

---

FACULTAD

CIENCIAS EMPRESARIALES

Y ADMINISTRACIÓN

DPTO. CONTABILIDAD Y FINANZAS

## TESIS PRESENTADA EN OPCIÓN DEL TÍTULO DE LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

AUDITORÍA FINANCIERA AL CICLO DE INVENTARIO Y ÁREAS RELACIONADAS EN LA  
EMPRESA COMERCIALIZADORA DIVEP.

Autor: Rodolfo Guillén Guerra

Tutora: Ms.C. Teresa Torrente Sera

Holguín 2018



## **DEDICATORIA**

- Principalmente se la dedico a mis padres por haber puesto todo su empeño y destreza en hacer de mi la persona que soy
- A mi familia por permanecer siempre junto a mí y apoyarme cada vez que lo necesitaba
- A mis amigos por estar siempre cuando más los necesitaba

## **AGRADECIMIENTOS**

- A mis padres por ser tan incondicional conmigo, por darme toda su confianza, sus consejos y servirme de ejemplo y guía en mi vida
- A toda mi familia y amigos por toda la ayuda que me han brindado
- A mis tutoras Mercedes Cutiño Borrego y Teresa Torrente por su dedicación en la realización de esta investigación.
- A todos mis profesores por ayudar a formarme como el profesional que ahora me siento

## **PENSAMIENTO**

***“No se puede dirigir si no sabe analizar y no se puede analizar si no hay datos verídicos, sin mentiras y globos, si no hay toda la preparación de un sistema estadístico y hombres habituados a recoger el dato y transformarlo en número”.***

**Che**

## **RESUMEN**

El presente trabajo de investigación se realizó en la Empresa Comercializadora DIVEP Holguín y lleva como título “Auditoría Financiera al ciclo de inventarios y áreas relacionadas”. El mismo forma parte del proyecto de investigación titulado “Asesoría metodológica para la realización de auditorías en entidades del territorio holguinero”.

El objetivo del mismo fue ejecutar una Auditoría Financiera en la entidad referida anteriormente aplicando el procedimiento específico para la realización de auditorías financieras emitido por la Contraloría General de la República de Cuba, con el fin de determinar la razonabilidad de los saldos que sustentan las cuentas del ciclo seleccionado. Para ello se utilizaron los métodos de investigación teóricos y empíricos, así como las técnicas necesarias que sustentan este tipo de examen.

La aplicación de los métodos y técnicas empleadas, así como la utilización del procedimiento específico para la realización de la auditorías en la UEB DIVEP Holguín demostró que la Unidad Comercial presenta una situación favorable al obtener una evaluación de Aceptable en su Sistema de Control Interno y evaluar de Razonable los saldos de los Estados Financieros seleccionados.

## **SUMMARY**

DIVEP Holguín accomplished the present research work himself in the Empress Comercializadora and it carries like title financial auditing to the cycle of inventories and related areas.

The objective of the same you were to execute a financial auditing at the referred entity previously applying the Specific Procedure for the realization of auditing at the referred Entity with the aim of determining the razonabilidad of the balances that support the accounts that take part in the process of production.

The theoretic fact-finding utilized methods matched: Hypothetic deductive, logic Historic, Systemic and structural functional, as well as the empiric methods they went: Scientific observation and measurement.

The application of the methods and techniques used, as well as the utilization of the specific procedure for the realization of her auditing in DIVEP Holguín proved that the Commercial Unit presents a favorable situation when the Internal Control System and qualified Reasonable obtains Acceptable evaluation Financial Statements.

## **INDICE**

INTRODUCCIÓN .....	1
<b>CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL .....</b>	<b>5</b>
<b>1.1 Evolución histórico – teórica de la auditoría.....</b>	<b>5</b>
<b>1.2 La auditoría en Cuba.....</b>	<b>11</b>
<b>1.3 Auditoría financiera. Surgimiento y desarrollo.....</b>	<b>16</b>
<b>1.4 Herramientas para la realización de la Auditoría Financiera o de Estados Financieros .....</b>	<b>19</b>
<b>CAPÍTULO 2. EJECUCIÓN DE UNA AUDITORÍA FINANCIERA A EL CICLO DE INVENTARIO Y AREAS RELACIONADAS EN LA EMPRESA UNIDAD EMPRESARIAL DE BASE DIVEP HOLGUÍN .....</b>	<b>33</b>
<b>2.1 Etapa de planeación.....</b>	<b>33</b>
<b>2.1.1 Conocimiento del Sujeto a Auditar.....</b>	<b>33</b>
<b>2.1.2 Evaluación preliminar del Control Interno en la Empresa UEB DIVEP Holguín .....</b>	<b>38</b>
<b>2.1.3 Programa de auditoría.....</b>	<b>40</b>
<b>2.2 Etapa de Ejecución.....</b>	<b>42</b>
<b>2.2.1 Pruebas de cumplimientos aplicadas.....</b>	<b>42</b>
<b>2.2.2 Pruebas sustantivas aplicadas.....</b>	<b>43</b>

<b>2.3 Resultados de la Auditoria.....</b>	<b>50</b>
<b>2.4 Seguimiento .....</b>	<b>55</b>
CONCLUSIONES .....	58
RECOMENDACIONES .....	59

## **INTRODUCCIÓN**

Las nuevas exigencias para fortalecer las estructuras de los procesos, operaciones, actividades, departamentos y secciones administrativas de las organizaciones empresariales y presupuestadas, han llevado a un cambio significativo en la dirección y expectativas de la Auditoría Interna y en su papel dentro de la organización.

En un principio, la función de la auditoría se limitaba a la mera vigilancia, con el fin de evitar errores y fraudes. Con el crecimiento de las empresas, la separación entre propietarios y administradores, y los intereses de terceros (entidades de crédito, Administración Pública, acreedores, etc.) se ha hecho necesario garantizar la información económico-financiera suministrada por las empresas.

El control externo sobre la gestión de las entidades se basará principalmente en mecanismos económico-financieros, sin excluir los administrativos, reduciendo la carga actual de tales controles y haciendo más racionales los sistemas de información, de ahí la importancia de lo expresado en los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución en el artículo No.8 el cual plantea continuar otorgando gradualmente a las direcciones de las entidades y del sistema empresarial nuevas facultades, definiendo con precisión sus límites sobre la base del rigor en el diseño y aplicación de su sistema de control interno, así como mostrando en su gestión administrativa orden, disciplina y exigencia. Evaluar de manera sistemática los resultados de la aplicación y su impacto.

La experiencia acumulada durante los últimos tiempos ha demostrado, la necesidad de perfeccionar la organización y funcionamiento del control y preservación de las finanzas y los bienes patrimoniales del Estado socialista cubano otorgándole la debida jerarquización y autoridad a esta labor, una de las fundamentales del Estado, y cumplimentar, en lo atinente, con la encomienda asignada por el inciso a) del Artículo 9 de la Constitución de la República, de proteger el trabajo creador del pueblo y la propiedad y la riqueza de la nación socialista.

El XVI Congreso de la INTOSAI, Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (por sus siglas en inglés) celebrado en 1998, confirió por primera vez al Comité de Normas de Auditoría el mandato de formular directrices, de aplicación de normas de auditoría y como respuesta a esta necesidad, se trabajó en la formulación de directrices de auditoría financiera basadas en las Normas Internacionales de Auditoría, en lo adelante

NIA. Las normas, directrices y lineamientos profesionales son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de las auditorías del sector público. Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs, por sus siglas en inglés) desarrolladas por la INTOSAI, tienen por objetivo promover una auditoría independiente y eficaz, y apoyar a los miembros de la INTOSAI en el desarrollo de su propio enfoque profesional de conformidad con sus mandatos y con las leyes y reglamentos nacionales.

El propósito de una auditoría de estados financieros es aumentar el grado de confianza de los posibles usuarios en dichos estados financieros. Esto se logra a través del dictamen emitido por el auditor sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia para la emisión de información financiera aplicable o en el caso de los estados financieros preparados de conformidad con un marco razonable de presentación de la información financiera, si los estados financieros se presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, o proporcionan una visión verdadera y justa de conformidad con dicho marco. Leyes o regulaciones vinculantes para las organizaciones de auditoría del sector público pueden prescribir otra formulación para esta opinión / dictamen.

En Cuba, la Resolución No.26/2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control de fecha 25/01/2006, fue la primera norma cubana independiente en recoger la Guía Metodológica para la Auditoría Financiera o de Estados Financieros, siendo derogada por el Reglamento de la Ley 107 de la Contraloría General de la República. Es por ello, que de acuerdo con las NIA y las Normas Cubanas de Auditorías, en lo adelante NCA, se elaboraron las Directrices de Auditoría Financiera o de Estados Financieros para la ejecución de este tipo de auditorías, aprobado en el Reglamento de la Ley No.107/09 de la Contraloría General de la República, las cuales fueron expuestas en la Resolución No.634/2013 de la Contraloría General de la República de fecha 9 de abril.

En las últimas acciones de control efectuadas a la Empresa Comercializadora DIVEP Holguín se ha detectado un incremento en las deficiencias, debido a la inobservancia en algunos aspectos de lo establecido en las legislaciones del Ministerio de Finanzas y Precios y de la Contraloría General de la República así como del Manual de Contabilidad de GESIME, y premisas establecidas en la Carta Circular VMME-051/10 del Ministerio de Economía y Planificación MEP). Además de Tratamientos contables inadecuados que

afectan la razonabilidad de los Estados Financieros, constituyendo esto último el **problema social de la investigación**.

Como **problema científico** se plantea entonces la necesidad de realizar una Auditoría Financiera que permita verificar la razonabilidad de los saldos expuestos en los Estados Financieros para evaluar la situación real existente en la Empresa Comercializadora UEB DIVEP Holguín.

El **objeto de estudio** de la investigación lo constituye la auditoría financiera.

Para darle solución al problema se define como **objetivo** ejecutar una auditoría financiera en la entidad referida anteriormente para verificar la razonabilidad de los saldos expuestos en los Estados Financieros.

El **campo de acción** es la auditoría financiera al Ciclo Contable de Inventario y áreas relacionadas (compras y costo de las mercancías vendidas).

Para dar solución al problema planteado y cumplir los objetivos se formuló la siguiente **hipótesis**: Al aplicar la Auditoría Financiera en la UEB DIVEP Holguín se logrará evaluar la razonabilidad de los saldos que ejerce la entidad sobre los recursos materiales, humanos y financieros y la Información reportada en los Estados Financieros, contribuyendo favorablemente al proceso de toma de decisiones.

En aras de dar cumplimiento al objetivo se plantean las siguientes Tareas de Investigación:

1. Elaborar el marco teórico referencial de la investigación.
2. Ejecutar la Auditoría Financiera o de Estados Financieros.
3. Presentar los resultados de la investigación.
4. Elaborar conclusiones y recomendaciones.

En el desarrollo del trabajo se utilizaron métodos y técnicas de investigación tales como:

**Del nivel teórico:**

**Histórico – lógico:** para la búsqueda bibliográfica de los antecedentes en estudio del problema para el proceso de investigación de la evolución histórica de la auditoría financiera, así como de las distintas definiciones de dicha categorías en todas sus etapas.

**Análisis – síntesis:** para arribar con claridad a los fundamentos teóricos derivados del problema en cuestión a través de la interpretación de los datos provenientes de los métodos utilizados para la conformación de la estrategia a seguir.

**Inductivo – deductivo:** en la determinación del estado actual del problema, sus causas y los resultados obtenidos en la ejecución de la auditoría.

**Hipotético – deductivo** al plantear la hipótesis de la investigación.

**Del nivel empírico:**

**Observación:** para obtener información sobre el estado actual de la entidad en cuanto al funcionamiento del Sistema de Control Interno.

**Revisión de documentos:** para obtener información sobre los ciclos auditados.

Técnicas de recolección de información:

**Entrevista informal**, aplicadas con el objetivo de obtener más información relacionada con los ciclos examinados.

**Análisis documental:** se utilizaron para obtener evidencias.

La investigación se estructura como sigue: Introducción, Capítulo I, Capítulo II, Conclusiones, Recomendaciones, Bibliografía y Anexos. El resultado de la investigación está dado en revelar las causas que influyen negativamente en la razonabilidad de los saldos de las cuentas seleccionadas de los Estados Financieros.

## **CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL**

En este capítulo se hará referencia a la evolución histórico teórica de la auditoría, y en particular de la auditoría financiera, así como su surgimiento y desarrollo en Cuba, se resumen además los procedimientos de auditoría financiera establecidos en el país según la Contraloría General de la República.

### **1.1 Evolución histórico – teórica de la auditoría**

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

La contaduría pública como Auditoría o revisión de cuentas tiene algunos antecedentes muy remotos, como el caso descrito en un papiro de Zenón, que refiere que en el año 254 (a.c.) Apolonios, Ministro de finanzas del rey Filadelfo, de la dinastía de los Ptolomeos de Egipto, contraído por haberse pagado de su caja siete talentos de plata sin su autorización, ordenó fuesen comprobadas las cuentas de Aristeo, uno de los tesoreros y las del mayordomo Artemidoro esta orden la hizo extensiva a Zenón, administrador de todos sus intereses y jefe de Contabilidad para que preparase sus cuentas para ser inspeccionadas por Pythen, banquero del estado, a quien deberían entregar sus fondos que tuviesen en su poder y le serían devueltos más tarde. **(Torras de la Luz, 1986)**

La actividad de auditoría nació en el momento en que la propiedad de unos recursos financieros y la responsabilidad de asignar esos mismos recursos a sus productivos ya no están en manos de una misma y única persona. En un principio esta se remitía a las funciones de administración pública aunque existen indicios de que en una época lejana se empleó en las rendiciones de cuentas de los funcionarios y agentes, a partir de los cuales el auditor, persona que oía las mismas, determinaba de qué forma iba a proceder ante la situación dada. Inicialmente, la función de la auditoría se limitaba a la mera vigilancia, con el fin de evitar errores y fraudes. Con el crecimiento de las empresas, la separación entre propietarios y administradores, y los intereses de terceros (entidades de crédito, Administración Pública, acreedores, etc.) se ha hecho necesario garantizar la información económico-financiera suministrada por las empresas. (Cook and Winkle:, 1995)

También conocido como revisor profesional las primeras noticias de su trabajo provienen de Italia en plena Edad Media donde por el año 1164 de nuestra era existían diferentes

personas que ejercían esta actividad al servicio de la Cátedra de Milán. (buenastareas.com, 2011)

De esta época existen algunos antecedentes, principalmente en Inglaterra de los siglos XIII y XIV que permiten establecer las causas que dieron origen a esta profesión, principalmente las siguientes:

1. La necesidad de comprobar la honestidad de aquellos que administraban los bienes y dinero de otros.
2. El deseo de los administradores de que su honradez quedase comprobada.
3. La falta de conocimientos en realidad, para rendir informes y cuentas de la gestión realizada.

El auditor debe su origen a la forma en que se recibían (oyéndolas) las liquidaciones de las cuentas. El primer tratado de contabilidad de 1494 ofreció la base teórica para el desarrollo de la comprobación de las cuentas con vistas a los libros de Contabilidad.

Fue en el año 1589 a partir de toda esta base teórica inicial, en Venecia, donde se creó con carácter oficial la primera Asociación de Revisiones Profesionales.

En el desarrollo de la Contaduría Pública en el mundo principalmente en Inglaterra, Alemania y Francia, tuvieron gran incidencia las convenciones económicas y financieras que se sucedieron en la humanidad en el siglo XVIII a raíz de la Revolución Industrial, y luego en el siglo XIX, ya se demanda de hombres especializados en problemas económicos, financieros y contables.

En el año 1799 había varias firmas de contadores públicos ejerciendo en Inglaterra, lo que más tarde dio lugar a la creación de varias asociaciones de la nueva profesión, siendo la primera la formada en Escocia en el año 1854. En 1880 se organizó la de contadores certificado de Inglaterra y Gales. En 1885 se fundó la de contadores incorporados y auditores de Inglaterra. En 1896 se fundó la Asociación de contadores públicos de Estados Unidos.

En efecto, la primera asociación de auditores se crea en Venecia en el año 1851 y posteriormente en ese mismo siglo se produjeron eventos que propiciaron el desarrollo de la profesión, así en 1862 se reconoció en Inglaterra la auditoría como profesión independiente, donde aparece por primera vez la profesión de auditor o de desarrollo de auditoría bajo la supervisión de la ley británica de Sociedades anónimas.

