

**INSTITUTO UNIVERSITARIO AERONAUTICO**

**CONTADOR PÚBLICO**



**TRABAJO FINAL DE GRADO**

**“AUDITORÍA INTERNA Y CONTROL INTERNO A  
EMPRESA DEDICADA AL RUBRO TURISMO  
CINEGÉTICO”**

ALUMNO: Biglia José Ignacio

ASESOR: Profesor Stella María Elena



**DEDICATORIAS:**

*A mis hijas Camila y Josefina quienes con sus escasos 11 y 8 años respectivamente me inspiraron e impulsaron de una manera inmensurable.*

*A Marina, mi mujer, sin su apoyo no hubiera conseguido lograr esto.*

## **AGRADECIMIENTOS:**

Quisiera agradecer en primer lugar al equipo de profesores que me orientó y ayudó a encaminarme en la confección del presente trabajo, especialmente a la Profesora María Elena Stella y Rossana Malamán.

Por otro lado quisiera agradecer a Marina Pucheta, mi amiga y compañera de la vida, quién me dió los empujones necesarios para continuar.

Quisiera agradecer también a mis amigos y colegas quienes me brindaron las herramientas que necesité durante éste proceso.

A todas las personas que consulté y entrevisté, a los directivos de la empresa, a los empleados, a los asesores.

## ÍNDICE GENERAL

1. Capitulo 1	
1.1.Introducción	
1.1.1. Normas contables de auditoría	12
1.1.2. Metodología del estudio	13
1.1.2.1. Estudio descriptivo de la empresa	14
1.2.Generalidades de la auditoría interna: conceptos básicos	16
1.2.1. Concepto de auditoría interna	16
1.2.2. Clases de auditorías	19
1.2.3. Clasificación y características particulares	20
1.2.4. Evolución de la auditoría	23
1.2.5. Objetivos y finalidad de la aplicación de Auditoría Interna	24
1.2.6. Principios fundamentales de aplicación de Auditoría Interna	25
1.2.7. Herramientas necesarias para llevar a cabo una Auditoría Interna	26
1.2.8. Procedimientos Preliminares para hacer una Auditoría	27
1.3.El auditor interno	32
1.3.1. Control interno	33
1.3.2. Principios del control interno	35
1.3.3. Objetivos del control interno	36
1.3.4. Tipos de controles internos	37
1.3.5. Control interno y auditoría	38
1.3.6. La función del auditor	40



---

1.3.7. Metodología de la auditoría interna	41
1.4. Normas de auditoría interna	43
2. Aplicación caso de estudio	
2.1. La empresa. Breve reseña	50
2.2. La empresa. Estructura y organigrama	55
2.3. La empresa: funcionamiento y know how	66
3. Auditoría como proceso de formación de un juicio: pasos	
3.1. Actividades que se deben desarrollar previas al trabajo	80
3.1.1. Conocimiento del ente	80
3.1.2. Objetivo de control de los ciclos de las empresas	87
3.1.2.1. Componentes del control interno	89
3.1.2.2. Limitaciones de la estructura del control interno	99
3.1.3. Actividades previas al trabajo	100
3.1.4. Planificación del trabajo	104
3.1.5. Diseño del plan de auditoría	106
3.1.6. Desarrollo del plan de auditoría	113
3.2. Diseño y aplicación de un programa de auditoría para verificar el cumplimiento del control interno a la empresa objeto de estudio del presente trabajo	114
3.3. Trabajos finales e informe del auditor	125
3.3.1. Hechos posteriores al cierre	126
3.3.2. Papeles de trabajo	128
3.3.3. Escritos obtenidos para avalar declaraciones	129
3.3.4. Revisión analítica final	131
3.3.5. Confección del memorando resumen de la auditoría	132
3.3.6. Emisión del informe sobre controles	133



---

3.3.7. Emisión del informe sobre los estados contables	134
3.3.8. Informe sobre controles	137
4. Conclusiones finales	145

## **CAPITULO N° 1**

### **1.1 INTRODUCCIÓN**

Este Estudio se basó en una empresa PYME que se encuentra en el rubro de turismo relacionada a la cacería deportiva de aves en su entorno natural. La empresa cuenta con una oficina ubicada en Córdoba Capital y con 4 estancias (o sectores de caza) ubicados uno en Santa Fe, dos en Santiago del Estero y otro en Córdoba.

En nuestro país, debido a la creciente demanda de la actividad y a la gran competencia que éstas empresas tienen en el rubro, es necesario que las mismas se encuentren organizadas de la manera más conveniente, tanto operativa como administrativamente, enfocando todos sus esfuerzos en maximizar el rendimiento de los recursos que se necesitan y que tienen disponibles para poder así lograr captar la mayor cantidad de clientes (cliente satisfecho como un objetivo de la empresa); y que éstos mismos clientes sean los encargados de manera implícita de generar más clientes, obteniendo así un feedback importante empresa-cliente para que las tasas de rentabilidad del capital aplicado sean altas y permitan obtener interesantes utilidades económicas para incentivar a los empresarios a mejorar el sector día a día, generando así puestos de trabajo en zonas donde desde siempre existió exceso de oferta de mano de obra no calificada (sectores rurales), y contribuyendo a tomar todas las medidas para el control y manejo del impacto ambiental que genera el desarrollo de ésta actividad.

Para mejorar la competitividad de las empresas en la actualidad, es necesario tener un correcto funcionamiento interno, control y orden de sus actividades y adecuarse a las necesidades cambiantes que surgen del mercado.

A simple vista y con una revisión macro del funcionamiento de la empresa objeto de éste análisis, se puede inferir con alto grado de certeza que la misma tiene fuertes debilidades en la gestión interna y para eliminar éstas falencias que la debilitan y generan fracturas operativas y financieras haciéndola perder competitividad a nivel de prestación del servicio, la gerencia debería evaluar la posibilidad de implementar acciones tendientes a ayudar en la tarea de la gestión interna, algunas de ellas se pueden enumerar a continuación:



- Aumentar la planificación estratégica.
- Reorganizar el personal empleado.
- Mejorar y mantener las líneas y los métodos de comunicación interna.
- Dividir y asignar las tareas de acuerdo a la especialidad de cada uno de sus empleados.
- Asignar jefes o responsables de áreas.
- Aplicar sistemas de rotación de empleados.
- Aplicar procesos de modernización y renovación de equipos y herramientas de trabajo, entre otros.

Para poder determinar con claridad los sectores y actividades donde la empresa se encuentra más debilitada se realizó una auditoría interna y se pudo determinar que verdaderamente existen grandes errores de gestión operativa y administrativa, para lo cual se sugirió el diseño y la implementación de un adecuado sistema de control y ejecución interna que permitirá a la empresa organizarse y adaptarse a la gran y dinámica demanda de cambios que exigen los mercados de la manera más rápida y efectiva y así poder eliminar o minimizar aquellos factores que la ponen en desventaja respecto de sus competidores.

La auditoría interna es una actividad de análisis y examen crítico y detallado de una unidad económica, realizado por un profesional especialista y con preparación adecuada, utilizando determinados métodos y técnicas con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de las operaciones de la empresa y verificar la existencia, aplicación y funcionamiento de los sistemas de control internos y encaminar a la empresa hacia la obtención de los objetivos establecidos. El destino de los informes de auditoría que se formulan son para uso interno y no tienen trascendencia a los terceros externos a la empresa.

La auditoría clásica se ha preocupado históricamente por cumplir con los requisitos de reglamentos y de custodia, sobre todo se ha dedicado al control financiero y de razonabilidad de los estados presentados por cada empresa. El impacto de la aplicación de los sistemas de auditoría es altamente beneficioso tanto para la empresa como para su entorno ya que una empresa que cuente con sistemas de auditoría permanentes genera en su entorno una sensación





de confianza que le permite mantener y obtener reconocimiento positivo por parte de los demás.

Los sistemas de auditoria han ido evolucionando a través del tiempo y han ido creciendo y perfeccionándose con el avance de las tecnologías y de los sistemas de automatización, esto a su vez demandó aún mayor perfeccionamiento en los análisis y exámenes de la información administrativa. En la actualidad, es cada vez mayor la demanda por parte de las empresas, de contar con personal idóneo y adecuado que sea capaz de llevar a cabo el examen y evaluación de:

- La calidad en la gestión de los gerentes (auditoria administrativa funcional)
- La existencia y funcionamiento de los sistemas de control (auditoria analítica)
- La calidad de los procesos aplicados (auditoria analítica).

Lo que realmente interesa destacar, es que realmente existe una necesidad de examinar y evaluar los factores externos e internos de la empresa y ello debe hacerse de manera sistemática, abarcando la totalidad de la misma. Las auditorías internas son hechas por personal de la empresa.

La auditoria interna es llevada a cabo por personal dependiente (deben ser profesionales en ciencias económicas) de la empresa y éstos son los encargados de evaluar, por medio de la aplicación de técnicas y procedimientos, y reportar a quién lo demande, informes detallados sobre la aplicación y correcto funcionamiento de los controles sobre las operaciones y de las transacciones del ente con el objeto de sugerir cambios necesarios para obtener de la manera más eficaz posible los resultados.

El principal problema que presenta la auditoria interna ejecutada por personal en relación de dependencia de la empresa, es que los auditores son parte de la estructura y por lo tanto es muy difícil que el nivel de análisis aplicado para evaluar objetivamente el desempeño de las funciones de los demás sectores sea realmente tratado imparcialmente, es por éste motivo que la gran mayoría de los asesores en ésta materia sugieran que la auditoria sea llevada a cabo o dirigida por personal externo a la empresa y que realmente no tenga ningún interés en ella, es decir que sean profesionales independientes; y verdaderamente en materia de auditoria muchos autores

sostienen que la diferencia sustancial en la exactitud de la auditoria radica en este punto.

La auditoria interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la empresa y tiene características de función asesora de control, por lo tanto no puede ni debe tener autoridad



de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección tome las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

La finalidad de la auditoría interna es prestar un servicio de asistencia constructiva a la administración, con el propósito de mejorar la conducción de las operaciones y obtener un mayor beneficio económico para la empresa o un cumplimiento más eficaz de sus objetivos institucionales (Bacon, 1996). Teniendo en cuenta este contexto, la auditoría de los sistemas de control interno, es fundamental para que las entidades puedan mantenerse a lo largo del tiempo, generando la maximización de sus beneficios.

La investigación a la que se hará referencia abarca tanto objetivos, naturaleza, elementos, características del control interno como así también los aspectos operativos y administrativos de la empresa, que presentan dificultades, tratando de brindar alternativas de solución que le permitan mantenerse en el mercado y prosperar hacia el futuro. El auditor cuenta con una serie de funciones tendientes a estudiar, analizar y diagnosticar la estructura y funcionamiento general de una organización.



Las funciones del auditor son:

- Estudiar la normatividad, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo.
- Desarrollar el programa de trabajo de una auditoría.
- Definir los objetivos, alcance y metodología para instrumentar una auditoría.
- Captar la información necesaria para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados.
- Recabar información y revisar estadísticas sobre volúmenes y cargas de trabajo.
- Diagnosticar sobre los métodos de operación y los sistemas de información.
- Detectar los hallazgos y evidencias e incorporarlos a los papeles de trabajo.
- Respetar las normas de actuación dictadas por los grupos de filiación, corporativos, sectoriales e instancias normativas y, en su caso, globalizadoras.
- Proponer los sistemas administrativos y/o las modificaciones que permitan elevar la efectividad de la organización.
- Analizar la estructura y funcionamiento de la organización en todos sus ámbitos y niveles.
- Considerar el impacto ambiental y económico que inciden en el funcionamiento de la organización.
- Analizar la distribución del espacio y el empleo de equipos de oficina.
- Evaluar los registros contables e información financiera.
- Diseñar y preparar los reportes de avance e informes de una auditoría.



### **1.1.1 NORMAS CONTABLES Y DE AUDITORIA**

Como la mayoría de las actividades que involucran procesos de formación de información destinada a terceros, existen normas que brindan herramientas para poder homogenizar los elementos que contienen éstos informes para poder efectuar comparaciones sin mayores dificultades.

Las normas que regulan la actividad de la auditoría son de carácter obligatorio y el profesional auditor debe informar si se cumplen y de que manera.

Este conjunto de normas se encuentra en nuestro país avalado y respaldado por algunos organismos encargados de garantizar a los usuarios de la información, que la misma esta confeccionada bajo normas de homogeneidad y veracidad.

#### **Normas Profesionales**

El sentido de que existan normas profesionales contables de auditoría emitidas y administradas por entidades avocadas a esto, es que regulen la actividad de quienes examinan la información contable, definiendo el modelo que deben adoptar dichos estados con el fin de que los usuarios puedan obtener información confiable para la toma de sus decisiones.

Desde hace muchos años existen regulaciones a la actividad de auditoría, no como tal, sino siempre vinculada en forma directa a las actividades de los profesionales de ciencias económicas, es decir que para poder encontrar sustento el marco normativo y legal de la actividad debe hacerse referencia a las normas legales y profesionales que regulan la actividad de los graduados en ciencias económicas.

A su vez y en forma simultánea con la existencia de las normas internas que regulan la actividad, existen otras normas internacionales que regulan la actividad de los auditores y las mismas son emitidas por el International Auditing Practices Committee (IAPC). Este organismo es el encargado de emitir normas de auditoría y de los servicios relacionados brindados por los Contadores Públicos y emite normas internacionales sobre los siguientes temas:

- Auditoría
- Compromisos de Seguridad
- Control de Calidad
- Servicios Relacionados



---

### **1.1.2 METODOLOGÍA DE ESTUDIO**

Para llevar a cabo el presente trabajo, el autor realizó sobre la empresa objeto del mismo un estudio exploratorio de carácter bibliográfico sobre el marco conceptual de la auditoría interna y el control interno.



**1.1.2.1 Estudio descriptivo de la empresa**

- a) Sectores de Análisis: áreas de administración y de logística; y sector de compras y ventas.
- b) Las variables de estudio por cada sector son:
- Sistema administrativo:
    - Funcionamiento.
    - Estructura.
    - Políticas de asignación de recursos financieros.
    - Políticas de financiamiento.
    - Manejo de fondos
  
  - Sistema de Logística
    - Funcionamiento
    - Estructura
    - Recursos asignados
  
  - Sistema de comercialización
    - Sistema Gestión de compras.
    - Gestión de ventas de servicios y productos.
    - Políticas de ventas.
    - Cadena de comercialización y abastecimiento.



c) Las técnicas de recopilación de datos que se utilizaron son:

- Entrevista a los propietarios.
- Entrevista al contador de la empresa.
- Entrevista al personal administrativo.
- Entrevista al personal operativo.
- Observación directa simple del funcionamiento de la empresa.

## **1.2 GENERALIDADES DE LA AUDITORIA INTERNA: CONCEPTOS BASICOS**

### **1.2.1 Concepto de Auditoría Interna**

La palabra “auditoria” viene del latín “Auditorius” y de ésta viene la palabra “auditor” y hace referencia a “Quien tiene la virtud de oír y revisar cuentas”.

Pero básicamente el concepto global y general de auditoria interna hace referencia al método o medio o sistema organizado que permite dentro del marco de aplicación de una serie de procedimientos preestablecidos, la obtención de informes de resultado de funcionamiento de los distintos sectores o niveles sujetos a permanente revisión o estudio por parte de la empresa, cuyo fin u objetivo principal es analizar si se está cumpliendo con los objetivos previstos, de la manera planteada, con los recursos propios del sector en cuestión.

Este tipo de estudio o investigación puede arrojar dos tipos de resultados:

- 1) Que los procedimientos se estén llevando a cabo de manera correcta.
- 2) Que los resultados que se obtienen son los deseados o bien todo lo contrario o en parte lo contrario, es decir que no se esté cumpliendo con los objetivos pautados.

Profundizando un poco más en el concepto de auditoria, podemos distinguir dos clases, auditoria interna y auditoria externa. La auditoria interna, como ya se conoce es un instrumento de análisis profundo que se basa en la aplicación de procedimientos de muestreos para la obtención de datos y posteriormente su análisis, luego de procesados los datos se obtendrán conclusiones con el fin de mejorar la eficiencia y el control interno de la empresa, es decir que de la aplicación de ésta técnica finalmente se confeccionará un detalle solo a título informativo dirigido al personal de alto rango o capaz de tomar decisiones dentro la empresa para que éste evalúe si la empresa se encuentra dentro de los parámetros o lineamientos principales impartidos por la gerencia o bien es necesario tomar nuevas decisiones para mejorar el rumbo de la empresa.





La auditoria externa utiliza básicamente los mismos procedimientos que la interna, con distintos métodos y plazos, y en éste caso el auditor (que no es una persona dependiente de la empresa), tendrá la obligación de emitir un informe en el cual deje plasmado su opinión respecto del objeto del encargo del cliente, siendo en mayor medida los estados contables de la empresa. El objetivo de éste informe es que lo reciban personas de la misma empresa y terceros interesados.

El Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos (IIA-US) y la Confederación Europea de Institutos de auditoría Interna (ECIIA) prácticamente concuerdan en la definición que aplican a la actividad.

La definen de la siguiente manera: es una actividad independiente, objetiva y de consultoría, diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficiencia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Dentro de ésta definición se pueden analizar los siguientes aspectos fundamentales:

- La auditoria debe llevarse a cabo de manera independiente, es decir que el departamento de auditoría debe trabajar con la menor implicancia posible con el personal o los demás trabajadores, ser lo más objetivo e imparcial posible y reportar a la gerencia en forma directa sin intermediarios.
- Los auditores internos deben tener autorizaciones suficientes para acceder a todo tipo de información de la empresa la cual deben chequear, analizar, validar y registrar el cumplimiento de las normas de trabajo y política preestablecidas;

“LA INDEPENDENCIA Y LA OBJETIVIDAD SON LOS DOS PILARES FUNDAMENTALES EN LOS QUE DEBE SENTAR LAS BASES LA ACTIVIDAD DEL AUDITOR INTERNO”



Por su parte el INSTITUTO de AUDITORES INTERNOS de ARGENTINA (IAIA), afiliado a los antes nombrados institutos de auditoría, define a la actividad como

*La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.*

*Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.*

Como puede apreciarse las definiciones son semejantes y enfocadas hacia el mismo objetivo, por lo que no merece mayor explicación que la ya enunciada.

Un inconveniente que presenta la auditoría interna es la familiaridad que surge con el paso del tiempo entre los revisores y el personal controlado, por lo cual se debilitan las verificaciones y se neutralizan sus ventajas. Debido a esto la auditoría interna se realiza habitualmente en las grandes empresas, que cuentan con una elevada cantidad de empleados, donde es difícil que el auditor establezca relaciones personales demasiadas estrechas.

Una manera de superar este inconveniente es realizando una adecuada rotación de empleados y funcionarios.

Cabe destacar que la auditoría de los estados contables no debe interpretarse sólo como una mera relación entre el profesional y el cliente o el propietario contratante y el auditor, ya que si esto se ve de ésta manera pierde totalmente el espíritu de la auditoría, de comunicación formal de los resultados o conclusiones y el concepto mismo de independencia que es esencial en esta actividad. Esta conforma en cierta medida una suerte de confianza que será utilizada en muchos casos por los administradores para tomar decisiones algunas veces más importantes que otras, por lo que estos administradores deben poder confiar plenamente en la información que se le suministra, en definitiva lo que se transmite esencialmente en un informe de auditoría es la confianza en la información contenida y en el proceso mismo para llevarla a cabo.

### 1.2.2 Clases de Auditorías

La actividad de la auditoría ha evolucionado mucho en estos últimos tiempos sobretodo por la necesidad de los usuarios de reducir costos y aprovechar al máximo la utilidad del auditor como mano de obra especializada para algunas tareas, más que solo las de fiscalizador de procesos desde una óptica externa. Los nuevos conceptos requieren que el auditor sea una persona mucho más vinculada y comprometida con el día a día de la empresas, sin descuidar el sentido de independencia del técnico que como ya se dijo es criterio fundamental en la ejecución de las tareas del profesional auditor.

Anteriormente se clasificaba a la actividad en tres grandes ramas:

- Auditoría de Estados Contables: el profesional independiente analizaba exhaustivamente los estados contables emitiendo un juicio de valor acerca de su razonabilidad respecto a que si reflejan la realidad de las operaciones y están preparados de acuerdo a normas contables profesionales.
- Auditoría Interna: el profesional dependiente del ente pero independiente de lo que analiza es el encargado de fiscalizar la existencia y la aplicación de procesos de control dentro del ente y si se cumplen los objetivos planteados.
- Auditoría Operativa: el profesional dependiente del ente pero independiente del objeto de estudio tiene a su cargo el estudio de la existencia, correcta aplicación y eficiencia de los procesos que se llevan a cabo para lograr los objetivos.

La evolución de la materia y la ampliación del abanico de empleo de ésta técnica ha llevado a que tenga muchos campos de aplicación, casi podría decirse que se puede aplicar en casi todos los ámbitos profesionales y por éste motivo es que han surgido diversas ramas u orientaciones de la misma.

Los análisis nuevos clasifican a la actividad por la revisión, especialización, técnica, proceso de aplicación, ámbito de aplicación, métodos de aplicación, etc.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> auditoría: concepto, clases y evolución – Mc Graw-Hill –fragmento.- <http://www.mcgraw-hill.es/bcv/guide/capitulo/8448178971.pdf>



### **1.2.3 Clasificación y características particulares**

En nuestro país, una persona para ser auditor necesariamente debe poseer el título de Contador Público y debe haber cursado sus estudios en alguna facultad homologada que emita título oficial y debe tener matrícula en la institución que su jurisdicción lo avale.

A diferencia de otros países donde para poder ejercer como auditor, aparte de poseer el título de Contador Público es necesario hacer la especialización en el área de auditoría, en Argentina solo se necesita el título habilitante.

Cabe destacar que un profesional que se dice auditor debe demostrar capacidad para ejercer la actividad y esto conlleva a la actualización y el estudio permanente de la materia.

Para resumir un poco el concepto podríamos decir que un auditor debe ser una persona que contenga las siguientes características generales:

- Formación universitaria completa
- Que este ejerciendo la actividad profesional
- Capacitación permanente

A nivel personal, se considera que un profesional capacitado y ejerciendo la profesión debe ser capaz de reflejar las siguientes características esenciales:

- Ser honesto
- Perspicaz
- Observador
- Versátil
- Comunicativo
- Capacidad crítica
- Capacidad de análisis



---

**Auditor Externo de Estados Contables**

- Profesional Independiente.
- Emite dictamen.
- Responde en forma civil, penal y administrativa por sus actos.
- Analiza los estados contables y emite su opinión respecto de razonabilidad.
- Aplica normas contables vigentes.
- Lo ampara el secreto profesional.
- Emite un informe breve según normas preestablecidas.
- Realiza su actividad en tiempos cortos y acotados dentro de un ejercicio contable.

**Auditor Interno**

- Empleado de la empresa.
- Profesional acreditado académicamente.
- Informa y recomienda.
- Solo responde por su trabajo realizado como cualquier empleado.
- Analiza y evalúa el sistema de control interno y propone modificaciones.
- Las normas las establece la organización en función de sus necesidades.
- Aplica su ética profesional.
- Emite informes extensos y descriptivos del control interno y sus carencias.
- Realiza su actividad dentro de toda la vida del ente.



**Auditor Operativo**

- Profesional no sujeto a normas.
- Profesional con experiencia en organización.
- Propone reorganización.
- Solo responde frente al que le contrató.
- Analiza y propone mejoras eficientes en la organización.
- Aplica su experiencia.
- Depende de su ética profesional y de las condiciones del contrato.
- Emite informe a la dirección con lo que se va a realizar.
- Realiza su actividad dentro de los plazos contractuales estipulados.



### **1.2.4 Evolución de la auditoría**

En los inicios de la actividad, en el Reino Unido donde se cree que tiene el origen, la misma se limitaba únicamente a revisar y a vigilar la información con el objetivo de evitar errores. Luego de aplicar éstas técnicas y ser conocidos por comerciantes de todo el mundo, no tardó en desparramarse como una herramienta confiable a la hora de atraer nuevos inversionistas.

Al ritmo del crecimiento vertiginoso de las transacciones comerciales y de las organizaciones, la auditoría le seguía en crecimiento y fue necesario darle un marco legislativo y técnico moderno, por lo que en EEUU, se creó el “The Institute of Internal Auditors”. Ésta se cree que es la organización que ha invertido los mayores esfuerzos en estudiar, analizar y hacer evolucionar la actividad en cuestión, por lo que se le atribuye a la misma los mayores méritos en materia de investigación y conocimiento a nivel mundial.

Ante el fenómeno creciente de la globalización, se hace necesario armonizar la información brindada en los estados contables y financieros, para que cuando los mismos sean comparados a nivel internacional, puedan interpretarse por cualquier usuario de manera sencilla y sin necesidad de recurrir a otro medio que ayude a interpretarlos.

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” de los criterios empleados en su elaboración, por lo que es necesario hermanar las distintas legislaciones contables.



---

**1.2.5 Objetivos y finalidad de la aplicación de Auditoría Interna**

Esta actividad está concebida para ayudar a las organizaciones a cumplir con sus objetivos de manera organizada y sistematizada, generando confianza en la información que se brinda y mejorar la eficacia de la aplicación de gestión de riesgos, dirección y control. Algunos puntos importantes a tomar en cuenta pueden ser:

- Cooperar y abastecer de información confiable a la alta dirección de las organizaciones a través del procesamiento, análisis, evaluación, organización y fiabilidad de información de las operaciones de las organizaciones.
- Medir y comparar los logros alcanzados por las organizaciones y compararlos con los previstos y tomar las medidas tendientes a maximizar los beneficios.
- Asegurarse que todos los procesos establecidos y aprobados por la alta dirección, se estén llevando a cabo de la manera esperada.
- Ayudar a planificar las actividades en función de los objetivos preestablecidos y proyectarse a través del presupuesto para mejorar el grado de eficiencia de ejecución.
- Perfeccionar el accionar de la organización a través de la implantación de métodos de control interno que promueven el logro de los objetivos, ayudar a detectar en tiempo y forma los desvíos que puedan suceder y tomar decisiones correctivas en el momento justo.
- