de los beneficios de su acción; y el impacto macroeconómico derivado de sus actividades³.

Una de las principales metas de cualquier destino turístico es prestar un servicio de excelencia que le permita un buen posicionamiento en el mercado. Dentro de este marco la Comercializadora Mayorista ITH Holguín juega un papel fundamental al ser la empresa que importa y adquiere en el mercado interno e internacional los bienes y para su venta y distribución en las entidades del Ministerio del Turismo o vinculados a este.

Es por tanto, responsable de la colocación de diversos productos en los canales de distribución convenientes, facilitando el intercambio, por lo cual constituye un eslabón fundamental dentro de la cadena de suministros. Entre sus prioridades figura lograr un alto nivel de satisfacción de sus clientes y competitividad de sus servicios para el cumplimiento de sus metas.

Los inventarios constituyen un eslabón esencial en los flujos físicos de mercancías desde un origen a un destino y junto a la gestión de pedidos y compra, la producción, el transporte, la distribución, e incluso el reciclaje, integra un sistema logístico que es vital para el funcionamiento de cualquier empresa comercializadora. A su vez, el contexto globalizado en que se desenvuelven estas últimas, impone al almacenamiento, como parte del sistema logístico, un cambio hacia la competitividad para enfrentar una demanda poco fiable, cambiante y con tendencia al estancamiento. Es la administración de los inventarios la que garantiza los niveles de suministros adecuados con el mínimo posible de costos asociados⁴.

El trabajo en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín, se encuentra basado sobre la óptica del aprovechamiento de los recursos materiales, humanos y financieros que deben sustentarse en alcanzar niveles óptimos de eficiencia, a

³Ricardo Vilches Troncoso. Apuntes para el estudiante de auditoría. p. 74

⁴Héctor Conejero González, Julio Corzo Bacallao y Neidys Hernández Ávila. Fundamentos Generales de la Logística p.117

partir de los nuevos lineamientos de la Política Económica y Social aprobada en el VI Congreso del PCC.

En estos, al referirse al modelo de gestión económica, en su lineamiento 07, se plantea: “Lograr que el sistema empresarial del país esté constituido por empresas eficientes, bien organizadas y eficaces, (...) se desarrollará la operación entre las empresas para garantizar mayor eficiencia y calidad. Se elaborará la norma jurídica que regule todos estos aspectos”⁵. Lo cual sustenta la necesidad de perfeccionar la gestión de esta empresa, por su repercusión en el plano social y su papel en los resultados económicos de territorio.

La empresa ha logrado alcanzar resultados positivos desde la constitución e implementación del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial, no obstante a ello, están presentes actualmente algunas insuficiencias que la obliga a ejercer un mejor control sobre los resultados de su gestión, tales como:

- La máxima dirección de la entidad no toma en cuenta las deficiencias existentes en el sistema de inventarios, para una acertada toma de decisiones, al no contar con la información requerida que pueda brindar una evaluación a la gestión de este.
- Inexistencia de una herramienta metodológica para la evaluación del control de gestión de inventarios en la Empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín.
- Limitaciones para poder cubrir las necesidades y expectativas de los clientes externos.
- Hacinamiento de mercancías en los almacenes de las diferentes UEB así como existencia de productos deficitarios.
- Existencia de productos de lento movimiento en determinados períodos del año.

La insuficiente gestión de los inventarios por parte de la dirección de la empresa no permite un adecuado control de los elementos que la componen, incidiendo en bajos niveles de suministros y altos costos, constituyendo el **Problema social**.

Se deriva como **problema científico**: Insuficiente control de la gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín, no contribuye

⁵PCC (2011). Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución

a garantizar niveles de suministros adecuados con el mínimo de costos asociados.

Se define como **objeto de estudio** el Control de Gestión.

Para dar solución al problema se trazó como **objetivo general** de la investigación diseñar y aplicar un procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín, desarrollado en el siguiente **campo de acción**: control de gestión de inventarios a través de la auditoría de gestión, en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín.

Se plantea como **hipótesis**: El diseño y aplicación de un procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín, contribuirá a garantizar niveles de suministros adecuados con el mínimo de costos asociados.

Como **tareas científicas** se proponen las siguientes:

1. Construir el marco teórico y práctico referencial de la investigación derivado de la consulta de la literatura nacional e internacional actualizada y otras fuentes de referencia sobre el objeto de estudio y el campo de acción.
2. Diagnosticar el antecedente del problema y su incidencia en el objeto de estudio, detectando su alcance y posibilidad de mejoramiento.
3. Diseñar una metodología para la evaluación del control de gestión de inventarios en empresas comercializadoras.
4. Validar, a través de una auditoría de gestión, el procedimiento propuesto como herramienta de apoyo al control de la gestión en la Empresa Comercializadora Mayorista ITH de Holguín.

Métodos de investigación

De nivel teórico:

Análisis – síntesis: en el estudio de la bibliografía consultada con el fin de sistematizar los fundamentos teóricos y metodológicos acerca del objeto y campo de acción de la investigación.

Inductivo – deductivo: se utilizarán durante toda la investigación, con el objetivo de crear una sólida fundamentación teórica del tema y en la elaboración de la metodología para la auditoría de gestión.

Histórico-lógico: para analizar el resultado del de cursar histórico y tendencias que ha caracterizado el desarrollo de la auditoría de gestión y su incidencia en el

perfeccionamiento del control para la toma de decisiones en el entorno empresarial internacional.

Hipotético-deductivo: permite realizar generalizaciones con respecto a los enfoques teóricos y llegar a nuevas conclusiones acerca del objeto de investigación y la formulación de la hipótesis con sus variables y supuestos.

De nivel empírico:

La observación científica: con el objetivo de realizar la etapa de diagnóstico y la conformación del problema científico y en el período experimental para constatar el desarrollo en los distintos procesos de la entidad.

Encuestas: para obtener la información durante el estudio diagnóstico y durante la aplicación en la práctica de la metodología.

Entrevistas: para determinar los elementos que en la actualidad afectan la gestión de inventarios en la Empresa Comercializadora Mayorista ITH de Holguín y la utilidad en la aplicación de la metodología.

Revisión de documentos: para comprobar el estado actual de los documentos durante la etapa de diagnóstico y la aplicación de la metodología.

La **novedad científica** del trabajo radica en el diseño de un procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín.

El presente trabajo está estructurado de la forma siguiente: Resumen, Introducción, Capítulo 1, Capítulo 2, Conclusiones, Recomendaciones, Bibliografía y Anexos. En el Capítulo 1 se recoge toda la fundamentación teórica relacionada con el objeto de estudio, el Capítulo 2 contiene la metodología para realizar la evaluación del control de gestión de inventarios y su aplicación en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín.

CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL DE LA INVESTIGACIÓN

Este capítulo tiene como objetivo crear la base teórica que sustente el estudio del problema científico planteado en la introducción de la presente tesis. Se inicia con el análisis conceptual del control de la gestión así como los elementos que lo conforman.

Luego se abordan aspectos conceptuales de auditoría de gestión haciendo énfasis en su aplicación en Cuba. Se analiza la gestión de inventarios, su clasificación, costos asociados, principales modelos de gestión y por último se analizan la auditoría de gestión de inventarios y los enfoques metodológicos precedentes. El hilo conductor para construir el marco teórico referencial de la investigación se muestra en la figura 1.

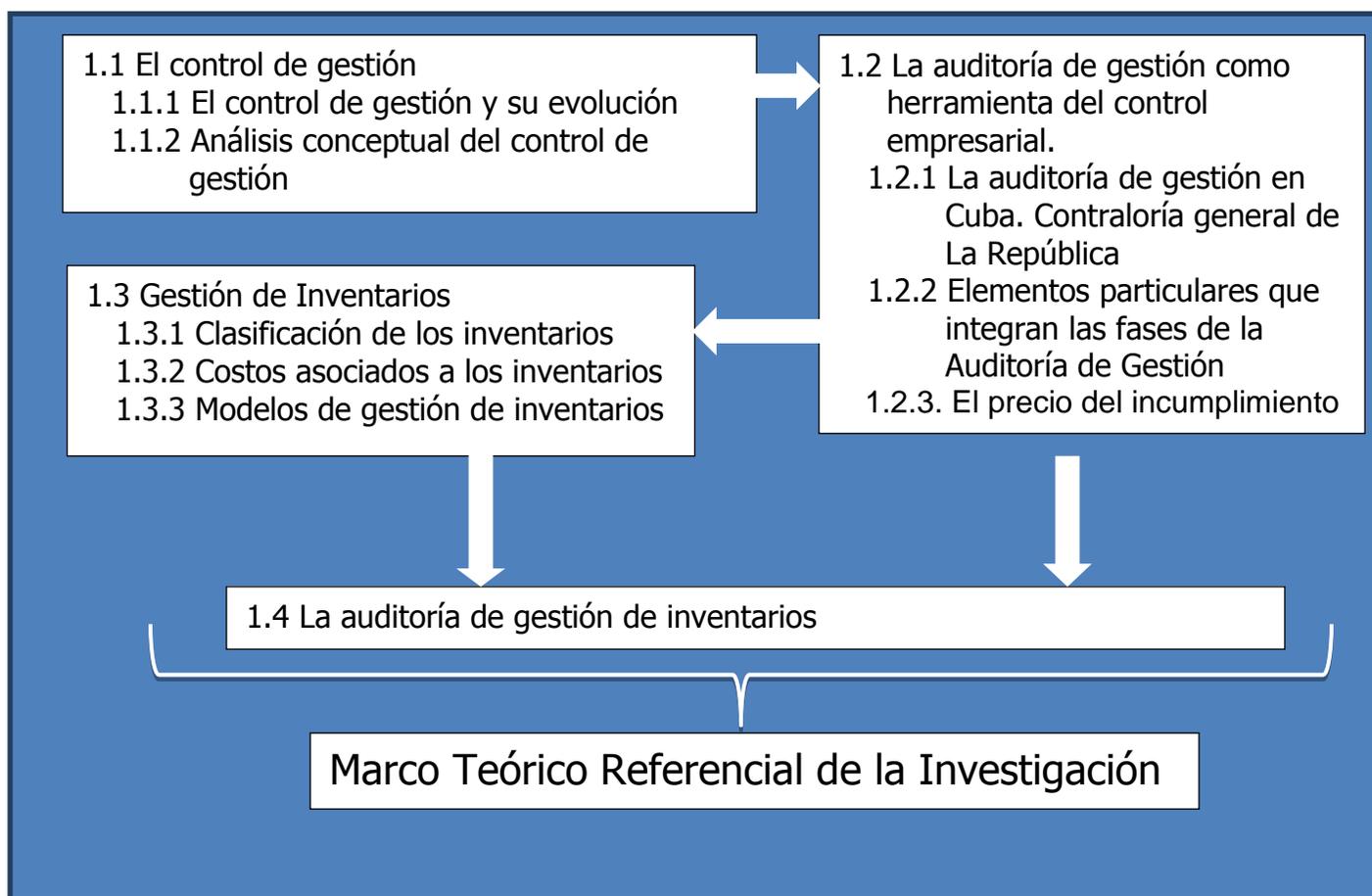


Figura 1: Hilo conductor para la elaboración del marco teórico referencial de la investigación.

1.1 El Control de Gestión

El mejoramiento continuo de la gestión empresarial ha conducido a formas modernas de organización, que se contraponen con los enfoques tradicionales basados en la realización de funciones, concebidas de manera aislada. Últimamente se ha fomentado el enfoque integrador de todos los grupos actuantes como la forma más eficaz para la consecución de los objetivos empresariales.⁶

La gestión, administración, dirección, o el vocablo original en inglés *management* han sido términos que se han manejado indistintamente por los diferentes investigadores durante el transcurso de la historia, dado por la necesidad de la sociedad y el desarrollo alcanzado por esta, así como por los cambios y el progreso paulatino ocurridos en la industria.

Estos términos no presentan diferencias significativas en contenido y significado debido a que describen el conjunto de técnicas y la experiencia de la organización, planificación, dirección y control eficientes de las operaciones de los mismos.

En ocasiones cuando se habla de control, se asocia esta palabra a algún aspecto negativo; pues se interpreta como restricción, coerción, delimitación o inhibición. Sin embargo, el objetivo principal del control es asegurar que los resultados se ajustan, tanto como sea posible, a los objetivos previstos. Esta premisa está presente en las más actuales filosofías, políticas, estrategias y herramientas empresariales. La creación de nuevas estructuras de dirección cada vez más flexibles y descentralizadas, sistemas de calidad total, las nuevas formas de organización de la producción, entre otras, refuerzan el control como actividad de gestión, es decir, el control de todas las funciones o procesos empresariales.

La necesidad básica de una actividad de control en el proceso de gestión, se centra en las incertidumbres que encierra el futuro y que pueden alterar la realización de un plan. Dado que existe un gran número de factores que no pueden ser previstos con exactitud y que actúan sobre las condiciones de cualquier plan, lo más frecuente es que haya variaciones en los parámetros de diseño. Además de los que se podrían considerar variaciones normales de las

⁶ Manuel Torres Gemeil et al. Fundamentos generales de la logística. p. 71

condiciones, también existen las denominadas contingencias. Estos son los incidentes ocasionales y extraordinarios, normalmente de grandes proporciones (eventos políticos, eventos climáticos), que afectan drásticamente a la realización de un plan. Además de la incertidumbre que impone el futuro, también puede haber cambios fundamentales en el entorno que alteren la ejecución planificada. Por ejemplo, los cambios en las condiciones económicas del país, los cambios tecnológicos y los cambios en las actitudes del cliente, pueden no haberse previsto en el momento de la planificación, aunque sí pueden afectar el plan.

1.1.1 El control de gestión y su evolución

El análisis sobre el surgimiento y evolución del control de gestión, en la teoría de la dirección, permite establecer los principales enfoques y tendencias, autores relevantes, así como los aportes y limitaciones de cada uno de ellos.

Cada nuevo enfoque fue anunciado como solución definitiva y completa que reemplazaba a los demás, sin embargo, hoy resulta claro que cada uno de los enfoques de control de gestión que han surgido no fueron mutuamente excluyentes, ni suficientemente amplios; cada uno de ellos se ha ido complementando con los demás, es por ello que se considera que el desarrollo futuro del control de gestión y sus herramientas se continuarán enriqueciendo e integrándose en la misma medida que continúe evolucionando la teoría de la dirección (Pérez Campaña, 2005).

De tal forma, se han elaborado distintos enfoques para explicar la naturaleza de los conceptos, teorías y técnicas subyacentes en la práctica del control de gestión. Todos los autores y estudiosos de cada enfoque o teoría hicieron sus aportes basándose en lo que consideraron la variable fundamental para lograr el máximo de efectividad en el empleo de los recursos de las empresas para maximizar las utilidades y que, independientemente de las limitaciones que posee cada uno de estos enfoques, tienen el mérito de haber hecho aportes para ir convirtiendo el control de gestión en una herramienta de gran utilidad para los empresarios y directivos de todo el mundo.

Hoy se puede diferenciar un enfoque clásico, sobre el que existe relativo consenso y un nuevo enfoque atomizado en distintas interpretaciones. (Blázquez, 2000).

Taylor (1911) fue uno de los pioneros del control de gestión industrial y su modelo

de gestión descansaba sobre 4 principios, muy bien fundamentados para la época que los vio nacer (estabilidad, información perfecta, la identificación de la eficiencia productiva con la minimización de los costos y la equivalencia del costo global al costo de un factor de producción dominante). Todavía hoy, en muchas organizaciones, las herramientas de control de gestión llevan este sello histórico de principios de siglo. (Lorino, 1993)⁷.

Las formas en que se inicia y desarrolla el control de gestión paralelamente en Estados Unidos, Europa y España (Illescas, 1993) abarcan dos etapas trascendentales: el desarrollo del control de gestión puramente económico y el desarrollo del control integrado de gestión. El primero se circunscribe a un ámbito de enfoque contable y monetario de la empresa, mientras que el segundo sirve de nexo aglutinante de la gestión global. En las últimas décadas se han desarrollado un conjunto de herramientas que enriquecen y fortalecen al control de gestión, entre ellas: matriz OVAR, costeo por actividades, *benchmarking*, gestión por procesos, cuadro de mando integral (*balanced score card* o tablero de comando, como se le llamó en sus inicios).

Se observa, además, un cambio en las variables orientadas hacia el cliente, el desarrollo tecnológico y la innovación, el papel rector de la dirección estratégica, los enfoques de calidad, el rol de los recursos humanos en la organización, la cultura empresarial, la creatividad, el liderazgo y la gestión de la información, entre otras (Porter, 1980; Lorino, 1993; Abell, 1995). La competitividad se convierte en el criterio económico por excelencia para orientar y evaluar el desempeño dentro y fuera de la empresa: los beneficios se aseguran a base de asignar los escasos recursos para aquellos entornos turbulentos y cambiantes y a base de aquellos potenciales en que una empresa se diferencia de las otras. (Freije, 1993; Illescas, 1993; García, 1994; Imai, 1990; Páez, 1994; Hernández Torres, 1998).

Todo lo anterior propone un cambio de enfoque de los sistemas de control de gestión que tribute al seguimiento de los factores claves de la gestión empresarial, donde la estrategia pasa a ser el factor clave del éxito de las organizaciones. Por tanto, el sistema de control debe ser diseñado de acuerdo con las estrategias,

⁷Citado por Dianelys Nogueira Rivera. Control de Gestión: evolución, dimensiones y diagnóstico. p.3

objetivos y planes existentes, los puestos de trabajo, las personas que ejercen las tareas de control y las características de la forma de dirección, de lo contrario resultarán ineficaces.

1.1.2 Análisis conceptual del control gestión

Kast y Rosenzweig definieron el término control como: “ la fase del proceso de la dirección por la cual ésta mantiene la actividad de la empresa dentro de los límites establecidos de acuerdo a las expectativas de la misma dentro de su mercado objetivo”⁸.

Estas expectativas pueden ser:

- ✚ Implícitas, es decir, lo que se desea hacer.
- ✚ Explícitas, en términos de: planes, procedimientos, normas reguladoras de la actividad, etc.

Henri Fayol (1961)⁹ definía el control como “la verificación de sí todo ocurre en una empresa conforme al programa adoptado, a las órdenes dadas y a los principios admitidos”. El control requiere la existencia de un objetivo y la aplicación de unas medidas correctivas. Esta ha sido la filosofía del control por objetivos, ampliamente desarrollada por Peter Drucker, y comúnmente aceptada por las empresas.

Nogueira Rivera, (2004) hace un análisis de las definiciones dadas por diferentes autores acerca del control como Alford, 1972; García, 1975; Vassal, 1978; Blanco Illescas, 1993; Díaz Pontones, 1987; Amat i Salas, 1989; Bueno Campos, 1989; Hicks, 1989; Goldratt, 1995; Stoner, 1995; Pérez, 1991; Illescas, 1993; Lorino, 1993; Rey, 1995), quienes agregaron, a la clásica definición de que el control consiste en asegurarse de que todo lo que ocurre está de acuerdo con las reglas establecidas y las instrucciones dadas, la relación que existe entre el control y las actividades de formulación de objetivos, fijación de estándares, programas de acción, presupuestos, uso racional de recursos, medición y verificación de los resultados, análisis de desviaciones y corrección del desempeño o mejora. Otros autores (Simons R, 1990 y 1994; Jordán, 1996; Porter, 1991; Lorino, 1993; Páez, 1994; Abell, 1995; Hernández Torres, 1997; Álvarez, 1993; Bueno, 1993)

⁸ Citado por Pedro Rubio Domínguez. Introducción a la Logística empresarial. Instituto Europeo de Gestión Empresarial p. 162

⁹ Citado por Roberto Gómez López. Generalidades de la auditoría. p. 15

destacan, la estrecha relación entre el control de gestión y el desarrollo de las estrategias, aspecto de vital importancia para el entorno donde se desenvuelven las empresas de hoy, pues la gestión sólo conducirá a resultados exitosos si previamente se ha marcado la meta y la estrategia para alcanzarla.

Por su parte, algunos investigadores parten de reconocer el papel de los trabajadores en el logro de las metas organizacionales como lo expresara Anthony (1990): “el Control de Gestión es el proceso mediante el cual los directivos influyen sobre sus subordinados para poner en práctica las estrategias y objetivos de la misma”. El control de gestión debe disponer de señales de alarma que anticipen las desviaciones, Freije (1993), como los mecanismos de control *feed-forward* ya que el control a posteriori, basado en la contabilidad tradicional y como fotografía de lo ocurrido, no tiene capacidad creativa para solucionar los problemas. Se necesita un cambio de enfoque de los sistemas de control de gestión que ayude a la mejora de la productividad, al seguimiento de los factores que determinan la competitividad empresarial (calidad, atención al cliente, entregas rápidas, etcétera), sistemas que consigan motivar al personal y evaluar sus realizaciones.

Ballou (2004), lo define como el proceso por el cual el desempeño planeado se regula o se mantiene regulado respecto de los objetivos deseados. El proceso de control es aquél en el que se compara el desempeño real con el desempeño planeado y se inicia una acción correctora para acercarlos más.

Por otra parte, Pérez Campaña (2005) expresa que su eficiencia está en asegurar la anticipación de los cambios del entorno y su impacto en la empresa, siendo la mejor forma la que promueve el autocontrol de las personas, pues garantiza la motivación y la identificación con los objetivos. Se identifican diversos tipos de controles, cada uno con objetivos e intereses específicos, pero en su esencia giran alrededor del concepto expresado por (Ballou, 2004; Cárdenas, 2003; Mantilla, 2005), tales como: control interno y control de gestión. Nieves Julbe, (2010) analiza varios autores desde un enfoque en sistema e identifica tres tipos de controles: estratégico, de gestión y operativo, refiere además que no son excluyentes, que es más efectivo el que efectúan las personas dirigidos por la dirección y que debe lograr convertirse en una herramienta de gestión a cualquier nivel.

De forma tal, que las definiciones clásicas consideran tres etapas: seguir un plan, determinar y explicar las desviaciones y, por último, definir las acciones correctivas, existiendo una sola forma de aplicar el control de gestión, sin considerar que no existen dos organizaciones iguales, ni que una misma organización es igual a sí misma en el transcurso del tiempo. Por otro lado, muchas organizaciones carecen de un plan o tienen deficiencias normativas en su plan, haciendo imposible la aplicación del control de gestión, en el sentido clásico. En resumen, el control de gestión no puede conformarse con la verificación de los resultados reales con una norma preestablecida y sus posteriores acciones correctivas, sino que, tiene que orientarse a reconstruir de manera continua la norma de eficiencia en sí misma, mediante un planteamiento de diagnóstico permanente y la revalidación de los objetivos, consideraciones con las que coincide el autor de la presente investigación.

El control es considerado en la filosofía empresarial moderna como el análisis permanente de las desviaciones entre objetivos y realizaciones, y la adopción de las medidas correctoras que permitan el cumplimiento de los objetivos o bien su adaptación necesaria.

1.2. La auditoría de gestión como herramienta del control empresarial

En el epígrafe anterior se realizó un análisis de aquellos elementos que intervienen en la actividad del control, una dimensión muy importante de la gestión empresarial.

Dentro de estos procesos, se destaca la auditoría de gestión pues constituye una herramienta básica para que la empresa pueda evaluar sus niveles de productividad, calidad y competitividad. En la práctica gerencial es muy frecuente el hecho de asociar el Control de Gestión con este tipo de auditoría (Aldoma, 1989; Suárez, 1991; Navarro, 1998; Fiol, 1999; Flores, 2000; Egúsquiza, 2000, Machado Noa, 2003). El concepto de Auditoría, procede del mundo económico, y consistía en un proceso de investigación y evaluación independiente, sobre la información contenida en los estados financieros de una entidad. Este concepto ha ido evolucionando hasta llegar a la Auditoría de Gestión cuya función se integra dentro de la filosofía de la gestión como instrumento del control, es decir, muestra cómo funciona el programa, localizando prácticas y condiciones que son

perjudiciales a la organización o que no están compensando su costo o aún, prácticas y condiciones que deben ser aumentadas.

La función de la Auditoría es, por tanto, doble pues no sólo consiste en indicar fallos y formular problemas, sino también en brindar sugerencias y soluciones, auditar no es sólo diagnosticar el pasado, sino apreciar el presente y asesorar sobre la evolución futura. Esta visión implica un desarrollo dinámico y cíclico de la realidad empresarial y más que una radiografía es un video de seguimiento. (Cantera, 1995)¹⁰.

La Auditoría de Gestión, se define como el proceso para examinar y evaluar las actividades realizadas, en un sector, entidad, programa, proyecto u operación, con el fin y dentro del marco legal respectivo, de determinar su grado de eficiencia, eficacia y economía, y por medio de las recomendaciones que al efecto se formulen, promover la correcta administración del patrimonio público¹¹.

La Contraloría General de la República determina este tipo de auditoría como el examen y evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o actividad, 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 para comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables¹²

Como se puede apreciar, la base de la Auditoría de Gestión se enmarca, principalmente en los términos de medición de eficiencia, eficacia y economía.

El auditor debe obtener datos que le permitan evaluar y analizar la entidad, a fin de obtener evidencia del manejo organizacional. Para ello debe trabajar con indicadores de gestión dirigidos al análisis de la gestión organizacional, ya sea que la entidad cuente con ellos o no.

Al realizar la auditoría, el auditor no necesariamente va a diseñar indicadores, sí necesita suficientes bases conceptuales y metodológicas para emitir juicios objetivos acerca de la gestión de la entidad sobre la base de sus indicadores, o

¹⁰Citado por Reynaldo Velázquez Zaldívar y Margarita De Miguel Guzmán. Tendencias actuales sobre el control de la gestión de los recursos humanos. Ciencias Holguín, Revista trimestral, Año VII, Septiembre-diciembre, 2001.p. 3

¹¹ Lisi Campos Chaurero, Arianna Rivero Bolaños. Modelos de control de gestión y la auditoría de gestión. Facultad de Contabilidad y Finanzas. Universidad de La Habana. Cuba. p.3

¹² Capítulo IV, Sección tercera. De los tipos de auditoría. Reglamento de la Ley No. 107/09 de la Contraloría General de la República.

necesitará diseñar algunos indicadores complementarios que le permitan relacionar los resultados de la entidad con los objetivos y metas.

1.2.1 La auditoría de gestión en Cuba. Contraloría General de la República

La Contraloría General de la República tiene como objetivo y misión fundamental 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, así como dirigir metodológicamente al Sistema Nacional de Auditoría.

Es por ello, que de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las Normas Cubanas de Auditoría (NCA), se han elaborado las Directrices de Auditoría de Gestión o Rendimiento para la ejecución de este tipo de auditoría, aprobadas en el Reglamento de la Ley No. 107/09 de la Contraloría General de la República.

La finalidad de estas Directrices es proporcionar al auditor las pautas generales en las actividades y tareas a realizar durante las fases de la auditoría, así como orientar una serie de elementos para el control de gestión de los sistemas que representan factores claves en el desempeño de la entidad, y con ello facilitar la elaboración de los programas de auditoría, a partir de las condiciones específicas de la entidad. En su aplicación se deben cumplimentar las Normas Cubanas de Auditoría vigentes, que establecen los conceptos, técnicas y herramientas para que sean utilizados por el auditor en el proceso y las etapas de la auditoría.

Este tipo de auditoría permite evaluar los resultados de la gestión, a través de la aplicación y medición de criterios de economía, eficiencia y eficacia, permitiendo dar opinión de la calidad de la gestión y el impacto que está genera en la colectividad. Pueden existir otros criterios de medición que pudieran ser considerados objetivos para la auditoría de gestión o rendimiento como; equidad, efectividad, ecología.

La medición del grado de economía, eficiencia y eficacia, comprende:

- I. El control de la economía de las actividades administrativas.
- II. El control de la eficiencia en la utilización de los recursos humanos, financieros y de cualquier tipo.

III. El control de la eficacia de los objetivos planificados y los resultados alcanzados.

En aquellos casos que la auditoría determine que la gestión no es adecuada, se analizan las causas y consecuencias que genera el precio del incumplimiento, daños económicos y el impacto negativo que ocasiona en la sociedad.

El precio del incumplimiento, es la combinación de los efectos producidos por los incumplimientos y prácticas inadecuadas que se comprueban en la evaluación de la economía, eficiencia, eficacia, y calidad e impacto que repercuten de manera negativa en la obtención de los objetivos y metas de la entidad. Entre los objetivos que se persiguen con la aplicación de este tipo de auditoría se encuentran:

1. Evaluar el cumplimiento de los objetivos, metas y resultados propuestos en los programas, proyectos, procesos, actividades u operaciones de la entidad sujeto a control.
2. Establecer si la entidad adquiere, asigna, proteger y utiliza sus recursos de manera eficiente y económica con la calidad establecida para la obtención de sus bienes o servicios en el cumplimiento de su misión, objeto social, objeto empresarial o encargo estatal.
3. Evaluar el cumplimiento de las políticas gubernamentales y las disposiciones legales que le son aplicables.
4. Evaluar el estado de la conservación y preservación del medio ambiente y los recursos naturales.
5. Analizar el costo de la producción de bienes y los servicios.
6. Detectar y advertir prácticas antieconómicas, ineficientes e ineficaces, detallando las causas y condiciones que las provocan.

Quedan establecidas como pautas generales para la realización de la Auditoría de Gestión las siguientes:

1. La Auditoría de Gestión o Rendimiento debe cumplir con las cuatro fases de la realización de la auditoría que establece las Normas Cubanas de Auditoría: Planeación, Ejecución, Informe y Seguimiento.
2. El grupo de trabajo de la Auditoría de Gestión o de Rendimiento debe ser de carácter multidisciplinario, conformados por auditores y profesionales de especialidades afines a la actividad que se audita.

3. Durante la realización de la Auditoría de Gestión o Rendimiento el auditor debe promover el uso y cálculo de los indicadores generales de gestión (de economía, eficiencia y eficacia) para la evaluación de la gestión de la entidad, la detección de desviaciones y la toma de decisiones para la mejora continua.
4. Los indicadores deben ser claros, uniformes, fácilmente aplicables, medibles y de conocimiento general, sus resultados ofrecen datos cuantitativos y cualitativos que permiten dar un criterio razonable en la evaluación de la gestión de la entidad y ofrecen información del desempeño y el comportamiento de los procesos, actividades u operaciones realizadas, así como también posibilitan detectar la desviación entre los planes y los resultados esperados.
5. Los objetivos deben ser evaluados preferentemente en términos cuantitativos, aunque la naturaleza de algunos objetivos hace imposible su cuantificación y se debe recurrir a características cualitativas para su evaluación.

1.2.2 Elementos particulares que integran las fases de la Auditoría de Gestión

A continuación se exponen los elementos particulares que integran cada una de las fases para la realización de la Auditoría de Gestión o Rendimiento, así como las cuestiones que deben quedar definidas en cada una de ellas.

Planeación:

El auditor para la realización de la Auditoría de Gestión o Rendimiento, debe obtener datos que le permitan evaluar y analizar la entidad a fin de obtener evidencia del manejo organizacional¹³, a través de:

- I. la recopilación de la información existente de la visión sistémica, la visión estratégica en el conocimiento de la entidad auditada,
- II. de la evaluación del sistema de control interno y determinación de las áreas a evaluar,
- III. de los resultados de la utilización de indicadores de gestión (en caso que los tenga) para el cumplimiento de la misión.

¹³ Del tema "La Organización y su entorno" del Análisis Organizacional en la Auditoría de Gestión. Manual del Participante. Taller de Auditoría de Gestión. MAC

Se debe de conocer el quehacer de la entidad y la evaluación del Sistema de Control Interno, así como, deben quedar determinadas las áreas, procesos, actividades u operaciones críticas y de riesgos dentro de las áreas de gestión de la entidad que serán analizadas durante la ejecución de la auditoría.

Al concluir la fase de planeación se debe tener el plan detallado y la definición del alcance y los objetivos de la Auditoría de Gestión o Rendimiento.

Ejecución

En esta fase se recopila la evidencia comprobatoria necesaria para que el auditor emita un juicio sobre la gestión de la organización y las recomendaciones para mejorar su funcionamiento, para ello es necesario efectuar análisis precisos y obtener la información pertinente a través del seguimiento de las operaciones, la observación física, las entrevistas a todos los niveles de la entidad u organismo, así como la utilización de otras técnicas de auditoría referidos a los criterios de auditoría empleados en la evaluación del tema o materia controlada y sobre el cumplimiento de las metas y objetivos institucionales, manteniendo como interrogante durante la ejecución de la auditoría la pregunta:

¿Las cosas se están haciendo en la forma correcta?

Para ello debe tener en cuenta lo siguiente:

- a) Resultados de la evaluación de la visión sistémica de las entidades:
Análisis de la organización interna de la entidad; su misión y los factores del entorno que las rodean.
- b) Resultados de la evaluación de la visión estratégica de las entidades:
Análisis de las proyecciones estratégicas de las entidades, según el nivel de dirección que corresponda, en el cumplimiento de la Planificación establecida por el Consejo de Estado y Ministro de la República de Cuba.
- c) Evaluación de la gestión de los procesos de producción de bienes y servicios.
- d) Elaborar los programas específicos que considere necesarios de acuerdo a las circunstancias, en base a la información obtenida o dirigidos a las áreas, procesos, actividades u operaciones identificadas como críticas o de riesgos.
- e) Considerar para la elaboración de los programas de auditoría, los riesgos identificados y aquellos aspectos resultantes de la evaluación del sistema

de control interno que presentan fallas o riesgos asociados que pueden afectar la gestión o desempeño de la entidad.

- f) Aplicar los programas elaborados para auditar los áreas, procesos, actividades u operaciones de la entidad, hacer las pruebas sustantivas y de cumplimiento, selectivas y más extensivas que permitan la recopilación de las evidencias sobre la razonabilidad de; la información financiera, de las actividades de la elaboración de los bienes y servicios y de la productividad lograda, como base para la evaluación de la gestión de la entidad.
- g) Aplicar indicadores para evaluar gestión: realizar la evaluación y análisis de los resultados de los indicadores de gestión de la entidad o diseñar indicadores de gestión dirigidos al análisis del comportamiento de la entidad en el cumplimiento de su misión, expresado generalmente en términos cualitativos o cuantitativos y que permitan llegar a conclusiones sobre el comportamiento y rendimiento de una entidad, enmarcada en los parámetros de economía, eficiencia, eficacia u otros criterios que se determinen.
- h) Identificar el término de **Economía**¹⁴(en la asignación de los recursos) como la adecuada adquisición y asignación de los recursos: Óptimo aprovisionamiento de las entidades con los recursos disponibles, quiere decir mantenimiento de bajos costos y cumplir con las normas técnicas.
- i) Identificar el término de **Eficiencia**¹⁵ (en los procesos): Relación entre las cantidades o valor de los productos de un proceso, con las cantidades o valor de los insumos del mismo. Significa máximo rendimiento de los recursos disponibles.
- j) Identificar el término de **Eficacia**¹⁶ (en los resultados): La capacidad de producir resultados, lograr los objetivos. Significa resultados que reflejen los efectos deseados.

¹⁴Definición de Economía. Norma 100 "Objetivos y principios generales de la auditoría". Normas Cubanas de Auditoría. Resolución No. 340/2012 de la Contraloría General de la República.

¹⁵Definición de Eficiencia. Norma 100 "Objetivos y principios generales de la auditoría". Normas Cubanas de Auditoría. Resolución No. 340/2012 de la Contraloría General de la República.

¹⁶Definición de Eficacia. Norma 100 "Objetivos y principios generales de la auditoría". Normas Cubanas de Auditoría. Resolución No. 340/2012 de la Contraloría General de la República.

En forma de resumen, la **economía** hace referencia a la reducción de los costos, la **eficiencia** se refiere a la obtención de los máximos resultados con los recursos disponibles y la **eficacia** consiste en lograr los objetivos y metas planificados.

Además se debe tener presente:

Calidad: Grado en que un conjunto de características inherentes cumple con los requisitos, siendo estos la necesidad y expectativa establecida, generalmente implícitas u obligatorias.

Impacto: Efecto en los compromisos y objetivos de la política de la organización, en sus partes interesadas en la propia organización, en los colectivos de trabajadores, en la sociedad y en el medio ambiente. El efecto puede ser positivo o negativo.

- a) Determinar y cuantificar las desviaciones con respecto a los niveles planificados y daños económicos derivados de los hallazgos.
- b) Determinar las condiciones, causas y efectos de los hallazgos, de la deficiente gestión de la entidad o del impacto negativo que ocasiona en la sociedad.

Informe de la auditoría

El informe de la Auditoría de Gestión o Rendimiento debe contener en los resultados las desviaciones de las probadas prácticas antieconómicas, ineficientes e ineficaces que afectan la gestión de la entidad, así como detallar; los hallazgos obtenidos de la comprobación de los hechos y operaciones, los cuales deben cumplir con los atributos de: condición, criterio, causa y efecto.

Las conclusiones deben permitir a la entidad adoptar las medidas correctivas adecuadas y exigir responsabilidades a quien esté obligado a asumirlas por su actuación, lo cual se recoge en el plan de medidas que elabora la entidad como resultado de la Auditoría de Gestión o Rendimiento.

Las recomendaciones se orientan a erradicar las causas de las desviaciones y al logro de las metas y los objetivos de la entidad, es decir lograr la mejora de la gestión y los resultados de la entidad.

Seguimiento

El seguimiento a la presentación del plan de medidas, por el sujeto auditado, como resultado de la Auditoría de Gestión o de Rendimiento, así como de las

medidas disciplinarias propuestas y adoptadas con los responsables directos y colaterales, según se establece en la fase de seguimiento de las Normas Cubanas de Auditoría.

Este proceso de seguimiento debe facilitar la ejecución eficaz de la recomendación del informe y del plan de medidas resultante de la Auditoría de Gestión o Rendimiento realizada a la entidad.

1.2.3 El precio del incumplimiento

Debe tenerse en cuenta que la auditoría de gestión no constituye un simple análisis económico de la entidad, sino que responde a un examen mucho más profundo al no limitarse sólo a mostrar cifras o explicaciones. Esta debe comprobar cada elemento y poner al descubierto las prácticas antieconómicas, ineficientes e ineficaces, detallando las causas y condiciones que las provocan y el efecto que producen, es decir, el precio del incumplimiento.

El precio del incumplimiento es la sumatoria de los efectos producidos por los incumplimientos, prácticas antieconómicas, ineficiencias, ineficacias, prejuicios económicos, daños materiales, financieros y humanos que se detecten en la entidad, que repercuten en la sociedad y el estado. Cabe hacer las preguntas siguientes:

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

Que podrá responderse mediante índices y razones financieras, a saber:

- Ingresos dejados de percibir por incumplimiento de los objetivos previstos para un período determinado.
- Rebajas de precios por afectaciones de los parámetros de calidad.
- Pagos de salarios sin respaldo en producción o servicios.
- Exceso de consumo por no aplicación de normas u otros parámetros de medición.
- Ajustes en exceso por faltantes, mermas, deterioros y otros.

1.3 Gestión de Inventarios

En una empresa típica, los inventarios representan el principal elemento del costo logístico. El inventario es capital de trabajo inmovilizado convertido en productos y conservado en los almacenes. Bajo esta premisa, el inventario debe rendir un beneficio económico superior al que produciría el capital equivalente depositado en un banco ganando interés o invertido en un negocio de bajo riesgo. Según Ramos 1991 es cierta cantidad de materiales, materias primas, semiproductos, productos terminados, etc. Schroeder 1992 afirma que el inventario es una cantidad almacenada de materiales que se utiliza para facilitar la producción o para satisfacer la demanda del consumidor.

Los inventarios surgen en el canal logístico porque, normalmente, permiten reducir los costos de alguna otra actividad empresarial. Así, se crean como un amortiguador para suavizar y reducir los costos de producción. En el mercado, permiten llegar a un equilibrio entre la disponibilidad del producto y la racionalización del servicio de transporte. En el canal producción distribución se constituyen como previsión ante la incertidumbre de la oferta y la demanda y como forma de minimizar los costos de producción, de transporte y otros costos relacionados. En resumen, los inventarios existen porque representan la mejor alternativa económica para satisfacer los objetivos de servicio al cliente. (Ballaud 1991)

Según refiere Santos Norton (2000), el inventarios es un bien tangible o intangible que no está siendo utilizado.

La gestión de inventarios es, sin dudas, una actividad logística clave para lograr el buen desempeño del sistema logístico. Esta permite tomar decisiones acertadas en el posterior traslado y almacenamiento de los suministros adquiridos por la organización. Algunas de las decisiones a tomar son: ¿Qué pedir?, ¿Cuándo pedir?, ¿Cuánto pedir? y ¿Cómo pedir? El inventario está presente en todas las funciones logísticas, el aprovisionamiento, la producción y la distribución. El análisis de la gestión de inventarios incluye aspectos como: decisión sobre el sistema de inventarios a utilizar, cálculo de los elementos del sistema de inventarios (cantidad a ordenar, período de revisión, inventarios de seguridad, costo total, etc.) y control del inventarios.

Se entiende por Administración o Gestión de Inventarios, todo lo relativo al control y manejo de las existencias de determinados bienes, en la cual se aplican métodos y estrategias que pueden hacer rentable y productivo la tenencia de estos bienes y a la vez sirve para evaluar los procedimientos de entradas y salidas de dichos productos¹⁷.

Otros autores contemplan este concepto como el proceso de asegurar la disponibilidad de productos a través de la administración de los inventarios de las diversas empresas que componen una cadena de suministro y provee información a los responsables en la organización por las decisiones estratégicas, tácticas y operacionales para sustentar las decisiones de inventarios¹⁸.

Según Torres Gemeil, J R Daduna y B Mederos Cabrera, (2007), la gestión de inventarios es el proceso de planificación, ejecución y control de las cantidades de recursos requeridos por los diferentes procesos de una organización, definición con la cual concuerda el autor de la presente investigación.

1.3.1 Clasificación de los inventarios

Los inventarios pueden clasificarse, entre otros criterios, según: su naturaleza, su velocidad de rotación, su nivel de acceso, su posición en el proceso logístico y su funcionalidad¹⁹.

✚ De acuerdo a su naturaleza, pueden ser:

- De materias primas y materiales: Se trata de productos que se utilizarán para formar parte del producto terminado. Por lo general, el comportamiento de estos inventarios sigue un patrón regido por el ritmo de la producción y sus correspondientes normas de consumo. Su reposición elevará los volúmenes hasta una norma máxima de inventarios previamente determinada.
- De productos en proceso: Se refiere a partes y piezas que formarán parte del producto final aún sin terminar. Se encuentran en todo el flujo de producción, y su comportamiento está en función de las operaciones anteriores y posteriores al momento o lugar del proceso de que se trate.

¹⁷Primitivo Reyes Aguilar. Curso: "Gestión y control de almacenes". 2009. p. 5

¹⁸Igor López-Martínez, Martha Inés Gómez-Acosta. Auditoría logística para evaluar el nivel de gestión de inventarios en empresas. Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, CUJAE. Facultad de Ingeniería Industrial. La Habana, Cuba.

¹⁹Héctor Conejero González, Julio Corzo Bacallao y Neidys Hernández Ávila. Fundamentos Generales de la Logística p.119

- De productos terminados: Una vez terminado el producto es envasado (y a veces también embalado) y pasa a formar parte del inventario de producto terminado estando listo para su posterior distribución y venta.

+ De acuerdo a la velocidad de rotación podrán clasificarse en:

- Inventario corriente: Se refiere al inventario que se mueve dentro de márgenes típicos de rotación.
- Inventarios de lento movimiento: Integrado por productos cuyos escasos movimientos de salida conducen a su relativa inmovilización. Sus causas se originan, fundamentalmente, en compras que no se ajustan al consumo real por errores en el pronóstico o por obsolescencia, ante el cambio de tecnología o de los patrones de la demanda.
- Inventario ocioso: Constituido por productos sin salidas durante un período de tiempo dado. Su origen más relevante está en las compras no justificadas y en menor medida en la obsolescencia por cambio de tecnología.
- Inventario obsoleto: Integrado por productos que fundamentalmente por cambio de tecnología, se convierten en inservibles, deviniendo en ociosos.

+ De acuerdo al nivel de acceso se clasifican en:

- Inventarios estratégico: Son productos que se reservan de acuerdo a una estrategia nacional, ramal o empresarial porque pueden servir de repuesto a un equipo vital para una determinada actividad o que su adquisición y compra resulte muy compleja o lenta.
- Inventarios de reserva estatal: Son los inventarios que se tienen para contingencias o catástrofes naturales. Deben rotarse para evitar envejecimientos excesivos según su propia naturaleza.
- Inventarios intocables: Son reservas de las Fuerzas Armadas para su uso sólo en casos militares y deben rotarse adecuadamente.

+ De acuerdo a su posición en el proceso logístico:

- Inventarios en existencia: Son los productos que se encuentran en un almacén. Equivale al inventario disponible.

- Inventarios en tránsito: Son los productos que se encuentran moviéndose sobre un equipo de transporte entre dos nodos (almacenes) de la red logística.

✚ De acuerdo a su funcionalidad:

- Inventario normal: El inventario normal asegura la demanda de un producto, por ello cuando ésta excede lo previsto es preciso recurrir al inventario de seguridad.
- Inventarios de seguridad: Es aquel que permite cubrir las fluctuaciones aleatorias de la demanda y las de las condiciones de suministro (plazo de suministro y calidad del producto).
- Inventario disponible: El total de las existencias que se hallan físicamente en el almacén, se denomina inventario disponible. Por lo tanto, el inventario disponible es la suma del inventario normal y del inventario de seguridad.

1.3.2 Costos asociados a los inventarios

Muchos autores, plantean que un sistema logístico comercial puede verse como una cadena de almacenes, transportes y tiendas que va agregando el valor de tiempo y lugar a un producto pero con determinado costo²⁰. Cuando el producto se vende, este valor agregado se hace efectivo y es entonces cuando la cadena logística ha actuado según lo previsto y el sistema ha cumplido su misión. Es importante destacar, que la misión de un sistema logístico es asegurar la cantidad necesaria del material específico en el lugar debido y en el momento oportuno con costos mínimos o al menos aceptables.

Los tipos generales de costos que influyen en la estrategia de inventarios son tres: los costos de aprovisionamiento, los costos de mantenimiento y los costos de rotura de *stocks*. (Ballaud, 1991).

✚ Costos de aprovisionamiento

Los costos de aprovisionamiento incluyen el precio, o costo de fabricación, del producto para diversos tamaños de pedido; el costo de procesar el pedido a través de los departamentos de contabilidad y compras, el costo de transmitir el pedido al proveedor, generalmente por correo o por medios electrónicos; el costo de transportar el pedido, si es que las tasas de transporte no estaban incluidas en

²⁰Héctor Conejero González, Julio Corzo Bacallao y Neidys Hernández Ávila. Fundamentos Generales de la Logística p.53

el precio de las mercancías compradas y el costo de cualquier manipulación de materiales o procesamiento del pedido en el muelle de recepción.

Costos de mantenimiento

Los costos de mantenimiento son consecuencia de almacenar o soportar unos artículos durante un período de tiempo y son aproximadamente proporcionales a la cantidad de media de artículos disponibles. Estos costos pueden agruparse en cuatro clases: costos de espacio, costos de capital, costos de servicio y costos de riesgo.

- Costos de espacio

Los costos de espacio se deben al uso de un volumen de almacenamiento dentro de un edificio. Si el local es alquilado, la tasa de almacenamiento se carga, normalmente, mediante un importe por unidad de tiempo. Si el local es propio o está contratado, los costos de espacio se calculan repartiendo, entre el volumen almacenado, los costos de operación relacionados con el local tales como luz y calefacción y los costos fijos tales como los costos de equipamiento del edificio y del almacenaje.

- Costos de capital

Los costos de capital se refieren a los costos del dinero invertido en inventarios. Este costo, que puede representar hasta el 80 por 100 del costo total de mantenimiento de inventarios, es el más intangible y subjetivo de todos los factores que constituyen el costo de mantenimiento. Esto se debe a dos razones: primera, el inventario representa una mezcla de activos a corto y largo plazo, pues algunos *stocks* pueden satisfacer necesidades estacionales, mientras otros se constituyen para hacer frente a modelos de demanda a mayor plazo. Segunda, el costo del capital puede oscilar desde la tasa preferente de interés hasta el costo de oportunidad del capital.

- Costos de servicios del inventarios

Los seguros y los impuestos también forman parte de los costos de mantenimiento del inventario ya que su cuantía no depende sólo de la cantidad de inventarios disponible. La cobertura del seguro se mantiene como una protección frente a las pérdidas por fuego, tormentas o robos.

Los impuestos sobre el inventarios se fijan mediante los niveles de inventarios existentes el día de la tasación. Si bien el inventario en el momento de la

valoración del impuesto no es un reflejo fiable del nivel medio de inventarios acaecido durante el año, normalmente los impuestos sólo representan una pequeña porción de los costos totales de mantenimiento. Estos costos pueden obtenerse a partir de la contabilidad o de las estadísticas oficiales.

- Costos de riesgo del inventario

Este grupo final de costos de mantenimiento incluye los costos asociados con el deterioro, merma (robo), desperfectos u obsolescencia. Durante el mantenimiento del inventario cierta porción del *stock* se contamina, daña, deteriora, pierde (robo), o, en otras palabras, no es apto o no está disponible para la venta. Este tipo de costo puede estimarse como una pérdida directa del valor del producto, como el costo de volver a fabricar el producto, o como el costo de suministrarlo desde otro almacén.

- ✚ Costos de rotura de *stocks*

Los costos de rotura de *stocks* surgen cuando se recibe una petición, pero no puede satisfacerse a partir del inventario al que normalmente se asignaría. Hay dos clases de costos de rotura de *stocks*: costos por pérdida de ventas y costos por retardo de la venta. Cada uno de ellos presupone cierta actitud por parte del cliente y, debido a su naturaleza intangible, es difícil cuantificarlos con exactitud.

- Costos por pérdida de ventas

Tienen lugar cuando el cliente, al encontrar que no hay *stocks*, prefiere retirar su petición de producto. El costo es el beneficio que se hubiera obtenido con esta venta y también puede incluirse un costo adicional para recoger el efecto negativo que estas situaciones pueden ejercer en las ventas futuras. Productos fácilmente sustituibles, tales como el pan o los cigarrillos, son los más susceptibles de originar costos por pérdida de ventas.

- Costos por retardo

Aparecen cuando el cliente espera a que su petición se satisfaga. En este caso, la venta no se pierde, tan sólo se demora. Las peticiones retardadas pueden originar costos añadidos de venta y de oficina, debido al procesamiento de pedidos y a los costos adicionales de transporte y manipulación provocados al no satisfacer estos pedidos mediante el canal normal de distribución. Estos costos son bastantes tangibles, por lo que su cuantificación no es demasiado difícil. Bastante más complicado es medir la repercusión de esta situación en la pérdida de ventas

futuras. Productos tales como automóviles o maquinaria especializada son más susceptibles de que se acepte un retardo en su entrega que de ser sustituidos.

1.3.3 Modelos de gestión de inventarios

La gestión de inventarios difiere del tipo de demanda de los productos que hay que comprar, una distinción crucial en la administración de inventarios es si la demanda es independiente o dependiente²¹:

Demanda dependiente, está relacionada a la demanda de otro artículo y el mercado no la determina independientemente. Cuando los productos están formados de partes y ensambles, la demanda de estos componentes depende de la demanda por el producto final. La demanda de materias primas para la fabricación de determinados productos es dependiente de la cantidad que se vaya a elaborar. Estas circunstancias se controlan mediante un sistema de planeación de requerimiento material (MRP), lo cual consiste en desarrollar un programa maestro de producción y descomponer en detalles todas las partes y componentes que se requieren en un programa de materiales desfasado en tiempo. Basado en este programa maestro, se emiten las órdenes de compra en el momento preciso y la capacidad se administra para cumplir con las promesas de entrega.

Demanda independiente está influida por las condiciones del mercado fuera del control de operaciones; es por lo tanto independientes de las operaciones. Las empresas (Mayoristas o Minoristas) que compran para vender o que compran materias para producir determinados productos. Los inventarios de los productos terminados y las partes de repuesto para reemplazo generalmente tienen demanda independiente.

Cuando la demanda es independiente existen dos sistemas de reaprovisionamiento:

1. Sistema de cantidad fija de reaprovisionamiento o revisión continua (Q).
2. Sistema de revisión periódica o ciclo de reorden (P).

Estos sistemas funcionan cuando la relación productor-consumidor es contra existencia y se utiliza de la misma manera en almacén de productos terminados como de materias primas.

²¹Marisol Pérez Campaña. Logística Empresarial. Universidad Oscar Lucero Moya. p. 53

La selección entre estos dos sistemas no es cosa simple, existen, sin embargo, algunas condiciones bajo las cuales se puede preferir al sistema P más que al sistema Q:

1. El sistema P debe utilizarse cuando puede colocar y/o entregar pedidos en intervalos específicos.
2. El sistema P debe utilizarse cuando se ordenan artículos múltiples al mismo proveedor y que deben entregarse en el mismo embarque.
3. El sistema P debe utilizarse para artículos poco caros, que no se puedan conservar en registros perpetuos de inventarios.

El sistema Q se utiliza para artículos de alto valor donde se desee conservar baja inversión en el inventario de existencia de seguridad.

La selección entre los sistemas Q y P debe realizarse teniendo como base el tiempo de reposición, el tipo de sistema de conservación de registros y el costo del artículo.

Una definición formal de la regla de decisión del **sistema Q** es como sigue:

Revisar continuamente la posición de la existencia. Cuando la posición de la existencia cae por debajo del punto de reorden R, se ordena una cantidad fija Q. (Ver Anexo 1)

En un **sistema de revisión periódica (P)**, la posición de existencia se revisa a intervalos fijos. Cuando se realiza la verificación de existencia es “rebautizada” como un nivel objetivo de inventarios. El nivel objetivo se fija para cubrir la demanda hasta la siguiente revisión periódica más el tiempo de entrega del embarque se ordena una cantidad variable dependiendo de cuanto se necesita para colocar la posición de existencia en el objetivo.

Se define como sistema P: Revisar la posición de existencia en intervalos periódicos fijos P ,después de cada revisión se ordena una cantidad igual al intervalo objetivo T menos la posición de existencia (Ver anexo 2) .

El sistema P funciona de manera totalmente diferente al sistema Q debido a que: no tiene un punto de reorden sino un inventarios objetivo; no tiene una cantidad económica del pedido, sino que la cantidad varía de acuerdo a la demanda; y en el sistema P el intervalo de compra es fijo no la cantidad de la misma.

Sistema MAX-MIN

En la práctica se encuentran sistemas híbridos mezclas de los sistemas P y Q, que no son más que Reglas de Decisión con Revisión Periódica. Uno de ellos es el sistema MAX-MIN. Este sistema tiene punto de pedido (inventario mínimo) e inventarios máximo requerido (inventario máximo).

Inventarios Mínimo = Nr (Sistema Q)

Inventarios Máximo= Sr (Sistema P)

Cuando se realiza la revisión periódica (igual que en el sistema P), no se lanza ninguna orden si la existencia es superior al inventarios mínimo, equivalente al Nr del sistema Q. Si la existencia es inferior o igual al inventarios mínimo, se lanza una orden o pedido por la cantidad, que complete el inventarios máximo. Este sistema es más útil ante inestabilidades de la demanda.

1.4 La auditoría de gestión de inventarios

En el mundo existen herramientas que permiten auditar los procesos logísticos a partir de buenas prácticas, la mayoría son desarrolladas por empresas para su uso exclusivo o fiscalizadas por entidades de control centradas en la protección al consumidor, conjuntamente con otras centradas en las operaciones de la cadena de suministro y de aplicación compleja, pero no se encuentran referencias de herramientas de auditoría del proceso de gestión de los inventarios²².

De Vries (2007, 2011) propone un proceso para evaluar la gestión de los inventarios en 4 fases:

1. Inicio del proyecto.
2. Análisis de las fortalezas, debilidades y desempeño del sistema de inventarios (esta fase 2 necesita de una herramienta que permita comparar la gestión actual con estándares predefinidos).
3. Evaluación de la infraestructura, información, planificación y relaciones organizacionales; planeación de la reorganización del sistema de inventarios.
4. Implementación.

²²Igor López-Martínez, Martha Inés Gómez-Acosta. 2012. Auditoría logística para evaluar el nivel de gestión de inventarios en empresas. Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, Cujae. Facultad de Ingeniería Industrial. La Habana, Cuba. p. 2

El autor también tiene en cuenta la complejidad del proceso de gestión de inventarios y plantea que es influenciado por los intereses y posiciones de poder de todos los involucrados.

Con lo expuesto anteriormente y unido al hecho de que empresas y grupos empresariales en Cuba necesitan tratar la gestión del inventarios con visión de integración interna y a nivel de cadena, es necesario reorganizar la forma de gestionar los inventarios para lograr una racional operación que garantice un servicio al cliente más competitivo. Para lograr el cambio las empresas necesitan herramientas que permitan organizar todos los elementos que influyen en la gestión de inventarios. En el mundo existen herramientas que permiten auditar las operaciones logísticas a partir de buenas prácticas (encontradas en la literatura), pero la mayoría son desarrolladas por empresas para su uso exclusivo, constituyendo sistemas propietarios o fiscalizadas por entidades de control centradas en la protección al consumidor.

López Martínez y Gómez-Acosta 2012, realizan un análisis de estas herramientas que sustenta la aseveración anterior. Entre las principales propuestas se destaca que existe un marco para la clasificación de los procesos llamado PCF (marco para la clasificación de procesos, por sus siglas en inglés), para que las entidades diseñen sus procesos de forma estándar, divididos en 12 módulos que se adaptan a diferentes tipos de industria, región o tamaño. Luego que las entidades diseñen sus procesos siguiendo el modelo del PCF, pueden utilizar el APQC's -*Open Standards Benchmarking Assessments*- (estándares de evaluación propuestos por el Centro Americano de Productividad y Calidad, por sus siglas en inglés), que incluye herramientas que permiten realizar un benchmarking al comparar las prácticas y el desempeño de la empresa con otras entidades, ya que se tiene el diseño de la empresa sobre una plataforma estándar entre otras entidades.

Dicho benchmarking está fundamentalmente relacionado a indicadores de desempeño en cada área o actividad de la empresa y se enfoca en las áreas de finanzas, gestión de capital humano, tecnología de la información, innovación, ventas y marketing, desarrollo de productos y gestión de la cadena de suministros. Dentro de la cadena de suministros se enfoca en la planeación, compras, producción y logística. Es una herramienta muy utilizada para la comparación entre la entidad y el resto de las organizaciones que pertenezcan a

un grupo que tenga las características de la misma, le permite definir las métricas que debe implementar y el nivel en que está. No se enfoca en el proceso de gestión de inventarios, pero contiene elementos que permiten diseñar este proceso. No es una herramienta que esté diseñada para evaluar los aspectos organizacionales de la gestión de los inventarios a partir de buenas prácticas específicas de esta actividad, pero constituye una base de referencia para la determinación de las buenas prácticas y las métricas asociadas a este proceso, utilizando la organización y los elementos que propone el PCF.

El CSCMP -*Council of Supply Chain Management Professionals*- (Consejo de Profesionales de la Gestión de Cadenas de Suministro, por sus siglas en inglés) propone una herramienta llamada *Standard* que presenta lo que considera elementos mínimos que representan buenas prácticas en gestión de la cadena de suministro, asociadas a los procesos propuestos por el PCF que están relacionados o impactan a la cadena de suministro. Estas buenas prácticas se repiten en varias industrias. Se considera de utilidad para determinar buenas prácticas en el proceso de gestión de los inventarios, identificar indicadores y metas a alcanzar relacionadas a esta gestión y asociarlas al marco que propone el PCF.

El Grupo Aberdeen utiliza una herramienta denominada PACE (presiones, acciones, capacidades y facilitadores, por sus siglas en inglés), cuyo marco estándar permite realizar investigaciones de benchmarking en varias áreas, incluida la gestión de la cadena de suministro.

Éstos definen un tema específico dentro de un proceso, luego encuestan a las entidades, lo que permite evaluar las presiones externas a la entidad que influyen en la necesidad de mejora de ese proceso, las acciones que realizan las entidades para responder a las presiones, las competencias necesarias para realizar las acciones y los elementos que facilitan su realización; todo esto indica el comportamiento de las entidades en distintos procesos de negocio.

Luego de aplicado el PACE, se utiliza el Marco Clave de Competitividad, el cual se conforma a partir de los resultados anteriores y el análisis de indicadores de desempeño y procesos de las entidades, a las que clasifican en 3 niveles: atrasadas, medias y avanzadas; utilizando las categorías siguientes: proceso, organización, conocimiento, tecnología y desempeño. Esta herramienta permite

comparar a las entidades y es un marco de referencia para que el resto analice en qué nivel se encuentran y se compare con respecto a las estudiadas y verifiquen el marco para enfrentar las presiones a las cuales también son sometidas. Esta herramienta, la cual utiliza una escala de 5 puntos, es de utilidad para definir buenas prácticas en los procesos a partir de la práctica actual de casos de estudio y como referencia para organizar los estudios de benchmarking entre entidades. No es una herramienta que esté diseñada para analizar un proceso con todas sus interrelaciones, ni para realizar auditorías logísticas; su principal objetivo y valor es que las entidades tengan una referencia sobre cómo enfrentar las presiones externas a que están sometidos los procesos.

Kotzab et al. (2005) muestran el uso de las encuestas para la investigación descriptiva de prácticas organizacionales en el campo de la gestión de cadenas de suministro y Fahmy Salama et al. (2009) consideran que las auditorías en los procesos logísticos tienen gran importancia en la revelación de las causas de problemas en los procesos y, además, permiten desarrollar nuevos procesos de negocio a partir de sus resultados, cuyo contenido debe definir las relaciones causa-efecto, mostrando la interacción entre las personas, los procesos y la tecnología.

Actualmente las principales acciones de auditoría hacia los procesos logísticos se realizan priorizando la protección al consumidor y se basan en las buenas prácticas de los procesos que se auditan, generalmente relacionados a la producción, distribución y comercialización de alimentos y medicamentos, en el caso de los organismos de fiscalización. Tal es el caso de la *Food and Drug Administration* (FDA) en Estados Unidos, de la Agencia Francesa de Seguridad Sanitaria de los Productos de Salud, en Francia; de la Agencia Nacional de Vigilancia Sanitaria (Anvisa), en Brasil y de la Guía de Buenas Prácticas de Distribución de la Unión Europea (GDP) relacionada a medicamentos. Otras entidades que definen buenas prácticas son la AECOC (Asociación Española de Codificación Comercial) en España, y el Ministerio de Salud Pública (MINSAP) y el Ministerio de Comercio Interior (MINCIN), en Cuba. Estas acciones generalmente no priorizan la visión de desempeño o productividad, lo cual generalmente se audita con herramientas que desarrollan grandes empresas para

su propio uso con un acceso limitado para el resto, por lo cual no son utilizadas por la mayoría de las entidades.

Varias de las herramientas que pueden ser utilizadas para auditar los procesos logísticos se enfocan en los procesos de la cadena de suministro en general y su uso es fundamentalmente para diseñar los procesos y gestionar un sistema de indicadores relacionado a esos procesos, como es el caso del modelo SCOR (*Supply Chain Operations Reference Model*) y PCF; siendo muy útiles como guía de las entidades pero muy complejos en su aplicación. Además, requieren que la empresa posea una estructura formal para gestionar la cadena de suministro y un alto conocimiento y liderazgo en logística y gestión de la cadena de suministros, lo cual limita su aplicación, especialmente en el entorno empresarial en Cuba y en pequeñas y medianas empresas.

El anterior análisis sustenta el objetivo de la presente investigación de diseñar y utilizar una herramienta que permita la evaluación del nivel de la gestión organizacional del inventario a nivel de la empresa. Además, que permita, a partir de auditar los procesos que influyen en la gestión de los inventarios tomando como referencia las buenas prácticas asociadas a estos procesos, determinar las causas reales que afectan la gestión de inventarios y luego de esta evaluación, tomar acciones de mejora que sirvan de complemento para que los modelos de investigación de operaciones basados en la optimización y balance de los inventarios, puedan ser utilizados más efectivamente²³.

Conclusiones parciales del capítulo

- El Control de Gestión como filosofía empresarial ha evolucionado desde la concepción clásica de asegurarse de que la gestión esté de acuerdo con las reglas establecidas y las instrucciones dadas hasta la orientación a reconstruir de manera continua la norma de eficiencia en sí misma, mediante un planteamiento de diagnóstico permanente y la revalidación de los objetivos.
- La génesis de la Auditoría de Gestión se enmarca, principalmente en los términos de medición de eficiencia, eficacia y economía y constituye una

²³Igor López-Martínez, Martha Inés Gómez-Acosta. 2012. Auditoría logística para evaluar el nivel de gestión de inventarios en empresas. Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, Cujae. Facultad de Ingeniería Industrial. La Habana, Cuba. p. 6

herramienta básica para que la empresa pueda evaluar sus niveles de productividad, calidad y competitividad.

- La Gestión de Inventarios está presente en todas las funciones logísticas y ofrece respuesta a las principales decisiones logísticas a tomar, tales como: ¿Qué pedir?, ¿Cuándo pedir? y ¿Cuánto pedir?
- En el mundo existen herramientas que permiten auditar los procesos logísticos a partir de buenas prácticas, la mayoría son desarrolladas por empresas para su uso exclusivo o fiscalizadas por entidades de control, pero no se encuentran referencias de herramientas de auditoría del proceso de gestión de los inventarios.

CAPÍTULO II. PROCEDIMIENTO PARA EVALUAR EL CONTROL DE LA GESTIÓN DE INVENTARIOS EN LA EMPRESA COMERCIALIZADORA MAYORISTA ITH HOLGUÍN

Para dar solución al objetivo general de la investigación, se expone en este capítulo un procedimiento general para evaluar el control de gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín. De esta forma se tributa al perfeccionamiento del control de gestión en esta empresa, pues se brinda una nueva herramienta que contribuye al logro del mismo.

2.1. Procedimiento propuesto

Su concepción toma como base la literatura consultada, así como las disposiciones jurídicas y normas aprobadas en Cuba con relación a la gestión de inventarios.

Para garantizar la implementación de este procedimiento se precisa que la máxima dirección de la entidad esté comprometida e interesada con la ejecución del control de gestión de inventarios y reconozca la importancia de su incidencia sobre las actividades de la entidad y los resultados a alcanzar.

Objetivos

El objetivo general del procedimiento es perfeccionar el proceso de control a la gestión de inventarios.

Como objetivos específicos los siguientes:

1. Integrar los aspectos a verificar relacionados con la gestión de inventarios, de forma tal que se pueda evaluar su desempeño.
2. Examinar y valorar la calidad de la gestión de inventarios, y los factores que inciden en casos de ineficiencias en los resultados generales de la organización.
3. Estimular el correcto desempeño administrativo y su función de control, ejerciendo un autocontrol del sistema objeto de análisis.
4. Proporcionar a la alta gerencia, mediante el Plan de Acción, una herramienta eficaz para la toma de decisiones que conlleve a la mejora del sistema de inventarios y con ello de la organización en general.

Principios del procedimiento

Parsimonia: La estructuración del procedimiento y su consistencia lógica permite llevar a cabo un proceso complejo de forma relativamente simple, resultando valioso y motivador.

Flexibilidad: El procedimiento puede ser aplicado, en dependencia de las necesidades y según las condiciones concretas de cada organización.

Sistematicidad: Permite el mantenimiento de un control y vigilancia sistemática sobre el proceso de mejora y evolución del desempeño, facilitando a la vez un proceso de retroalimentación efectivo que constituye la base para la mejora continua del sistema.

Creativo e innovador: Ha de crear un ambiente participativo que propicie el desarrollo de la iniciativa e impulse la búsqueda de soluciones a los problemas.

Pertinencia: Dada por la posibilidad que tiene el procedimiento de aplicarse como un método de solución de problemas que puedan presentarse en las organizaciones.

El procedimiento general propuesto (figura 2) se ha estructurado en tres fases, nueve etapas y 17 tareas. A continuación se describen cada una de ellas en detalle, que de manera general cumplen con las fases de la ejecución de las auditorías: planeación, ejecución, informe y seguimiento.

Fase I: Planeación

Objetivos: Acciones a realizar para asegurar el inicio y el proceso de realización de evaluación del control de la gestión de inventarios, se parte de definir el personal que la llevará a efecto, además de familiarizarse con el sistema y las operaciones que se pretenden evaluar, con la infraestructura existente para la operación del sistema y los antecedentes respecto a deficiencias detectadas en el pasado por auditores internos, externos, inspectores o consultores.

Se considera que esta etapa siempre será una condición vital para el éxito, al emprender una investigación. Se hace mucho énfasis en dar a conocer los objetivos, la necesidad y los beneficios que se esperan con la realización del trabajo.

Etapas 1: Selección del equipo y asignación de funciones

Objetivo: seleccionar el personal que ejecutará la evaluación del control de gestión de inventarios y asignar funciones al mismo.

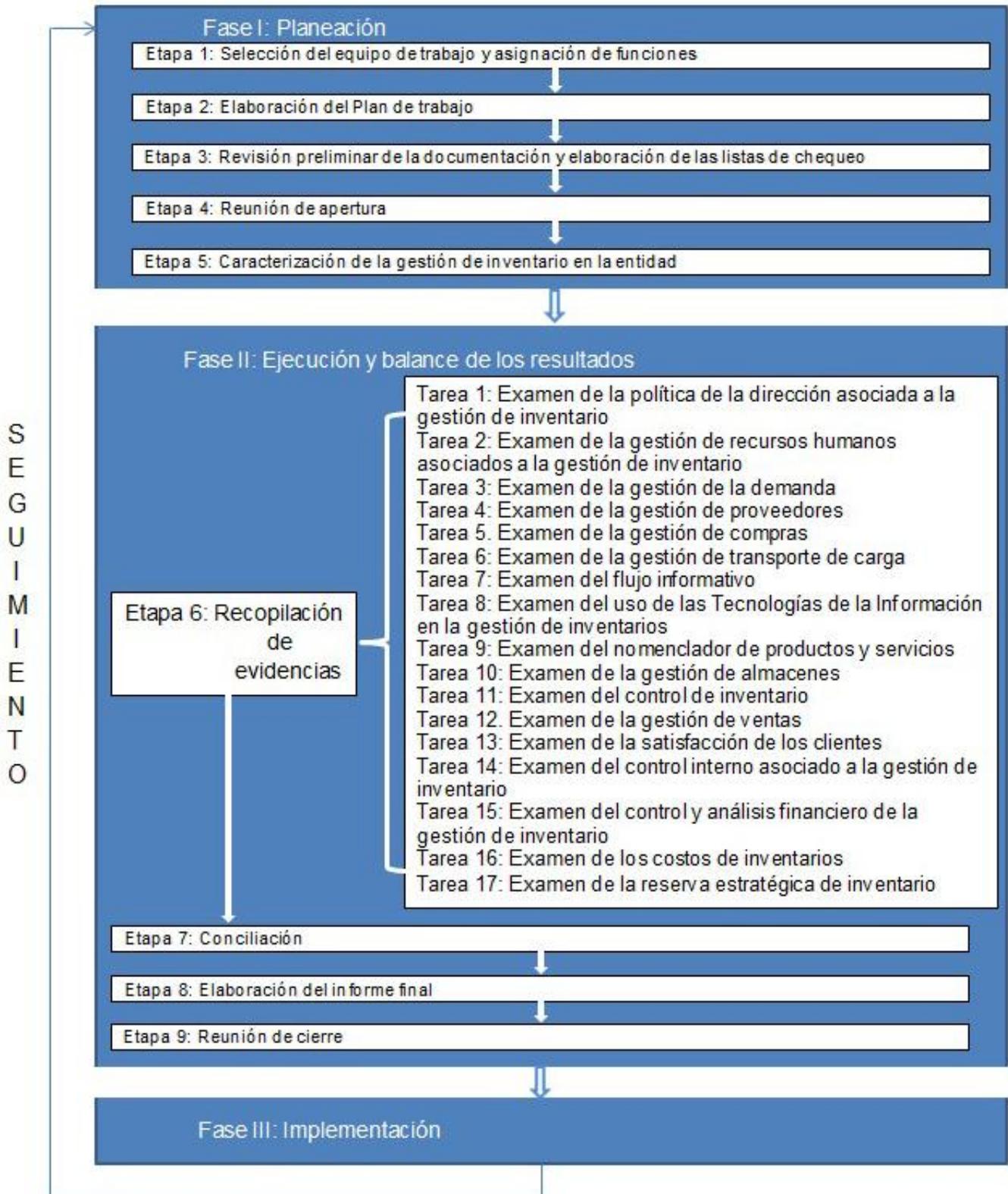


Figura 2. Procedimiento para evaluar el control de gestión de inventarios. Fuente: Elaboración propia. 2015

La dirección de la entidad elegirá el personal necesario para la ejecución de la evaluación del control de la gestión de inventarios, el cual debe ser de carácter multidisciplinario, conformado por auditores y profesionales (expertos) de especialidades afines a los procesos de auditoría e inventarios.

El tamaño del grupo dependerá de los objetivos, el alcance, el periodo que se cuente para la ejecución de la evaluación del control de la gestión de inventarios y el tamaño de la organización (una propuesta podría ser: para una empresa pequeña de 1 a 3 integrantes, para una mediana de 3 a 5 y para una empresa grande más de 5). La dirección de la empresa evaluará estos elementos para decidir el tamaño del grupo de trabajo, se aclararán los roles de cada cual en el desarrollo del proceso. Es recomendable que el auditor interno sea el jefe de grupo y los demás miembros los ejecutores, de no existir auditor interno, el Director tiene la facultad de designar a la persona encargada de dirigir el grupo de trabajo y asegurar su debida capacitación en esta materia; el elegido no debe pertenecer al área controlada. Se debe tener en cuenta que este personal no sea incompatible o que presente impedimentos para realizar la actividad.

Se consideran personas incompatibles, los unidos por vínculos familiares hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad con el personal que será objeto de la auditoría, el cónyuge de alguno de los auditados, los que dieran muestra de extrema amistad o enemistad con los auditados, y cualquier otro que desde un punto de vista ético o moral pueda afectar la ejecución del trabajo. Teniendo en cuenta lo planteado en la sección tercera de la Resolución 60/11 de la Contraloría General de la República de Cuba (CGRC), donde se reconoce como limitación del control interno el hecho de que las actividades de control dependientes de la separación de funciones pueden ser burladas por colusión entre empleados, es decir, ponerse de acuerdo para dañar a terceros, se propone incluir en las auditorías internas una persona ajena a la entidad. Esta persona según la Norma Internacional ISO 19011:2002, debe aportar al equipo conocimientos o experiencias específicas del tema objeto de evaluación.

Funciones de los miembros del equipo de trabajo

Jefe de grupo:

- Responder directamente por la labor del grupo de trabajo, desde el planeamiento hasta la preparación del informe final y análisis del mismo con los dirigentes de la entidad.
- Determinar el plan de trabajo individual de cada integrante y el general del equipo.
- Aplicar y velar porque se apliquen las Normas de Auditoría, como forma de validar el trabajo, a través de los programas correspondientes y se cumplimiento del plan general del trabajo.
- Aplicar y velar porque se utilicen las técnicas y procedimientos generales aceptados y regulaciones establecidas.
- Determinar el adecuado alcance y tamaño de las pruebas a realizar o las muestras a aplicar.
- Dirigir y controlar el trabajo de sus subordinados.
- Velar por la correcta actitud y comportamiento del personal a sus órdenes, así como el adecuado aprovechamiento de la jornada laboral.
- Participar, conjuntamente con el auditor que corresponda, en la discusión de los resultados de la evaluación del control de gestión de inventarios, con el personal de dirección de ésta.
- Redactar el informe final, cuidando aplicar adecuadamente las Normas Cubanas de Auditoría sobre la preparación de informes y demás regulaciones establecidas.
- Discutir, conjuntamente con los integrantes que considere, el informe final de auditoría con el personal de dirección de la entidad auditada.

Integrantes:

- Realizar las tareas que le corresponden de acuerdo al plan de trabajo individual y otras que le asigne el jefe de grupo.
- Realizar las pruebas o aplicar las muestras adecuadamente.
- Emplear las técnicas y procedimientos suficientes para determinar razonablemente los errores e irregularidades que sean de importancia.

- Discutir, conjuntamente con el jefe de grupo, los resultados de la evaluación del control de gestión de inventario con el personal de dirección de ésta.
- Elaborar las propuestas del informe final con los aspectos a considerar en cada tema, según orientaciones del jefe de grupo.
- Participar con el jefe de grupo, si éste lo requiere, en el análisis del informe final de auditoría, con el personal de dirección.

Etapas 2: Elaboración del plan de la evaluación del control de la gestión de inventarios

Objetivo: definir las tareas que serán necesarias realizar.

El equipo de trabajo, partiendo de los intereses de la dirección, debe determinar el tiempo a emplear en la ejecución de cada actividad, comprobación o verificación, y luego proceder a elaborar el plan global o general de la evaluación del control de gestión de inventarios. Este plan se recogerá en un documento que contenga como mínimo: La definición de los temas y las tareas a ejecutar, el nombre del o los especialistas que intervendrán en cada una de ellas, la fecha prevista de inicio y terminación de cada actividad (se incluyen las tareas previstas desde la etapa de revisión preliminar de la documentación y elaboración de las listas de chequeo hasta la reunión de cierre). Igualmente se confecciona el plan de trabajo individual de cada especialista, considerando como mínimo estos mismos elementos. Se aclarará el alcance de la evaluación expresando sus límites.

Etapas 3: Revisión preliminar de la documentación relacionada con la gestión de inventarios y elaboración de las listas de chequeo

Objetivos: conocer las regulaciones existentes en materia de gestión de inventarios a las cuales se subordina la entidad y la elaboración de los documentos de trabajo.

Se analizan los antecedentes respecto a deficiencias detectadas a través de sugerencias u otros informes emitidos en el pasado por auditores internos, externos, consultores o inspectores, disposiciones jurídicas vigentes, orientaciones del organismo al cual se subordina e instrucciones de la dirección de la entidad, listas de chequeo utilizadas por los distintos grupos de inspección.

Partiendo de esta información, a través de sesiones trabajo en grupo, el equipo elaborará tantas listas de chequeo como sean necesarias para abarcar la gestión de inventarios en su totalidad y se definen los niveles de referencia para cada caso.

Etapa 4: Reunión de apertura

Objetivo: informar al personal interesado los detalles del proceso de ejecución del procedimiento.

Se realizará una reunión donde participarán el jefe del grupo y el Consejo de Dirección de la entidad, en ella se explicarán los pormenores de la evaluación del control de gestión de inventarios: objetivos, personal y áreas involucradas, estructura del procedimiento, beneficios de cada etapa, horarios de trabajo, y la necesidad de acceso a personas y documentos. Los Jefes de cada área serán los responsables de informar a sus subordinados y asegurar el acceso por parte del equipo de trabajo a la información que se requiera. Se debe lograr el compromiso de la dirección del área objeto de análisis y la participación de los trabajadores, de forma tal que se identifique la evaluación como un proceso que tributa a la mejora continua de la organización y como una oportunidad de perfeccionar su trabajo.

Etapa 5: Caracterización de la gestión de inventarios

Objetivo: efectuar un estudio preliminar para conocer y comprender el funcionamiento general de la gestión de inventarios.

Los elementos que se tendrán en cuenta son los que se exponen a continuación:
Evolución histórico-política de la entidad y de su gestión de inventarios.

Relaciones económicas y jurídicas. Se debe identificar con qué entidades se tienen establecidas relaciones de carácter económicas, tarifas establecidas para el arrendamiento de almacenes. Principales clientes, proveedores y competidores.

Medio geográfico en el que funciona la entidad, detallando la estructura geográfica de las redes de distribución así como almacenes de la empresa.

Nivel Científico-Técnico. Precisar el nivel alcanzado en la esfera científico-técnico, últimas tecnologías adquiridas por la entidad para el desarrollo de la gestión de inventarios, nivel de informatización adquirido.

Clasificación de los inventarios: Precisar, entre otros criterios, su naturaleza, su nivel de acceso, su posición en el proceso logístico y su funcionalidad.

Recursos Humanos: Analizar la estructura organizativa de la entidad y del área logística, el régimen de trabajo y descanso implementado, y las formas y sistemas de pago aplicados. Identificar las personas “importantes” en el entorno auditable, con las que se debe interactuar en el desarrollo de la evaluación del control de la gestión de inventarios y que son claves para recolectar la información necesaria.

Caracterización de los almacenes. Especificar categorización, ubicación y capacidad de los mismos.

Técnicas a utilizar

Entrevistas a trabajadores, proveedores y clientes, revisión de documentos, observación directa, trabajo en grupo.

Fase II: Ejecución y balance de los resultados

Objetivos: recopilar las evidencias, y comparar los datos obtenidos con los proyectados o legislados.

Etapas 6: Recopilación de evidencias

Objetivo: detallar las operaciones y prácticas actuales.

En este paso se aplican las listas de chequeo elaboradas en la fase anterior, teniendo en cuenta las disposiciones jurídicas y normas que regulan la gestión de inventarios en Cuba y específicamente a la entidad objeto de control. Para determinar los elementos que deben ser objeto de control relacionados con la gestión de inventarios se consultaron autores como Ballaud (1991), Pérez Campaña (2005), Torres Gemeil, Daduna & Mederos Cabrera (2004, 2007), Reyes Aguilar (2009), Acevedo-Suárez, López Martínez, Gómez-Acosta (2012), López Martínez, Gómez-Acosta (2013). Se seleccionaron aquellos en los que el 75% o más de los autores coinciden, es por ello que esta etapa se estructura en 17 tareas, las que a continuación se describen de forma general.

- ✚ Tarea 1: Examen de la política de la dirección asociada a la gestión de inventarios.

Se controla la política, estrategias y los procedimientos de la dirección de la entidad. El cumplimiento de las metas organizacionales, y la misión a través de

una adecuada gestión de inventarios. Se chequean el control y las evaluaciones que establece la dirección.

✚ Tarea 2: Examen de la gestión de recursos humanos asociados a la gestión de inventarios.

Se examinan las decisiones sobre los recursos humanos asociados a la gestión de inventarios. El nivel de capacitación y formación al personal, así como las competencias profesionales de los mismos.

✚ Tarea 3: Examen de la gestión de la demanda.

Se controlan los métodos de previsión de la demanda existentes en la entidad, teniendo en cuenta niveles de inventarios mínimos o de seguridad que garanticen las necesidades de los servicios, se evalúa el sistema de reaprovisionamiento.

✚ Tarea 4: Examen de la gestión de proveedores.

Se controla la gestión de los proveedores con los que la entidad posee relaciones contractuales, las evaluaciones de su desempeño, retroalimentación existente de la información, la realización de los estudios de proveedores reales y potenciales así como la presencia de la industria nacional.

✚ Tarea 5. Examen de la gestión de compras.

Se chequea la existencia de procedimientos de compras, control y verificación de los productos adquiridos, márgenes de tiempo empleados para la entrega del producto al cliente, tramitaciones aduanales, portuarias y transportación, ciclo de facturación.

✚ Tarea 6: Examen de la gestión de transporte de carga.

Se analiza la capacidad de transportación y manipulación, estado técnico, medición de indicadores de los vehículos, así como los costos de transportación.

✚ Tarea 7: Examen del flujo informativo.

Se controlan los canales de retroalimentación de la información asociados a la gestión de inventarios, existencia y aplicación del diagrama de flujo de comunicación de la entidad, clasificación de la información, delimitación de los accesos, responsabilidades y disciplina informativa.

✚ Tarea 8: Examen del uso de las Tecnologías de la Información en la gestión de inventarios.

Se controla la certificación de los sistemas informáticos utilizados, requisitos de seguridad, disponibilidad, salvallas, protección antivirus y confiabilidad de la red.

✚ Tarea 9: Examen del nomenclador de productos y servicios.

Se analiza la identificación, clasificación y codificación de los productos, nivel de centralización de la actividad, adecuada descripción, posibilidad de trazabilidad y análisis de consumo, además de la integración con el Sistema Internacional de Unidades.

✚ Tarea 10: Examen de la gestión de almacenes.

Se chequea la categorización de los almacenes según clasificación del Ministerio del Comercio Interior, capacidad de almacenamiento, delimitación de las diferentes áreas, tratamiento de productos de lento movimiento, limpieza, seguridad y documentación requerida.

✚ Tarea 11: Examen del control de inventarios.

Se analiza la revisión, recepción y entrega de los inventarios almacenados, sistemas de conteos físicos de la entidad, modelos establecidos por la legislación vigente, responsabilidad material.

✚ Tarea 12. Examen de la gestión de ventas.

Se controla la existencia y cumplimiento de manual de procedimiento de ventas, localización de los puntos de venta, ventas actuales y potenciales, segmentación del mercado, desarrollo de actividades de promoción.

✚ Tarea 13: Examen de la satisfacción de los clientes.

Se analiza la evaluación periódica de las UEB distribuidoras, control de los productos deficitarios, valoración de las especificaciones cualitativas y cuantitativas deseadas por los clientes, entrega de productos añadidos.

✚ Tarea 14: Examen del control interno asociado a la gestión de inventarios.

Se analiza la inclusión de las vulnerabilidades asociadas a los inventarios en el Plan de Riesgos de la organización, la actualización periódica del plan, así como su efectividad.

✚ Tarea 15: Examen del control y análisis financiero de la gestión de inventarios.

Se chequea la utilización de las cuentas establecidas para el control de los inventarios de acuerdo con el rango establecido en el nomenclador de Cuentas Nacional. La contabilización de las operaciones de compras, traspasos, ventas, bajas, control acerca de la rotación de los productos, así como de las fechas de vencimiento de los mismos, estado de los submayores de inventarios del área contable.

✚ Tarea 16: Examen de los costos de inventarios.

Se controla cálculo de los costos de inventarios como herramienta para la toma de decisiones y en función de aumentar la economía de la operación logística de la empresa, además de las estrategias implementadas para su disminución.

✚ Tarea 17: Examen de la reserva estratégica de inventarios.

Se analiza el tipo de reserva material que posee la entidad, registro, ajustes en los registros contables en subcuentas o análisis habilitados para este fin.

Etapa 7: Conciliación

Objetivo: comparar lo que regulan las disposiciones jurídicas y dictan las metas de la organización que ésta debe hacer y lo que el estudio detecta que está haciendo.

Esta fase es de suma importancia para los resultados de la evaluación, pues se trata de encontrar los puntos de divergencia y concordancia entre los dos estados. Los resultados de la organización se comparan con las políticas, estándares y metas establecidas por la administración u otros criterios de medida apropiados.

Se pueden considerar como estado deseado o patrón de referencia las metas establecidas por la organización, el comportamiento histórico del indicador, el mejor valor logrado para dicho indicador, bien sea en la organización o fuera de esta (*benchmarking*), el valor del indicador en la competencia y lo que está reglamentado.

Se elaboran, además, los papeles de trabajo con su respectiva conclusión del resultado de los diferentes instrumentos aplicados y se confecciona el acta de información parcial para su discusión con los implicados.

Técnicas a utilizar:

Inspección, entrevistas a trabajadores y clientes, revisión de documentos, observación directa, criterio de expertos.

Etapa 8: Elaboración del informe

Objetivo: reflejar en un documento los resultados de la evaluación del control de gestión de inventario.

Los resultados obtenidos en la etapa anterior son la base para la realización del informe final.

El informe debe contener en su formato un encabezamiento con el título de "Resultados de la evaluación del control de la gestión de inventarios", y la fecha de su emisión.

En la introducción se incluyen otros datos de información general sobre el trabajo realizado:

- Orden de Trabajo No: para registrar el número de la orden que autoriza la ejecución de la evaluación.
- Sujeto a evaluar: se expresa el código (si lo tiene), nombre y dirección de la entidad evaluada.
- Subordinada a: se expone el nombre del organismo, unión, empresa, corporación, etc., al que está subordinada la entidad evaluada.
- Área evaluada: Control de gestión de inventarios.
- Fecha de inicio: fecha en que comienza la evaluación del control.
- Fecha de terminación: fecha en que termina la evaluación del control.
- Jefe de grupo: especificar el nombre(s) y apellidos del jefe del grupo de trabajo

Después de los datos consignados, se titula el informe, con el nombre de "Informe de evaluación del control de la gestión de inventarios", y expone su contenido separado por secciones, como sigue:

a) Introducción

En esta sección del informe se hará constar lo siguiente:

- Los objetivos alcanzados y aquellos que no lo fueron, así como las causas por las que no se alcanzaron.

- Legislaciones verificadas y causas que impidieron verificar las programadas.
- Periodo evaluado, alcance de las pruebas realizadas y procedimiento utilizado para la toma de muestras.

b) Conclusiones

Se elabora un dictamen de la situación en que se encuentra la entidad, las conclusiones de acuerdo con los objetivos alcanzados.

c) Resultados

Los principales hallazgos en la realización de la evaluación del control de gestión de inventarios.

La comparación de los resultados de la presente evaluación con los obtenidos en la última practicada anteriormente a la entidad y el reconocimiento de los logros alcanzados, si los hubiera.

Los resultados que muestra la evaluación del control de gestión de inventarios, ordenados de acuerdo con los objetivos trazados, según corresponda.

Principales afectaciones económicas que con mayor incidencia repercuten en la entidad.

Los incumplimientos de leyes y demás regulaciones que se hayan comprobado y las opiniones de los dirigentes y funcionarios responsables.

d) Recomendaciones

Se exponen las medidas de importancia que se deben adoptar para solucionar las deficiencias.

e) Anexos

Se relacionan los anexos que acompañan al informe, cuando sea necesario elaborar éstos.

En los casos en que se hayan determinado incumplimientos de la ley, demás regulaciones, normas y principios establecidos o cualquier otra acción u omisión que afecten la buena marcha de la entidad objeto de auditoría, en que el auditor tenga que presentar una Declaración de Responsabilidad Administrativa, acompañará ésta al informe y relaciona dicho anexo en esta sección.

Se deben incluir en el contenido del informe, aquellas tablas que por su tamaño lo permitan, y que faciliten hacer más clara la exposición del informe. En los casos en que éstas sean extensas deben presentarse como anexos al informe.

f) Despedida

El informe debe ser firmado sólo por el jefe del equipo de trabajo que realiza la evaluación, quien también debe dejar constancia de su media firma en cada página de dicho informe. El informe no debe mostrar en su contenido, a quien va dirigido; por lo que se confecciona de forma impersonal.

Etapa 9: Reunión de cierre

Se realiza la reunión de cierre donde participan el Consejo de Dirección de la entidad y el equipo.

Presentado el informe final, junto a los responsables de las áreas involucradas, comienza la tarea de implementación y seguimiento. Se debe notificar el resultado final por escrito mediante acta firmada por las partes.

El informe final debe ser registrado en el expediente de las acciones de control de la organización. Se puede conformar en formato de papel o digital.

Técnicas a utilizar:

Revisión de documentos.

Fase III: Implementación

Se debe precisar el programa de implantación del proyecto de mejora, para el cual se deben establecer los planes de acción o programas específicos, así como los medios técnicos y organizativos necesarios para su ejecución efectiva. Los distintos programas específicos de acción se deben programar y desplegar en un horizonte temporal que comprende desde el corto hasta el largo plazo.

Las propuestas pueden ser determinadas como metas específicas a ser consideradas en las evaluaciones de desempeño de aquellos que queden como responsables de la implementación.

Técnicas a utilizar:

Tormenta de ideas, reunión de expertos.

Seguimiento

Se realiza el seguimiento del plan de medidas propuestas y adoptadas con los responsables directos y colaterales, los problemas detectados al finalizar la evaluación del control de gestión de inventario, con sus correspondientes recomendaciones, deberán fluir y convertirse en acciones, en algunos casos se puede llegar a sugerir estudios adicionales y más específicos.

Se requiere un sistema de información apto para captar, procesar y transmitir información relativa a los hechos, eventos, actividades y condiciones que originan cambios ante los cuales la entidad debe reaccionar. Se hace necesario incluir en el Plan Anual de la entidad, el momento donde se realizará la próxima evaluación del control de gestión de inventarios.

Para cada uno de los programas de mejora implementados se debe establecer un sistema de control y seguimiento, con el objetivo de que los directivos puedan usar esta información y adoptar las acciones correctivas correspondientes y resolver las desviaciones encontradas.

2.2. Aplicación parcial procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín

El procedimiento propuesto en el epígrafe anterior fue aplicado en la Comercializadora Mayorista ITH Holguín; seleccionada teniendo en cuenta el interés mostrado por la dirección comercial en la implementación del mismo y la importancia del sistema de la gestión de inventarios en el funcionamiento de esta organización. Se utilizó la auditoría de gestión como herramienta para la aplicación y validación del mismo tomando como base lo reglamentado en las Directrices Generales para la Realización de Auditorías de Gestión o Rendimiento establecidas por la Contraloría General de la República, así como las legislaciones aprobadas (Ver anexo 3).

Fase I: Planeación

En cumplimiento a la Norma de Cubana de Auditoría (NCA): 400 “Planeación”:

Etapas 1: Selección del equipo

La dirección de la entidad eligió al personal encargado de realizar la auditoría, se seleccionaron cuatro (4) trabajadores con vasta experiencia y con una adecuada

formación profesional. Teniendo en cuenta el tamaño de la empresa y el periodo que se disponía para su realización.

Por último, el autor de la presente investigación fungió como asesor del grupo de trabajo. Todos estos integrantes demostraron ser compatibles para realizar la investigación, de especialidades afines a los procesos de auditoría e inventario, de acuerdo a lo establecido por la Normas General y Específica 1000 -1099 “Utilización del Trabajo de Otros”, código 1040 “Utilización del Trabajo de un Experto”, de las Normas Cubanas de Auditoría.

Etapa 2: Elaboración del Plan de Trabajo General de la Auditoría

A través de sesiones de trabajo en grupo y teniendo en cuenta los intereses de la dirección de la entidad se elaboró el Plan de Trabajo General de la Auditoría, de acuerdo a lo establecido por la NCA 400 “Planeación”, NCA 400-1 “Orden de Trabajo”, NCA 410 “Conocimiento del sujeto a auditar”, y NCA 410-1 “Aspectos esenciales a considerar en el conocimiento del sujeto a auditar” (Ver anexo 4).

Etapa 3: Revisión preliminar de la documentación y elaboración de las listas de chequeo

Se procedió a consultar las disposiciones jurídicas y normas, tanto internas como externas, que regulan la gestión de inventarios (Ver anexo 5).

Durante la revisión de estas normativas se fueron elaborando las listas de chequeo a utilizar (por su extensión no se incluyen en el informe de este trabajo), también para ello se tuvieron en cuenta las listas de chequeo aplicadas por los grupos de inspección en el territorio.

Etapa 4: Reunión de apertura

Se realizó la reunión de apertura en la fecha prevista según plan, y se informaron todos los detalles referidos a los objetivos, alcance y proceso de recopilación de las evidencias.

Etapa 5: Caracterización de la gestión de inventarios en la entidad

La empresa Comercializadora Mayorista ITH Holguín es una entidad estatal cubana, perteneciente al Ministerio del Turismo (MINTUR), encargada de suministrar una amplia gama de productos al mercado turístico, así como a empresas terceras que operan con divisas, con esquema financiero en moneda

libremente convertible. Cuenta con Unidades Empresariales de Base (UEB) en las ciudades de Bayamo y Holguín, así como en el polo turístico Guardalavaca. Además posee base almacenes en el polo Marea del Portillo.

La empresa tiene una dirección nacional (Casa Matriz) y Divisiones (con sus respectivas UEB) en el resto del país. La División Holguín, se constituye el 1 de diciembre de 1998, como parte del Proceso de Organización del Sistema de Comercialización de los Abastecimientos en el Ministerio del Turismo.

Su objeto social es la compra a las Divisiones Importadoras y a proveedores nacionales, almacenamiento y ventas mayoristas de: alimentos, bebidas, insumos gastronómicos y hoteleros; productos y materiales para el mantenimiento y las construcciones; equipos tecnológicos y piezas de repuestos; partes y accesorios para equipos tecnológicos y automotores; materiales y mobiliarios (Ver anexo 6).

MISIÓN

Somos la Comercializadora Mayorista ITH Holguín, que trabaja por garantizar la sostenibilidad de la actividad del sector turístico a través de la venta de los productos demandados por las empresas del MINTUR, con un enfoque hacia la calidad, eficiencia económica y la eficacia de nuestra gestión; y un continuo desarrollo de los recursos humanos.

VISIÓN

Ser la comercializadora preferida del sector turístico por la profesionalidad de los trabajadores y la calidad de sus servicios.

Principales Clientes:

-  Hoteles Cubanacán
-  Hoteles del Grupo Gaviota
-  Cadena Islazul
-  Cadenas Palmares
-  EMPRESTUR
-  CARACOL
-  Inmobiliaria del turismo
-  SERVISA
-  Marina MARLIN

Principales Competidores en el Territorio:

- ✚ AT Comercial Gaviota (Vende de forma mayoristas productos similares a los que comercializa ITH)
- ✚ CIMEX
- ✚ Pesca Caribe
- ✚ Oro Rojo Almacenes Universales
- ✚ Industrias Nacionales del Territorio que puedan vender directamente a los clientes

La **Estructura Organizativa** es lineal funcional (ver anexo 7). La misma está conformada por:

La Empresa a nivel Central, 2 Direcciones Funcionales (Dirección Contable Financiera y Dirección Gestión Capital Humano y 4 Unidades Empresariales de Base (Holguín, Guardalavaca, Granma y Operaciones).

La UEB Granma consta de almacenes para alimentos tanto secos, congelados como productos industriales, ubicados en la ciudad de Bayamo y en Marea del Portillo, facilitando la compra de los clientes y garantizando un servicio más rápido, eficiente y con calidad.

Igualmente, la UEB de Guardalavaca consta de almacenes de alimentos secos, refrigerados y productos industriales en una zona muy cercana a la red hotelera del principal polo turístico del territorio holguinero, lo que garantiza un acercamiento rápido de clientes y la posibilidad de brindar un servicio personalizado.

Por su parte la UEB de Holguín cuenta con cuatro almacenes especializados que se encargan del reaprovisionamiento de las UEB antes mencionadas y además garantizan el abastecimiento de la red hotelera y extrahotelera de la ciudad de Holguín.

La UEB de Operaciones radicada en la empresa organiza todo lo relacionado con los arribos de mercancía, compra, almacenamiento, transporte y las inversiones. La actividad logística de compra en la empresa está centralizada por esta UEB, que es la que consolida las demandas de cada UEB distribuidora y asesora las compras de la entidad. Para ello existen cuatro especialistas comerciales que se

dividen el trabajo por grupo de productos en: Alimentos Secos, Alimentos Refrigerados y Bebidas, Insumos y Ferretería.

La Comercializadora Mayorista ITH Holguín en su totalidad cuenta con una plantilla aprobada de 121 trabajadores, ocupada 120 más 8 contratos determinados, lo que incluye 2 adiestrados, para un total de 130 trabajadores; de ellos 40 son mujeres y 90 hombres.

Clasificación del sistema

La clasificación de la entidad se realizó a través del análisis de una serie de atributos y siguiendo un conjunto de criterios:

- Tamaño: Debido a que cuenta con 4 sucursales en la región ya que tiene un elevado nivel de ventas, se puede considerar una empresa grande.
- Forma de Propiedad: Empresa perteneciente al estado cubano.
- Sector Genérico: Empresa de servicio.
- Actividad principal: La comercialización mayorista de productos para el consumo de entidades turísticas del territorio.
- Relación productor-consumidor: Se trabaja mayoritariamente contra almacén, pues generalmente se realizan los pedidos teniendo en cuenta las existencias, aunque el aprovisionamiento se ejecuta en parte por demanda y otra por resultados históricos.
- Forma de ejecutar la producción: Se clasifica por ritmo, pues la mayoría de los productos tienen un comportamiento estable aunque influye la estacionalidad del mercado en determinados *ítems*).
- Tipo de Servicio: Servicio masivo, ya que tiene un alto grado de intensidad de la mano de obra y un bajo grado de interacción y adaptación al cliente.
- Categorización de los almacenes: Segundo nivel, correspondiente al criterio de categorización del Ministerio de Comercio Interior (MINCIN).

Fase II: Ejecución de la auditoría y balance de los resultados

Se recopilaron las evidencias, y se compararon los datos obtenidos con los proyectados o legislados, en cumplimiento a la NC: 700 “Evidencia y Hallazgos de la Auditoría”.

Etapa 6: Recopilación de evidencias

Se aplicaron las listas de chequeo elaboradas en la fase anterior y se comparó el estado real con las regulaciones al respecto:

Tarea 1: Examen de la política de la dirección asociada a la gestión de inventarios

Está definida la actividad fundamental de la entidad y principales líneas de productos que comercializa.

Se elaboran los planes de ventas con la anticipación necesaria con el objetivo de garantizar la cantidad y calidad de mercancías necesarias para el cumplimiento de las entregas a los clientes.

Los directivos de la entidad están debidamente capacitados para cumplir los objetivos de trabajo asociados a la gestión de inventarios.

Los objetivos de trabajo asociados a la gestión de inventarios se expresan en términos específicos, medibles y por escrito.

Se implementan los objetivos de trabajo asociados a la gestión de inventarios.

Se controla periódicamente el cumplimiento de los objetivos de trabajo asociados a la gestión de inventarios.

No se pueden implementar políticas y programas que ayuden a que los distribuidores manejen sus operaciones de manera efectiva respecto a promoción de ventas, publicidad y marketing en general debido a que según indicaciones del Ministerio de Turismo no se aprueban presupuestos en ese sentido.

Los canales de distribución y entrega se evalúan teniendo en cuenta las condiciones cambiantes del entorno, en base a criterios económicos, de control y adaptativos.

Se han implementado políticas y procedimientos que contribuyen a la identificación y análisis del comportamiento de los clientes o beneficiarios.

Funcionan las políticas y procedimientos de retroalimentación previstos en el sistema de gestión de calidad, que permitan a la dirección de la entidad conocer los niveles de satisfacción real de los clientes o beneficiarios con los productos o servicios que la entidad oferta, en función del cumplimiento de la misión.

Se analiza en los Consejos de Dirección las causas que provocan los inventarios de lento movimiento.

Se adoptan medidas para reducir los inventarios de lento movimiento y evitar que nuevamente se acumulen, coincidiendo con las definidas en el procedimiento aprobado o con las establecidas en el Reglamento emitido por el MINCIN; en el período auditado la entidad no posee inventarios ociosos y no está prevista la adquisición de los bienes de lento movimiento el Plan Económico del año 2015.

Existe procedimiento para la formación de precios de productos de lento movimiento y ociosos, para la venta mayorista en CUP y CUC, aunque este proceso se encuentra centralizado a nivel de Casa Matriz.

Se evalúa el desempeño de cada función o proceso relacionado con el inventario, en alineación al desempeño global de la empresa o la cadena de suministro.

Existe un Sistema de Gestión de la Calidad acorde a las características de la gestión de inventarios de la entidad, aunque el mismo se encuentra en proceso de certificación.

El sistema de rendición de cuentas asociado a la gestión de inventarios establecido por la entidad es reflejo del estado y resultado de la gestión realizada por los directivos, ejecutivos y funcionarios y tributa información confiable a las instancias superiores aunque se pudo constatar mediante entrevistas a los trabajadores que estos no se encuentran debidamente informados.

Tarea 2: Examen de la gestión de recursos humanos asociados a la gestión de inventarios.

Se realiza evaluación del desempeño a los trabajadores asociados a la gestión de inventarios.

Se ha designado mediante resolución al Gestor de la actividad de los inventarios de bienes, y están definidas sus funciones y nivel de subordinación, aunque esta plaza no se encuentra ocupada en la UEB Guardalavaca ni en la UEB Bayamo.

Está elaborado y se cumple un programa de Salud y Seguridad de los Trabajadores asociados a la gestión de inventarios.

El personal que trabaja directamente con los inventarios tiene la preparación especializada para realizar la tarea, aunque no cuentan con una visión integral en

la gestión de inventarios, se pudo apreciar que los mismos, en ocasiones, priorizan los intereses de sus tareas afines en detrimento de los demás componentes de la gestión de inventarios.

La composición de la plantilla y las funciones de cada cargo da respuesta a la secuencia operacional de la gestión inventarios.

Se ofrecen cursos de formación y capacitación a los especialistas comerciales, no así a otros trabajadores asociados a la gestión de inventarios como los dependientes y encargados de almacén.

Tarea 3: Examen de la gestión de la demanda

No existe un método de previsión de la demanda que permita mantener un nivel de inventarios mínimo o de seguridad que garantice las necesidades de los servicios. El sistema de aprovisionamiento actual no permite una administración eficiente y económica de las existencias almacenadas.

El inicio del proceso comienza con la entrega de la demanda por los clientes; la misma es de carácter anual y debe de puntualizarse mensualmente, haciéndose efectiva semanalmente la compra final por parte del cliente. El mayor problema en este sentido es que los clientes no se muestran interesados en esta documentación y en ocasiones la envían en distintos modelos que luego dificultan su consolidación. La demanda anual en ocasiones nunca se entrega y solo se efectúa el pedido semanal, lo que da poco margen a los especialistas de compras para gestionar el producto solicitado. Esta información se totaliza por cada especialista de las UEB distribuidoras, los cuales son los responsables de demandar a los compradores de la UEB de Operaciones los productos y las cantidades necesarias para poder satisfacer las necesidades de sus clientes. Este proceso hasta el momento carece de la participación real de los mismos ya que prácticamente se logra a partir de la demanda anual y con la experiencia de los especialistas comerciales de lo que tradicionalmente se demanda y se vende. Los compradores funcionan como balancistas distribuidores; es decir, partiendo de una valoración general de las existencias en todos los almacenes de la empresa, hacen una redistribución de la mercancía en dependencia de las nuevas necesidades y de los productos realmente consumidos en el período anterior. A

partir de ahí, se determinan las nuevas necesidades de compra, para ello se tiene en cuenta además, los vencimientos de los productos, las capacidades de almacenamiento, la disponibilidad de la fuerza de trabajo, la cantidad de arribos pendientes, la disponibilidad del transporte, entre otros. Las demandas aprobadas en el Comité de Contratación²⁴ son enviadas según correspondan a la División Importadora o a los proveedores nacionales.

Los especialistas comerciales de la UEB de Operaciones son los responsables del seguimiento a las compras solicitadas, manteniendo informadas a las UEB sobre el arribo de las mismas para que estas garanticen su descarga rápida y evitar el pago por demora o estadía en la descarga de contenedores, de igual forma con los transportes de la Base Nacional de Transporte ITH, Almacenes Universales u otros proveedores de este servicio.

La UEB de Operaciones como subsistema logístico es la responsable de poner la mercancía solicitada por las UEB en la puerta de las mismas, conjuntamente con toda la documentación requerida, que garantice su descarga y recepción en sus almacenes. Para garantizar mayor organización y planificación de los arribos existe un Sistema Informativo de partes que circulan vía *e-mail*, desde la Casa Matriz hasta la empresa y de la empresa a las UEB; y aparejado a ello se realizan diariamente reuniones de operaciones donde se puntualizan varios aspectos relacionados con el aprovisionamiento como arribos, dificultades del transporte para la distribución, insuficiencias en las capacidades de almacenamiento, informaciones sobre productos deficitarios, entre otros aspectos relevantes para el proceso. En este sentido se pudo apreciar que una de las causas que generan mayores dificultades son los arribos sin previo aviso, a pesar de los mecanismos existentes; y que provocan interrupciones en las operaciones planificadas.

En el caso de los clientes que no pertenecen al sistema MINTUR, estos no entregan la demanda anual planificada, debido principalmente a que ITH no constituye su proveedor principal, sino que solo realizan la compra cuando su

²⁴Conformado por los especialistas comerciales de la Directora de la UEB Operaciones, el Director Económico, Especialista Jurídico y el Director General; siendo sus miembros los encargados de emitir su criterio técnico especializado respecto a la propuesta de cada especialista entre sus necesidades y cantidades específicas de productos a comprar, así como la fecha señalada.

proveedor principal, por cualquier motivo, no puede suplir su demanda, como es el caso de las entidades pertenecientes al GAE, cuyo proveedor es AT Comercial Gaviota. Por lo tanto, la demanda de estos clientes no se conoce de antemano, y solo se les ofertan los productos cuando se ha cumplido con la demanda de los clientes del MINTUR y se disponen suficientes existencias.

Tarea 4: Examen de la gestión de proveedores

Existe poca o nula autonomía de decisión en relación con los proveedores extranjeros. Este proceso se encuentra centralizado a nivel de Casa Matriz. Las relaciones con los proveedores extranjeros se realizan a través de contratos de compra-venta o de consignación con las propias divisiones importadoras de la Casa Matriz, es decir, la División Importadora de Alimentos (DIDA) y la División Importadora de Productos Industriales y Equipos (DIPPIE). Con los proveedores nacionales o firmas extranjeras radicadas en el país, el contrato se realiza centralizadamente y se solicitan los productos de forma directa. En este caso la relación es mejor ya que los pedidos se hacen vía electrónica o telefónica y además se conciertan algunas reuniones y recorridos con los proveedores con el fin de conocer las necesidades o aceptación de sus productos.

A pesar del interés del estado en la sustitución de importaciones, el 90 % de los productos que se comercializan son importados por no tener respuestas de la industria nacional, en otras ocasiones porque la producción del país no satisface las demandas de los clientes, o los estándares de los hoteles; o porque los productores no cuentan con las materias primas y la capacidad productiva para los altos consumos de la industria turística.

Todos los proveedores se encuentran certificados.

El proceso de control de los proveedores se le realiza a las Divisiones Importadoras e incluye:

- ✓ La evaluación de la experiencia pertinente.
- ✓ El desempeño de los proveedores en relación con los competidores.
- ✓ La revisión de la calidad del producto, del precio, de la operación en la entrega y de la respuesta a los problemas.

- ✓ La revisión de las referencias del proveedor y los datos disponibles para la satisfacción del cliente o beneficiario.
- ✓ La respuesta del proveedor a solicitudes y pedidos.
- ✓ La capacidad de servicio, instalación, recursos, apoyo e historial del desempeño del proveedor.

Para el caso de la evaluación financiera este aspecto se encuentra centralizado a nivel de Casa Matriz.

La entidad posee bases de datos con las características y datos necesarios de los proveedores reales no así para el caso de los potenciales.

Tarea 5. Examen de la gestión de compras.

Las necesidades de mercancías se coordinan con las ventas del período, las compras a realizar y la capacidad financiera de la entidad. Existe un manual de procedimiento de gestión de compras y el mismo se encuentra implementado.

Los proveedores nacionales incumplen con los plazos de entrega pactados según contrato provocando la ruptura de *stocks*.

El sistema de compras implementado en la entidad cumple los requisitos siguientes:

- ✚ Necesidades y criterios de la organización para verificar los productos comprados.
- ✚ Utilización de las garantías otorgadas por el proveedor para los productos que no cumplen las especificaciones de calidad.
- ✚ Control de las desviaciones de los productos comprados con respecto a los requisitos previstos.
- ✚ Acceso a las instalaciones de los proveedores nacionales.
- ✚ Identificación y mitigación de los riesgos asociados con el producto comprado.

La evaluación del costo del producto comprado, tomando en cuenta las facilidades de entrega y el precio de venta y la administración de los contratos de compraventa se encuentran centralizados a nivel de Casa Matriz.

Las compras de mercancías se realizan a los suministradores autorizados, que de conjunto a los precios de las compras de mercancías cumplen con la legislación vigente y los contratos firmados entre las partes.

Se realizan las reclamaciones según los procedimientos establecidos, de las mercancías no enviadas por el suministrador.

Se cuenta con toda la documentación adecuada de las transferencias recibidas y entregadas al y desde el almacén.

Las tareas y responsabilidades relativas a las transacciones y hechos están autorizadas, registradas y revisadas por personas diferentes.

El tiempo empleado para presentar al cliente la oferta a partir de la solicitud presentada de productos de uso difundido, para el caso de la importación, se extiende hasta 120 días naturales.

El tiempo empleado para presentar al cliente la oferta recibida a partir de la solicitud presentada de equipos tecnológicos o maquinarias, para el caso de la importación, se extiende hasta 180 días naturales, ya que se compran por paquetes centralizados y dependen de los créditos internacionales que le aprueben a la comercializadora.

El tiempo empleado para presentar al cliente la oferta recibida a partir de la solicitud presentada de plantas completas, equipos o sistemas tecnológicos no estándar, para el caso de la importación, se extiende hasta 180 días naturales, ya que dependen en gran medida de la agilidad de la apertura de las cartas de crédito a nivel de país.

El tiempo máximo empleado en la tramitación de las mercancías de importación en el puerto y aeropuerto, la aduana y ante las instituciones que corresponden, y hasta que se entregue toda la documentación requerida al cliente, operador portuario y las autoridades que correspondan para permitir su extracción se extiende hasta 40 días naturales.

El tiempo máximo empleado en la tramitación de las mercancías de importación que recibe el tratamiento de canal rojo en el puerto y aeropuerto, la aduana y ante las instituciones que correspondan, y hasta que se entregue toda la

documentación requerida al cliente, operador portuario y las autoridades que correspondan para permitir su extracción se extiende hasta 30 días naturales.

Influyen en la demora los siguientes aspectos:

- ✚ La compra a empresas extranjeras intermediarias debido al bloqueo económico, a través de terceros países.
- ✚ Demoras por parte de las navieras en la entrega de los contenedores, en muchos casos determinadas por las inclemencias del tiempo en la travesía marítima.
- ✚ Mal estado técnico de los equipos de izaje en el Puerto de Santiago de Cuba, que por ser el más cercano al territorio, es la vía más utilizada para la entrada de la mercancía.
- ✚ Mal estado técnico del parque automotor de la transportista AUSA.
- ✚ Retrasos en la entrega de los documentos de origen de los contenedores por parte de los proveedores, en muchos casos ilegibles.
- ✚ El excesivo número de entidades vinculadas a la gestión de los contenedores desde su entrada a Puerto hasta su recepción en ITH, lo cual dificulta las coordinaciones necesarias: Aduana Santiago, ITH Santiago, Empresa de Ferrocarriles, AUSA, Empresa de Transcontenedores Holguín, Centro de Carga Holguín, Cuba control, etc.
- ✚ Toda la contratación, ya sea de productos de uso difundido, plantas completas, equipos o sistemas tecnológicos se encuentra centralizada a nivel de Casa Matriz.

El ciclo de facturación de las mercancías de importación es responsabilidad de la Casa Matriz y puede llegar a extenderse de 10 a 15 días.

Para el caso de la industria nacional, los informalidades están determinado fundamentalmente por el mal estado técnico de la maquinaria de las empresas productoras, lo que trae consigo el incumplimiento de los plazos de distribución, no disponiendo ITH de estos productos a tiempo. También incide el aprovisionamiento de los productos desechables como platos, vasos, tenedores, etc., la papelería, entre otros, debido a que los proveedores no disponen de transportación propia. ITH cuenta con una Base Nacional de Transporte (BNT)

que es la encargada de la transportación de las mercancías, que se importan como cargas agrupadas, entre los almacenes centrales en la capital y las divisiones de cada territorio, son responsables además, del traslado de los productos de aquellos proveedores que no cuentan con transportación propia. Esta empresa presenta una situación precaria de los equipos, con un parque automotor muy envejecido y en mal estado técnico, por lo que no es suficiente para el nivel de operación de la comercializadora. En ocasiones, productos declarados insatisfechos por los clientes y con existencias en los almacenes centrales de la empresa, demoran hasta 30 días en arribar a las UEB.

Los productos solicitados a los proveedores nacionales, debido a la baja disponibilidad de transporte de la BNT han de ser transportados, en muchos casos, con los carros que la UEB de Operaciones dispone para la realización de las transferencias entre UEB, esto trae como consecuencia un aumento considerable del gasto de combustible, afectando otras actividades de la empresa pues se opera con una asignación mensual de estos portadores energéticos. En la tabla 1 se puede constatar, a través de un pequeño análisis, el impacto de esta situación, solo tomando los informes de los productos deficitarios de la última semana de los meses Abril, Mayo y Junio del año 2014:

Mes	Semana	Toneladas pendientes de transportación
Abril	Cuarta	96.2
Mayo	Cuarta	88.1
Junio	Cuarta	155.6

Tabla 1. Cantidad de productos pendientes de transportación a la División. Fuente: Elaboración propia. (2014)

Se cumple con las tasas máximas de margen comercial en pesos cubanos (CUP) y sus componentes en pesos convertibles (CUC), sobre el valor de adquisición de las mercancías comercializadas de importación, según legislación aprobada.

Está establecido el control mensual para medir la eficiencia de los contratos de consignación de mercancías y de comisión, a través de los siguientes indicadores:

- ✚ Nivel de venta del producto.
- ✚ Nivel de inventarios y su relación con el nivel de venta.

✚ Nivel de rotación que sea como mínimo dos veces por año.

✚ Nivel de cuentas por cobrar y de ellas las vencidas.

Tarea 6: Examen de la gestión de transporte de carga

El servicio de transporte no garantiza los procesos de transportación y manipulación requeridos en los procesos de la gestión de inventarios de la empresa. La UEB de Operaciones cuenta con tres carros para las transferencias de mercancías entre las UEB distribuidoras:

Marca	Capacidad	Tipo de carga
Internacional	10 Ton.	Productos refrigerados
Internacional	8 Ton.	Productos de mantenimiento (Camión isotérmico)
Volvo	8 Ton.	Productos de alimentos secos, insumos y ferretería

Tabla 2. Parque automotor de la UEB de Operaciones Fuente: Elaboración propia. (2014).

Estos medios de transporte de carga se encuentran en mal estado técnico (Ver anexos 8 y 9), producto a la cantidad de años de explotación por lo que necesitan de mantenimiento después de cada viaje, además de ser altos consumidores de combustible. No resultan suficientes para el amplio volumen de operación a realizar entre las diferentes UEB, se incumple con el plazo mínimo de 5 días para la ejecución de las transferencias.

Se controlan adecuadamente los siguientes indicadores de explotación de los vehículos de carga de la entidad:

- ✚ Coeficiente de disponibilidad técnica.
- ✚ Coeficiente de aprovechamiento del parque.
- ✚ Coeficiente de aprovechamiento de la capacidad de carga estática del vehículo o parque de vehículos.
- ✚ Coeficiente de aprovechamiento del recorrido.
- ✚ Distancia media de los viajes.
- ✚ Velocidad técnica.
- ✚ Distancia recorrida total.
- ✚ Autos-días trabajados.

No se controlan los siguientes indicadores de explotación de los vehículos de carga de la entidad:

- ✚ Tiempo parado por viaje en espera y en carga y descarga.
- ✚ Tiempo de trabajo diario en horas promedio por vehículos.
- ✚ Capacidad de carga dinámica promedio del vehículo o parque de vehículos.

No se controlan los costos de transportación de los vehículos de carga de la entidad tales como, costos de inicio y fin de la trayectoria, costos variables durante el recorrido y costos asociados al tiempo de viaje.

Tarea 7: Examen del flujo informativo

Los canales de distribución proporcionan la retroalimentación de información necesaria.

Funcionan las políticas y procedimientos de retroalimentación previstos en el sistema de gestión de calidad, que permiten a la dirección de la entidad conocer los niveles de satisfacción real de los clientes o beneficiarios con los productos o servicios que la entidad oferta, en función del cumplimiento de la misión.

Está elaborado el diagrama del flujo de la información de la entidad asociado a la gestión de inventarios, definiendo el emisor, receptor, canales de comunicación, frecuencia, formato, almacenamiento y soporte de los documentos y bases de datos relevantes.

Se encuentra clasificada la información oficial de la entidad asociada a la gestión de inventarios, identificando su contenido, periodo de conservación y otros aspectos específicos.

Están determinados y delimitados los accesos a la información.

Están definidos los responsables de la información y comunicación asociados a la gestión de inventarios.

Se aplican las políticas establecidas para garantizar la calidad de la información relevante asociada a la gestión de inventarios, su organización y conservación, que permita ser auditada.

Existe una adecuada disciplina informativa que garantiza el cumplimiento de lo establecido para el sistema informativo asociado a la gestión de inventarios y el intercambio entre sus integrantes.

Tarea 8: Examen del uso de las Tecnologías de la Información en la gestión de inventarios

El sistema de inventarios está soportado en las tecnologías de la información:

- ✚ Existe evidencia documental que acredita la fecha de la certificación y entidad que expide.
- ✚ Existe evidencia documental que la aprobación por quien corresponde, de los usuarios con acceso al sistema de inventarios.
- ✚ Tiene protección mediante contraseñas, éstas no son visualizadas en pantalla y están definidos varios niveles de acceso.
- ✚ Permite gestionar los inventarios con un concepto integral.
- ✚ Existe protección contra virus y otros programas dañinos.
- ✚ Se realizan salvadas de seguridad.
- ✚ Se realiza inspección periódica de la seguridad de la red del sistema de inventarios, para detectar posibles vulnerabilidades.
- ✚ Se asegura la integridad, confidencialidad de la información asociada a la gestión de inventarios, de acuerdo a los servicios que se reciben y se ofertan.

Se detectaron deficiencias en cuanto a la oportunidad de la información asociada a la gestión de inventarios, principalmente determinada por el mal estado técnico de las redes de trabajo, que provoca frecuentes desconexiones en las UEB de Bayamo y Guardalavaca.

Tarea 9: Examen del nomenclador de productos y servicios

El procedimiento de identificación – clasificación y codificación de producto al revisarse las bases de datos de los inventarios garantiza la trazabilidad y análisis de consumos integrados. El código se genera centralmente en la Casa Matriz, sin flexibilidad en este sentido, definido por categorías y subcategorías de productos. No obstante, se detectaron ambigüedades y errores ortográficos en la descripción de algunos productos y diferentes unidades de medida para un mismo artículo lo que incumple con el Sistema Internacional de Unidades (SI), así mismo,

diferentes códigos para un mismo producto, determinado principalmente por las variaciones de los costos de estos.

Tarea 10: Examen de la gestión de almacenes

Los almacenes poseen el certificado de categorización por el Ministerio de Comercio Interior, correspondiente al segundo nivel.

Los inventarios se almacenan adecuadamente en inmuebles que garantizan un mínimo de:

- ✚ Obsolescencia
- ✚ Deterioro
- ✚ Despilfarro
- ✚ Pérdidas

Existe insuficiente capacidad de almacenamiento, esto conlleva a que en muchas ocasiones se deba estibar las mercancías en los pasillos de los almacenes lo que dificulta la operación (Ver anexo 10). Como estrategia para revertir este proceso, la empresa tiene contrato de arrendamiento de capacidad de almacenamiento con Almacenes Universales S. A. (AUSA), sin embargo, esto trae aparejado un mayor gasto de combustible al realizar las extracciones así como demora de las mismas, además de la necesidad de ajustarse a los horarios diferentes de esta empresa.

Es preciso agregar que la empresa se encuentra desarrollando un proceso inversionista en la UEB Guardalavaca con el objetivo de eliminar estas deficiencias y aprovechar las nuevas oportunidades comerciales de la ampliación de la oferta turística en el Polo Guardalavaca. Las UEB disponen de insuficientes equipos de izaje (Ver anexo 11), cuentan con un solo montacargas para tres tipos de almacén lo que dificulta la operación de transferencias, así como la distribución a los clientes.

Están delimitadas las superficies de recepción, despacho y estiba directa.

Existe el área de pañol para guardar y conservar las herramientas de trabajo.

Existe un área determinada para averías, mermas, productos afectados, decomisados, entre otros.

Está elaborado el expediente de logística de almacén y que el mismo contiene los documentos siguientes:

- ✚ Expediente técnico del almacén.
- ✚ Método de control de ubicación de los productos.
- ✚ Documentos normativos vigentes.
- ✚ El sistema de protección y seguridad de los almacenes contiene entre otros aspectos, el Plan de Emergencia contra incendios e intrusos.
- ✚ Trazabilidad del producto.
- ✚ Programa de control de plagas.
- ✚ Rotación de los productos.
- ✚ Registro de control de fechas de vencimiento de los productos.

Los inventarios de lento movimiento están agrupados y ubicados en un lugar específico, fuera del área de despacho.

Los almacenes están ubicados en lugares altos donde no sufren inundaciones y que el terreno posee un buen drenaje, así como alejados de instalaciones o fábricas de sustancias tóxicas.

Los almacenes están techados, cuentan con un sistema de ventilación natural que garantiza las condiciones óptimas de los productos almacenados y del personal del lugar (Ver anexo 12); están limpios, los pisos libres de desechos sólidos, grasas, combustibles y alimentos, ordenados y con adecuada iluminación. No existe presencia de insectos, roedores, aves y animales domésticos.

Los almacenes disponen de extintores y estos se encuentran serviciados (Ver anexo 13).

Está delimitado el nivel de acceso a los inmuebles y los exteriores tienen instalado un sistema eficiente de iluminación que garantiza la seguridad de los mismos.

No se fuma dentro de los almacenes.

Los frigoríficos poseen termómetros para el control y registro de la temperatura.

Los productos alimenticios están almacenados en instalaciones techadas y cerradas, que garantizan su integridad física.

El almacén cuenta con los listados de los cargos y nombres del personal con acceso al mismo y de los nombres, cargos y firmas del personal autorizado a solicitar u ordenar la entrega de productos.

La manipulación y almacenamiento de las mercancías, se realiza de acuerdo con las normas aplicables.

Tarea 11: Examen del control de inventarios

La revisión, recepción y entrega de los inventarios almacenados, contempla:

- ✚ Sistema de inspección y revisión de las mercancías recibidas.
- ✚ Informe de Recepción en cada área de almacenaje, en base a las calidades y cantidades físicamente realmente recibidas.
- ✚ Despacho de los artículos mediante los documentos de salida correspondientes.
- ✚ Control operativo de las existencias a través de las tarjetas de estiba, ubicadas junto a cada producto.
- ✚ El área de contabilidad participa en la ejecución del conteo físico de los inventarios para casos de sustitución del responsable del almacén, y existe el documento firmado por el que entrega y recibe.

Existe un sistema efectivo de conteos físicos en la entidad, tiene en cuenta:

- ✚ Elaboración de un programa anual que garantice el conteo de todos los bienes en existencia durante el año.
- ✚ Instrucción de expedientes por áreas de responsabilidad o unidad organizativa para el caso de los faltantes o sobrantes de bienes materiales.
- ✚ Realización de investigaciones pertinentes durante el término que se establezca para el esclarecimiento de las diferencias comprobadas.
- ✚ Aplicación de la responsabilidad material o penal, en los casos que proceda.

Los inventarios de bienes de lento movimiento y ociosos se codifican según el Calificador de Productos de Cuba.

Están determinados los bienes de lento movimiento, ociosos potenciales.

La persona del almacén cuenta, mide y pesa todos los productos recibidos, sin tener acceso al documento del suministrador (Recepción a ciegas).

El almacén informa las existencias de cada producto en todos los modelos de entradas y salidas, después de anotados estos movimientos y dichas existencias se cotejan diariamente con las de los Submayores de Inventarios.

Los modelos que se utilizan para los Inventarios contienen los datos obligatorios que establece la legislación vigente:

El personal de los almacenes tiene firmadas las Actas de Responsabilidad Material por la custodia de los bienes materiales y en caso de faltantes o pérdidas está prevista aplicación de la responsabilidad material de acuerdo con lo regulado por la legislación vigente.

Se controlan a través de las Tarjetas de Estiba y de los Submayores de Inventarios, los materiales y los equipos por instalar destinados al proceso inversionista, así como los productos recibidos o remitidos en consignación y en depósito.

Se elaboran los expedientes de faltantes correspondientes al detectarse diferencias físicas entre lo facturado por ventas de productos y lo recibido como pagos por los clientes.

El personal del almacén no tiene acceso a los registros contables, ni a los Submayores de Control de Inventarios.

La información vinculada con los documentos primarios relacionados con el control de los inventarios de mercancías se encuentra actualizada.

Tarea 12. Examen de la gestión de ventas

La entidad posee un manual de procedimiento de ventas. El número de centros de distribución o puntos de venta y entrega es el adecuado, permiten el manejo eficiente y eficaz considerando:

- ✚ Volumen actual de productos y servicios en las tres UEB distribuidoras.

- ✚ Volumen futuro previsto en la UEB Guardalavaca.

Las UEB o puntos de ventas están ubicados estratégicamente cerca de los grandes atractivos turísticos, considerando diferentes regiones geográficas.

Se cumple con los lineamientos sobre aspectos comerciales y de control interno para la venta de mercancías importadas en consignación o comisión según legislación aprobada.

Poseen bases de datos con las características y datos necesarios de los clientes reales, no así de los potenciales. La entidad comercializa sus productos a las

entidades pertenecientes al sistema MINTUR, para el caso de los clientes fuera del sector se necesita aprobación del Ministerio de Turismo.

Se realiza la segmentación de los clientes o beneficiarios y se realizan evaluaciones periódicas de las decisiones de segmentación de clientes o beneficiarios adoptadas en la entidad.

Se encontraron errores en los despachos de los vendedores.

Frecuentes improvisaciones en los pedidos de los clientes y mínimas especificaciones en cuanto al producto a solicitar, lo cual aumenta el margen de error sobre la verdadera necesidad del cliente.

Tarea 13: Examen de la satisfacción de los clientes

Se realiza una evaluación periódica de las UEB distribuidoras.

La entidad presenta productos deficitarios con vigencia de hasta 30 días con el consiguiente impacto negativo a la satisfacción de los clientes.

La valoración de las especificaciones cualitativas y cuantitativas deseadas por los clientes o usuarios se realiza, a partir del:

- ✓ Tamaño del lote de compra entregado a los distribuidores.
- ✓ Tiempo medio que el cliente espera en recibir los productos o servicios de un canal de distribución específico.
- ✓ Grado de facilidad del que gozan los clientes o usuarios para adquirir un producto o servicio.
- ✓ Amplitud del surtido de productos o servicios que proporciona el canal de distribución y entrega.

No está contemplada la entrega de productos añadidos o servicios adicionales a los clientes de la entidad.

Las expectativas, necesidades, requisitos y exigencias del cliente o beneficiario se determinan por el departamento de calidad, teniendo en cuenta:

- ✓ Identificación y análisis del comportamiento de los clientes o beneficiarios de los productos o servicios que oferta la entidad, en función del objeto social aprobado.

- ✓ Necesaria segmentación de los clientes o beneficiarios en determinados ámbitos, que permitan una mejor atención y satisfacción de sus necesidades y expectativas.
- ✓ Procedimientos de información, diseño, revisión, verificación y validación especificados para los productos y servicios.
- ✓ Requisitos legales y reglamentarios relacionados con el producto o servicio.
- ✓ Seguimiento de la información relativa a la percepción del cliente o beneficiario, con respecto a los productos o servicios ofertados.

Tarea 14: Examen del control interno asociado a la gestión de inventarios.

El Plan de Prevención de Riesgos incluye los puntos vulnerables asociados a los inventarios que afectan el cumplimiento de los objetivos y la misión de la empresa.

Se actualiza periódicamente el Plan de Prevención de Riesgos asociados a los inventarios a partir de las deficiencias e irregularidades detectadas en este tema, aunque este solo en ocasiones se analiza con los trabajadores. La efectividad del Plan de Riesgos asociados a los inventarios a partir de los resultados obtenidos no es la adecuada, influida por inadecuados métodos y estilos de dirección.

Tarea 15: Examen del control y análisis financiero de la gestión de inventarios.

Se utilizan las cuentas establecidas para el control de los inventarios de acuerdo con el rango establecido en el nomenclador de Cuentas Nacional. Los saldos de las subcuentas y análisis habilitados coinciden con los saldos reportados en la sección correspondiente del Estado de Situación o Balance.

Las subcuentas y análisis incluyen, entre otros, los conceptos siguientes:

- ✚ Materias primas y materiales
- ✚ Combustibles
- ✚ Partes y piezas de repuesto
- ✚ Útiles y herramientas
- ✚ Inventarios de mercancías remitidas en consignación
- ✚ Inventarios pignorados
- ✚ Mercancías en tránsito

No obstante, no se contemplan en el sistema de inventarios los conceptos siguientes: Inventarios de lento movimiento y Ociosos, lo que trae como consecuencia la no utilización de estas en la contabilidad aun teniendo inventario en existencias.

La contabilización de las operaciones de compras, trasposos, ventas, bajas etc., se realiza acorde con la legislación vigente.

Las existencias de los recursos materiales destinados al consumo en las actividades de la entidad o a su comercialización, coinciden con los submayores de inventarios habilitados en los conceptos siguientes (Comprobación por muestras): Nro. de inventarios, Descripción, Precio unitario, Cantidad e Importe.

El saldo al cierre o durante el período de auditoría de la cuenta Operaciones entre dependencias representa:

- ✚ Los importes correspondientes a los traslados de recursos materiales, sin que medie pago alguno, que se realizan entre la entidad y sus dependencias.
- ✚ Coinciden con los documentos de transferencias entre dependencias correctamente confeccionados.
- ✚ El saldo de esta cuenta reportado al final de cada período intermedio y final del ejercicio contable es cero.

Existe control acerca de la rotación de los productos, así como de las fechas de vencimiento de los mismos, en el interés de que salgan primero aquellos que primero vencen. Los Submayores de Inventarios del área contable están al día. Cuando el programa automatizado contable y el del Control de Inventarios no están integrados, se ejecuta el Cuadre Diario en Valores por el Área de Contabilidad. Los estados financieros permiten identificar las debilidades en la gestión, control y administración de los recursos financieros asociados a la gestión de inventarios.

Tarea 16: Examen de los costos de inventarios.

La entidad no calcula los costos de inventarios como herramienta para la toma de decisiones y en función de aumentar la economía de la operación logística de la empresa. No existe una delimitación de los elementos de gastos más relevantes

asociados a la gestión de inventarios por la actividad contable que permita realizar el cálculo de los costos.

Tarea 17: Examen de la reserva estratégica de inventarios

La entidad posee Reservas Movilizativas de Inventarios. Se registra en subcuentas o análisis habilitados para este fin, dentro de las cuentas de inventarios, el monto de la reserva por tipo de inventarios. Los gastos de transportación, almacenaje, conservación, rotación, protección y control, no forman parte del valor de los inventarios y se registran como gasto de la entidad en el momento en que se incurra en ellos. Se ha efectuado la rotación de los inventarios realizándose el ajuste en los registros contables y actualizando el valor en la cuenta de inventarios correspondiente cuando difieren los precios de los nuevos productos de los anteriores.

Fase III: Elaboración y presentación del informe

Se elaboraron y presentaron los resultados obtenidos de acuerdo a lo establecido por la Normas General y Específica 1100-1699 “Informe y Dictamen de la auditoría”, código 1200 “Informe de la Auditoría”, de las Normas Cubanas de Auditoría.

Orden de Trabajo No: 9/14

Sujeto a auditar: Comercializadora Mayorista ITH

Subordinada a: Ministerio de Turismo

Tipo de auditoría: Auditoría de Gestión

Fecha de inicio: 1 de septiembre de 2014

Fecha de terminación: 16 de octubre de 2014

Jefe de grupo: Roberto José Asencio González

INFORME

Introducción

La Comercializadora Mayorista ITH Holguín, se constituyó el 1 de diciembre de 1998, como parte del Proceso de Organización del Sistema de Comercialización de los Abastecimientos en el Ministerio del Turismo. Su objeto social es la compra a las Divisiones Importadoras y a proveedores nacionales, almacenamiento y

ventas mayoristas de: alimentos, bebidas, insumos gastronómicos y hoteleros; productos y materiales para el mantenimiento y las construcciones; equipos tecnológicos y piezas de repuestos; partes y accesorios para equipos tecnológicos y automotores; materiales y mobiliarios.

Al concluir la auditoría se cumplieron todos sus objetivos fijados, en conformidad con las Normas Cubanas de Auditoría. Se verificaron las legislaciones identificadas como las que regulan gestión de inventarios en la entidad y se examinaron los resultados y la documentación de la gestión de inventarios en el periodo enero-junio de 2014. La muestra analizada coincidió con el tamaño de la población.

Conclusiones

Aunque la situación de la entidad no es grave, existen un conjunto de violaciones de las disposiciones jurídicas que regulan la gestión de inventarios a las cuales se les debe dar solución.

Las deficiencias detectadas se pueden agrupar teniendo en cuenta la posibilidad que tiene la entidad de darle respuesta en el corto plazo y la demanda de recursos de las soluciones. El 46.4 % de las deficiencias se pueden resolver con una mejor planificación organización del área y una mejor dirección y liderazgo en la empresa, aunque para el caso de las inversiones las soluciones serán a largo plazo. El 43.6 % de las deficiencias dependen de la gestión de otras Divisiones de la Comercializadora ITH Mayorista a nivel de país, así como de una mayor descentralización de las funciones del estado y de la economía.

Resultados

Los hallazgos de la auditoría se relacionaron teniendo en cuenta la significación de cada uno de ellos en los resultados de la organización. Se tuvieron en cuenta, además, aquellos hallazgos que no dependen del trabajo de la entidad pero que impactan gravemente en su gestión:

Incumplimientos de la organización

1. No existencia de un método de previsión de la demanda que permita mantener un nivel de inventarios mínimo o de seguridad que garantice las necesidades de los servicios. El sistema de aprovisionamiento actual no

permite una administración eficiente y económica de las existencias almacenadas.

2. Insuficiente capacidad de almacenamiento, lo que conlleva al arrendamiento de locales a terceros con otros regímenes de trabajo y que finalmente afectan la distribución a las unidades de destino.
3. Insuficientes medios de manipulación e izaje que demoran las operaciones de carga y descarga en los almacenes.
4. Existen problemas informáticos que limitan la disponibilidad de información para la planificación de los pedidos y la organización de los arribos.
5. El sistema de rendición de cuentas asociado a la gestión de inventarios establecido por la entidad no informa adecuadamente a los trabajadores.
6. La plaza de Gestor de la actividad de los inventarios de bienes no se encuentra ocupada en la UEB Guardalavaca y en la UEB Bayamo.
7. El personal que trabaja directamente con los inventarios no cuenta con una visión integral en la gestión de inventarios, en ocasiones, priorizan los intereses de sus tareas afines en detrimento de los demás componentes de la gestión de inventarios.
8. No se ofrecen cursos de formación y capacitación a trabajadores asociados a la gestión de inventarios como los dependientes y encargados de almacén.
9. El servicio de transporte no garantiza los procesos de transportación y manipulación requeridos en los procesos de la gestión de inventarios de la empresa debido al estado técnico producto a la cantidad de años de explotación. Son altos consumidores de combustible y no resultan suficientes para el amplio volumen de operación a realizar entre las diferentes UEB.
10. Deficiencias en cuanto a la oportunidad de la información asociada a la gestión de inventarios principalmente determinada por el mal estado técnico de las redes de trabajo que provoca frecuentes desconexiones en las UEB de Bayamo y Guardalavaca.
11. La efectividad del Plan de Prevención de Riesgos asociados a los

inventarios a partir de los resultados obtenidos no es apropiada, influida por inadecuados métodos y estilos de dirección.

12. Las subcuentas y análisis financieros no contemplan los conceptos Inventarios de lento movimiento y Ociosos.
13. Ocurren errores en los despachos de los vendedores.
14. No existe una delimitación de los elementos de gastos más relevantes asociados a la gestión de inventarios por la actividad contable que permita realizar el cálculo de los costos.

Incumplimientos de otras entidades que afectan la organización

1. Demora en la respuesta a los pedidos por parte de las Divisiones Importadoras, lo que favorece la aparición de productos insatisfechos.
2. Poca objetividad de los clientes respecto a la demanda anual, lo cual limita la posibilidad de planificación en los pedidos y la gestión de los proveedores más adecuados. Así como frecuentes improvisaciones en los pedidos y mínimas especificaciones en cuanto al producto a solicitar, lo cual aumenta el margen de error sobre la verdadera necesidad del cliente.
3. Centralización del proceso de gestión de proveedores por parte de la Casa Matriz.
4. La comunicación con los proveedores extranjeros se realiza vía telefónica, mediante e-mail o por visita del representante del proveedor a la entidad y casi nunca viceversa.
5. No se pueden implementar políticas y programas que ayuden a que los distribuidores manejen sus operaciones de manera efectiva respecto a promoción de ventas, publicidad y marketing en general debido a que según indicaciones del Ministerio de Turismo no se aprueban presupuestos en ese sentido.
6. Ocurren los arribos de mercancías sin previo aviso, a pesar de los mecanismos existentes; y que provocan interrupciones en las operaciones planificadas.

7. A pesar del interés del estado en la sustitución de importaciones, el 90 % de los productos que se comercializan son importados por no tener respuestas de la industria nacional.
8. El tiempo empleado para entregar al cliente los productos a partir de la oferta presentada fluctúa desde los 120 hasta los 180 días naturales. Influyen en la demora los aspectos siguientes:
 - ✚ La compra a empresas extranjeras intermediarias debido al bloqueo económico, a través de terceros países.
 - ✚ Demoras por parte de las navieras en la entrega de los contenedores, en muchos casos determinadas por las inclemencias del tiempo en la travesía marítima.
 - ✚ Mal estado técnico de los equipos de izaje en el Puerto de Santiago de Cuba, que por ser el más cercano al territorio es la vía más utilizada para la entrada de la mercancía y del parque automotor de la transportista AUSA.
 - ✚ Retrasos en la entrega de los documentos de origen de los contenedores por parte de los proveedores, en muchos casos ilegibles.
 - ✚ El alto número de entidades vinculadas a la gestión de los contenedores desde su entrada a Puerto hasta su recepción en ITH, lo cual dificulta las coordinaciones necesarias: Aduana Santiago, ITH Santiago, Empresa de Ferrocarriles, AUSA, Empresa de Transcontenedores Holguín, Centro de Carga Holguín, Cubacontrol, etc.
9. El tiempo empleado en la tramitación de las mercancías de importación desde su arribo a puerto cubano hasta su llegada a la empresa se extiende hasta 40 días naturales.
10. El tiempo empleado en la tramitación de las mercancías de importación que reciben tratamiento de “canal rojo” desde su arribo a puerto cubano hasta su llegada a la empresa se extiende hasta 40 días naturales.
11. El ciclo de facturación de las mercancías de importación puede llegar a extenderse de 10 a 15 días.

12. Los proveedores nacionales incumplen con los plazos pactados mediante contrato para la entrega de mercancías determinado fundamentalmente por el mal estado técnico de la maquinaria de las empresas productoras y la no disposición de transportación propia.
13. El parque automotor de la Base Nacional de Transporte de ITH presenta una situación precaria de los equipos, con un parque automotor muy envejecido y en mal estado técnico, por lo que no es suficiente para el nivel aprovisionamiento de la entidad.
14. No está legislada la entrega de productos añadidos o servicios adicionales a los clientes de la entidad.
15. La entidad no posee bases de datos con las características y datos necesarios de los clientes potenciales. La entidad comercializa sus productos a las entidades pertenecientes al sistema MINTUR, para el caso de los clientes fuera del sector se necesita aprobación del Ministerio de Turismo.

Análisis económico

Al cierre del mes de junio del año 2014 las ventas (Ver anexo 14) se comportan favorablemente con relación al plan y real año anterior al aumentar en 1´675.9 MP y 1´179.5 MP respectivamente, siendo esto directamente proporcional al indicador del costo de venta, influyendo en un incremento de 1´422.9 MP con relación al plan y 1´170.6 MP con igual periodo anterior.

Las Devoluciones y Rebajas en Ventas aumentaron en 8.9 MP con relación al 2013, debido a errores en despachos del vendedor en 3.6 MP y equivocaciones del cliente a la hora de solicitar el pedido en 5.3 MP.

En los Gastos Generales y de Administración, con relación al plan y año anterior, se sobregiraron en un 46 %, representando en valores 36.6 MP al incrementarse el gasto de salario por el pago por resultado, y los epígrafes que dependen de la ejecución del mismo.

Los Gastos de Operaciones no se comportan favorablemente con respecto al plan creciendo en 99.7 MP y con relación al año anterior en 56.7 MP al incrementarse el gasto de salario por el pago por resultado y los epígrafes que dependen de la

ejecución del mismo como el impuesto sobre nómina y la seguridad social, el incremento del consumo de electricidad de la UEB de Guardalavaca en 19.1 MCUC (por la puesta en marcha del frigorífico, cuyo Plan no ha podido ser modificado a pesar de que se ha solicitado y se ha argumentado), los gastos incurridos en las partidas materiales para el mantenimiento y servicios contratados para mantenimiento (6.0 MCU y 8.8 MCUP) al transporte y al sistema eléctrico de la entidad, pago del flete de transportación de mercancías realizada desde la Base Central de Almacenes a la División, arrendamiento de locales e inmuebles, como resultado de la situación que hoy persiste en relación con el alquiler de espacios en los frigoríficos de Holguín y Granma, por el servicio de fumigación que ha sido necesario realizar en las UEB de Guardalavaca y Holguín como resultado de la necesidad de neutralizar las plagas en los almacenes de ambas UEB, reparación de las computadoras de la UEB de Guardalavaca e inspecciones técnicas del transporte.

Los Gastos Financieros se sobregiran al plan en 26.3 MP incidiendo en el caso de la divisa la parte alícuota correspondiente a dos meses (mayo y junio) del cobro por la puesta en operación de la línea de crédito; por el servicio de utilización por los clientes para pagar por la modalidad de tarjeta magnética, así como la venta de letras de cambio que se han realizado y en MN el cúmulo de cheques en MN tramitados en este periodo.

El financiamiento entregado a la Casa Matriz se incrementa con relación al plan en 11.7 MP, como resultado de la transferencia de dinero establecida por su Organización Superior de Dirección Estatal (OSDE), por los gastos incurridos por ellos, como la manipulación aduanal, los gastos de transportación por conceptos de importaciones, gastos de arrendamientos y otros gastos de operaciones.

Los Otros Gastos aumentan en 4.2 MP con relación al plan como resultado de las meriendas extra laborales que se autorizan en las UEB y la Dirección de la Entidad. Los Gastos de transporte obrero (servicio alquiler de Transmetro) con relación al plan se comportan favorable al disminuir en 0.2 MP.

Los Ingresos Financieros aumentan con relación al plan y al año 2013 en 2.3 MP por la cancelación de cuenta por pagar a proveedores, una vez conciliada la

deuda.

Otros Ingresos disminuyen con relación al plan y real del año anterior en 13.6 MP y 14.8 MP respectivamente al suspenderse el alquiler de transportación a la Sucursal de Tiendas Caracol, al entregársele nuevamente por decisión ministerial los autos que de su pertenencia y que habían pasado a formar parte del parque automotriz de la empresa.

Por los resultados de los ingresos y gastos se logra un incremento en la utilidad del período de 6.6 MP respecto a lo planificado y una disminución en 130.1 MP con relación a igual período del año anterior fundamentalmente por el impuestos sobre utilización de la fuerza de trabajo y la contribución seguridad social y financiamiento entregado a la Casa Matriz.

El costo por peso de mercancía al cierre del mes de junio se comporta favorable con relación al plan (Ver Anexo 15) al disminuir en 1 centavo, no así el gasto total por peso ingreso que se incrementa en 1 centavo, lo que origina que el costo y gasto por peso de ingreso total real no varía con relación al plan. A la empresa le cuesta 99 centavos producir un peso de ingreso.

El rendimiento de los Activos Totales al cierre del mes de junio alcanza 0.8 %, es decir por cada 100 unidades monetarias puestas a disposición para realizar su actividad fundamental la misma generó 0.8 unidades monetarias de utilidad a pesar de verse minorada la utilidad neta por el nivel de gastos que representa el 12.0 % de los Ingresos Totales, incidiendo los Gastos de Operaciones, los Gastos Generales y de Administración y Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones que representan el 63 %, 11 % y 10 % respectivamente del total de gastos.

Al cierre del mes de junio la empresa presenta el capital de trabajo con saldo positivo y cambio favorable en la posición financiera respecto a igual periodo del año anterior, motivado en lo fundamental a incremento en las partidas de Efecto por Cobrar en 458.0 MP (Ver Anexo 16).

La solvencia de 1.86 indica que la empresa dispone de recursos financieros para honrar sus obligaciones a corto plazo a su vencimiento, la liquidez de tesorería de 1.17 expresa que la entidad posee capacidad inmediata para cubrir sus pasivos circulantes.

El grado de endeudamiento que se obtiene se considera en un nivel aceptable, ya que no necesita del financiamiento mayoritario con recursos o fuentes de terceros; el ciclo de cobros es a 32 días (no existen deudas fuera de términos) y el de pagos a 65 días, incidiendo la deuda con más de 90 días con las Importadoras de Alimentos, Insumos e Inversiones.

El nivel de rentabilidad sobre las ventas disminuye respecto al obtenido en igual período del año anterior y su comportamiento es desfavorable.

Se pudo comprobar, después de analizar el comportamiento de cada uno de los indicadores para la medición de la economía, la eficiencia y la eficacia, que existe una interrelación entre la economía y la eficiencia, ya que el sobregirarse algunas partidas de gastos inciden de manera desfavorable en la Economía de la entidad; afectando de manera directa la Eficiencia, evidenciando que la entidad no realizó sus actividades con el manejo racional de los recursos. La Eficacia se cumple al alcanzar los objetivos y metas propuestas, se cumplen los planes de ventas y utilidad ante impuesto siendo favorable los mismos.

De forma general la entidad no alcanza resultados económicos aceptables en el período auditado, así como en su gestión organizacional, lo cual muestra la necesidad de mejora existente en cuanto a productividad, calidad y competitividad.

Recomendaciones

1. Realizar los estudios correspondientes e implementar el método de previsión de la demanda Sistema de Revisión Periódica o Ciclo de Reorden (P) dado que, según la bibliografía consultada, este sistema es el más adecuado para poder colocar y/o entregar pedidos en intervalos específicos, debe utilizarse cuando se ordenan artículos múltiples al mismo proveedor y que deben entregarse en el mismo embarque. Además, es adecuado para artículos poco caros, que no se puedan conservar en registros perpetuos de inventarios.
2. Priorizar el proceso inversionista como una de las áreas claves de la empresa, en función de darle pronta culminación a la ampliación de la nueva base de almacenes en la UEB de Guardalavaca como estrategia para

eliminar el hacinamiento de mercancías, en caso de que este persistan luego de una correcta previsión de la demanda.

3. Evaluar, en función del presupuesto de inversiones aprobado para el año 2016, la inclusión en el plan de nuevos equipos de manipulación e isaje de mercancías con el objetivo de incrementar la capacidad actual.
4. Evaluar, en función del presupuesto del transporte aprobado para el año 2016, la inclusión en el plan de las Reposición y Reparaciones Capitales necesarias que permitan rejuvenecer el parque automotor de carga de la entidad.
5. Destinar recursos tanto humanos como materiales para el necesario mantenimiento de las redes informáticas de las UEB de Guardalavaca y Bayamo.
6. Poner en convocatoria las plazas de Gestor de la actividad de los inventarios en las UEB de Guardalavaca y Bayamo.
7. Desarrollar actividades de capacitación y formación para los trabajadores asociados a la gestión de inventarios, específicamente en el área de almacenes y departamento de ventas, con el objetivo mejorar el rendimiento y dotar al personal de una visión integral en la gestión de inventarios.
8. Desarrollar actividades que incentiven la visión conjunta y el trabajo en equipo como elemento primordial de la cultura organizacional de la entidad.
9. Invertir al departamento de cuadros de la entidad de la autoridad necesaria para, por los canales establecidos, realizar un análisis y evaluación exhaustiva de las actitudes y competencias de los directivos de la entidad, así como, tomar las medidas necesarias para su perfeccionamiento y erradicación de las desviaciones.
10. Adecuar el sistema computarizado del *software* de inventario con el sistema contable, para incluir las cuentas de Inventarios de Lento Movimiento e Inventarios Ociosos.
11. Responsabilizar al departamento económico de la delimitación de los elementos de gastos más relevantes asociados a la gestión de inventarios por la actividad contable que permita realizar el cálculo de los costos como

herramienta para la toma de decisiones y en función de aumentar la economía de la operación logística de la empresa.

12. Responsabilizar al departamento económico del cálculo de los costos de transportación de los vehículos de carga de la entidad como herramienta para la toma de decisiones y en función de aumentar la economía de la operación logística de la empresa.
13. Canalizar mediante los Consejos de Dirección, las Reuniones de Comerciales en la Casa Matriz y las Notas Informativas al Presidente de la Sociedad y el Vicepresidente Logístico las deficiencias de las divisiones importadoras y la Base Nacional de Transporte que afectan la gestión de la entidad.
14. Informar a las Divisiones Importadores los días 8 de cada mes, según lo estipulado en Carta Circular de la presidencia de la Sociedad, de los incumplimientos de los proveedores nacionales con las entregas pactadas según contrato.

Etapa 9: Reunión de cierre

Se realizó la reunión de cierre donde participaron el Consejo de Dirección de la entidad y el equipo auditor en cumplimiento de la NCA 330 “Comunicación a los Directivos de Asuntos Importantes en el Proceso de Auditoría”.

Presentado el informe de la auditoría, junto a los responsables de las áreas involucradas, comenzó la tarea de implementación y seguimiento. Se notificó el resultado final por escrito mediante acta firmada por las partes, en cumplimiento a la NCA 330-1 “Acta de Notificación de Resultados Parciales y Final de la Auditoría”. El informe de auditoría quedó registrado en formato papel en el expediente de las acciones de control.

Fase III: Implementación

Se propone un plan de acción para la erradicación de las deficiencias encontradas (Ver Anexo 17), el mismo debe ser sometido a aprobación por el Consejo de Dirección de la entidad, una vez autorizado, se procede a la implementación de las medidas propuestas y, además, se establecen actividades de control para monitorear su desarrollo en tiempo y forma. Es importante que la empresa

propicie las condiciones favorables para la aplicación de las medidas, determinando los medios técnicos y organizativos necesarios para el desarrollo de estas.

Seguimiento

Corresponde a la dirección de la entidad dar el oportuno seguimiento al plan de medidas adoptadas, con los responsables directos y colaterales, según la NCA: 100 “Objetivos y principios generales de la auditoría”.

2.3 Validación del procedimiento propuesto mediante criterio de expertos

Se realizó la evaluación del procedimiento teniendo en cuenta la selección de los expertos, aplicación de las listas de chequeo, determinación de los pesos de importancia y cálculo y evaluación del sistema (Ver anexo 18), obteniendo buenos resultados (Nivel de diseño alto). En la Tabla 3 se muestra el resultado de la aplicación del paquete estadístico SSPS para evaluar el criterio de expertos.

Dimensiones del PDP y sus W_d respectivos	Atributos empleados en el análisis.	Pesos de Relevancia (W_d)	Calificación otorgada por los expertos (Pad)					(Pad x W_d)	Índice del nivel actual de diseño del (PAF) (IND(d))
			1	2	3	4	5		
0,151702	10	1.000000	Nivel de diseño alto					4,1561804	0,630501
0,128288	10	1,000000	Nivel de diseño alto					4,099784	0,525953
0,101625	10	1.000000	Nivel de diseño medio					3,991842	0,405671
0,186396	10	1,000000	Nivel de diseño alto					4,221651	0,786899
0,132095	10	1,000000	Nivel de diseño alto					4,384172	0,579127
0,131825	10	1,000000	Nivel de diseño medio					3,948299	0,520485
0,1195584	10	1,000000	Nivel de diseño muy alto					4,638231	0,554539
Evaluación final del (PAF)			Nivel de diseño Alto					4,190826	98,60 %

Tabla 3. Resultado de la aplicación del paquete estadístico SSPS para evaluar el criterio de expertos.

Conclusiones parciales

1. El procedimiento de auditoría propuesto permite evaluar de forma integral la gestión de inventarios en empresas comercializadoras mayoristas, al integrar los aspectos normativos y legislativos que a criterio de varios autores están relacionados con su gestión; se encuentra estructurado adecuadamente siguiendo los patrones establecidos y logra superar las carencias metodológicas precedentes.
2. La aplicación del procedimiento propuesto en la Comercializadora Mayorista Holguín permitió auditar su gestión de inventarios, identificar los principales problemas que están afectando su desempeño y las principales violaciones de las normativas que regulan el funcionamiento del mismo.
3. De forma general la entidad no alcanza resultados económicos aceptables en el período auditado, así como en su gestión organizacional, lo cual muestra la necesidad de mejora existente en cuanto a productividad, calidad y competitividad.
4. Afectan gravemente la gestión de la entidad las deficiencias de las Divisiones Importadoras y la Base Nacional de Transporte.

CONCLUSIONES

1. En el trabajo realizado se le dio solución al objetivo general de la investigación de diseñar un procedimiento para evaluar el control de la gestión de inventarios en la empresa comercializadora mayorista ITH Holguín.
2. El Control de la Gestión como filosofía empresarial se orienta a reconstruir de manera continua la norma de eficiencia en sí misma, mediante un planteamiento de diagnóstico permanente y la revalidación de los objetivos.
3. La Auditoría de Gestión se enmarca, principalmente en los términos de medición de eficiencia, eficacia y economía y constituye una herramienta básica para que la empresa pueda evaluar sus niveles de productividad, calidad y competitividad.
4. En el mundo existen herramientas que permiten auditar los procesos logísticos a partir de buenas prácticas, la mayoría son desarrolladas por empresas para su uso exclusivo o fiscalizadas por entidades de control, pero no se encuentran referencias de herramientas de evaluación del control de gestión de los inventarios.
5. El procedimiento propuesto permite evaluar de forma integral el control la gestión de inventarios en empresas comercializadoras mayoristas, al integrar los aspectos normativos y legislativos que a criterio de varios autores están relacionados con su gestión; se encuentra estructurado adecuadamente siguiendo los patrones establecidos y logra superar las carencias metodológicas precedentes.
6. La aplicación del procedimiento propuesto en la Comercializadora Mayorista Holguín permitió evaluar el control de gestión de inventarios, identificar los principales problemas que están afectando su desempeño y las principales violaciones de las normativas que regulan el funcionamiento del mismo.

RECOMENDACIONES

1. Mantener actualizado el conjunto de disposiciones jurídicas que regulan la gestión de inventarios en la instalación y actualizar el procedimiento de ser necesario.
2. Capacitar al personal asociado a la gestión de inventarios sobre las disposiciones jurídicas que regulan la actividad, y utilizar las listas de chequeo elaboradas como herramienta del autocontrol en esta área.
3. Tomar como base las recomendaciones propuestas en el informe de auditoría y elaborar el plan de acción para solucionar las deficiencias detectadas en la gestión de inventarios, priorizando aquellas cuyo impacto es mayor en los resultados globales de la organización.
4. Extender la aplicación del procedimiento a otras comercializadoras mayoristas del sector empresarial, siempre y cuando los directivos se muestren interesados en ello.
5. Continuar perfeccionando el procedimiento propuesto, consultando información certificada publicada en revistas o sitios de reconocimiento internacional, así como, en función de los cambios que se produzcan en las regulaciones legales que emitan los organismos rectores en materia de gestión de inventarios.

BIBLIOGRAFÍA

1. Abell, P. (1995). Política y estrategia de empresa. DEADE, Comisión Europea.
2. Acevedo-Suárez, J. A.; López-Martínez, I. & Gómez-Acosta, M. I. (2012). Situación de la gestión de inventarios en Cuba. Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, Cujae. Facultad de Ingeniería Industrial. La Habana, Cuba.
3. Aldoma J. & Garriga M. (1989). Trabajos que pueden realizar los Auditores. Revista Alta Dirección Año 18, Enero - Febrero.
4. Álvarez López, J. & Blanco Ibarra, F. (1993). La Contabilidad de Dirección Estratégica como apoyo a la Excelencia Empresarial. Partida Doble. Nº 39. Noviembre.
5. Anthony, R. (1990). El Control de Gestión: marco, entorno y proceso. Ediciones DEUSTO S.A., Bilbao, España.
6. Banco Central de Cuba (2011). Resolución No. 101. Ejecución de todos los cobros y pagos en moneda nacional y en moneda libremente convertible que se deriven de una relación de compraventa de mercancías o de prestación de servicios en el territorio nacional entre personas jurídicas.
7. Ballaud, R. H. (1991) Logística Empresarial. Control y planificación. In Ediciones Díaz de Santos, S. A. (ed.).
8. Ballou H, R. (1991). Logística empresarial, control y planificación. Editora Diez de Santos, Madrid, España.
9. Blanco Illescas, F. (1993). El control integrado de gestión. Iniciación a la dirección por sistemas. Editorial Limusa, S.A de C.V. Grupo Noriega Editores, México.
10. Campos Chaurero, L.; Rivero Bolaños; A. Modelos de control de gestión y la auditoria de gestión. Facultad de Contabilidad y Finanzas. Universidad de La Habana. Cuba.
11. Cárdena, F. (2003). Sistemas de control de gestión. CENTRUM Católica.

12. Cepón Castro, R. & Auxiliadora Amador, M. (2003). Administración de la cadena de suministros. Manual para estudiantes de la especialidad de Ingeniería Industrial. Universidad Tecnológica Centroamericana, Unitec.
13. Consejo de Estado. (2011). Instrucción No 1/11 del Presidente de los Consejos de Estado y de Ministros para la Planificación y los Aspectos a Verificar "Planeación, planes de trabajo anual, mensual e individual" contenidos en el componente Ambiente de Control de la Guía de Autocontrol General de la Resolución No. 60/2011 "Normas del Sistema de Control Interno".
14. Consejo de Estado (2007). Decreto Ley No. 249. Procedimiento para determinar y exigir la responsabilidad material a los trabajadores de todas las categorías ocupacionales, funcionarios, y dirigentes, en lo adelante el trabajador, cuando por su conducta, mediante una acción u omisión, ocasionen daños a los recursos materiales, económicos y financieros de su entidad laboral o de otra, en el desempeño de sus funciones.
15. Consejo de Estado (2010). Reglamento de Ley No.107. Ley No. 107/09 "De la Contraloría General de la República de Cuba".
16. Consejo de Ministros (2006). Acuerdo. Reglamento del Sistema de Reserva de Materiales.
17. Consejo de Ministros (2007). Decreto No. 281. Reglamento para la Implantación y Consolidación del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Estatal.
18. Consejo de Ministros (2013). Decreto No. 315. Reglamento para el tratamiento y la gestión de inventarios, en particular de lento movimiento y ociosos.
19. Contraloría General de la República. (2012). Guía de auto-control de la Contraloría General de la República de Cuba.
20. Contraloría General de la República. (2013). Resolución No. 512. Acciones de auditoría, supervisión y control.
21. Contraloría General de la República. (2013). Resolución No. 372. Directrices generales para la realización de Auditorías de Gestión.

22. Contraloría General de la República. (2011). Resolución No. 60. Normas de Control Interno.
23. Contraloría General de la República. (2012). Resolución No. 340. Normas Cubanas de Auditoría.
24. Contraloría General de la República. (2012). Resolución No. 36. Metodología para la Evaluación y Calificación de las Auditorías.
25. DE VRIES, J. (2007). «Diagnosing inventory management systems: An empirical evaluation of a conceptual approach», International Journal of Production Economics. , vol. 108, no. 1–2, [consulta: 2014-11-17], ISSN 0925-5273. Disponible en:
<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0925527306003045>
26. Egúsqiza C. A. (2000). Auditoría de Gestión. Disponible en:
<http://www4.ccpp.org.ec>.
27. FAHMY SALAMA, K., LUZZATTO, D., SIANESI, A. & TOWILL, D. R. (2009) «The value of auditing supply chains», International Journal of Production Economics, vol. 119, no. 1, [consulta: 2014-11-19], ISSN 0925-5273. Disponible en:
<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0925527309000279>
28. Fernández Alfajarrín, Y. (2007). Procedimiento para la mejora continua de la gestión de aprovisionamiento. Revista Ciencias Holguín. [consulta: 2014-11-19], Año XIII. No. 4. Diciembre 2007. Disponible en:
<http://www.ciencias.holguín.cu/2007/Diciembre/articulos>
29. Fernández Alfajarrín, Y. (2009). Procedimiento para la previsión de la demanda de suministros en empresas comercializadoras. Aplicación en la Tienda La Central de CIMEX, Sucursal Holguín. Tesis en opción al título académico de Master en Ingeniería Industrial. Universidad de Holguín.
30. Fiol, M. (1999). Introducción al Control de Gestión. Material de Estudio. Licenciatura & MBA. ESADE. Barcelona.
31. Flores, J. (2000). Labor del auditor ante la Auditoría de Gestión. [Consulta: 2014-11-19]. Disponible en: <http://www.respondanet.com>

32. Freije, A. & Rodríguez, S. (1993). Control de gestión: optimización de las decisiones operativas. Editorial Ibero Europea de Ediciones, S.A., Madrid, España.
33. García Echevarría, S. (1994). El Controlling moderno: base del management. Revista Alta Dirección, No.176 (julio-agosto). España.
34. Gómez López, R. Generalidades en la auditoría. UNED de MALAGA (Universidad Nacional de Educación a Distancia).
35. Hernández Torres, M. (1998). Procedimiento de diagnóstico para el control de gestión aplicado en una industria farmacéutica. Tesis para optar por el grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas. ISPJAE, Ciudad de La Habana.
36. Jordan, H. (1996). Control de gestión. DEADE, Comisión Europea. Francia.
37. KOTZAB, H. et al. (2005). Research methodologies in supply chain management, (Ciudad) Germany, Physica-Verlag Heidelberg, ISBN 978-37-908-1583-7.
38. López-Martínez, Gómez-Acosta, M. I. (2013). Auditoría logística para evaluar el nivel de gestión de inventarios en empresas. Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, Cujae. Facultad de Ingeniería Industrial. La Habana, Cuba.
39. Lorino, P. (1993) El control de gestión estratégico: La gestión por actividades. Editores Boixareu Marcombo, S.A., Barcelona.
40. Machado Noa, N. (2003). Procedimiento para el perfeccionamiento del control de gestión. Aplicación a instituciones bancarias con funciones de banca universal. Tesis para optar por el grado de Doctor en Ciencias Económicas. Universidad de La Habana.
41. Ministerio de Comercio Interior (2004). Resolución No. 59. Reglamento para la logística de almacenes.
42. Ministerio de Comercio Interior (2007). Resolución No. 153. Procedimiento para la implementación del expediente logístico de almacenes, denominado EXPELOG.

43. Ministerio de Comercio Interior (2004). Resolución No. 242. Indicaciones para la comercialización mayorista de productos alimenticios, otros bienes de consumo e intermedios y de servicios.
44. Ministerio de Comercio Interior (2004). Resolución No. 301. Indicaciones para el almacenamiento y comercialización de los inventarios de lento movimiento y ociosos mayoristas y minoristas de las entidades de la economía que participan en el comercio interno.
45. Ministerio de Comercio Exterior (2005). Resolución Conjunta No. 1. (Ministerio de Salud Pública). Modelo de información trazabilidad en las operaciones de importación de alimentos.
46. Ministerio de Comercio Exterior (2007). Resolución No. 248. Entidades autorizadas a realizar actividad de importación de mercancías.
47. Ministerio de Comercio Exterior (2007). Resolución No. 263. Lineamientos sobre Aspectos Comerciales y de Control Interno relacionados con los Contratos de Consignación y de Comisión para la Venta de Mercancías Importadas en Consignación.
48. Ministerio de Comercio Exterior (2004). Resolución No. 69. Procedimiento de solicitud de oferta, elaboración de pliego de concurrencia y análisis de precios.
49. Ministerio de Comercio Exterior (2014). Resolución No. 50. Reglamento General sobre la actividad de importaciones y exportaciones.
50. Ministerio de Finanzas y Precios (2008). Resolución No. 259. Datos de uso obligatorio que se tendrán en cuenta por todas las entidades comercializadoras de bienes y servicios del país, al momento de diseñar el Modelo "SC-2-21 Prefactura".
51. Ministerio de Finanzas y Precios (2007). Resolución No. 11. Datos de uso obligatorio para el diseño de los modelos que se incluyen dentro del Subsistema de Inventarios.
52. Ministerio de Finanzas y Precios (2006). Resolución No. 148. Manual de Normas de Control Interno.

53. Ministerio de Finanzas y Precios (1988). Resolución No. 19. Medidas financieras y contables que entran en vigor el día antes, “Día Cero”, del momento de la unificación monetaria en el país.
54. Ministerio de Finanzas y Precios (2012). Resolución No. 155. Modificación la resolución No.62/2006 y establecimiento de la facturación del inventarios acumulado de la reserva estatal
55. Ministerio de Finanzas y Precios (2012). Resolución No. 426. Modificación la Sección IV Nomenclador y Clasificadores del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera, puesta en vigor por la Resolución No. 235.
56. Ministerio de Finanzas y Precios (1988). Resolución No. 6. Procedimiento de registro y control de las compras y ventas de mercancías.
57. Ministerio de Finanzas y Precios (2000). Resolución No. 60. Procedimiento contable para la venta de inventarios ociosos y de lento movimiento.
58. Ministerio de Finanzas y Precios (2002). Resolución No. 432. Procedimiento financiero para la asignación de los recursos financieros y el control de los inventarios estatales (reserva especial) de granos y arroz.
59. Ministerio de Finanzas y Precios (1988). Resolución No. 386. Procedimiento financiero y de precios para la venta de los inventarios de lento movimiento y ociosos, de las entidades estatales.
60. Ministerio de Finanzas y Precios (2004). Resolución No. 340. Procedimiento para dictaminar sobre el grado de adaptación a las normas contables cubanas de los sistemas contables – financieros soportados sobre las tecnologías de la información”.
61. Ministerio de Finanzas y Precios (2009). Resolución No. 20. “Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios”.
62. Ministerio de Finanzas y Precios (2012). Resolución No. 13. Tasas máximas de margen comercial en pesos cubanos (cup) y sus componentes en pesos convertibles (cuc), a aplicar por las empresas autorizadas a

realizar la actividad de importación, sobre el valor de adquisición de las mercancías comercializadas.

63. Mora García, L. A. Indicadores de la Gestión Logística.
64. Navarro Gomollón, (1998). Ángel J. Ética en las Relaciones Empresa-Auditor, Revista Alta Dirección. Año 32. Marzo - Abril.
65. Nieves Julbe, A. 2010. Procedimiento para implantar el ambiente de control a través de procesos claves del sistema de gestión integrada de capital humano. Tesis presentada para optar por el grado de Doctor en Ciencias Técnicas. Universidad de Holguín "Oscar Lucero Moya". Cuba.
66. Nogueira Rivera, D. & Medina León, A. (2004). Fundamentos para el control de gestión empresarial. Ed. Pueblo y educación. Cuba.
67. Nogueira Rivera, D. (2002). Modelo conceptual y herramientas de apoyo para potenciar el Control de Gestión en las empresas cubanas. Tesis presentada para optar por el grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas. Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos, Matanzas.
68. Nogueira Rivera, D., Hernández, M. & Negrín, E. El Control de Gestión: sus dimensiones y diagnóstico permanente.
69. Normas Cubanas de Auditoría. (2012). Norma 100 "Objetivos y principios generales de la auditoría". Resolución No. 340/2012 de la Contraloría General de la República.
70. Normas Cubanas de Auditoría. (2012). Norma 100 "Objetivos y principios generales de la auditoría". Resolución No. 340/2012 de la Contraloría General de la República.
71. Normas Cubanas de Auditoría. (2012). Norma 100 "Objetivos y principios generales de la auditoría". Resolución No. 340/2012 de la Contraloría General de la República.
72. Páez, T. (1994). Estrategia Empresarial y calidad de gestión. Editorial Konrad-Adenauer, Caracas, Venezuela.
73. Pérez Campaña, M. (2005). Contribución al control de gestión en elementos de la cadena de suministros. Modelo y procedimientos para

organizaciones comerciales. Santa Clara, Universidad Central "Marta Abreu" de las Villas.

74. Pérez Campaña, M. Logística Empresarial. Universidad Oscar Lucero Moya.
75. Pérez Isern, M. T. (2014). Procedimiento para evaluar la Gestión por Procesos en la Consultoría Económica CANEC, S.A. Tesis en opción al título de máster en contabilidad gerencial. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Holguín. Cuba
76. Porter, M. E. (1980). *Competitive Strategy*. The Free Press, New York.
77. Ramos Trujillo, J. (1989). *Economía Material*. Editorial de Ciencias Sociales, Ciudad de La Habana.
78. Ramos, R. (1991). *¿Cómo Gestionar los Stocks?* Ediciones del Instituto de la Pequeña y la Mediana Empresa, Madrid.
79. Contraloría General de la República (2009). Reglamento de Ley No. 107/09 de la Contraloría General de la República. Capítulo IV, Sección tercera. De los tipos de auditoría.
80. Reyes Aguilar, P. (2009). Curso: "Gestión y control de almacenes".
81. Rubio Domínguez, P. *Introducción a la Logística empresarial*. Instituto Europeo de Gestión Empresarial.
82. Santos Norton, M.L. (2000): *La logística –Vías que contribuyen al desarrollo de la economía cubana*. Facultad de Ingeniería Industrial del ISPJAE, Ciudad de La Habana.
83. Schroeder, R. (1992) *Administración de Operaciones, toma de decisiones en la función de operaciones*. Editorial McGraw Hill, México.
84. Simons, R. (199). *Los sistemas de control como instrumentos para la renovación estratégica*. Harvard DEUSTO Business Review, Bilbao, España.
85. Suárez, A. (1991). *La moderna auditoría*. Ediciones Mc Graw - Hill /Interamericana de España S.A.

86. Torres Gemeil, M, Daduna, JR & Mederos Cabrera, B. (2007). Fundamentos Generales de la Logística. Editorial Universitaria. Ciudad de La Habana y Berlín.
87. Torres Gemeil, M, Daduna, JR & Mederos Cabrera, B. (2004). Logística. Temas Seleccionados. Tomo I, II y III. Editorial Imágenes.
88. Velázquez Albiol, P. L. (2007). Gestión de los procesos logísticos en la cadena de suministros. Editora LOGICUBA, La Habana, Cuba.
89. Velázquez Zaldívar, R., De Miguel Guzmán, M. (2001). Tendencias actuales sobre el control de la gestión de los recursos humanos. Ciencias Holguín, Revista trimestral, Año VII, Septiembre-diciembre.

ANEXOS

Anexo 1

Cálculo del método de previsión de la demanda Sistema de Cantidad Fija de Reaprovisionamiento o Revisión Continua (Q).

El sistema Q se determina completamente mediante el uso de los parámetros Q y R.

Para determinar la magnitud del pedido (Q) se utilizan las siguientes expresiones:

Donde:

$$Q = \sqrt{2DCI / C_a}$$

D: Demanda promedio de material.

C_i: costo de preparación del pedido.

C_a: costo de almacenamiento de una unidad al año.

$$C_a = G_a + Gir$$

G_a: gasto de almacenamiento unitario.

G_{ir}: gasto de recursos inmovilizados.

El cálculo del punto de reorden R se realiza como sigue:

$$R = \bar{d} * L + I_c$$

Donde:

\bar{d} : demanda media o número de unidades consumidas a un nivel medio de demanda durante el tiempo de entrega L.

$$I_c = (d_{\text{máx}} - \bar{d}) * L \quad Z: \text{factor de seguridad.}$$

O δ_D : desviación estándar de la demanda.

$$I_c = Z * \delta_D \quad \text{El factor de seguridad (Z) depende del nivel de servicio (N}_s\text{).}$$

$$N_s = 1 - N_f / N_0$$

Donde:

N_f: números de fallos en el pedido.

N₀: números de pedidos.

La desviación estándar (δ) depende del periodo de entrega (L).

$$\text{Si (L) es constante } \delta_D = \delta_d \sqrt{L} \quad \text{Si (L) no es constante } \delta_D = \sqrt{\delta_d^2 + \delta_L^2}$$

Donde:

δ_d : Desviación típica de la demanda.

δ_L : Desviación típica del plazo de entrega.

Anexo 2

Cálculo del método de previsión de la demanda Sistema de Revisión Periódica o Ciclo de Reorden (P).

El sistema P se determina completamente por los parámetros P y T.

$$P=Q/D= \sqrt{2C_L/DC_a}$$

Donde:

m: demanda promedio

d: demanda media

s: *stock* de seguridad

t_e : tiempo de entrega (L)

$$T = m + s$$

–

$$m = d * t_e \quad \text{y} \quad s = z * \delta_D$$

Anexo 3

Normas y resoluciones que constituyeron base para la realización de la auditoría.

Contraloría General de la República

Resolución No. 60

1 de marzo de 2011. Aprueba las Normas del Sistema de Control Interno. Establece las normas y principios básicos de obligada observancia para la Contraloría General de la República y los sujetos a las acciones de auditoría, supervisión y control de este órgano. Constituye un modelo estándar del Sistema de Control Interno.

Resolución No. 36

9 de febrero de 2012. Aprueba la Metodología para la Evaluación y Calificación de las Auditorías.

Resolución No. 340

30 de octubre de 2012. Aprueba las Normas Cubanas de Auditoría y las disposiciones generales para la auditoría interna y las sociedades civiles de servicio y otras organizaciones que practican la auditoría independiente.

Guía de auto-control de la Contraloría General de la República de Cuba. Año 2012.

Resolución No. 512

30 de diciembre de 2013. Establece que en la ejecución de las acciones de auditoría, supervisión y control que se realicen por los auditores del Sistema Nacional de Auditoría, se deben identificar y cuantificar los daños y perjuicios económicos causados al patrimonio público.

Resolución No. 372

14 de febrero de 2013. Directrices generales para la realización de Auditorías de Gestión. CGRC. 2013.

Consejo de Estado

Reglamento de Ley No.107

30 de septiembre de 2010. Desarrolla lo dispuesto en la Ley No. 107/09 "De la Contraloría General de la República de Cuba", para el cumplimiento

del objetivo y misión fundamental de dicho Órgano, en cuanto a proponer la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico administrativo, así como, la organización, estructura, integración, atribuciones y procedimientos para el ejercicio de sus funciones y la de los sujetos de la Ley, en el ámbito de la auditoría, la supervisión y el control.

Anexo 4

Plan de la auditoría

Empresa auditada: Comercializadora Mayorista ITH Holguín

Tipo de auditoría: Auditoría de gestión

Fecha de inicio: 1 de septiembre de 2014

Fecha de terminación: 16 de octubre de 2014

Objetivos:

- Detectar posibles violaciones de las disposiciones jurídicas y normas que regulan la gestión de inventarios en la organización.
- Presentar recomendaciones para solucionar las deficiencias detectadas.

Alcance: se examinan los resultados y la documentación del sistema de gestión de inventarios en el periodo enero-junio de 2014.

Temas	Días	Horas
Planeación		
Revisión preliminar de la documentación relacionada con la gestión de inventarios y elaboración de las listas de chequeo.	2	16
Reunión de apertura.	0.25	2
Caracterización de la empresa	1	8
Ejecución		
Tarea 1: Examen de la política de la dirección asociada a la gestión de inventario.	3	24
Tarea 2: Examen de la gestión de recursos humanos asociados a la gestión de inventario.	1	8
Tarea 3: Examen de la gestión de la demanda.	1	8
Tarea 4: Examen de la gestión de proveedores.	1	8
Tarea 5: Examen de la gestión de compras.	3	24
Tarea 6: Examen de la gestión de transporte de carga.	1.25	10
Tarea 7: Examen del flujo informativo.	1	8
Tarea 8: Examen del uso de las Tecnologías de la Información en la gestión de inventarios.	0.5	4
Tarea 9: Examen del nomenclador de productos y servicios.	1	8
Tarea 10: Examen de la gestión de almacenes.	3	24
Tarea 11: Examen del control de inventario.	2	16
Tarea 12: Examen de la gestión de ventas.	3	24
Tarea 13: Examen de la satisfacción de los clientes.	2	16
Tarea 14: Examen del control interno asociado a la gestión de inventario.	0.5	4
Tarea 15: Examen del control y análisis financiero de la gestión de inventario.	1.5	12
Tarea 16: Examen de los costos de inventarios.	0.5	4

Tarea 17: Examen de la reserva estratégica de inventario.	0.25	2
Conciliación de los resultados.	2	16
Elaboración del informe de Auditoría.	2	16
Reunión de cierre.	0.25	2
Total	33	264

Anexo 5

Normas y disposiciones jurídicas que regulan la gestión de inventarios.

Ministerio de Finanzas y Precios

- ✚ Resolución No. 6
10 de marzo de 1998. Norma financieramente lo relacionado con el procedimiento de registro y control de las compras y ventas de mercancías y servicios.
- ✚ Resolución No. 60
3 de marzo de 2000. Establece procedimiento contable para la venta de inventarios ociosos y de lento movimiento.
- ✚ Resolución No. 432
18 de septiembre de 2002. Establece procedimiento financiero para la asignación de los recursos financieros y el control de los inventarios estatales (reserva especial) de granos y arroz.
- ✚ Resolución No. 340
8 de diciembre de 2004. Pone en vigor el “procedimiento para dictaminar sobre el grado de adaptación a las normas contables cubanas de los sistemas contables – financieros soportados sobre las tecnologías de la información”.
- ✚ Resolución No. 148
6 de septiembre de 2006. Crea el Manual de Normas de Control Interno.
- ✚ Resolución No. 11
18 de enero de 2007. Pone en vigor los datos de uso obligatorio para el diseño de los modelos que se incluyen dentro del Subsistema de Inventarios. Modifica la Instrucción No. 14 de fecha 12 de junio de 2006, de este Ministerio a solicitud del Ministerio de Transporte.
- ✚ Resolución No. 259
8 de diciembre de 2008. Establece los datos de uso obligatorio que se tendrán en cuenta por todas las entidades comercializadoras de bienes y servicios del país, al momento de diseñar el Modelo “SC-2-21 Prefectura”.
- ✚ Resolución No. 20

3 de febrero de 2009. Establece la norma específica de contabilidad no. 3 “Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios” y el procedimiento No. 2 “Sobre faltantes, pérdidas y sobrantes de bienes”.

✚ Resolución No. 13

19 de enero de 2012. Aprueba las tasas máximas de margen comercial en pesos cubanos (CUP) y sus componentes en pesos convertibles (CUC), a aplicar por las empresas autorizadas a realizar la actividad de importación, sobre el valor de adquisición de las mercancías comercializadas.

✚ Resolución No. 155

04 de mayo de 2012. Modifica la resolución No.62/2006 y establece la facturación del inventarios acumulado de la reserva estatal.

✚ Resolución No. 426

3 de diciembre de 2012. Modifica la Sección IV Nomenclador y Clasificadores del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera, puesta en vigor por la Resolución No. 235, de fecha 30 de septiembre de 2005 de este Ministerio.

✚ Resolución No. 386

20 de septiembre de 2013. Pone en vigor el procedimiento financiero y de precios para la venta de los inventarios de lento movimiento y ociosos, de las entidades estatales.

✚ Resolución No. 19

22 de enero de 2014. Dispone las medidas financieras y contables que entran en vigor el día antes, “Día Cero”, del momento de la unificación monetaria en el país.

Banco Central de Cuba

✚ Resolución No. 101

18 de noviembre de 2011. Reglamenta la ejecución de todos los cobros y pagos en moneda nacional y en moneda libremente convertible que se deriven de una relación de compraventa de mercancías o de prestación de servicios en el territorio nacional entre personas jurídicas.

Ministerio de Comercio Exterior

- ✚ Resolución No. 69
26 de febrero de 2004. Pone en vigor el procedimiento de solicitud de oferta, elaboración de pliego de concurrencia y análisis de precios.
- ✚ Resolución Conjunta No. 1. (Ministerio de Salud Pública)
7 de diciembre de 2005. Pone en vigor el Modelo de información trazabilidad en las operaciones de importación de alimentos.
- ✚ Resolución No. 248
17 de julio de 2007. Establece que las entidades autorizadas a realizar actividad de importación de mercancías, a los efectos de determinar la eficiencia de su gestión y atendiendo a sus particularidades en la realización de esta actividad, vienen obligadas a cumplimentar el Ciclo de Ejecución de la Operación Comercial en los plazos que establecidos.
- ✚ Resolución No. 263
1 de agosto de 2007. Pone en vigor los Lineamientos sobre Aspectos Comerciales y de Control Interno relacionados con los Contratos de Consignación y de Comisión para la Venta de Mercancías Importadas en Consignación.
- ✚ Resolución No. 50
3 de marzo de 2014. Pone en vigor Reglamento General sobre la actividad de importaciones y exportaciones.

Consejo de Ministros

- ✚ Acuerdo
23 de junio de 2006. Pone en vigor el Reglamento del Sistema de Reserva de Materiales.
- ✚ Decreto No. 281
23 de agosto de 2007. Pone en vigor el Reglamento para la Implantación y Consolidación del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Estatal.
- ✚ Decreto No. 315
10 de agosto de 2013. Pone en vigores reglamento para el tratamiento y la gestión de inventarios, en particular de lento movimiento y ociosos.

Consejo de Estado

Decreto Ley No. 249

23 de junio de 2007. Establece el procedimiento para determinar y exigir la responsabilidad material a los trabajadores de todas las categorías ocupacionales, funcionarios, y dirigentes, cuando por su conducta, mediante una acción u omisión, ocasionen daños a los recursos materiales, económicos y financieros de su entidad laboral o de otra, en el desempeño de sus funciones, siempre que el hecho al carecer de peligrosidad social por la escasa entidad de sus consecuencias y las condiciones personales de su autor, no sea constitutivo de delito.

Ministerio de Comercio Interior

Resolución No. 59

30 de marzo de 2004. Aprueba el Reglamento para la logística de almacenes.

Resolución No. 153

28 de agosto de 2007. Aprueba el Procedimiento para la implementación del expediente logístico de almacenes, denominado EXPELOG.

Resolución No. 242

31 de mayo de 2013. Indicaciones para la comercialización mayorista de productos alimenticios, otros bienes de consumo e intermedios y de servicios.

Resolución No. 301

24 de septiembre de 2013. Pone en vigor indicaciones para el almacenamiento y comercialización de los inventarios de lento movimiento y ociosos mayoristas y minoristas de las entidades de la economía que participan en el comercio interno.

Anexo 6

Productos que abastece la Comercializadora Mayorista ITH Holguín. Principales proveedores.

La comercializadora abastece a sus clientes con una amplia gama de productos que se pueden agrupar de la siguiente forma:

Alimentos:

- ✚ Refrigerados: cortes de ave (pollo: muslo, en cuartos, entero y pechuga), pavo; cortes de cerdo, cortes de res, embutidos, corderos, pescados, mariscos, vegetales congelados, cortes de papa, repostería congelada y frutas frescas).
- ✚ Secos (pastas alimenticias, granos, harina, sal, grasas, materia prima para helado, cereales, mermeladas, productos dietéticos, comidas temáticas productos de pastelería).
- ✚ Líquidos (refrescos y cervezas, jugos, aguas, bebidas alcohólicas, vinos).
- ✚ Lácteos (leche, mantequilla, quesos y yogurt).
- ✚ Enlatados (conservas y vegetales, salsas, dulces, frutas).

Insumos:

- ✚ De salón (azucareras, cafeteras, jarras, pinzas, ensaladeras, bandejas, etc.).
- ✚ Cristalería (vasos, copas, platos).
- ✚ Cubertería (cucharas, tenedores, cuchillos).
- ✚ De cocina (cafeteras, coladores, ollas, cacerolas, jarros, sartenes, termos).
- ✚ Químicos (insecticidas, jabones, aromatizantes, detergentes, pulimentos).
- ✚ Papelería (servilletas, papel sanitario, bolsas desechables, vasos desechables).
- ✚ De habitación (cortinas, alfombras, etc.).
- ✚ Artículos de limpiezas (cubos, escobas, frazadas, recogedores, hisopos, etc.).
- ✚ Lencería (fundas, sábanas, mosquiteros, etc.).

Ferretería y Tecnología:

- ✚ Productos químicos (pinturas, barnices, lubricantes).

- ✚ Eléctricos (lámparas, bombillos, cables etc.)
- ✚ Materiales de oficinas.
- ✚ Neumáticos.
- ✚ Maderas.
- ✚ Cerrajerías.
- ✚ Artículos de ferretería general.
- ✚ Muebles sanitarios y grifería.

Principales proveedores de productos para la venta:

Internos

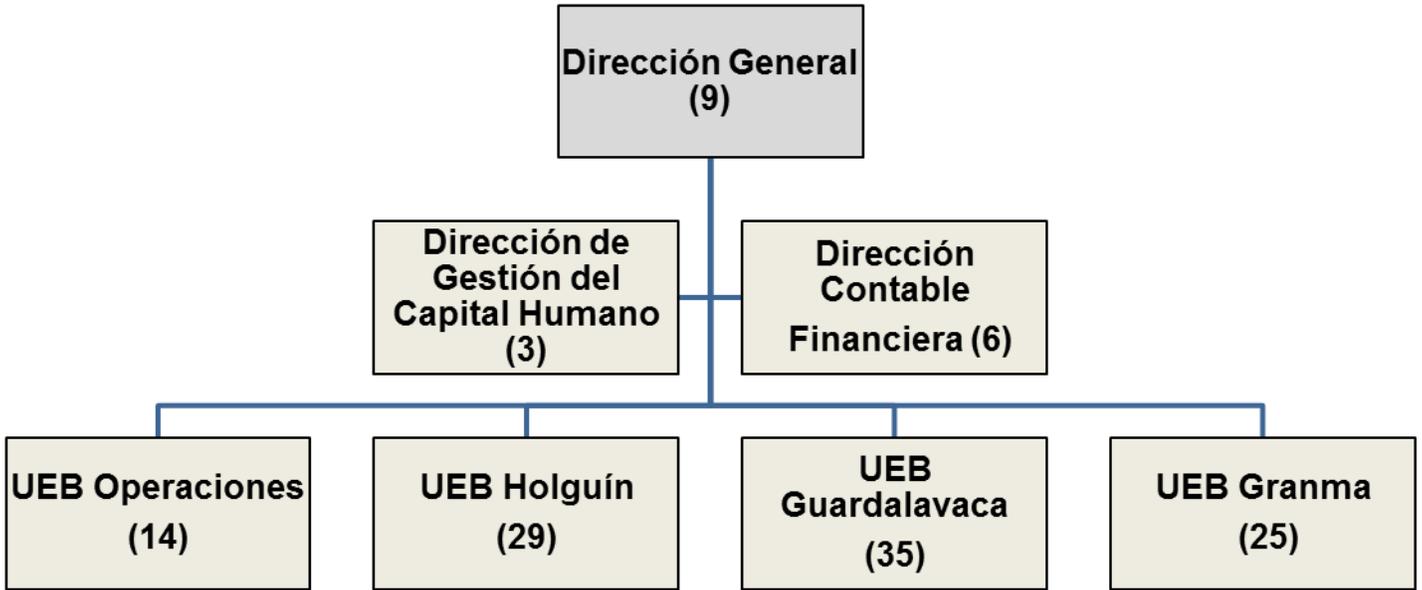
- ✚ División Importadora de Alimentos (DIDA)
- ✚ División Importadora de Productos Industriales (DIPIE)
- ✚ División de Inversiones

Externos

- ✚ Bravo S.A.
- ✚ Alimentos Río Zaza.
- ✚ Los Portales.
- ✚ PROSA.
- ✚ Suchel Proquimia.
- ✚ Vitral.
- ✚ Ecasol.
- ✚ Papas & Co. S.A.
- ✚ CEPIL
- ✚ Confitera Camagüey
- ✚ ELQUIM

Anexo 7

Organigrama general de la Comercializadora Mayorista ITH Holguín.



Anexo 8

Evidencia fotográfica. Camión marca Internacional, 60 días sin explotación por roturas.



Anexo 9

Evidencia fotográfica. Camión marca Mitsubishi, pendiente de reparación desde su adquisición a la extinta División Locarinos.



Anexo 10

Evidencia fotográfica. Hacinamiento de mercancías en los pasillos del almacén de Insumos y Ferretería de la UEB de Holguín.



Anexo 11

Evidencias fotográficas. Montacargas eléctrico del almacén de Alimentos y Bebidas de la UEB de Holguín, inutilizado por roturas durante 2 años.



Anexo 12

Evidencia fotográfica. Naves de almacenamiento techadas y en adecuadas condiciones constructivas.



Anexo 13

Evidencia fotográfica. Existencia de extintores serviciados en los almacenes.



Anexo 14

Cálculo de Indicadores de Eficiencia y Eficacia.

Indicadores de Eficacia y Eficiencia	UM	Junio 2003	Junio 2014		Variación	
			Plan	Real	R/P	R/R
VENTAS	MP	7.619,7	7.123,3	8.799,2	1.675,9	1.179,5
Devoluciones y rebajas en ventas	MP	7,6	0,0	16,5	16,5	8,9
VENTAS NETAS	MP	7.612,1	7.123,3	8.782,7	1.659,4	1.170,6
Costo de Ventas Mayorista	MP	6.533,6	6.252,6	7.675,5	1.422,9	1.170,6
UTILIDAD O PERDIDA BRUTA EN VENTA	MP	1.078,5	870,7	1.107,2	236,5	28,7
Gastos de Distribución y Ventas	MP	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
UTILIDAD O PERDIDA NETA EN VENTA	MP	1.078,5	870,7	1.107,1	236,5	28,7
Gastos Generales y de Administración	MP	78,8	78,8	115,4	36,6	36,6
Contribución a los Gastos OSDE	MP	57,5	0,0	0,0	0,0	-57,5
Gastos de Operación	MP	623,8	542,7	642,4	99,7	18,6
Gastos de Fletes Internos	MP	66,8	21,5	40,9	19,4	-25,9
UTILIDAD O PERDIDA EN OPERACIONES	MP	251,6	227,7	308,5	80,9	56,9
Gastos Financieros	MP	33,3	9,3	35,5	26,3	2,2
Financiamiento entregado a la Casa Matriz	MP	0,0	57,3	69,0	11,7	69,0
Otros Impuestos, Tasas y Contribuciones	MP	0,0	81,3	102,2	20,9	102,2
Otros Gastos	MP	3,5	0,0	4,2	4,2	0,7
Gastos de Transporte Obrero	MP	2,3	3,0	2,8	-0,2	0,5
Gastos de Recuperación de Desastres	MP	0,1	0,0	0,0	0,0	-0,1
Ingresos Financieros	MP	0,0	0,0	2,3	2,3	2,3
Otros Ingresos	MP	29,1	27,9	14,3	-13,6	-14,8
UTILIDAD O PÉRDIDA DEL PERIODO ANTES DEL IMPUESTO	MP	241,5	104,7	111,4	6,6	-130,1

Fuente: Elaboración propia. (2014).

Anexo 15

Cálculo de Indicadores económicos.

Indicadores Económicos	UM	Junio 2003	Junio 2014		Variación	
			Plan	Real	R/P	R/R
Ingresos Totales		7.641,2	7.151,2	8.799,3	1.648,1	1.158,1
Costo de Ventas Mayorista	MP	6.533,6	6.252,6	7.675,6	1.423,0	1.142,0
Gastos Totales	MP	866,1	793,9	1.012,4	218,5	146,3
Costos y Gastos Totales	MP	7.399,7	7.046,5	8.688,0	1.641,5	1.288,3
UTILIDAD O PÉRDIDA DEL PERIODO ANTES DEL IMPUESTO	MP	241,5	104,7	111,3	6,6	-130,2
Costos por peso de venta de mercancías	P	0,86	0,88	0,87	-0,01	0,01
Costos y gastos total por peso de ingresos	P	0,97	0,99	0,99	0,00	0,02
Índice de margen comercial	P	0,14	0,12	0,13	0,01	-0,01
Gastos por peso ingreso	P	0,11	0,11	0,12	0,01	0,01
Rendimiento de los Activos Totales	%	1,9		0,8		-0,8

Fuente: Elaboración propia. (2014)

Anexo 16.

Cálculo de Indicadores económicos.

Indicadores Económicos	UM	Junio 2013	Junio 2014	Variación
Indicadores Financieros de Liquidez				
Capital de Trabajo	MP	4.211,3	3.977,8	-233.5
Liquidez General o Solvencia	P	1,81	1,86	-0,05
Liquidez de Tesorería	P	1,03	1,17	0,14
Indicadores Financieros de Endeudamiento				
Endeudamiento	%	44	32	12
Indicadores Financieros de Eficiencia de los Activos				
Rotación de inventarios	Veces	3,05	3,25	0,20
Rotación de Activos Circulantes	Veces	0,92	1,04	0,12
Rotación de Activos Fijos Tangibles	Veces	1,47	1,69	0,22
Indicadores Financieros de Gestión de Cobros y Pagos				
Ciclo de Cobro	Días	43	32	-11
Ciclo de Pago	Días	59	65	6
Indicadores de Evaluación del Desempeño				
Rentabilidad / Ventas	%	3,17	1,27	-1,90

Anexo 17

Programa de mejora para la gestión de inventarios en la Comercializadora Mayorista ITH Holguín.

Plan de acción		
Acción generales	Acciones específicas	Responsable
Perfeccionar la política de la dirección asociada a la gestión de inventario.	1-Investir al departamento de cuadros de la entidad de la autoridad necesaria para, por los canales establecidos, realizar un análisis y evaluación exhaustiva de las actitudes y competencias de los directivos de la entidad.	Director General.
	2-Tomar las medidas correctivas necesarias para el perfeccionamiento y erradicación de las desviaciones encontradas.	Especialista en Cuadros.
Perfeccionar la gestión de recursos humanos asociados a la gestión de inventario.	1-Realizar convocatoria de las plazas de Gestor de la actividad de los inventarios en las UEB de Guardalavaca y Bayamo.	Dirección de Recursos Humanos.
	2-Realizar las gestiones pertinentes con la Escuela de Hotelería y Turismo (FORMATUR) y la Universidad de Holguín para el desarrollo de cursos y actividades de formación relacionados con la gestión de inventarios a los trabajadores del área de almacenes y departamento de ventas.	Especialista en Capacitación y Formación de los Recursos Humanos.
	3-Desarrollar actividades que incentiven la visión conjunta y el trabajo en equipo como elemento primordial de la cultura organizacional de la entidad.	Dirección de Recursos Humanos.
Perfeccionar la gestión de la demanda.	1-Realizar los estudios correspondientes, mediante desarrollo de Tesis de Grado de la Universidad de Holguín, de la implementación del método de previsión de la demanda Sistema de Revisión Periódica o Ciclo de Reorden (P).	Dirección Comercial.
	2-Capacitar a los especialistas comerciales en el uso del método de previsión de la demanda Sistema de Revisión	Dirección Comercial.

	Periódica o Ciclo de Reorden (P).	
	2-Implementar y controlar uso el método de previsión de la demanda Sistema de Revisión Periódica o Ciclo de Reorden (P).	Dirección Comercial
	3-Realizar talleres de involucramiento y capacitación con la participación de los especialistas de compras de las entidades clientes con el objetivo de homogeneizar darle mayor fiabilidad y trazabilidad al proceso de captación de la demanda.	Dirección Comercial
Perfeccionar la gestión de proveedores.	1-Realizar levantamiento, por cada especialidad comercial, el primer lunes de cada mes, de los incumplimientos de los proveedores nacionales con las entregas pactadas según contrato.	Dirección Comercial, y Especialistas Comerciales.
	2-Informar a las Divisiones Importadores, los días 8 de cada mes, de los incumplimientos de los proveedores nacionales con las entregas pactadas según contrato.	Dirección Comercial.
Perfeccionar la gestión del transporte de carga.	1-Realizar levantamiento de las necesidades de Reposiciones y Reparaciones Capitales necesarias al sistema de transporte.	Jefe de Brigada de Transporte.
	2-Inclusión en el plan de inversiones del año 2016 las Reposiciones y Reparaciones Capitales necesarias al sistema de transporte, teniendo en cuenta el presupuesto aprobado.	Especialista en Inversiones.
Perfeccionar el uso de las Tecnologías de la Información en la gestión de inventarios.	1-Realizar levantamiento de las necesidades de mantenimiento de las redes informáticas de las UEB de Guardalavaca y Bayamo.	Especialista Informático.
	2-Realizar, en función del presupuesto aprobado, las acciones de mantenimiento de las redes informáticas de las UEB de Guardalavaca y Bayamo.	Especialista Informático.
Perfeccionar la gestión de almacenes.	1-Agilizar el proceso inversionista, de la ampliación de la nueva base de almacenes en la UEB de Guardalavaca, para	Especialista en Inversiones.

	lograr su pronta terminación y puesta en funcionamiento.	
	2-Realizar levantamiento de las necesidades de equipos de manipulación e isaje de mercancías.	Directores de UEB.
	3-Inclusión en el plan inversiones para el año 2016 de nuevos equipos de manipulación e isaje de mercancías, teniendo en cuenta el presupuesto aprobado.	Especialista en Inversiones.
Perfeccionar el control y análisis financiero de la gestión de inventarios	1-Incluir en el Balance de Comprobación de Saldo y Balance General los conceptos inventarios de lento movimiento y ociosos.	Dirección Contable.
Perfeccionar el análisis de los costos de inventarios	1-Delimitar, en la actividad contable, los elementos de gastos más relevantes asociados a la gestión de inventarios.	Dirección Contable.
	2-Realizar el cálculo de los costos como herramienta para la toma de decisiones y en función de aumentar la economía de la operación logística de la empresa.	Dirección Contable.
Perfeccionar la gestión de las demás divisiones del Grupo Empresarial ITH SA con las que interactúa la Comercializadora ITH Holguín	1-Canalizar mediante los Consejos de Dirección, las Reuniones de Comerciales en la Casa Matriz y las Notas Informativas al Presidente de la Sociedad y el Vicepresidente Logístico todas las deficiencias encontradas en la gestión de las divisiones importadoras y la Base Nacional de Transporte que afectan la gestión de la entidad.	Dirección Comercial y Director General.

Anexo 18

Validación del procedimiento mediante el método de criterio de evaluación de expertos.

El proceso de aplicación de las listas de chequeo y obtención de los pesos de importancia relativa de los atributos, se sustenta en análisis de expertos, debiéndose seleccionar los expertos cuidadosamente para garantizar unos juicios precisos y acertados en función de la problemática tratada. Para ello, se establecen los requerimientos que resultan necesarios satisfacer por el conjunto de expertos para garantizar, por una parte, pertinencia en las evaluaciones y por otra, conseguir imparcialidad en sus juicios. El número posible de expertos puede determinarse utilizando un método probabilístico y asumiendo una distribución binomial de probabilidad ^[25]

Las evaluaciones correspondientes al nivel de significación o de impacto que pueda representar cada atributo para la dimensión esencial, se obtienen a través de la aplicación de las listas de chequeo, dirigidas a las personas seleccionadas como expertas, se presenta un ejemplar del contenido de las listas de chequeo diseñadas para la recogida pertinente de la información, en la cual se describen todas las orientaciones e instrucciones necesarias para su correcta aplicación. Los expertos deberán realizar una evaluación del grado de significación e impacto específico de los atributos, empleando para ello una escala de 1 - 100 puntos, donde el límite superior (100 puntos) representará el mayor impacto o contribución posible a la dimensión y viceversa. También se deberá conceder un orden de prioridad (ranking) entre el conjunto de atributos que conforman cada una de las dimensiones.

Para la selección de la comunidad de expertos a utilizar en la obtención de los pesos de importancia relativa de los atributos (Wad), se establecen los siguientes requisitos generales:

- ✚ Interés en participar en el estudio; el personal experto debe estar de antemano motivado a participar y a ofrecer sus criterios sin prejuicios de ninguna índole.

²⁵ Siegel & Castellan (1988); Santesmases Mestre (1998).

- ✚ Poseer una formación de tipo empresarial en general, sin importar las especializaciones.
- ✚ Competencia profesional; deben poseer un nivel de formación superior y estar relacionados, en alguna medida, con las teorías y conceptos sobre los que se fundamenta el problema abordado.
- ✚ Objetividad; ser profundo y objetivo en los análisis y juicios aportados.
- ✚ No estar comprometido con los resultados, de manera tal, que sus motivaciones e intereses individuales no se superpongan con el problema abordado, evidenciando imparcialidad.

Análisis de la concordancia y consistencia de los juicios de expertos

Una vez aplicadas las listas de chequeo, donde los expertos han expresado así sus juicios sobre los aspectos tratados, se deberá evaluar el grado de concordancia o de acuerdo existente entre ellos. Para lo que se recomienda utilizar el coeficiente de concordancia W de Kendall. Una vez determinado este coeficiente, será necesario realizar una prueba de hipótesis para analizar la consistencia o grado de significación del juicio de los expertos; se intenta contrastar la hipótesis fundamental H_0 : el juicio de los expertos no es consistente; contra la **Obtención de las evaluaciones de impacto y órdenes de prioridad de los diferentes atributos** hipótesis alternativa H_1 : el juicio de los expertos es consistente. En este propósito, siempre que la cantidad de atributos evaluados supere la cifra de siete ($N > 7$), se deberá analizar la consistencia del juicio de los expertos a través del *test* de contraste Chi-cuadrado (χ^2). En caso contrario, se utilizará el *test* de Friedman.

Predeterminación de los pesos de importancia relativa de los atributos /criterios evaluados

A partir de las evaluaciones de los expertos sobre el grado de incidencia o repercusión de los atributos sobre cada dimensión esencial, se procederá a la predeterminación de los respectivos pesos de importancia relativa de los atributos. Para ello, se pueden utilizar diversos métodos subjetivos de cálculo, tales como: el triángulo de Füller, la ordenación simple, la asignación

probabilística de Rietveld, el AHP ^[26] de Saaty, la tasación simple, las comparaciones sucesivas, la asignación directa por ratios, etcétera. (Romero, 1993; Barba-Romero & Pomerol, 1997; Marrero Delgado, 2001; Ibarra Mirón, 2003, Pérez Campaña, 2005). También se pueden emplear otros métodos que se destacan por su objetividad; tal es el caso del método de la entropía. Este es un método de la decisión multicriterio discreta que se considera muy apropiado para la asignación de pesos. Aunque cualquiera de los antes mencionados puede ser de utilidad en esta parte, por sus cualidades de objetividad se sugiere emplear, siempre que sea posible, el método de la entropía.

Obtención definitiva de los pesos de importancia relativa de atributos/criterios evaluados

Los pesos de importancia relativa de los atributos obtenidos - por ejemplo, a través del método de la entropía (W_{ad_ent}) - se combinarán a través de la multiplicación con los pesos estimados, obtenidos a partir de las preferencias de los expertos (W_{ad_exp}), a fin de modular los resultados conseguidos y obtener unos pesos que constituyan los pesos « W_{ad} » finales a utilizar. Finalmente, la determinación del nivel actual de validez del procedimiento, se realiza a través del cálculo del índice de evaluación del procedimiento « $INA_{(d)}$ », para lo cual se le solicitará a diferentes directivos y especialistas que otorguen una calificación a cada criterio entre 1 y 5, donde cinco es la máxima evaluación y uno la menor, el resultado de la puntuación asignada a cada ítem se podrá obtener utilizando el criterio de la media²⁷ o la moda²⁸. Las expresiones de cálculo del índice de desempeño « $INA_{(d)}$ » pueden ser de dos tipos, en dependencia de la unidad de medida deseada (ver expresiones 1 y 2).

El nivel de desempeño y/o actuación del procedimiento en cada dimensión de competencia « $INA_{(d)}$ » se puede evaluar, tanto mediante una escala cuantitativa como cualitativa, en función del resultado obtenido en el índice calculado y de su

²⁶ AHP: Analytic Hierarchy Process.

²⁷ Se obtiene dividiendo la suma de las calificaciones otorgadas a cada ítem entre el total de encuestados.

²⁸ Se obtiene seleccionando el valor de calificación que más se repite.

posición relativa en alguno de los intervalos de actuación que se muestran en la Tabla 4.

$$INA_{(d)} = \frac{\sum_{a=1}^m (P_{ad} \times W_{ad})}{P_{a \text{ Máx}}} \times 100 \% \quad \forall d \quad d = 1, \dots, n \quad (\text{Valor en } \%) \quad (1)$$

$$INA_{(d)} = \sum_{a=1}^m (P_{ad} \times W_{ad}) \quad \forall d \quad d = 1, \dots, n \quad (\text{Valor en puntos}) \quad (2)$$

dónde:

$INP_{(d)}$: Nivel actual de desempeño del Procedimiento. Su valor puede expresarse en (%) o en puntos de una escala entre [1 - 5].

P_{ad} : Puntuación asignada al atributo (a) en la dimensión (d) en función del desempeño alcanzado por el Procedimiento.

W_{ad} : Peso de importancia relativa del atributo (a) en función de su incidencia y/o impacto sobre la dimensión (d) de nivel superior.

$P_{a \text{ máx}}$: Puntuación máxima y/o deseable de los atributos (a).

Intervalos $INA_{(d)} \%$	R	Categorías de desempeño competitivo cualitativos	Intervalos $INA_{(d)}$ (puntos)
$(INA_{(d)} > 90)$	A	Nivel de actuación muy alto	$(INA_{(d)} > 4,50)$
$(80 < INA_{(d)} \leq 90)$	N	Nivel de actuación alto	$(4,00 < INA_{(d)} \leq 4,50)$
$(70 < INA_{(d)} \leq 80)$	G	Nivel de actuación medio	$(3,50 < INA_{(d)} \leq 4,00)$
$(50 < NA_{(d)} \leq 70)$	O	Nivel de actuación débil / bajo	$(2,50 < INA_{(d)} \leq 3,50)$
$(INA_{(d)} \leq 50)$	S	Nivel de actuación pobre / muy bajo	$(INA_{(d)} \leq 2,50)$

Tabla 4. Escala de medición de la evaluación del nivel de desempeño del Procedimiento

Lista de chequeo

Estimados colegas estamos trabajando en un procedimiento para evaluar el control de gestión de inventarios en la Comercializadora Mayorista ITH Holguín, con vistas a elevar sus niveles de productividad, calidad y competitividad, para ello necesitamos de su colaboración como experto en la etapa de determinación de la validez del procedimiento propuesto. Para esto se ha definido una de lista de chequeo para evaluar los atributos que el mismo posee.

Instrucciones:

1. A continuación se listan los atributos o cualidades que le deben caracterizar y dos columnas a la derecha, la señalada con el número I es para la evaluación del grado de importancia o impacto del atributo, se empleará una escala del 1 al 100, en la que una puntuación de (100) constituirá el mayor impacto y repercusión a la función, por otro lado (1) simbolizará la menor influencia. Esta escala de evaluación de tipo cardinal implica todo el espectro o gama de valores del 1 al 100, permitiéndose repetir las valoraciones (empates) sí se estimase que dos o más atributos poseen similar influencia o impacto.
2. En la columna señalada con el número II, se efectuará la valoración del atributo que usted considere tiene el procedimiento evaluado. Para ello se utilizará un orden ascendente, siendo 1 la menor y 5 la mayor calificación.
3. Se admite que incorpore otros atributos o cualidades que crea indispensables y las evalúe siguiendo las instrucciones anteriores.

Atributos o Cualidades	I	II
1. Consistencia Lógica: Calidad del procedimiento desarrollado de ser coherente con la lógica “natural” de ejecución de los procesos de mejora, y de poderse aplicar “total o parcialmente” para la solución de problemas.		
2. Parsimonia: Estructuración del procedimiento y consistencia lógica que le permiten llevar a cabo un proceso complejo de forma relativamente simple, resultando valioso y motivador.		
3. Pertinencia: Posibilidad que tiene el procedimiento de aplicarse como un método de solución de problemas en otras		

Atributos o Cualidades	I	II
organizaciones.		
4. Flexibilidad: Calidad de poder ser aplicado, total o parcialmente, a diferentes situaciones según las condiciones concretas de cada organización.		
5. Creatividad e Innovación: Calidad de crear un ambiente participativo que propicie el desarrollo de la iniciativa e impulse la búsqueda de soluciones a los problemas.		
6. Oportunidad: Calidad para efectuar las actividades de recopilar, procesar y generar información, cumpliendo las conveniencias de tiempo y de lugar, de acuerdo con los fines institucionales.		
7. Integralidad de la información: Precisión y suficiencia de la información a recopilar, así como su validez de acuerdo con el desempeño de la entidad.		
8. Sistematicidad: Permitir el mantenimiento de un control y vigilancia sistemática sobre el proceso de mejora y evolución del desempeño, facilitando a la vez un proceso de retroalimentación efectivo que constituye la base para la mejora continua del sistema.		
9. Implementación: Calidad de ser puesto en funcionamiento, de aplicar métodos y medidas, para llevar a cabo el mismo.		
10. Impacto: Efecto en los compromisos y objetivos de la organización, en sus partes interesadas, en la propia organización, en los colectivos de trabajadores, en la sociedad y en el medio ambiente.		

Datos de Experto:

Cargo actual: _____

Años de experiencia en el cargo: _____

Calificación profesional, grado científico o académico:

Técnico: __ Licenciado: __ Ingeniero: __ Especialista: __ Master: __ Doctor: __.

1. Marque con una cruz (X), en la tabla siguiente, el valor que se corresponde con el grado de conocimientos que usted posee en la materia presentada. Considere que la escala que le presentamos es ascendente, es decir, el conocimiento sobre el tema referido va creciendo desde 0 hasta 10:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

2. Realice una autovaloración del grado de influencia que cada una de las fuentes que le presentamos a continuación, ha tenido en sus conocimientos y criterios. Para ello marque con una cruz (X), según corresponda, en A (alto), M (medio) o B (bajo).

Fuente de argumentación	Grado influencia de cada fuente		
	A	M	B
Análisis teóricos realizados por usted			
Experiencia obtenida			
Trabajos de autores nacionales			
Trabajos de autores extranjeros			
Conocimiento del estado del problema en el extranjero			
Su intuición			