Como elemento de análisis, control financiero y operacional la Auditoría surge como consecuencia del desarrollo producido por la Revolución Industrial del siglo XIX.

En 1867 se aprobó en Francia la Ley de Sociedades que reconocía al Comisario de Cuentas o auditor. En 1879 en Inglaterra se estableció la obligación de realizar Auditorías independientes a los bancos.

En 1880 se legalizó en Inglaterra el título de Charretera Accountants o Contadores Autorizados o Certificados. En 1882 se incluyó en Italia en el Código de Comercio la función de los auditores y en 1896 el Estado de New York había designado como Contadores Públicos Certificados, a aquellas personas que habían cumplido las regulaciones estatales en cuanto a la educación, entrenamiento y experiencia adecuados para ejecutar las funciones del auditor.

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

Desde entonces, y hasta principios del siglo XX, la profesión de auditoría fue creciendo y su demanda se extendió por toda Inglaterra, llegando a Estados Unidos, donde los antecedentes de las auditorías actuales fueron forjándose, en busca de nuevos objetivos donde la detección y la prevención del fraude pasaban a segundo plano y perdía cierta importancia.

El proceso de desenvolvimiento de la Contaduría Pública en el mundo fue lento en las primeras etapas, y puede decirse que alcanza su madurez en el siglo XX, específicamente a partir del año 1916 cuando aparece la preparación de un programa mínimo de procedimientos a seguir en las auditorías quedando establecida así las primeras reglas que rigieron la contaduría pública. Así cada país le ha dado a la Auditoría la importancia que merece y en cada uno de ellas está regulada por leyes, normas o decretos, que evolucionan y se transforman de acuerdo al desarrollo y dinamismo con que se desenvuelve la actividad económica.

En 1917 el ya creado Instituto Americano de Contadores preparó a solicitud de la Comisión Federal de Comercio de USA un "Memorandum sobre las auditorías de Balance General" que fue aprobado por la Comisión, publicado en el Boletín de la Reserva Federal y distribuido en forma de folleto a los intereses bancarios y de negocios y a los contadores de ese país bajo el nombre de: "Contabilidad Uniforme, Propuesta presentada por el Comité de la Reserva Federal". Este folleto fue reeditado en 1918 bajo un nuevo título, "Métodos Aprobados para la Preparación de Estados de Balance General", indicando tal vez el cambio de nombre a una realización del enfoque utópico de la "contabilidad uniforme".

En 1929, el folleto fue revisado a la luz de la experiencia de la década transcurrida. En adición a un cambio del título, (que se convirtió en "Verificación de Estados Financieros" como evidencia de la creciente toma de conciencia acerca de la importancia del Estado de Resultado), la revisión contenía la significativa declaración de que "la responsabilidad por la extensión del trabajo requerido debe ser asumida por el auditor". (Coloma)

En 1936, el Instituto como vocero de una profesión que ya en esa fecha estaba bien establecida, revisó los folletos previos y emitió de forma independiente bajo su propia responsabilidad uno titulado: "Examen de Estados Financieros por Contadores Públicos Independientes", aparecieron dos interesantes desarrollos de la profesión:

- Primero, que la palabra "verificación" utilizada en el título del folleto anterior, no es una representación exacta de la función del auditor independiente en el examen de los Estados Financieros de una entidad.

- Segundo, la aceptación por el Instituto de la responsabilidad de la determinación y publicación de las normas y procedimientos de Contabilidad y Auditoría.

El aprovechamiento del trabajo de los auditores internos como parte del proceso de revisión de las Auditorías de Estados Financieros ha sido específicamente normado por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados.

En 1940 los objetivos de las auditorías abarcaban, no tanto el fraude, como las posiciones financieras de la empresa o de los socios o clientes que las constituían, de modo que se pudieran establecer objetivos económicos en función de dichos estudios. De manera paralela a dicho crecimiento de la auditoría en América, aparece también el antecedente de la auditoría interna o auditoría de gobierno que en 1921 fue establecida de manera oficial mediante la construcción de la Oficina general de contabilidad.

Parejamente al desarrollo de las grandes Empresas se desarrolló la Contabilidad, haciéndose más profunda analista. Creándose especialidades mecanizándose los sistemas contables, facilitando a las auditorías el mejoramiento de los métodos y procedimientos, a establecer reglas y principios, y a mantener una constante superación para no estancarse.

Durante la segunda mitad de los ochenta es cuando realmente despegó el interés de las auditorías de calidad en las empresas. La guerra fría estaba por terminar. La tecnología de las comunicaciones se desarrollaba hacia la Internet. Se firmaban contratos de negocios a nivel mundial. Todo ello llevó a la creación de la Norma ISO 9001 (1987), la primera norma Internacional clara sobre la gestión de la calidad. La Comunidad Europea, Canadá y Australia fueron los primeros en aplicar la evaluación de conformidad, que anteriormente era utilizada para certificar un producto.

Otras áreas del gobierno, no relacionadas con cuestiones militares nucleares, comenzaron a analizar el valor de auditar sus operaciones no financieras. Durante el final de los años setenta y el principio de los ochenta, aumentó la presión para obligar al gobierno para dar cuentas tanto de sus operaciones, como de sus programas de gastos. En 1981 la Oficina General de Contabilidad de los Estados Unidos, brazo investigador del congreso, publicó por primera vez sus normas de auditoría gubernamental. Debido al color de las pastas del documento, este fue llamado "El Libro Amarillo", mismo que continúa siendo una excelente fuente de información para todos los auditores.

Más tarde surge el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJC) En 1982: REA; en 1988 el ICAC (Instituto de Censores y Auditores Contables). ROAC (Registro Oficial de Auditores de Cuentas), que depende del ICAC. REGA (Registro General de Auditores), que depende del Consejo Superior de Titulares Mercantiles.

Después del éxito de la evaluación de la conformidad de los sistemas de la calidad ISO 9001, los colegas relacionados con el medio ambiente empezaron a hacer lo mismo con la norma ISO 14001. Los auditores externos estaban realizando dos grupos de auditorías, duplicando el precio y a menudo revisando las mismas cosas, lo cual no era barato. Estaba aumentando la presión para contar con un grupo de reglas comunes tanto para los sistemas de gestión de la calidad como del medio ambiente.

A mediados de los años noventa se realizaron trabajos informales en la norma de auditoría integrada ISO 19001. Este grupo de trabajo tomó bajo su cargo una labor gigantesca, no solo trataban de desarrollar un grupo de reglas de aplicación interna y externa, sino que

también abarcaban la evaluación de conformidad. Los avances fueron lentos. Finalmente en el año 2002 se publicó la norma conjunta. Aun cuando todavía está muy enfocado hacia las aplicaciones de evaluación de la conformidad, se realizan avances para proporcionarle códigos a la profesión.

En toda Auditoría debe existir un conjunto de procedimientos lógicos y organizados que el auditor debe cumplir para la recopilación de la información que necesita para emitir su opinión final.

Sin embargo cabe destacar que estos procedimientos varían de acuerdo a las características que reúna cada empresa, pero esto no significa, que el auditor no deba dar cumplimiento a los estándares generales establecidos por la profesión.

También en esta definición se indica que la evidencia se obtiene y evalúa de manera objetiva, esto quiere decir que el auditor debe realizar su trabajo con una actitud de independencia neutral frente a su trabajo.

La evidencia que debe obtener el auditor consiste en una amplia gama de información y datos que lo puedan ayudar a elaborar su informe final. Esta definición no es estricta en cuanto a la naturaleza de la evidencia que se ha revisado, más bien nos indica que el auditor debe usar su criterio profesional para saber cuál de toda la evidencia que posee es la apropiada para el trabajo que está ejecutando, él debe considerar cualquier elemento o dato que le permita realizar una evaluación objetiva y expresar un dictamen profesional.

Los informes a los cuales hace mención la definición, no solo se refiere a las actividades económicas, es decir, informes financieros de la empresa, sino que también al ser una definición general se puede aplicar criterio profesional para poder relacionarlo con otras actividades de interés personal.

El auditor tiene un papel que desarrollar en este proceso, el cual es, determinar el grado de precisión que existe entre los hechos que ocurren en realidad y los informes que se han elaborado después de haber sucedido tales hechos.

El auditor debe realizar una evaluación y un informe de los acontecimientos revisados, para ello debe acogerse a principios establecidos; conocer claramente las normativas aplicadas en el mismo; así como tener la capacidad y profesionalidad suficiente para determinar el cumplimiento correcto de las normas en cada situación.

Aproximadamente, durante el curso de los últimos 30 años, las actividades del auditor han ascendido desde las auditorías de detalle al examen moderno de hoy de los Estados

Financieros para culminar en especificaciones como la auditoría interna y la auditoría gubernamental.

Hoy en día, la auditoría representa una función de servicio y asesoría técnica para apoyar la gestión empresarial y satisfacer las diversas necesidades de información, evaluación y control tanto internos como externos de la organización.

## **1.2 La auditoría en Cuba**

Durante la Cuba colonial, la actividad comercial era dirigida y controlada por España, que se identificaba como dueña de los negocios y por tanto era revisada por inspectores del siglo XIX con el comienzo de la enseñanza de los estudios comerciales en el país, comienzan a surgir los especialistas de esta ciencia, que paulatinamente van demostrando su capacidad para desarrollar la Auditoría en Cuba. En este período se realizan revisiones a los resultados obtenidos en los diferentes negocios o actividades económicas del país, teniendo en cuenta el aporte que tenía que hacer el Gobierno Español a la Isla. (Winkle)

En 1764 la administración asociada a las finanzas públicas estaba compuesta por la Intendencia de Hacienda y el Tribunal de Cuentas, quienes asumen las funciones de la percepción, los registros contables y la vigilancia del cumplimiento de las rentas así como de los recursos públicos.

A partir de 1902 con el predominio del capital norteamericano en Cuba, surge la necesidad de Auditores y contadores de alta calificación, los cuales provenían del extranjero, ya que la gran mayoría de las grandes empresas organizadas en Cuba eran sucursales de Compañías norteamericanas.

Sin embargo en estas sucursales se requería también del personal cubano subalterno con conocimientos técnicos para realizar las Tareas auxiliares de Auditoría de estas firmas. Esta hizo que el contador cubano asimilara rápidamente las técnicas más modernas de Contabilidad y Auditoría.

En los primeros años de constituida la república, la función fiscalizadora recayó en el Ministerio de Hacienda, creado por la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo de 1909, años más tarde y posterior a la creación en 1927 de estudios superiores de contabilidad en la isla, aparecieron las primeras firmas privadas de auditores cubanos y surgieron instituciones públicas que se dedicaban a realizar auditorías de balances o financieras tanto privadas como públicas. En estos años la práctica de la auditoría en Cuba se asemejaba a la que

existía en los países desarrollados del mundo y los auditores se agrupaban en el Colegio de Contadores Públicos.

En la primera mitad del siglo y luego de surgir los estudios superiores de Contabilidad en 1927, aparecieron las primeras firmas privadas de auditores cubanos y surgieron instituciones públicas como tribunal de cuentas. El Ministerio de Haciendas y el Banco Nacional de Cuba, que se dedicaban a realizar Auditorías de Balances o financieras tanto privadas como públicas.

A finales de 1950, de acuerdo con la Constitución, se crea un órgano denominado Tribunal de Cuentas, con las funciones de fiscalizar el patrimonio, los ingresos y los gastos del Estado y de los organismos autónomos, la ejecución de los presupuestos del estado, las provincias y los municipios; así como asegurar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones relativas a los impuestos, derechos y contribuciones, sin perjuicio de las facultades y atribuciones que se conferían en este aspecto al Ministerio de Hacienda. También era competencia del Tribunal de Cuentas fiscalizar la gestión administrativa de los funcionarios y empleados del aparato del Estado y de las organizaciones autónomas.

En el año 1953 se celebró en La Habana, el Primer Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, fecha en que se inició un proceso de institucionalización que se continuaría en los congresos que tuvieron lugar en Bruselas en 1956 y Tokio en 1968, cuyo resultado era el establecimiento de los estatutos de la asociación y, con ello, la fundación formal de la Organización Internacional de Entidades de Fiscalización Superior (INTOSAI).

A partir del Triunfo de la Revolución, en enero de 1959, se inicia un cambio en la estructura socio - económica del país; este proceso provocó una acelerada transformación de la organización del aparato estatal. Debido a lo anterior, no se consideró necesario mantener el Tribunal de Cuentas, el que cesó sus funciones en 1960. Estas pasaron de nuevo al Ministerio de Hacienda, promulgándose en 1961, la Ley 943 de Comprobación de Gastos del Estado y creándose en dicho Ministerio la Dirección de Comprobación, encargada de cumplir las funciones de fiscalización, y los trabajos de asesoramiento, organización y control de las entidades de auditoría que se estaban creando en los Ministerios y Entidades Estatales.

Al nacionalizarse las empresas privadas desaparecieron las firmas de Contadores Públicos cubanas o extranjeras que auditaban empresas privadas o estatales de cualquier tipo en la Isla. Estas firmas de auditores trabajaban también como corresponsales de firmas de Contadores Públicos extranjeras para auditar sus clientes que tenían negocios con Cuba.

Las actividades de auditoría en Cuba a partir de 1959 se debilitaron producto del éxodo de profesionales de la contabilidad que abandonaron el país, la eliminación de relaciones mercantiles en el ámbito empresarial y el debilitamiento de la actividad de control a partir de 1965 como resultado del falso concepto de que la economía Socialista no necesitaba de controles estrictos. Durante esa época se disminuyó drásticamente la enseñanza de la contabilidad y la auditoría en las universidades del país, así como en los centros tecnológicos de nivel medio.

Después de 1959 la actividad de Auditoría en Cuba se debilitó producto de diversas causas:

- ❖ Éxodo de profesionales de la contabilidad que abandonaron el país.
- ❖ Debilitamiento de la actividad de control a partir de 1965 como resultado del falso concepto de que la economía socialista no necesitaba de controles estrictos.
- ❖ Eliminación de relaciones mercantiles en el ámbito empresarial.

Luego de la implantación de un nuevo sistema de Dirección de la Economía en la segunda mitad de los años 70 vuelve a cobrar auge el trabajo de los auditores, y con la aparición de las empresas privadas y mixtas se ha ampliado su campo de acción. A partir de este momento y hasta la actualidad la auditoría cubana ha ido desarrollándose progresivamente.

Con la creación del Comité Estatal de Finanzas, entre 1976 y 1977, las funciones que desempeñaba la Dirección de Comprobación del Banco Nacional pasaron a ser parte de la Dirección de Comprobación adscrita a este Comité.

En la Ley 1323 de la *“Organización de la Administración Central del Estado”* del 30 de noviembre de 1976, se faculta a este Comité para la función de efectuar la comprobación de las actividades económicas financieras de los órganos y organismos del Estado, empresas y demás dependencias y otras organizaciones, en el artículo 52 inciso b), se establece como funciones de los organismos de la Organización de la Administración Central del Estado, la de realizar Auditorías y la de comprobar actividades financieras de las Instituciones presupuestadas así como, actividades financieras económicas de las empresas que se le subordinan.

Originariamente la auditoría se limitó a las verificaciones de los registros contables, dedicándose a observar si los mismos eran exactos. Por lo tanto esta era la forma primaria: Confrontar lo escrito con las pruebas de lo acontecido y las respectivas referencias de los registros. El Comité Estatal de Finanzas propicia que se comience a

regular todo lo referente a las medidas de carácter metodológico y organizativo de las Auditorías, profundizando en los controles económicos - financieros. Dentro de su estructura, la Dirección de Comprobación, ejercería la labor fiscalizadora, dentro del Comité además fue creada la Dirección de Ingresos la cual realizaba la comprobación del cumplimiento por las personas naturales y jurídicas de las obligaciones de estas con el Presupuesto del Estado.

Asimismo existía en Cuba un Comité Estatal de Precios, el cual se une al Comité Estatal de Finanzas oficialmente a partir del 21 de abril de 1994, cuando el Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros establece por el Decreto Ley No. 147 la reorganización de los Organismos de la Administración Central del Estado y la creación del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP).

Con la creación de este Órgano del Estado una vez más se eleva el rango de las funciones del Estado al tiempo que se eliminan dualidades innecesarias en las funciones de control.

El progreso alcanzado en la actividad de preservación de las finanzas públicas y el incremento del control económico administrativo reconoció como una necesidad del país, en un primer momento, la creación de la Oficina Nacional de Auditoría (ONA), adscripta al Ministerio de Finanzas y Precios, a cuyo efecto se dictaron el Decreto-Ley No. 159 de 8 de junio de 1995 "De la Auditoría" y el Acuerdo No. 2914 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, de 30 de mayo de 1995, por los que se reguló su creación y funcionamiento, y para dar paso, en un momento posterior de su desarrollo, a la creación del Ministerio de Auditoría y Control, como organismo de la Administración Central del Estado, mediante el Decreto-Ley No. 219 de 25 de abril de 2001.

Ante la necesidad de una legislación que perfeccione la organización y el funcionamiento del control y preservación de las finanzas y los bienes patrimoniales del Estado socialista cubano y que otorgue la debida jerarquización y autoridad a la labor de auditoría se dicta, por la Asamblea Nacional del Poder Popular la Ley No. 107 de fecha primero de agosto de 2009 mediante la cual se dispone la creación de la Contraloría General de la República con el objetivo y la misión fundamental de auxiliar a la Asamblea y al Consejo de Estado, en la ejecución de la más alta fiscalización sobre los órganos del Estado y del Gobierno; con el encargo de proponer la política integral del Estado en materia de preservación de las finanzas públicas y el control económico-administrativo y de su dirección, ejecución y comprobación de su cumplimiento, así como la de dirigir metodológicamente y supervisar

el sistema nacional de auditoría y velar por la correcta y transparente administración del patrimonio público, prevenir y luchar contra la corrupción.

La Resolución No. 60/2011 de la Contraloría General de la República define el control interno como el proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos.

En los últimos años y con la aparición de las empresas privadas y mixtas se ha ampliado el campo de acción de los auditores. En la actualidad estas empresas están obligadas a presentar los Estados Financieros dictaminados por firmas cubanas de auditores independientes sobre la base de las normas internacionales de Auditoría.

La experiencia acumulada en la aplicación de las normas para los Auditores Gubernamentales, las Sociedades que practican la auditoría y la Auditoría Interna, así como la necesidad de actualizar otras disposiciones legales vigentes con la creación de la Contraloría General de la República y por tanto la armonización de las normas de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), las que están sujetas a las NIA, resultó necesario su actualización a partir de los criterios emitidos por los auditores del Sistema Nacional de Auditoría se hizo necesario dictaminar la Resolución No.340 de 2012 la cual 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. Es por ello, que de acuerdo con las NIA y las Normas Cubanas de Auditorías (NCA), en lo adelante NCA, se elaboraron las Directrices de Auditoría Financiera o de Estados Financieros para la ejecución de este tipo de auditorías, aprobado en el Reglamento de la Ley No.107/09 de la Contraloría General de la República, las cuales fueron expuestas en la Resolución No.634/2013 de la Contraloría General de la República de fecha 9 de abril.

La auditoría se norma, asesora, supervisa, ejecuta, controla y dirige metodológicamente por la Contraloría General de la República y tiene entre sus objetivos esenciales: calificar el estado de control interno y evaluar la efectividad de las medidas de prevención; fortalecer la disciplina administrativa y económico-financiera mediante la evaluación e información de los resultados a quien corresponda y el seguimiento de las medidas adoptadas; y fomentar la integridad, honradez y probidad de los dirigentes y colectivos laborales, en el interés de elevar la economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos del Estado.

Para la ejecución de otra auditoría en una misma entidad, se establece un término mínimo de seis (6) meses, excepto que el Contralor General de la República, por razones debidamente fundamentadas, apruebe realizarla antes que transcurra dicho término.

Las unidades organizativas de la Contraloría General, las Contralorías Provinciales y del municipio especial Isla de la Juventud, conservan y custodian el expediente formato digital o en soporte papel, por un período de cinco años a partir de la fecha de concluida la auditoría, salvo que por importancia sus jefes determinen un tiempo superior, ajustándose a la legislación vigente en materia de archivo.

El desarrollo de auditorías externas e internas constituye una necesidad para la actualización del modelo económico cubano y cumplir los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución emanados del VII Congreso del PCC, para el periodo 2016-2021, se plantea:

**Lineamiento No.6:** «Exigir la actuación ética de los jefes, los trabajadores y las entidades, así como fortalecer el sistema de control interno. El control externo se basará, principalmente, en mecanismos económico financieros, sin excluir los administrativos, haciéndolo más racional».

**Lineamiento No.8:** «Continuar otorgando gradualmente a las direcciones de las entidades y del sistema empresarial nuevas facultades, definiendo con precisión sus límites sobre la base del rigor en el diseño y aplicación de su sistema de control interno, así como mostrando en su gestión administrativa orden, disciplina y exigencia. Evaluar de manera sistemática los resultados de la aplicación y su impacto».

**Lineamiento No.271:** «Fortalecer el control interno y externo ejercido por los órganos del Estado, los organismos, las entidades, así como el control social sobre la gestión administrativa; promover y exigir la transparencia de la gestión pública y la protección de los derechos ciudadanos. Consolidar las acciones de prevención y enfrentamiento a las ilegalidades, la corrupción, el delito e indisciplinas sociales».

### **1.3 Auditoría financiera. Surgimiento y desarrollo**

En un principio se limitaba a la vigilancia, con el fin de evitar errores y fraudes. Con el crecimiento se ha hecho necesario garantizar la información suministrada por las empresas.

Sin abandonar las funciones primitivas, la auditoría acomete un objetivo más amplio: determinar la veracidad de los estados financieros de las empresas.

Al Reino Unido se le atribuye el origen de la auditoría financiera, pero fue en Gran Bretaña, debido a la Revolución Industrial y a las quiebras que sufrieron pequeños ahorradores, donde se desarrolló para conseguir la confianza de inversores y de terceros. La auditoría no tardó en extenderse a otros países.

En la actualidad se puede decir que EEUU es el país pionero, este avance fue impulsado por la crisis de Wall Street de 1929.

En el caso de España la introducción de la profesión de la auditoría ha sido muy lenta, en 1943 nace el ICJCE y, más recientemente, el Registro de Economistas Auditores (REA) en 1982 y el Registro General de Auditores (REGA) en 1985.

La armonización contable internacional consiste en que la información financiera proporcionada por las empresas que actúan en un mismo mercado sea útil para sus destinatarios, sin necesidad de una “traducción”, por lo que es necesario un acercamiento de las legislaciones contables.

El International Accounting Standards Board (IASB), acometió la Tarea de elaborar un cuerpo de normas contables que pudieran ser aceptadas en los mercados financieros internacionales, las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Las normas, directrices y lineamientos profesionales son esenciales para la credibilidad, calidad y profesionalismo de las auditorías del sector público. Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAIs, por sus siglas en inglés) desarrolladas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, por sus siglas en inglés) tienen por objetivo promover una auditoría independiente y eficaz, y apoyar a los miembros de la INTOSAI en el desarrollo de su propio enfoque profesional de conformidad con sus mandatos y con las leyes y reglamentos nacionales.

La ISSAI 100 - Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público proporciona los principios fundamentales para la auditoría del sector público en general, y define la autoridad o alcance de las ISSAIs. Por su parte, la ISSAI 200 - Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera, ha sido desarrollada para abordar los aspectos clave relacionados con una auditoría de estados financieros en el sector público. Amplía y desarrolla aún más los principios fundamentales de la ISSAI 100 para ajustarse al contexto específico de las auditorías de estados financieros, y constituye la base para las normas de

auditoría de los estados financieros. La ISSAI 200 se debe leer y comprender en conjunto con la ISSAI 100.

El objetivo principal de las ISSAIs de auditoría financiera es proporcionar a los miembros de la INTOSAI un conjunto completo de principios, normas y lineamientos para la auditoría de los estados financieros de las entidades del sector público. Además de la ISSAI 200, las ISSAIs de auditoría financiera incluyen las Directrices de Auditoría Financiera (ISSAIs 1000-2999) correspondientes al nivel 4 del Marco Normativo de las ISSAIs. Una introducción general de estas directrices se encuentra en la ISSAI 1000, en tanto que las ISSAIs 1200 a 1810 contienen, cada una, Notas Prácticas emitidas por la INTOSAI como guía para la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA o ISAIs, por sus siglas en inglés, 200 a 810) desarrolladas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés). Cada Nota Práctica y su correspondiente ISA constituyen juntas una directriz dentro del Marco de las ISSAIs. (Proyecto de Armonización, 2013)

La auditoría financiera se enfoca en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable. El alcance de las auditorías financieras en el sector público puede estar definido por el mandato de las EFS como una serie de objetivos de auditoría adicionales a los objetivos de una auditoría de estados financieros preparados de conformidad con un marco de emisión de información financiera.

La ISSAI 200 – Principios fundamentales de la auditoría financiera expone que cuando el mandato de la EFS define dichos objetivos de auditoría adicionales, la EFS podría también requerir considerar el desarrollo o adopción de normas basadas en los principios fundamentales generales de auditoría del sector público contenidos en la ISSAI 100 y los principios fundamentales de las auditorías de cumplimiento y de desempeño. Para dichos propósitos, también puede ser relevante la orientación brindada en las Directrices de Auditoría Financiera sobre marcos de propósitos especiales, auditorías de estados financieros individuales y de elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero, e informes sobre estados financieros resumidos. (Montoya, 1977)

Esta ISSAI proporciona información detallada sobre lo siguiente:

- ❖ El propósito y autoridad de los principios fundamentales de la Auditoría Financiera.
- ❖ El marco de referencia para auditar estados financieros en el sector público.
- ❖ Los elementos de una auditoría de estados financieros.

❖ Los principios de una auditoría de estados financieros.

El XVI Congreso de la INTOSAI celebrado en 1998, confirió por primera vez al Comité de normas de Auditoría INTOSAI el mandato de formular directrices, de aplicación de normas de auditoría y como respuesta a esta necesidad, se trabajó en la formulación de directrices de auditoría financiera basadas en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), en lo adelante NIA.

La Resolución No.26/2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control de fecha 25/01/2006, fue la primera norma cubana independiente en recoger la Guía Metodológica para la Auditoría Financiera o de Estados Financieros, siendo derogada en las disposiciones finales del Reglamento de la Ley No.107 de la Contraloría General de la República de Cuba aprobado en acuerdo del 30 de septiembre del 2010. por el Consejo de Estado. Es por ello, que de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las Cubanas de Auditorías en lo adelante NCA, se elaboraron las Directrices de Auditoría Financiera o de Estados Financieros para la ejecución de este tipo de auditorías, aprobado en dicho documento Reglamento de la Ley No.107/09 de la Contraloría General de la República, las cuales fueron expuestas en la Resolución No.634/2013 de la Contraloría General de la República de fecha 9 de abril.

#### **1.4 Herramientas para la realización de la Auditoría Financiera o de Estados Financieros**

Para el desarrollo de cualquier auditoría se deben cumplir con las etapas previstas para la misma, como se muestra a continuación:

- Planeación
- Ejecución
- Informe
- Seguimiento

##### **Fase de Planeación**

El objetivo general de esta fase es precisamente garantizar la realización de la auditoría con calidad, definir los riesgos y determinar adecuada y razonablemente los procedimientos de auditoría que correspondan aplicar, cómo y cuándo se ejecutarán, para que se cumpla la auditoría en forma eficiente y efectiva de acuerdo a lo establecido en la Norma Cubana de Auditoría No. 400.

##### **Fase de Ejecución**

Para el inicio de esta etapa se aplica el Programa de auditoría utilizado de acuerdo a las características de la entidad y los objetivos propuestos, exponiendo los resultados más importantes obtenidos en los análisis realizados, haciendo énfasis en las deficiencias detectadas durante la investigación, para ello se utilizaron las Normas Cubanas de Auditoría No. 700, evidencias y hallazgos, No. 800, examen de las cuentas y la No. 900, papeles de trabajo.

### **Fase de Informe**

En la Norma Cubana de Auditoría No.1200 se establecen las pautas generales para la elaboración del informe de la auditoría donde se define por escrito la opinión a la cual arriba el auditor o grupo de trabajo sobre el cumplimiento de los objetivos propuestos, sustentados en las evidencias obtenidas en el curso de la auditoría:

Los informes se confeccionan entre otros fines para:

- Dejar constancia de los resultados del trabajo de auditoría
- Comunicar los resultados de la auditoría a los directivos, funcionarios y trabajadores del sujeto auditado y a las personas facultadas para su conocimiento.
- Reducir el riesgo de que los resultados sean mal interpretados.
- Facilitar la elaboración del plan de medidas para erradicar las deficiencias detectadas.

### **Seguimiento**

Esta fase se realizó de conjunto con la entidad auditada, para la cual se presentó una propuesta de plan de acción para erradicar las deficiencias detectadas, las cuales fueron analizadas y evaluadas no existiendo discrepancias con las mismas.

### **Procedimiento:**

El procedimiento utilizado para la realización de las auditorías financieras constituye la herramienta necesaria y homogénea que permite el cumplimiento y aplicación de las Normas Cubanas de Auditoría puestas en vigor por la Resolución No. 340 de 2012 de la Contraloría General de la República. Establece los principales aspectos e indicadores de medición a tener en cuenta por los auditores en la planificación, en la recopilación de las evidencias, en el empleo de las técnicas de análisis más usadas en la práctica nacional e internacional, en la elaboración de los papeles de trabajo, en la supervisión y la revisión del trabajo teniendo en cuenta la complejidad o nivel de importancia relativa de los asuntos, operaciones o recursos objetos de la auditoría que garanticen el debido cuidado profesional y el alcance de los objetivos a ejecutar.

## **Estructura de las Directrices de Auditoría Financiera**

La Contraloría General de la República de Cuba emitió las Directrices de Auditoría Financiera o de Estados Financieros, mediante la Resolución 634 del 2013, la cual tiene la siguiente estructura:

- a) Finalidad de las Directrices de Auditoría Financiera o de Estados Financieros.
- b) Objetivos de la Auditoría Financiera o de Estados Financieros.
- c) Estados Financieros. Definición y principales características.
- d) Ciclos contables para el examen de la razonabilidad de la información reportada en los Estados Financieros.
- e) Papeles de trabajo útiles para el examen de la razonabilidad de la información reportada en los Estados Financieros.
- f) Procedimientos analíticos utilizados en el análisis financiero.
- g) Comprobación de las cuentas.

## **Finalidad de las directrices de Auditoría Financiera**

La finalidad primordial de estas Directrices es proporcionar al auditor las pautas generales para la planificación y ejecución de una auditoría financiera o de estados financieros, 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.

Además, ayudar al auditor a obtener garantías razonables, para lo cual deberá aplicar su juicio profesional a través de todo el proceso de auditoría, con el objetivo de formarse una opinión sobre los Estados Financieros en correspondencia con las conclusiones derivadas de la evidencia de auditoría obtenida.

## **Objetivos de la Auditoría Financiera**

### Objetivo General:

Examinar y evaluar los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si éstos reflejan razonablemente su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico - financieras vigentes, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a su gestión y

evaluar el control interno.

#### Objetivos Específicos:

1. Determinar si ha habido una exposición completa de todos los datos financieros y de operación.
2. Si se han empleado procedimientos contables correctos, en correspondencia con las Normas Cubanas de Información Financiera.
3. Comprobar la razonabilidad de las cuentas presentadas en los Estados Financieros de la entidad, a partir del análisis de los aumentos y disminuciones y su respaldo documental por tipo de operación en correspondencia con la legislación vigente.
4. Confeccionar los estados financieros ajustados a partir de las verificaciones realizadas en las cuentas contables objeto de examen y dar a conocer la nueva situación financiera como resultado de la auditoría.
5. Aplicar el Sistema de Indicadores que se exponen y los propios de la entidad auditada, que permitan una evaluación razonable de las desviaciones comprobadas en el análisis de la situación financiera y el desempeño de la entidad.
6. Evaluar el Sistema de Control Interno en correspondencia con los objetivos de la auditoría.

#### **Ciclos contables para el examen de la razonabilidad de la información reportada en los estados financieros**

Es importante que para la preparación de los programas de trabajo se identifiquen las cuentas que se encuentran relacionadas entre sí, a fin de que los procedimientos de auditoría sean considerados y ejecutados en su conjunto.

La auditoría debe planearse de acuerdo con los ciclos de las operaciones relacionadas con la actividad que realiza el sujeto a auditar, considerando las cuentas contables de los diferentes grupos que se relacionan y conforman los ciclos que dan respuesta a los objetivos de la Auditoría Financiera o de Estados Financieros a realizar.

A continuación se ofrecen algunos ejemplos que reflejan las interrelaciones entre las diversas operaciones de una entidad determinada:

- a) La revisión de los inventarios se debe combinar con el examen de las compras y el costo de las mercancías vendidas.

- b) La verificación de los activos fijos tangibles, por lo general se debe combinar con el análisis de la depreciación, depreciación acumulada, gastos de reparaciones y mantenimiento.
- c) La revisión de las inversiones debe incluir la verificación de la utilidad por inversión y cualquier ganancia o pérdida producida por la venta de inversiones.
- d) El examen de las cuentas por cobrar se combina con la revisión de ingresos y cobros.

### **Procedimientos analíticos utilizados en el análisis financiero**

El Estado de Situación y el Estado de Rendimiento Financiero constituyen los documentos base. Ellos contienen gran parte de la información que suministra la entidad y en ellos está, en potencia, la respuesta a numerosas interrogantes de detalle. Son el fundamento de una primera evaluación de la posición económica - financiera de la entidad.

Los diferentes tipos de análisis que se conocen no son excluyentes entre sí, ninguno se puede considerar exhaustivo ni perfecto, pues toda la información contable financiera está sujeta a un estudio más completo o adicional. A continuación se detallan los métodos y técnicas más utilizados.

### **MÉTODOS HORIZONTALES:**

#### **A. Método de aumentos y disminuciones**

Son aquellos en los cuales se analiza la información financiera de varios años. A diferencia de los métodos verticales, estos métodos requieren datos de cuando menos dos fechas o períodos. Tales comparaciones se conocen con el nombre de Estados Financieros Comparativos.

El Estado de Situación Comparativo coteja situaciones, y estas pueden captarse en cualquier tiempo, por lo que no es necesario que sean iguales los períodos que median entre dos balances que se comparan, no así en el Estado de Rendimiento Financiero que se refiere a los movimientos registrados en las cuentas de resultados durante cierto tiempo, para que el cotejo sea lógico, es necesario que los Estados de Rendimiento Financiero que se comparen se refieran a períodos de tiempos iguales correspondientes al mes, trimestre o año.

Los Estados Comparativos son útiles porque contienen no solo los datos que aparecen en los estados individuales, sino también la información necesaria para el estudio de las tendencias financieras y de operación a lo largo de un número de años. Estos estados ponen en evidencia más claramente la naturaleza de las tendencias de los cambios que

afectan la organización, o sea, indican la dirección del movimiento con respecto a la situación financiera y los resultados de las operaciones.

Cuando los estados financieros se preparan a intervalos mensuales o trimestrales, pueden hacerse comparaciones con el mes correspondiente o trimestre del año o años fiscales precedentes. Las cifras acumulativas por la porción transcurrida del año actual, con totales correspondientes del año o años precedentes, puede obtenerse o calcularse.

Cuando los estados comparativos que muestran los cambios netos en cantidades absolutas o en porcentajes han sido terminados, es necesario seleccionar aquellas partidas que muestran cambios importantes. Se deben considerar estos cambios individualmente - y en conjunto cuando están directamente relacionados - para determinar, si es posible, las razones para las variaciones y si los cambios son favorables o no.

## **B. Método de tendencias**

Este método de análisis financiero surge como un complemento del método de aumentos y disminuciones, con el fin de poder efectuar comparaciones en más de dos períodos, por tanto, el método de tendencias tiene por objeto el estudio de la empresa en marcha durante varios años.

Este método de análisis es direccional - hacia arriba o hacia abajo - y comprende el cálculo del porcentaje de la relación que tiene cada partida que aparece en el "año base", el cual puede ser el año más antiguo dentro del período que abarque la comparación, al año más reciente o un año intermedio. Generalmente se selecciona el primer año como el año base, a menos que las cantidades correspondientes a dicho año no sean claramente típicas de los que siguen.

Los porcentajes de las tendencias o relaciones con el año base ponen de relieve los cambios en los datos financieros y de operación entre fechas o períodos específicos, y hacen posible un análisis horizontal y un estudio de los datos comparativos de los estados financieros.

La importancia del estudio de la dirección del movimiento de las tendencias en varios años, radica en la estimación sobre bases adecuadas, de los posibles cambios futuros en las empresas y cómo y por qué las afectarán.

En el estado que ha de utilizarse como base se considera el importe de cada partida como 100 %. Si el Importe de una partida en el otro estado es menor que la que aparece en el estado basé, el porcentaje de la tendencia será menor que 100%; si el importe es mayor

que el importe del año base, entonces el porcentaje de la tendencia será mayor del 100%. Al calcular las razones de las tendencias se divide cada importe de los estados por la partida correspondiente en el estado base. Al determinar los porcentajes de las tendencias, las fracciones deben descartarse o redondearse.

### **MÉTODOS VERTICALES:**

El análisis vertical es conveniente hacerlo comparando los años, en números relativos y números absolutos dentro de un mismo estado y si comparamos los números relativos de un año con otro se observa si mejoró o empeoró en relación con el año anterior.

#### **C. Método de reducción de por cientos**

El análisis porcentual consiste en reducir una serie de cantidades a porcentajes sobre una base dada, se basa generalmente en estados comparativos, a fin de investigar las desviaciones importantes entre los períodos correspondientes. La forma como se presenta aquí el análisis financiero está relacionado con los estados financieros porcentuales o de distribución relativa, que presentan las cuentas en el Estado de Situación como porcentaje del total de activos y las cuentas en el Estado de Rendimiento Financiero como porcentajes de las ventas.

Este método de análisis financiero es aplicable cuando se desea conocer la importancia que tienen las partes en relación con un todo, que equivale al 100%. Para reducir los estados financieros a porcentajes, se divide cada una de las partidas que los integran entre el total.

Al relacionar las cuentas individuales con los totales, los estados financieros podrán ser comparables, o más bien tendrán una misma tasa de análisis. Este proceso estandariza los componentes y permite el análisis vertical como el horizontal (año tras año), a tal punto de determinar los cambios en las cuentas de los estados financieros.

Este tipo de análisis facilita las comparaciones y es útil para evaluar la magnitud y cambios relativos de las partidas. Además la reducción de los valores monetarios a porcentuales puede facilitar la comparación entre entidades de diferente envergadura.

Estos análisis pueden realizarse también en forma de columnas, comparando los por cientos de diferentes años.

El método de reducción de por cientos puede utilizarse para comparar estados de una entidad por diferentes años y así detectar tendencias que son evidentes en la comparación de cifras absolutas. También ofrece la posibilidad de cotejar áreas internas de la entidad.

#### **D. Razones o indicadores financieros**

El análisis de la relación entre las partidas de los estados es esencial para la interpretación de los datos financieros y de operación. Por lo tanto, además de usar los estados comparativos, incluyendo los cambios monetarios y en por cientos, al igual que los datos de las tendencias, un número determinado de razones individuales le ayudarán en el análisis e interpretación de los estados financieros.

Es evidente que a partir de un conjunto de datos financieros pueden calcularse un gran número de razones o indicadores. Pero sólo algunos de ellos serán útiles para el diagnóstico de una situación determinada. Por ello antes de empezar a calcular indiscriminadamente una multitud de razones interesa concretar el significado de cada una y elegir las que realmente pueden ser relevantes para la situación concreta de la entidad auditada y de los objetivos de la Auditoría Financiera o de Estados Financieros en ejecución.

Además, es importante tener en cuenta que, en la mayoría de los casos, ninguna razón individual brinda suficiente información para poder apreciar en profundidad la situación económica o financiera de una entidad. Solamente mediante un conjunto de índices puede conseguirse aproximaciones razonables, los que están interrelacionados entre sí.

Para aquellos indicadores que sea posible se indica el valor medio deseable, desde una perspectiva de orientación general, toda vez que el sector y las características concretas de la entidad auditada deben tenerse en cuenta por el auditor, para el análisis y evaluación de las causas y condiciones que reflejan los indicadores financieros seleccionados, por lo que el mejor índice siempre estará en correspondencia a las características del sector en que se encuentra la entidad.

Los indicadores que se proponen para evaluar la situación financiera de la entidad tienen una relación muy estrecha con los saldos reportados en el Estado de Situación o Balance General, por lo que están vinculados al análisis de la **ECONOMÍA**, fundamentalmente en cuanto a:

- liquidez;
- endeudamiento;
- rotación de los activos; y
- gestión de cobros y pagos.

Los indicadores propuestos para la evaluación del desempeño de la entidad objeto de auditoría están relacionados con los saldos reportados en el Estado de Rendimiento, por lo

que permiten analizar la **EFICIENCIA y EFICACIA**, fundamentalmente en cuanto a:

- rentabilidad;
- ventas; y
- productividad.

En todos los casos, se recomienda al auditor que en el análisis y evaluación, en distintos períodos, de las causas, condiciones y efectos de los resultados mostrados por los indicadores financieros, se demuestren los puntos débiles de la gestión de la entidad auditada, vinculados con la administración ineficiente de los recursos financieros puestos a su disposición para el cumplimiento del objeto social aprobado.

## **Evaluación de la situación financiera de la entidad auditada**

### **Indicadores financieros de liquidez**

**Capital de trabajo:** Está constituido por los fondos o recursos propios con que opera la entidad a corto plazo, después de cubrir el importe de las deudas que vencen en este corto plazo y representa la parte del Activo Circulante financiada con recursos a largo plazo.

#### **Criterios de análisis:**

- a) Debe ser positivo, pues en caso contrario existen problemas para pagar las obligaciones a corto plazo.
- b) Indica la capacidad de recursos propios con los que cuenta la entidad para continuar la producción o la prestación de los servicios.

**Índice de Solvencia:** Muestra el grado en que la entidad es capaz de hacer frente a la totalidad de sus compromisos de pago, a medida que vayan venciendo sus obligaciones y deudas, es decir, por cada peso de deuda.

#### **Criterios de análisis:**

- a) Se reconoce como valor óptimo un entorno de 2.
- b) Indica el grado en que la empresa es capaz de hacer frente a la totalidad de sus compromisos de pago.

**Índice de Liquidez o Liquidez General:** Es más preciso que el índice de Solvencia, mide la capacidad de la entidad para pagar sus obligaciones a corto plazo a partir de los Activos Corrientes en un momento determinado.

Cuanto mayor sean sus resultados, menor será el riesgo de la empresa y mayor será su solidez de pago en el corto plazo.

Aunque un valor muy alto de este índice prácticamente mayor que 2, supone como es

lógico una solución de holgura financiera que puede verse unida a un exceso de capitales inaplicados que influyen negativamente sobre la rentabilidad total de la empresa.

Un valor de este índice menor que 1 indica que la empresa puede declararse en suspensión de pagos y deberá hacer frente a sus deudas a corto plazo teniendo que tomar parte del Activo Fijo.

Por lo que, una liquidez superior a 1 es satisfactoria y puede llegar hasta 2; significando que por cada peso comprometido a pagar en el corto plazo, se poseen tantos pesos como respaldo, aunque no es aconsejable que exceda mucho pues, como ya se mencionó anteriormente, indica que la entidad tiene recursos inmovilizados.

Al calcularse, deben incluirse en el Activo Circulante sólo los activos que se presume no sean incobrables.

#### Criterios de análisis:

- a) Se reconoce como valor óptimo entre 1,5 y 2.
- b) En caso de que sea menor que 1,5 indica que la entidad tiene mayores probabilidades de incumplir sus obligaciones de pago a corto plazo, lo que implica que el auditor analice el impacto de la política de cobros y pagos prevista en la entidad.
- c) Si el resultado es mayor que 2 significa que tiene activos circulantes ociosos, por lo que se hace necesario evaluar la política de administración de inventarios y las causas que provocan el mantenimiento de altas existencias.
- d) Indica la disponibilidad para pagar cada peso de deuda a corto plazo.

**Índice de Tesorería:** Mide la capacidad que tiene la entidad de enfrentar las deudas a corto plazo, sólo a partir de lo disponible a pagar.

#### **Siendo los Activos líquidos = (+) Efectivo en caja**

(+) Efectivo en banco (+) Cuentas por cobrar a corto plazo (+) Efectos por cobrar a corto plazo (+) Préstamos y otras operaciones financieras a corto plazo (+) Adeudos del Presupuesto del Estado (+) Adeudos del órgano u organismo

#### Criterios de análisis:

- a) El valor medio deseable debe ser de 1.
- b) Si es menor que 1, la entidad no posee capacidad inmediata para cubrir sus pasivos circulantes.
- c) Si es mayor que 1, indica la existencia de excedentes de activos líquidos no Invertidos oportunamente o de deudas por cobrar pendientes. '

d) El auditor debe analizar la estructura y el comportamiento por edades de las deudas pendientes de cobro y las posibilidades reales de inversiones temporales a corto plazo en instituciones financieras o de otro tipo.

e) Además, debe evaluar la incidencia de este indicador en relación con los resultados que reporta el Estado de Flujo de Efectivo en el ámbito de las actividades de operación.

**Índice de Disponibilidad:** Este índice también recibe el nombre de índice de Liquidez Inmediata y expresa la capacidad inmediata de la empresa para hacerle frente a sus deudas.

Es difícil determinar límites adecuados para este índice. Un valor muy bajo es peligroso pues puede conllevar problemas al tener que realizar los pagos. Por otra parte, un valor muy alto implica tener efectivo en exceso lo cual es también dañino para la empresa pues puede desencadenar finalmente en exceso de Capital de Trabajo.

Criterios para el análisis:

a) El valor medio deseable debe ser aproximadamente de 0,3; si es menor, la entidad no posee capacidad mínima para atender sus obligaciones a corto plazo.

b) Si es mayor, la entidad posee la capacidad mínima para asumir sus obligaciones a corto plazo.

c) El auditor debe evaluar la incidencia de este indicador en relación con los resultados que reporta el Estado de Rujo de Efectivo en el ámbito de las actividades de operación.

**Indicadores financiero de endeudamiento**

**Índice de Deuda o Endeudamiento:** Se expresa en veces o por cientos. Mide la porción de activos financiados por deuda. Indica la razón o porcentaje que representa el total de las deudas de la entidad con relación a los recursos de que dispone para satisfacerlos. Ayuda a determinar la capacidad que tiene la empresa para cubrir el total de sus obligaciones. Se considera que un endeudamiento del 0,6 es manejable. Un endeudamiento menor al anterior muestra la capacidad de contraer más obligaciones y un endeudamiento mayor muestra que le puede dificultar el otorgamiento de más financiamiento.

Mientras menor sea su valor, más bajo será el grado de endeudamiento, reflejándose en una estabilidad para la entidad. Este bajo grado de endeudamiento posibilita a la empresa poder acceder a nuevas fuentes de financiamiento.

Criterios para el análisis:

- a) Un valor entre 0,5 y 1,5 puede considerarse aceptable.
- b) Si es mayor que 1,5; es preocupante.
- c) Si pasa de 2 hay exceso de endeudamiento.

**Índice de Calidad de la Deuda:** Este índice nos muestra cuales son los compromisos a corto plazo que la entidad tiene respecto al total de deudas.

Criterios para el análisis:

a) Mientras menor sea su valor, mayor calidad tiene la deuda, pues el mayor peso de la deuda recae en las Obligaciones a Largo Plazo, las cuales tienen un vencimiento más lejano y permite a la entidad poder financiarse de forma más estable.

Donde el inventario promedio es el inventario inicial más el inventario final dividido entre 2; aunque lo ideal sería poder sumar los inventarios al final de cada mes y dividir por 12 para obtener un inventario promedio, sin embargo esta información no siempre está disponible, el sustituto más cercano consiste en obtener un promedio simple sumando las cifras del inventario al inicio y al final del período.

Criterios para el análisis:

a) Cuanto mayor sea la rotación de los inventarios, se generan más ventas con menos inversión en inventarios.

**Rotación de los inventarios:** Mide la renovación del inventario, mientras más roten las cuentas de inventarios tendrán más liquidez, es decir cuanto más rápido se conviertan en efectivo. El uso de esta razón ayuda a detectar problemas de acumulación o escasez de mercancías, inventarios obsoletos, problemas de precios, deficiencias en el área comercial, etc. Determina el número de veces que las existencias rotan en el año y se conoce también como ciclo de rotación de los inventarios.

Su importancia radica en que si refleja que una entidad mantiene un exceso de inventarios significa que tiene fondos restringidos en inventarios que podrían emplearse en otra parte. Además habría alto costo de manejos por el almacenamiento de mercancías lo mismo que por el riesgo de que caigan en desuso. Por otra parte si el inventario es demasiado bajo la entidad puede perder clientes porque se queda sin mercancía.

**Rentabilidad Financiera:** Mide la capacidad de generar utilidades con el capital aportado y representa la proporción de utilidades que permitirán recuperar los recursos aportados. Es más satisfactoria cuanto más altos sean los rendimientos sobre la inversión.

Mide el grado de utilización de los recursos invertidos, o sea, la utilidad por cada peso invertido. Determina el porcentaje del rendimiento obtenido por los propietarios en relación a su inversión con recursos propios o el beneficio por cada peso de inversión propia. Evalúa la eficiencia del capital invertido con recursos propios.

Criterios para el análisis:

- a) Los Indicadores de Eficacia permiten comparar los resultados previstos con los resultados realmente obtenidos.
- b) El valor medio deseable es que sean iguales o mayores que 1.

**Comprobación de las cuentas:**

1. Comprobar la organización y cuadro de los submayores, los que deben contar con la apertura de las subcuentas y análisis de uso obligatorio establecidos en la legislación vigente. En caso de diferencias, analice las operaciones registradas para detectar las causas y determine desde cuando no existe el cuadro. Observe si existen saldos contrarios a la naturaleza de la cuenta. En caso de saldos envejecidos determine si los mismos se analizan sistemáticamente.
2. Verificar la actualización de la contabilidad mediante el análisis del Libro Mayor, los Submayores, registros de operaciones, análisis de gastos y otros que requiera y opere la entidad. De detectarse desactualización en la anotación de las operaciones, investigue las causas.
3. Compruebe la correcta clasificación contable de acuerdo con su naturaleza y contenido, de detectarse operaciones no clasificadas correctamente se procederá a la confección de los ajustes que correspondan.
4. Revise los justificantes que soportan las operaciones efectuadas con el objetivo de verificar la corrección y legalidad de los mismos, teniendo en consideración las disposiciones referidas a los temas de control interno en las materias contables y financieras establecidas en la legislación vigente.
5. Analizar el movimiento del saldo de las cuentas (aumentos / disminuciones) durante el período auditado. Cuando se detecten errores en la contabilización de las operaciones se confeccionarán los ajustes que procedan en los Papeles de Trabajos elaborados, quedando evidencia de cómo han afectado los mismos la razonabilidad de los saldos contables informados al cierre del período auditado.

### **Conclusiones parciales**

Se ha realizado mediante el método de análisis síntesis un resumen de la evolución de la auditoría y de la auditoría financiera, en el mundo y en Cuba, se ha presentado además un resumen de los procedimientos de auditoría financiera establecidos en la Resolución 634/13 de la Contraloría General de la República los cuales serán aplicados en el capítulo 2 de la investigación.

## **CAPÍTULO 2. AUDITORÍA FINANCIERA A EL CICLO DE INVENTARIO Y AREAS RELACIONADAS EN LA EMPRESA UNIDAD EMPRESARIAL DE BASE DIVEP HOLGUÍN**

En este capítulo se muestran los resultados obtenidos en la Auditoría Financiera a los ciclos de inventario y áreas relacionadas (compras y costos de las mercancías vendidas) en la unidad empresarial DIVEP Holguín. Para ello se da cumplimiento a las etapas de auditoría de acuerdo a la Resolución 340 del 2012 Normas Cubanas de la Auditoría emitidas por la Contraloría General de la República.

### **2.1 Etapa de planeación**

#### **2.1.1 Conocimiento del Sujeto a Auditar**

La Empresa UEB DIVEP Holguín está situada la Carretera Central número 252 Vía Bayamo, e/c Eduardo Pérez y calle 46, Reparto Alex Urquiola, la misma está subordinada a la Empresa Comercializadora DIVEP.

Esta fue creada mediante la Resolución N° 83/2012 del 21/05/12 emitida por el Director General de la Empresa Nacional Gilberto Castellanos Cáceres y le fue aprobado el Perfeccionamiento Empresarial mediante el Acuerdo No: RS-83/2012 del 21/05/2012 del CECM.

Los inmuebles de la UEB están contruidos con paredes de mampostería, techo de placa, tejas de fibrocemento y zinc y pisos de baldosas y cemento pulido. Se realizó un recorrido por las áreas que conforman la UEB donde se apreció un buen funcionamiento en los puestos de trabajo, la entidad cuenta con varias edificaciones, la primera es el edificio central donde se ubican la dirección y las áreas de regulación y control, una segunda ubicada en la parte trasera donde se encuentran las áreas de almacenaje y un taller de servicio automotor. Se le subordinan 5 tiendas comerciales: Moa, Mayarí, Guardalavaca, La Curva y Frexes.

Se apreció que las áreas cuentan con sus niveles de acceso debidamente aprobados y reina un ambiente de control.

Los locales que cuentan con construcciones de mampostería y carpintería de aluminio con rejas de seguridad en ventanas que dificultan el acceso por lugar contrario a este fin. Los locales de almacenes ofrecen protección a los recursos, encontrándose protegidos con rejas y candados, custodiados por los agentes de DELTA seguridad que laboran en ciclos permanentes de 24 horas.

Fue establecido su objeto social mediante Resolución No. 401/2013 del Ministerio de Economía y Planificación, en el cual se autoriza a: Comercializar partes, piezas, componentes, accesorios y equipos asociados a los sectores automotriz, industrial y bienes de consumo; exportar e importar según nomenclatura aprobada por el Ministerio del Comercio Exterior y la Inversión Extranjera.

Mediante la Resolución N° 137/2015, se aprueban las actividades secundarias, derivadas del objeto social, eventuales y de apoyo a la empresa, relacionadas con: Transportación de mercancías; arrendamiento de locales, almacenes y parqueo; prestar servicios técnicos y de capacitación; y comercialización de máquinas, herramientas y equipos de segunda mano.

**Su objeto social es:**

- Comercializar de forma mayorista partes, piezas, componentes, accesorios y equipos asociados a los sectores automotriz, industrial y bienes de consumo, así como las producciones de las empresas de la Industria Sidero Mecánica y las generadas por la industria nacional que demanden la capacidad de distribución de su red de ventas en pesos cubanos y pesos convertibles según nomenclatura aprobada por el Ministerio de Comercio Interior.
- Comercializar de forma mayorista los equipos de uso industrial de segunda mano y decomisados, según regulaciones establecidas, en pesos cubanos, según nomenclatura aprobada por el Ministerio de Comercio Interior.
- Prestar servicios de mantenimiento, reparación, montaje, reacondicionamiento, e instalación asociados a los productos y equipos que comercializa en pesos cubanos y pesos convertibles.
- Comercializar de forma mayorista productos ociosos o de lento movimiento en pesos cubanos y pesos convertibles.
- Prestar servicios de certificación de inventarios ociosos no aptos para su comercialización en pesos cubanos.
- Exportar e importar según nomenclatura aprobada por el Ministerio del Comercio Exterior y la Inversión Extranjera.
- Comercializar de forma mayorista productos importados según nomenclaturas aprobadas por los Ministerios de Comercio Exterior y la Inversión Extranjera y del Comercio Interior según corresponda.
- Brindar servicios de almacenaje en pesos cubanos.

- Brindar servicios de transportación de las mercancías que comercializa en pesos cubanos y pesos convertibles.
- Prestar servicios de transportación de cargas en pesos cubanos según las regulaciones establecidas por el Ministerio del Transporte al respecto.
- Brindar servicios de suministros e ingeniería dirigidos a programas de inversión en correspondencia con su nomenclatura comercial en pesos cubanos.
- Brindar servicios de proyectos especializados a los productos y equipos que comercializa asociados a programas de inversión y mantenimiento, en pesos cubanos.
- Prestar servicios de transportación de personal a sus trabajadores en pesos cubanos y brindar servicio de parqueo en pesos cubanos.
- Comercializar de forma mayorista los desechos reciclables ferrosos y no ferrosos generados de procesos productivos y de prestación de servicios que no puedan ser utilizados dentro de la propia entidad o en el sistema al que pertenece, en pesos cubanos y pesos convertibles. En el caso de los desechos no metálicos se efectuará su venta mayorista solo en pesos cubanos.

**Su misión** consiste en Comercializar las producciones y servicios de la Industria y otras que la complementan, con apoyo logístico en todo el país para su aseguramiento, ofreciendo al cliente soluciones con profesionalidad en las esferas del sector automotriz, industrial y de bienes de consumo.

**Su visión** se define en ser la organización comercializadora por excelencia de la Industria, en alianza con su sistema empresarial, alcanzando el liderazgo en los mercados de equipos, partes piezas, accesorios y servicios en los sectores automotriz, industrial y de bienes de consumo.

**Estructura organizativa:**

La estructura organizativa aprobada comprende: un dirección general, cinco grupos funcionales: Contable financiero, Gestión del Capital Humano, Logística, y Comercial, a su vez tiene igual número de Oficinas Comerciales: Frexes (Brigada de Servicio Automotor), la Curva, Guárdala vaca, Mayarí, Comercial Moa, y una Base de Almacenes. Cuenta con una plantilla cubierta de 95 trabajadores de ellos una auditora interna y una asesora jurídica inscriptas en los respectivos registros.

La Empresa UEB DIVEP Holguín, ha trabajado de manera sistemática en función de hacer corresponder su actuar con los cambios que se suceden en nuestro país relacionado con la actualización del Modelo Económico y Social y los planes de desarrollo.

#### **Principales Clientes:**

- GRUPO EMPRESARIAL DE LA INDUSTRIA SIDEROMECANICA
- EMPRESA PROVINCIAL ABASTECIMIENTO PRODUCTOS UNIVERSALES HOLGUIN
- EMPRESA PROVINCIAL DE RESTAURACION Y CONSERVACION SANTIAGO DE CUBA

#### **Principales Proveedores:**

- SOCIEDAD MERCANTIL CUBANA. SERVICIOS AUTOMOTORES. SA (SASA CAMAGUEY )
- EMPRESA DE TRANSPORTACION Y SERVICIO A LA MECANIZACION. UEB HOLGUIN
- EMPRESA COMBINADAS CAÑERAS LX ANIVERSARIO DE LA REVOLUCION DE OCTUBRE
- CASTROL CUBA S.A

#### **Valores Compartidos**

**Profesionalidad:** Seriedad, creativo, ética, discreción, honestidad, optimismo, lealtad, sinceridad, máximo aprovechamiento de las capacidades en función del trabajo, optimización del tiempo y otros recursos en base a la eficiencia; preocupación por el impacto de su actuar personal, la calidad del trabajo y la satisfacción de los clientes; alta especialización.

**Innovación:** Centrarse en la solución del desarrollo Científico-Técnico, enfatizando en la creatividad e innovación capaz de generar proyectos relevantes.

**Comunicación Organizacional:** Centrarse en la solución de conflictos mediante la exposición adecuada de los puntos de vista y la comprensión de los mismos. Desarrollar la disposición al diálogo y a la comunicación eficaz en el colectivo.

**Identidad Corporativa:** Consagración, respeto, identificación con la imagen corporativa que representa, de la cual se le reconoce como un ente renovador y decisivo; preocupación y ocupación por el posicionamiento, imagen y las relaciones con los distintos

tipos de clientes de la Casa; al considerarse un factor importante en el mejoramiento continuo de la proyección e imagen de esta y sus profesionales.

**Auto superación:** Superación constante desde el punto de vista técnico, de cultura general y otros tipos de conocimiento relevantes para su éxito profesional y social; avidez, búsqueda y exploración de vías novedosas y actuales para obtener conocimientos y desarrollo competencial.

## **Diagnóstico Estratégico: Análisis Interno y Externo**

### **Análisis Interno: Fortalezas y Debilidades**

#### **❖ Fortalezas:**

1. Disponibilidad y capacidad de respuesta ante los clientes.
2. Presencia organizada de la empresa en casi todos los municipios.
3. Experiencia y consagración de los trabajadores.
4. Sostenibilidad económica.
5. Capital humano altamente preparado y de experiencia.
6. Presencia territorial.
7. Estabilidad y preparación de la alta gerencia.

#### **❖ Debilidades:**

1. Envejecimiento de la fuerza de trabajo.
2. Insuficiente implementación del sistema de Control Interno.
3. Contabilidad no certificada.
4. Falta de equipamiento tecnológico.

### **Análisis Externo: Oportunidades y Amenazas**

#### **❖ Oportunidades:**

1. Mercado Seguro.
2. Cambios derivados del Modelo Económico.
3. Estar considerado en el Perfeccionamiento Empresarial.

#### **❖ Amenazas:**

1. Incremento de los costos de las materias primas y piezas.
2. No cumplimiento del Abastecimiento Técnico Material.
3. Infraestructura vial en reparación.

## Valoración de los principales resultados alcanzados por la UEB al cierre del año 2017

INDICADORES ECONÓMICOS	U/M	Acumulado		%
		Plan	Real	
Ventas Netas	MP	6.786.343,75	7.150.389,59	105,4
Producción Bruta	MP	6.992.090,21	8.434.362,89	120,6
Total de Gastos	MP	683.515,15	688.525,01	100,7
Total de Ingresos	MP	1.833,70	1.833,70	100,0
Utilidad o Pérdida	MP	297.580,71	340.019,76	114,3

La entidad presenta una situación favorable ya que cumple su plan de ventas a un 105.4 %, su producción bruta en un 120.6 %, sus gastos se comportan al 100.7 % y sus ingresos en un 100 %, posibilitando esto un aumento de sus utilidades en un 14,3 %.

### 2.1.2 Evaluación preliminar del Control Interno en la Empresa UEB DIVEP Holguín

Al concluir la fase del conocimiento del sujeto a auditar se debe preparar un resumen sobre lo examinado que incluya la valoración preliminar del control interno, lo cual resulta imprescindible para la identificación de los riesgos que pueden existir en la auditoría.

El Control interno implementado en la entidad se encuentra de acuerdo a lo establecido en la resolución 60/2011 de la Contraloría General de la Republica por cada uno de sus componentes y normas, por lo que de manera preliminar se considera que el mismo es adecuado.

#### Ambiente de Control

La entidad posee toda la documentación necesaria para su funcionamiento, se encuentran elaborados los planes de trabajo y actividades requeridos, se encuentran definidos los valores éticos, se encuentra elaborado el comité de expertos, tienen elaborada la estructura organizativa para el cumplimiento de su misión y objetivos, la plantilla de cargos se encuentra aprobada según lo establecido, tienen elaborado y actualizado el plan de seguridad informática.

#### Gestión y Prevención de Riesgos

Se pudo comprobar que la entidad tiene establecidas las bases para la identificación y el análisis de los riesgos a través de las reuniones que desarrolla en las diferentes áreas, elaborando el Plan de Prevención de riesgos que recoge un total de 72 medidas.

### **Actividades de Control**

Todas las transacciones, operaciones y hechos económicos que se realizan, tienen definido su soporte documental, para ser fiables y garantizar la trazabilidad. Los documentos están en formato impreso y digital.

### **Información y Comunicación**

Tienen implementado un sistema para la gestión de la información, Se aplican las políticas establecidas para garantizar la calidad de la información relevante, su organización y conservación. Existe una adecuada disciplina informativa que garantiza el cumplimiento de lo establecido para el sistema informativo y el intercambio entre sus integrantes, se encuentra establecido el cronograma de rendición de cuentas.

### **Supervisión y Monitoreo**

El expediente de acciones de control se encuentra elaborado de acuerdo con la legislación vigente, se encuentra constituido por resolución el Comité de Prevención y Control y cumple, presidido por el jefe máximo de la entidad, su función asesora, velando por el adecuado funcionamiento del SCI y su mejoramiento continuo.

La entidad cuenta con los procedimientos de control necesarios establecidos por el organismo rector que brindan una seguridad razonable en cuanto a los requerimientos institucionales para el cumplimiento de los objetivos y su misión, así como establecidas las políticas en su manual de funcionamiento y de control interno.

La información se entrega en el término establecido, el sistema de información fluye y la administración tiene en cuenta el criterio de los trabajadores en despachos, consejos de Dirección e Informaciones políticas, están los mecanismos de seguridad para protección de los recursos, activos, registros y comprobantes.

Se realizan visitas sorpresivas a las diferentes instalaciones de la Unidad Comercial, así como las acciones de control planificadas, detectándose errores e irregularidades que han sido solucionados y aplicadas las medidas pertinentes a los responsables.

### 2.1.3 Programa de auditoría

#### EMPRESA UEB DIVEP HOLGUIN AUDITORIA INTERNA PROGRAMA DE AUDITORIA

**Identificación:** Empresa Comercializadora DIVEP Holguín.

**Referencia:** Programa elaborado por el Jefe de Grupo.

**Tipo de auditoría:** Auditoría Financiera.

**Tema:** Ciclos de Inventarios y áreas relacionadas.

**Objetivos generales** que persiguen esta auditoría:

- Comprobar el estado del Sistema de Control Interno y la efectividad de las medidas de prevención.
- Fortalecer la disciplina administrativa y económico-financiera mediante la evaluación e información de los resultados a quien corresponda y el seguimiento de las medidas adoptadas.
- Fomentar la integridad, honradez y probidad de los dirigentes y colectivos laborales, en el interés de elevar la economía, eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos del estado.

**Objetivos Específicos:**

1. Comprobar si se emplean los procedimientos contables correctos, en correspondencia con las Normas Cubanas de Información Financiera.
2. Comprobar la razonabilidad de las cuentas presentadas en los Estados Financieros de la entidad, a partir del análisis de los aumentos y disminuciones y su respaldo documental por tipo de operación en correspondencia con la legislación vigente.
3. Confeccionar los estados financieros ajustados a partir de las verificaciones realizadas en las cuentas contables objeto de examen y dar a conocer la nueva situación financiera como resultado de la auditoría.
4. Evaluar el Sistema de Control Interno en correspondencia con los objetivos de la auditoría.

**Técnicas de auditoría a utilizar:**

Oculares: observación, comparación o confrontación y revisión selectiva.

Documentales: libros y registros.

Escritas: Análisis, conciliación, cálculo y tabulación.

**Período a auditar:** enero-marzo 2018

**Áreas objeto de revisión:** Contabilidad y Almacenes

**Operaciones contables:** Vinculadas al ciclo de inventario y áreas relacionadas.

**Documentación a revisar:**

- Balance de Comprobación de Saldos
- Estado de Resultados o Estado de Ganancias o Pérdidas.
- Estados de cuenta, expedientes de clientes, facturas, contratos, cheques, entre otros.

**Marco teórico a utilizar:**

- Manual de Normas y Procedimientos de la empresa DIVEP Holguín.
- Resolución No. 60/2011 de la Contraloría General de la República de Cuba. Sistema de Control Interno
- Ley 107/2009 de la Contraloría General de la República. Normas de Auditoria en Cuba.
- Reglamento de la Ley 107/2009 de la república de Cuba 2017.
- Resolución 340/2012 de la Contraloría General de la República. “Normas Cubanas de Auditoría”.
- Resolución 36/2012de la Contraloría General de la República de Cuba sobre la calificación de las auditorias.

**Aspectos a verificar:**

1. Comprobar el funcionamiento del sistema de control interno implementado, aplicando la guía de autocontrol adecuada por la entidad.
2. Preparar un análisis de los saldos de las cuentas habilitadas y conciliar con los saldos reportados en la sección correspondiente del Estado de Situación o Balance General al cierre del mes de marzo/18, comprobar las causas de las diferencias detectadas y su impacto en la razonabilidad de la información financiera.
3. Efectuar conteos físicos mediante pruebas de las existencias de los recursos en los almacenes para comprobar la coincidencia del saldo físico con el sistema de inventarios, verificando la correcta cumplimentación, ubicación y actualización de las Tarjetas de Estiba.
4. Comprobar que el área de contabilidad, o la comisión creada al efecto realizan conteos físicos parciales en todos los almacenes de la entidad según el Plan de Conteo Físico.
5. Comprobar por pruebas si diariamente se concilian y cuadran las existencias en unidades físicas entre la tarjeta de estiba y los submayores de inventarios, utilizando

para ello la información que se consigna en los documentos de entrada y salida de productos.

6. Verificar la debida confección, archivo y custodia de los documentos que genera el movimiento de las mercancías, comprobar que dichos movimientos se registren correctamente en las cuentas y subcuentas de acuerdo a su uso y contenido.
7. Análisis de los Indicadores Financieros relacionados con el ciclo seleccionado.

## 2.2 Etapa de Ejecución

En el inicio de esta etapa se aplica el Programa de auditoría utilizado de acuerdo a las características de la entidad y los objetivos propuestos en este, exponiendo los resultados más relevantes obtenidos en los análisis realizados, haciendo énfasis en las deficiencias detectadas durante la investigación.

Para su ejecución se aplican las pruebas de cumplimiento, pruebas sustantivas y los procedimientos analíticos necesarios.

### 2.2.1 Pruebas de cumplimientos aplicadas

#### Evaluación del Sistema de Control Interno

**Objetivo 1:** Comprobar el funcionamiento del sistema de control interno implementado.

**Fuentes:** Resoluciones, actas de los consejos de dirección, Registros contables, entre otros.

Se comprobó que la entidad posee la guía de autocontrol para el trabajo del sistema de control interno la cual fue adecuada por la entidad, esta se aplica trimestralmente y se utiliza como herramienta de trabajo considerando que garantiza el cumplimiento de los principios y objetivos generales del subsistema de control interno.

Tomándose como base de evaluación: 5 puntos para los aspectos evaluados de “se cumple”, 3 para “se cumple parcialmente”, 2 para los que estén en proceso, y 0 para los que no se cumplen.

Fueron verificados sus 146 aspectos establecidos en la guía elaborada para esta comprobación, como resultado se muestra que: 142 positivos, 1 negativo y 3 no proceden, que representan el 97, 0.01 y 0.02 por ciento respectivamente, analizados por componentes (ANEXO No. 4)

<b>Componentes</b>	<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>0</b>
Ambiente de control (1 a 61)	61	59			2

Gestión y prevención de riesgos (62 a 71)	10	9	1			
Actividades de Control (72 a 119)	48	48				
Sistema de información y comunicación (120 a 132)	13	13				A
Supervisión o Monitoreo (133 a 146 )	14	13		1		continu
Total	146	142	1	0	3	ación
Por ciento que representa		97	0.01	0	0.02	se
						relació

n los aspectos negativos por componentes.

#### ❖ **Ambiente de control**

1. No existe evidencia de la aprobación del plan de trabajo por parte del jefe inmediato superior y del análisis del cumplimiento cualitativo y cuantitativo de éstos en el mes de enero, febrero y marzo. Se tomó como muestra 5 planes de directivos, y especialistas, evidenciándose que el cien por ciento carece del cumplimiento de éstos.
2. No se informa a los niveles que correspondan, el cumplimiento de los planes de trabajo.

#### ❖ **Gestión y prevención de riesgos**

3. No existe evidencia documentada de la identificación y evaluación de los riesgos que se haya realizado en conjunto con los trabajadores.

#### ❖ **Supervisión o Monitoreo**

4. No existe evidencia documental de que se haya realizado la última autoevaluación del sistema de control interno para marzo y así como del análisis con los trabajadores.

Preliminarmente, se concluye que el Sistema de Control Interno diseñado por la entidad, es adecuado y que no comprometen la correcta implementación de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución aprobada en el VII Congreso, referida a los Nros. 6, 7, y 271, criterio sustentado en las verificaciones realizadas a las evidencias documentales que amparan cada componente y norma establecidos en la Resolución No. 60/11. Así como la identificación y evaluación de los riesgos inherentes y de control, se han evaluado de ALTOS según lo establecido en la NCA- 500 de la Resolución No. 340/12 ambas de la Contraloría General de la República de Cuba.

### **2.2.2 Pruebas sustantivas aplicadas**

#### **Ciclo de Inventarios**

**Objetivo 2:** Preparar un análisis de los saldos de las cuentas habilitadas y conciliar con los saldos reportados en la sección correspondiente del Estado de Situación o Balance General al cierre del mes de marzo/18, comprobar las causas de las diferencias detectadas y su impacto en la razonabilidad de la información financiera.

**Fuente:** Balance General, Balance de Comprobación de saldos.

**Comprobaciones Realizadas:** Se realizaron las pruebas sustantivas para las cuentas contenidas en el Ciclo de Inventarios, comprobándose que son coincidentes los importes que presenta el Balance de Comprobación de Saldos al cierre de marzo del 2018 y los respectivos submayores de análisis y sus subcuentas.

Cuentas	Saldo Según		Diferencia
	Balance	Submayor	
183 Materias Primas y Materiales	83.341,44	83.341,44	0.00
184 Combustibles y Lubricantes	3.773,84	3.773,84	0.00
186 Envases y Embalajes	233.892,08	233.892,08	0.00
187 Útiles, Herramientas y Otros	73.386,03	73.386,03	0.00
189 Mercancías para la Venta	4.474.195,15	4.474.195,15	0.00
194 Inventarios de Mercancías de Importación	463.540,16	463.540,16	0.00
209 Inventarios de Lento Movimiento	257.264,19	257.264,19	0.00
<b>Total</b>	<b>5.589.392,89</b>	<b>5.589.392,89</b>	<b>0.00</b>

Al comparar los saldos contables que presenta el Estado de Rendimiento al cierre de marzo 2018 en las cuentas costo de las mercancías vendidas y examen de las compras, con sus respectivos submayores analíticos, se pudo comprobar que existe coincidencia entre los mismos, no presentando diferencias respectivamente.

Cuentas	Saldo Según		Diferencia
	Balance	Submayor	
814 Costo de Ventas de Mercancías - CUP	4.655.422,04	4.655.422,04	0.00
815 Costo de Ventas de Mercancías - CUC	1.310.607,61	1.310.607,61	0.00

### Examen de las Compras

Cuentas	Saldo Según		Diferencia
	Balance	Submayor	
904 Compra de Mercancías Venta - CUP	4.710.626,16	4.710.626,16	0.00
905 Compra de Mercancías Venta - CUC	1.318.459,72	1.318.459,72	0.00

Además en los análisis realizados, se pudo observar que la apertura y registros, responden a lo establecido en los anexos 1 “Nomenclador de cuentas” y Anexo 2 “Uso y contenido”, de la Resolución Nro.464/16 del Ministerio de Finanzas y Precios.

**Objetivo 3:** Efectuar conteos físicos mediante pruebas de las existencias de los recursos en los almacenes para comprobar la coincidencia del saldo físico con el sistema de inventarios, verificando la correcta cumplimentación, ubicación y actualización de las Tarjetas de Estiba.

### **Conteo Físico**

Para la realización del conteo físico se seleccionó la Tienda Frexes, en la que se tienen controlados un total de 510 renglones con importe de 20.569,14 moneda total, de ellos fueron contados 51 renglones e importe de 2643,65 que representan el 10 por ciento en cantidad y el 2056,91 en valor, no arrojando diferencias. Ver Anexo No.5 Conteo Físico.

Durante la verificación física en el almacén, se pudo comprobar que:

- El local tiene buenas condiciones físicas, y protegidos contra robo e incendios.
- Se encuentra organizado limpio y organizado.
- Está definido el nivel de acceso y por observación se comprobó que se cumple.
- Todos los productos tienen tarjetas de estibas, actualizadas con los movimientos firmados por los dependientes del almacén.
- Se tiene listado con las firmas autorizadas para la solicitud y extracción de recursos debidamente firmado por el director de la entidad.
- Están delimitadas las áreas de recepción y despacho-
- Se tiene actualizada y definida la responsabilidad material de forma individual y colectiva.

**Objetivo 4:** Comprobar que el área de contabilidad, o la comisión creada al efecto realizan conteos físicos parciales en todos los almacenes de la entidad según el Plan de Conteo Físico.

La entidad tiene confeccionado y aprobado por la máxima dirección el Plan de conteo periódico del 10 por ciento, para el año 2018, se comprobó la existencia del plan de conteos físicos periódicos de los medios almacenados en la totalidad de los almacenes de la UEB así como las evidencias de su cumplimiento en los plazos previstos.

Se verificó que en el área contable se ejecutan los cuadros diarios de sus almacenes, existiendo correspondencia entre el saldo de los submayores de inventario y el registro contable por cada una de las cuentas y almacén, dejándose evidencia de ellos, no arrojando diferencias en el período auditado.

**Objetivo 5:** Comprobar por pruebas si diariamente se concilian y cuadran las existencias en unidades físicas entre la tarjeta de estiba y los submayores de inventarios, utilizando para ello la información que se consigna en los documentos de entrada y salida de productos.

Se verificó que en el área contable se ejecuta el cuadro diario de los movimientos de las existencias del almacén, existiendo correspondencia entre el saldo de los submayores de inventario y el registro contable por cada una de las cuentas y almacén, dejándose evidencia de ellos, no arrojando diferencias en el período auditado.

**Objetivo 6:** Verificar la debida confección, archivo y custodia de los documentos que genera el movimiento de las mercancías, comprobar que dichos movimientos se registren correctamente en las cuentas y subcuentas de acuerdo a su uso y contenido.

Fue verificado los documentos primarios emitidos, tomándose como muestra 12 de 120 vales de entrega, 15 de 150 informes de recepción y 25 de 250 facturas comerciales, que representan el 10 por ciento respectivamente, comprobando que cuentan con los datos de uso obligatorio previstos en la Resolución No.11/07 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), comprobando que:

- La recepción de los productos se realiza en el área de almacenaje y la mercancía es recibida y verificada a ciegas independientemente de lo expuesto en la factura del proveedor, luego realizan la comparación con los datos reflejados en las facturas.
- Existe correspondencia con los productos solicitados en el modelo, R4-02 Solicitud de materiales con el SC-2-08 - Vale de Entrega o Devolución, mostrando la referencia cruzada de la numeración consecutiva en cada uno de ellos.

#### **Hallazgo:**

-En el cien por ciento de los modelos Informes de Recepción revisados, se dejan de consignar datos del transportador o su firma, incumpliendo dichos aspectos establecidos

en la mencionada legislación, propiciados por la inobservancia de los encargados en realizar y supervisar esta tarea.

### **2.2.3 Análisis de los Indicadores Financieros**

**Objetivo 7:** Se aplicaron las Directrices de Auditoría Financiera o de Estados Financieros establecidas por la Contraloría General de la República para el cálculo de Razones o Indicadores Financieros.

#### **Indicadores Financieros de Liquidez**

**Capital de Trabajo:** Está constituido por los fondos o recursos propios con que opera la entidad a corto plazo, después de cubrir el importe de las deudas que vencen en este corto plazo y representa la parte del Activo Circulante financiada con recursos a largo plazo.

#### **Capital de Trabajo = Activos Circulantes – Pasivos Circulantes**

$$\begin{aligned}\text{Capital de trabajo} &= 9.729.617,68 - 2.000.782,95 \\ &= 7.728.834,73\end{aligned}$$

La empresa posee un Capital de Trabajo de 7.728.834,73 MP que significa que cuenta con recursos propios para continuar con el proceso de producción por lo que no cuenta con problemas para pagar sus obligaciones a corto plazo y cuenta con la capacidad de continuar la producción o la prestación de servicios con recursos propios.

**Índice de Solvencia:** Muestra el grado en que la entidad es capaz de hacer frente a la totalidad de sus compromisos de pago, a medida que vayan venciendo sus obligaciones y deudas, es decir, por cada peso de deuda.

$$\begin{aligned}\text{Índice de Solvencia} &= \text{Activos Totales} / \text{Pasivos Totales} \\ &= 10.811.818,11 / 2.044.141,1 \\ &= 5,28 \text{ pesos}\end{aligned}$$

La entidad cuenta con 5,28 CUP para hacer frente a sus compromisos de pago por cada peso de deuda por lo que posee un valor óptimo.

**Índice de Liquidez o Liquidez General:** Es más preciso que el Índice de Solvencia, mide la capacidad de la entidad para pagar sus obligaciones a corto plazo a partir de los Activos

Corrientes en un momento determinado, cuanto mayor sea sus resultados, menor será el riesgo de la empresa y mayor será su solidez de pago en el corto plazo.

$$\begin{aligned}\text{Índice de Liquidez} &= \text{Activo circulante} / \text{Pasivo circulante} \\ &= 9.729.617,68 / 2.000.782,95 \\ &= 4,86 \text{ pesos}\end{aligned}$$

La empresa es capaz de hacer frente a la totalidad de los pagos, ya que la liquidez se encuentra en un rango de 4,86 positivamente por lo que puede hacer frente a sus deudas a corto plazo, pero debido a que su valor es mayor que 2 tiene activos circulantes ociosos, por lo que se hace necesario evaluar la política de administración de inventarios y las causas que provocan el mantenimiento de altas existencias.

**Índice de deuda o endeudamiento:** se expresa en veces o por cientos. Indica la porción o porcentaje que representa el total de deudas de la entidad con relación a los recursos de que dispone para satisfacerlos.

$$\begin{aligned}\text{Índice de deuda} &= \text{Pasivo total} / \text{activo total} \\ &= 2.044.141,10 / 10.811.818,1 \\ &= 0,18 \%\end{aligned}$$

La entidad cuenta con un resultado de 0,18 por ciento, considerándose aceptable lo que posibilita a la empresa poder acceder a nuevas fuentes de financiamientos.

**Rotación de los inventarios:** Mide la renovación del inventario, mientras más roten las cuentas de inventarios tendrán más liquidez, es decir cuanto más rápido se conviertan en efectivo. El uso de esta razón ayuda a detectar problemas de acumulación o escasez de mercancías, inventarios obsoletos, problemas de precios, deficiencias en el área comercial.

$$\begin{aligned}\text{Rotación de Inventario} &= \text{Costo de Venta} / \text{inventario Promedio} \\ &= 6175185,77 / 6.056.597,15 \\ &= 1,01 \text{ veces}\end{aligned}$$

La entidad cuenta con una rotación de su inventario de 1,01 veces, considerándose desfavorable para la entidad ya que los inventarios solo logran rotar una vez en el periodo transcurrido lo que puede conllevar a presentar inventarios de lento movimiento u ociosos.

## **Indicadores Financieros de la Gestión de Cobros y Pagos**

**Ciclo de Cobro:** expresa en días el periodo que transita como promedio desde la entrega de productos o servicios hasta su cobro.

$$\begin{aligned}\text{Ciclo de Cobro} &= \text{Cuentas y Efectos por Cobrar} \times \text{Intervalo de Tiempo} / \text{Ventas} \\ &= 2.537.743,64 \times 90 / 7.150.389,59 = 32\end{aligned}$$

La entidad cuenta con un periodo de 32 días para efectuar sus cobros a corto plazo.

**Ciclo de Pago:** expresa en días el periodo que transita como promedio desde la recepción de productos o servicios hasta la fecha de pago.

$$\begin{aligned}\text{Ciclo de Pago} &= \text{Cuentas y Efectos por Pagar} \times \text{Intervalo de Tiempo} / \text{Compras} \\ &= 1.621.321,09 \times 90 / 5.446.250,72 = 27\end{aligned}$$

La entidad cuenta con un periodo de 27 días para efectuar sus pagos a corto plazo.

## **Análisis del desempeño de la entidad auditada (Eficiencia)**

**Margen de Utilidad:** indica la rentabilidad generada por los ingresos, mide la razón o por ciento que la utilidad representa con relación a las ventas, o sea, mide la facilidad de convertir las ventas en utilidad.

$$\begin{aligned}\text{Margen de Utilidad} &= \text{Utilidad antes Impuesto} / \text{Ventas} \\ &= 340.019,76 / 7.150.389,59 \\ &= 0,04\end{aligned}$$

Por cada peso de venta se obtiene \$0.04 de utilidad antes de impuestos.

**Rentabilidad Económica:** Indica la eficiencia con la cual la administración ha utilizado sus recursos disponibles para generar ingresos.

$$\begin{aligned}\text{Rentabilidad económica} &= \text{Utilidad antes Impuesto} / \text{Total de Activos Promedio} \\ &= 340.019,76 / 10882923,58 \\ &= 0,03\end{aligned}$$

Por cada peso invertido en activos se obtiene un rendimiento de \$0.03.

**Rentabilidad Financiera:** Mide la capacidad de generar utilidades con el capital aportado y representa la proporción de utilidades que permitirán recuperar los recursos aportados.

$$\begin{aligned}\text{Rentabilidad Financiera} &= \text{Utilidad antes Impuesto} / \text{Inversión Estatal} \\ &= 340.019,76 / 4.976.105,58 \\ &= 0,06 \text{ pesos}\end{aligned}$$

La eficiencia del capital invertido en relación con las utilidades es de 0.06 pesos.

**Productividad del Trabajo:** expresa la relación entre los volúmenes de producción o los resultados alcanzados y los gastos de trabajo en que se incurre para lograrlo.

$$\begin{aligned}\text{Productividad del Trabajo} &= \text{valor agregado bruto} / \text{promedio de trabajadores} \\ &= 755.426,26 / 136 \\ &= 5554,60\end{aligned}$$

Por cada trabajador se genera un valor agregado de \$ 5554,60.

### 2.3 Resultados de la Auditoría

En la NCA No. 1200 se establecen las pautas generales para la elaboración del informe de la auditoría donde se define por escrito la opinión a la cual arriba el auditor o grupo de trabajo sobre el cumplimiento de los objetivos propuestos, sustentados en las evidencias obtenidas en el curso de la auditoría:

En los informes para la calificación se tiene en cuenta lo establecido en la legislación vigente y se confeccionan entre otros fines para:

- Dejar constancia de los resultados del trabajo de auditoría
- Comunicar los resultados de la auditoría a los directivos, funcionarios y trabajadores del sujeto auditado y a las personas facultadas para su conocimiento.
- Reducir el riesgo de que los resultados sean mal interpretados.
- Facilitar la elaboración del plan de medidas para erradicar las deficiencias detectadas.

**EMPRESA DIVEP**  
**AUDITORÍA FINANCIERA DE INVENTARIO**

**Holguín, 28 de Mayo del 2018.**

**“Año 59 de la Revolución”.**

**Orden de trabajo:** 12/2018

**Unidad Auditada:** UEB DIVEP Holguín

**Dirección:** Carretera Central No. 252 Vía Bayamo Reparto Alex Urquiola

**Subordinada a:** Empresa Comercializadora DIVEP

**Tipo de Auditoría:** Financiera de Inventario.

**Responsable de la Auditoría:** Rodolfo Guillén Guerra

**DICTAMEN**

**INTRODUCCION**

La Unidad Empresarial de Base DIVEP, fue creada mediante la Resolución N° 83/2012 del 21/05/12 emitida por el Director General de la Empresa Nacional Gilberto Castellanos Cáceres y le fue aprobado el Perfeccionamiento Empresarial mediante el Acuerdo No: RS-83/2012 del 21/05/2012 del CECM.

Mediante Resolución No. 401/2013 del Ministerio de Economía y Planificación, se aprueba su objeto social, el cual consiste en: Comercializar partes, piezas, componentes, accesorios y equipos asociados a los sectores automotriz, industrial y bienes de consumo; exportar e importar según nomenclatura aprobada por el Ministerio del Comercio Exterior y la Inversión Extranjera.

Así como por la Resolución N° 137/2015, se aprueban las actividades secundarias, derivadas del objeto social, eventuales y de apoyo a la empresa, relacionadas con: Transportación de mercancías; arrendamiento de locales, almacenes y parqueo; prestar servicios técnicos y de capacitación; y comercialización de máquinas, herramientas y equipos de segunda mano.

La estructura organizativa aprobada comprende: un dirección general, cinco grupos funcionales: Contable financiero, Gestión del Capital Humano, Logística, y Comercial, a su vez tiene igual número de Oficinas Comerciales: Frexes (Brigada de Servicio Automotor), la Curva, Guárdala vaca, Mayarí, Comercial Moa, y una Base de

Almacenes. Cuenta con una plantilla cubierta de 95 trabajadores de ellos una auditora interna y una asesora jurídica inscriptas en los respectivos registros.

Los objetivos trazados por la auditoría fueron los siguientes:

- Examinar y evaluar los documentos, operaciones, registros y Estados Financieros de la entidad para determinar si estos reflejan razonablemente su situación financiera, así como el cumplimiento de las disposiciones Económicas – Financieras Vigentes.
- Analizar la Situación Económica y Financiera que presenta la entidad mediante las razones e índices correspondientes.
- Verificación y evaluación del Sistema de Control Interno.

Se efectuaron pruebas de cumplimiento y sustantivas que abarcaron las operaciones comprendidas desde el 1 de enero hasta el 31 de marzo de 2018, extendiéndose a otros períodos anteriores o posteriores, para una mejor comprensión de los resultados.

Fueron empleadas las técnicas oculares: revisión selectiva; documentales: comprobación y estudio general, para efectuar los análisis requeridos y obtener las evidencias suficientes, competentes y relevantes.

De acuerdo con los objetivos trazados se aplicó el programa de auditoría propuesto por el jefe de grupo, basado en la RS 634/2013 Directrices Generales para la ejecución de auditorías financieras o de estados financieros. De igual forma se realizó en conformidad con las Normas Cubanas de Auditoría, sin limitaciones, teniendo en cuenta las legislaciones utilizadas asociadas al tema objeto de revisión fundamentalmente: Decretos Ley Nro. 249 del 2007 “Responsabilidad Material” del Consejo de Estado (CE), la Resolución Nro. 11/07 que pone en vigor los datos de uso obligatorio para diseñar los modelos que se incluyen dentro del Subsistema de Inventarios del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), la No.60 de 2011 “Normas del Sistema de Control Interno” de la Contraloría General de la República (CGR).

#### **CONCLUSIONES:**

Teniendo en cuenta los objetivos de la auditoría y de acuerdo con lo establecido en la Resolución No.36/12 de la Contraloría General de la República de Cuba, evaluamos de **“Aceptable”** el resultado de las verificaciones realizadas al Sistema de Control Interno implantado en la entidad, que garantizan el cumplimiento de los objetivos y procedimientos establecidos para el mismo y que no comprometen la correcta implementación de los Lineamientos No. 6, 8 y 271 de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución aprobados en el VII Congreso del PCC relacionados con el fortalecimiento del Sistema de

Control Interno, de igual forma, con el Objetivo No.45 y 79 de la Primera Conferencia del PCC, referente a incrementar la exigencia por la protección de los recursos del estado y el fortalecimiento del control interno. Así como la información contable y financiera se evalúa de “Razonable”.

No obstante se señala como deficiencia que es necesario resolver, criterio sustentado en que:

- No existe una adecuada Rotación de Inventario ya que se comprobó que estos rotan una sola vez en el periodo comprendido de 90 días revisados.

## **RESULTADO**

Como resultado del análisis de los aspectos que fueron verificados según la muestra seleccionada por la auditoría consideramos oportuno señalar los siguientes

### **Evaluación del Sistema de Control Interno**

- ✓ El 97 por ciento de los aspectos verificados de la guía de autocontrol (142 de 146) fueron cumplidos.

No obstante fueron señalados 2 aspectos negativos en I componente Ambiente de Control, uno en el de Gestión y Prevención de Riesgo y uno en Supervisión y Monitoreo.

### **Ciclo de Inventarios**

- ✓ Se cumplen las normas y procedimientos establecidos para el control del subsistema de inventarios, en cuanto al uso de datos obligatorios en los modelos diseñados, los cuadros diarios y mensual de existencias y saldos en las cuentas contables, así como en el conteo físico efectuado no arrojo diferencias, mostrando razonabilidad todas sus operaciones.

### **Indicadores Financieros**

- ✓ La empresa posee, un Capital de Trabajo de 7.728.834,73 MP que significa que cuenta con recursos propios para continuar con el proceso de producción por lo que no cuenta con problemas para pagar sus obligaciones a corto plazo y cuenta con la capacidad de continuar la producción o la prestación de servicios con recursos propios.
- ✓ Respecto a su índice de solvencia la entidad cuenta con 5,28 CUP para hacer frente a sus compromisos de pago por cada peso de deuda por lo que posee un valor óptimo.

- ✓ La empresa es capaz de hacer frente a la totalidad de los pagos, ya que la liquidez se encuentra en un rango de 4,86 positivamente por lo que puede hacer frente a sus deudas a corto plazo, pero debido a que su valor es mayor que 2 tiene activos circulantes ociosos, por lo que se hace necesario evaluar la política de administración de inventarios y las causas que provocan el mantenimiento de altas existencias.
- ✓ Cuenta con un índice de deuda de 0,18 por ciento, considerándose aceptable lo que posibilita a la empresa poder acceder a nuevas fuentes de financiamientos.
- ✓ Posee una rotación de su inventario de 1,01 veces, considerándose desfavorable para la entidad ya que los inventarios solo logran rotar una vez en el periodo transcurrido lo que puede llevar a inventarios de lento movimiento u ociosos.
- ✓ La entidad cuenta con un periodo de 32 días para efectuar sus cobros a corto plazo y un periodo de 27 días para efectuar sus pagos a corto plazo.
- ✓ Por cada peso de venta se obtiene \$0.04 de utilidad antes de impuestos y por cada peso invertido en activos se obtiene un rendimiento de 0.03.
- ✓ Según la rentabilidad financiera la eficiencia del capital invertido en relación con las utilidades es de 0.06 pesos.
- ✓ Por cada trabajador se genera un valor agregado de 5554,60 por lo que la productividad del trabajo es favorable.

### **Generalidades**

La UEB DIVEP Holguín deberá informar al auditor interno en un término de 30 días contando a partir de la terminación de esta auditoría alguna inconformidad parcial o total con el resultado final de la Auditoría, la entidad deberá informar a la Auditora interna el Plan de Medidas para erradicar las deficiencias detectadas. Agradecemos a los directivos, funcionarios y demás trabajadores por la colaboración prestada en la realización de la auditoría.

Fraternalmente,

Rodolfo Guillén Guerra  
Auditor jefe de grupo

## 2.4 Seguimiento

Esta fase se realizó de conjunto con la entidad auditada, para la cual se presentó una propuesta de plan de acción para erradicar las deficiencias detectadas, las cuales fueron analizadas y evaluadas no existiendo discrepancias con las mismas.

### PLAN DE MEDIDAS PARA ERRADICAR LAS DEFICIENCIAS DETECTADAS EN LA AUDITORÍA

No.	DEFICIENCIAS	MEDIDAS	FECHA DE CUMPLIMIENTO	EJECUTA	CONTROLA
1	No existe evidencia de la aprobación del plan de trabajo por parte del jefe inmediato superior y del análisis del cumplimiento cualitativo y cuantitativo de éstos en el mes de enero, febrero y marzo. Se tomó como muestra 5 planes de directivos, y especialistas, evidenciándose que el cien por ciento carece del cumplimiento de éstos.	Dejar evidencia de la realización de la aprobación del plan de trabajo por parte del jefe inmediato superior y del análisis del cumplimiento cualitativo y cuantitativo de éstos en el periodo	20/05/18	Ricardo Cabrera Salazar	Marta Almaguer Ortiz
2	No se informa a los niveles que	Informar a los niveles que	mensual	Adriana Puerta	Marta Almaguer

	correspondan, el cumplimiento de los planes de trabajo.	correspondan, el cumplimiento de los planes de trabajo.		<b>Hernández</b>	<b>Ortiz</b>
<b>3</b>	No existe evidencia documental de la identificación y evaluación de los riesgos que se haya realizado en conjunto con los trabajadores.	Evidenciar la identificación y evaluación de los riesgos realizados en conjunto con los trabajadores.	<b>Permanente</b>	<b>Ricardo Rojas Rodríguez</b>	<b>Marta Almaguer Ortiz</b>
<b>4</b>	No existe evidencia documental de que se haya realizado la última autoevaluación del sistema de control interno para marzo y así como del análisis con los trabajadores.	Redactar las evidencias documentales de la realización de la última autoevaluación del sistema de control interno al igual que el análisis con los trabajadores.	<b>Trimestral</b>	<b>José de la torre, supervisión y control</b>	<b>Marta Almaguer Ortiz</b>
<b>5</b>	La entidad cuenta con una rotación de su inventario de 1,01 veces, considerándose desfavorable para la entidad ya que los inventarios solo	Aumentar la rotación de los inventarios por lo menos hasta tres veces como está estipulado.	<b>Mensual</b>	<b>Gualfrido Rojas Sánchez</b>	<b>Marta Almaguer Ortiz</b>

	logran rotar una vez en el periodo transcurrido lo que puede conllevar a presentar inventarios de lento movimiento u ociosos.				
--	---	--	--	--	--

## **CONCLUSIONES**

Una vez realizada la investigación se cumple el objetivo de la investigación al realizar la auditoría financiera a la entidad DIVEP Holguín al comprobar lo siguiente:

1. Con la ejecución de la auditoría quedó cumplido el objetivo de la investigación y se resolvió el problema planteado.
2. La auditoría financiera permitió detectar deficiencias que no son significativas, por lo que la calificación obtenida fue de ACEPTABLE el Control Interno y de RAZONABLE los Estados Financieros.
3. La auditoría sirvió de capacitación al personal auditado en el puesto de trabajo.
4. Se elaboró un plan de acción que recoge las deficiencias detectadas con las posibles medidas a ejecutar para su rectificación.

## **RECOMENDACIONES**

Teniendo en cuenta los resultados obtenidos se recomienda que:

1. La dirección de la entidad debe dar seguimiento al plan de medidas elaborado.
2. Debe mantener la situación financiera favorable existente en la entidad hasta hoy en día.
3. Archivar este trabajo como fuente de consulta para futuras investigaciones en la organización.

## Referencias Bibliográficas

Armonización, P. d. (2013). [www.intosai.org](http://www.intosai.org). Recuperado el 28 de mayo de 2018, de <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-200-fundamental-principles-of-financial-auditing.html>

buenastareas.com. (23 de febrero de 2011). Recuperado el 05 de mayo de 2018, de <http://www.buenastareas.com/ensayos/Evolucion-Historica-De-La-Auditoria/1603408.html>

Coloma, E. Fundamentos de la Auditoría pp. 8 - 12.

Cook and Winkle:, .. Auditoría, edición. 2da.

Montoya, L. M. (1977). [www.intosai.org](http://www.intosai.org). Recuperado el 28 de mayo de 2018, de <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-1-the-lima-declaration.html>

Torras de la Luz, O. (1989).

Winkle, C. a. Auditoría, editorial. 2da. pp. 12- 18.

## Bibliografía

1. Armonización, P. d. (2013). *www.intosai.org*. Recuperado el 28 de mayo de 2018, de <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-200-fundamental-principles-of-financial-auditing.html>
2. *buenastareas.com*. (23 de febrero de 2011). Recuperado el 05 de mayo de 2018, de <http://www.buenastareas.com/ensayos/Evolucion-Historica-De-La-Auditoria/1603408.html>
3. Coloma, E. *Fundamentos de la Auditoría pp. 8 - 12*.
4. Cook and Winkle:, .. *Auditoría, edición. 2da*.
5. Montoya, L. M. (1977). *www.intosai.org*. Recuperado el 28 de mayo de 2018, de <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-1-the-lima-declaration.html>
6. Torras de la Luz, O. (1989).
7. Winkle, C. a. *Auditoría, editorial. 2da. pp. 12- 18*.

Entidad	UEB DIVEP Holguín	P/T No	1
Tema	Orden De Trabajo	Fecha	15-1-18
Periodo	Enero-marzo 2018	Auditor	Rodolfo
OT			

## Anexos

### Anexo No. 1 Orden De Trabajo



R03-02-01 ORDEN DE TRABAJO

NC- ISO 9001:2008  
Registro No. 014:2012

Orden: 21/2015

Fecha de emisión:

Dirección Territorial Oriente

Alcance:

Duración:

Desde:

Desde: Hasta:

Hasta:

#### DATOS DE LA ENTIDAD A AUDITAR

Entidad: Empresa UEB Divep Holguín

Dirección: Carretera Central número 252 Vía Bayamo, e/c Eduardo Pérez y calle 46,  
Reparto Alex Urquiola

Municipio: Holguín

Provincia: Holguín

Subordinada a: Empresa Comercializadora DIVEP

Opera en moneda Libremente Convertible: Si  No

**Otros datos:**

Tipo de Entidad: Empresa

Tipo de Subordinación: Nacional

<b>TAREA A REALIZAR</b>
-------------------------

Tipo de Auditoría: Financiera al ciclo de Inventario y áreas relacionadas.

Planificada: Si  No.

**Objetivos:**

1. Si se han empleado procedimientos contables correctos, en correspondencia con las Normas Cubanas de Información Financiera.
2. Comprobar la razonabilidad de las cuentas presentadas en los Estados Financieros de la entidad, a partir del análisis de los aumentos y disminuciones y su respaldo documental por tipo de operación en correspondencia con la legislación vigente.
3. Confeccionar los estados financieros ajustados a partir de las verificaciones realizadas en las cuentas contables objeto de examen y dar a conocer la nueva situación financiera como resultado de la auditoría.
4. Evaluar el Sistema de Control Interno en correspondencia con los objetivos de la auditoría.

Audidores- Días previstos para el trabajo:

<b>PERSONAL DESIGNADO</b>
---------------------------

Entidad	UEB DIVEP Holguín	P/T No	2
Tema	Carta de Presentación	Fecha	15-1-18
Periodo	Enero-marzo 2018	Auditor	Rodolfo
OT			

## Anexo No. 2 Carta De Presentación

R03-02-02 CARTA DE PRESENTACION

Fecha:

Director(a):

Sujeto a auditar: Empresa UEB DIVEP Holguín

Orden de trabajo:

Estimado compañero(a):

Le comunicamos que se ha decidido por la Empresa Servicios de Auditoría S.A efectuar una Auditoría Financiera a la entidad que usted dirige, para lo cual designamos como jefe de grupo al compañero Rodolfo Guillén Guerra.

El compañero antes mencionado, tendrá a su cargo dichas labores y podrá personalmente ofrecerles detalles acerca del trabajo a realizar.

Fecha de inicio: Auditores/Días planificados:

Solicitamos su cooperación en cuanto a las facilidades y condiciones necesarias para el mejor desarrollo del trabajo.

Atentamente

Entidad	UEB DIVEP Holguín	P/T No	3
Tema	Estudio Previo	Fecha	15-1-18
Periodo	Enero-marzo 2018	Auditor	Rodolfo
OT			

### **Anexo No. 3 Estudio Previo**

La UEB DIVEP Holguín está situada la Carretera Central número 252 Vía Bayamo, e/c Eduardo Pérez y calle 46, Reparto Alex Urquiola, la misma esta subordinada a la Empresa Comercializadora DIVEP.

#### **ESTRUCTURA ORGANIZATIVA.**

La Unidad Empresarial de Base DIVEP, fue creada mediante la Resolución N° 83/2012 del 21/05/12 emitida por el Director General de la Empresa Nacional Gilberto Castellanos Cáceres y le fue aprobado el Perfeccionamiento Empresarial mediante el Acuerdo No: RS-83/2012 del 21/05/2012 del CECM. Fue establecido su objeto social mediante Resolución No. 401/2013 del Ministerio de Economía y Planificación, en el cual se autoriza a: Comercializar partes, piezas, componentes, accesorios y equipos asociados a los sectores automotriz, industrial y bienes de consumo; exportar e importar según nomenclatura aprobada por el Ministerio del Comercio Exterior y la Inversión Extranjera. Mediante la Resolución N° 137/2015, se aprueban las actividades secundarias, derivadas del objeto social, eventuales y de apoyo a la empresa, relacionadas con: Transportación de mercancías; arrendamiento de locales, almacenes y parqueo; prestar servicios técnicos y de capacitación; y comercialización de máquinas, herramientas y equipos de segunda mano. La estructura organizativa aprobada comprende: un dirección general, cinco grupos funcionales: Contable financiero, Gestión del Capital Humano, Logística, y Comercial, a su vez tiene igual número de Oficinas Comerciales: Frexes (Brigada de Servicio Automotor), la Curva, Guárdala vaca, Mayarí, Comercial Moa, y una Base de Almacenes. Cuenta con una plantilla cubierta de 95 trabajadores de ellos una auditora interna y una asesora jurídica inscriptas en los respectivos registros.

Entidad	UEB DIVEP Holguín	P/T No	4
Tema	<b>Conteo Físico</b>	Fecha	15-1-18
Periodo	<b>Enero-marzo 2018</b>	Auditor	Rodolfo
OT			

## Anexo No. 5 Conteo Físico

Para la realización del conteo físico se seleccionó la Tienda Frexes, en la que se tienen controlados un total de 510 renglones con importe de 20.569,14 moneda total, de ellos fueron contados 51 renglones e importe de 2643,65 que representan el 10 por ciento en cantidad y el 2056,91 en valor, no arrojando diferencias.

Cuentas	Cantidad según			
	Conteo	Existencia	Sobrante	Faltante
1 Protector solar 192/15	119	119	0	0
2 Protector solar 193/15	79	79	0	0
3 Barra de Aluminio 165x300	3	3	0	0
4 Juego de Macho M 8x1	24	24	0	0
5 Cuchilla O/Ciego 25x25 P30	1	1	0	0
6 Cuchilla 45 20x20 K20	1	1	0	0
7 Calzo C8 P20	32	32	0	0
8 Calzo C10C P20	27	27	0	0
9 Calzo C-16 P20	25	25	0	0
10 Calzo C12 K20	35	35	0	0
11 Bujía Enc. Prisma Normal C14N	97	97	0	0
12 Bujía Enc. Prisma AR15NC	202	202	0	0
13 Bolso BL-35/16	79	79	0	0
14 Riñcnerar.13/16	89	89	0	0
15 Riñcnerar.15/16	79	79	0	0
16 Riñcnerar.16/16	89	89	0	0
17 Riñcnerar.17/16	79	79	0	0
18 Piñón del cigüeñal	15	15	0	0
19 Varilla de Medir Aceite 2101	19	19	0	0
20 Manguera Termostato	11	11	0	0
21 Kit de Sello y Junta Bomba Inyección	11	11	0	0

22	Kit de Reparación de Bomba de Freno	10	10	0	0
23	Dado de Horquilla de 4 y 5 Velocidades	18	18	0	0
24	Sello de Camisas	39	39	0	0
25	Pasador Pistón	32	32	0	0
26	Correa A-85 Band	43	43	0	0
27	Correa A-88	42	42	0	0
28	Correa A-95	49	49	0	0
29	Correa Z-M/24	44	44	0	0
30	Correa A-105	55	55	0	0
31	Cuchilla Corta Tubo 1/8-11/4	23	23	0	0
32	Cuchilla Int 16x210mm K10	64	64	0	0
33	Cuchilla de Torno 25x25x300mm K10	54	54	0	0
34	Cuchilla de Torno 25x25x140mm K10	71	71	0	0
35	Cuchilla 90 20x20x2125mm	377	377	0	0
36	Cuchilla Int 16x16x210mm P20	184	184	0	0
37	Rodamiento 6206 ZNR XCC	156	156	0	0
38	Rodamiento 16005 ZWZ	129	129	0	0
39	Rodamiento 30306 ZWZ	94	94	0	0
40	Rodamiento 30308 ZWZ	180	180	0	0
41	Rodamiento 32305 ZWZ	40	40	0	0
42	Filtro Aire Yaris	178	178	0	0
43	Par Oculares Inactivos	79	79	0	0
44	Cristal Transparente/Solar	353	353	0	0
45	Switchnde Puerta Lada	58	58	0	0
46	Tiras Hookit G-240	99	99	0	0
47	Cinta Decorativa 15x9000mm Azul	37	37	0	0
48	Cinta Decorativa Cromada con Negro	38	38	0	0
49	Rollo Cinta Doble Azul 32 16 Piesx1cm	40	40	0	0
50	Cargador de Batería 24V	42	42	0	0
51	Controlador Reg 24V	47	47	0	0

Entidad	UEB DIVEP Holguín	P/T No	5
Tema	Análisis de indicadores de gestión y financiero	Fecha	15-1-18
Periodo	Enero-marzo 2018	Auditor	Rodolfo
OT			

## Anexo No. 6

### Análisis de indicadores de gestión y financie

Descripción Cuentas Inventarios	31/12/2017	31/03/2018	Variación	Por ciento
1	2	3	4=3-2	5=4/2*100
183- Inv. Materias Primas	83.051,64	83.341,44	289,8	0,34
184- Combustibles y lubricantes	3.355,51	3.773,84	418,33	0,12
185- Partes y piezas de repuesto	68.311,51	89.447,42	21.135,91	0,30
186- Envases y Embalajes	233.892,08	233.892,08	0,00	0,00
187- Útiles y Herramientas	71.924,66	73.386,03	1.461,37	0,02
188- Producción Terminada	0,00	0,00	0,00	0,00
189- Mercancías para la venta	5.040.075,58	4.474.195,15	-565.880,43	-0,11
190- Medicamentos	0,00	0,00	0,00	0,00
191- Base Material de Estudio	0,00	0,00	0,00	0,00
192- Vestuario y lencería	0,00	0,00	0,00	0,00
193- Alimentos	0,00	0,00	0,00	0,00
193- Inventario de mercancías importación	659.168,00	463.540,16	-195.627,84	-0,29
195- Inventario de Mercancías exportación	0,00	0,00	0,00	0,0
196- Producción p/insumo o autoconsumo	0,00	0,00	0,00	0,00
205-207- Otros Inventarios	0,00	0,00	0,00	0,00
209- Inventarios Lento Movimiento	274.575,01	257.264,19	-17.310,82	-0,06
Total	6.434.353,99	5.678.840,31	-755.513,68	-0,11

Como se observa con relación al inicio de año los inventarios han disminuido en un 0,1 por ciento, en el orden de 755.513,68 pesos, influyendo significativamente -565.880,43 pesos

de mercancía para la venta, y -195.627,84 pesos de inventario de mercancías importación, y -17.310,82 pesos en los inventarios de lento movimiento

### Rotación de los inventarios.

Se realizó el análisis de las veces y días que rotan los inventarios en correspondencia con el resultado de los indicadores de eficiencia reportados en los Estados de situación, rendimiento financieros y de gastos por elementos, teniendo en cuenta además los días transcurridos en el periodo de la inspección (90 días)

### Estado de Rendimiento Financiero

<b>Costo de Ventas de Servicios</b>	209.156,12
<b>Costo de Ventas de Mercancías</b>	5.966.029,65
<b>Total Costo de Venta</b>	6175185,77

### Inventarios Promedios

Descripción de las cuentas de inventario	31/12/2017	31/03/2018	Total	Promedio
Inventarios	6.434.353,99	5.678.840,31	12113194,3	6.056.597,15

Rotación de los inventarios, calculados sobre la base del costo de venta, el inventario promedio y los días transcurridos:

RInv = Costo de Venta / Inventario Promedio

RInv = 6175185,77 / 6.056.597,15

RInv = 1,01 Expresado en veces

Ciclo de rotación, en días<sup>7</sup>

RInv =  $\frac{\text{Días transcurridos}}{\text{Índice de veces}}$

RInv =  $\frac{90}{1.01}$

RInv = 89 días

No existe una adecuado rotación de los inventarios, toda vez que el índice de aceptabilidad es de 3 veces en el año, y el índice calculado al cierre del mes de marzo/18, demuestra que no llega a rotar ni dos veces, significando 89 días, lo que indica que hay una inmovilización de recursos, y que la entidad aún no tiene identificada las causas.

Entidad	UEB DIVEP Holguín	P/T No	6
---------	-------------------	--------	---

Tema	Coincidencia de los saldos	Fecha	15-1-18
Periodo	Enero-marzo 2018	Auditor	Rodolfo
OT			

## Anexo No. 7

Objetivo: Comprobar la coincidencia de los saldos reportados en el Balance de Comprobación y los que se reflejan en los submayores de inventario por cuentas.

Cuenta	Descripción	Saldo S/ Balance	Saldo S/ Submayor	Dif
183	Materias primas y materiales	83.341,44	83.341,44	-
184	Combustibles y lubricantes	3.773,84	3.773,84	-
185	Partes y piezas de repuesto	89.447,42	89.447,42	-
186	Envases y embalajes	233.892,08	233.892,08	-
187	Útiles y herramientas	73.386,03	73.386,03	-

189	Mercancías para la venta	4.474.195,15	4.474.195,15	-
194	Mercancías de importación	463.540,16	463.540,16	-
209	Inventarios de lento movimiento	257.264,19	257.264,19	-

Se comprobó la coincidencia de los saldos reportados en el Balance de Comprobación de Saldos con lo contabilizado en los submayores de las cuentas, que representan el cien por ciento de las asociadas con este ciclo, no reflejándose diferencias ni saldos contrarios a su naturaleza, se verificó que se utilizan las subcuentas.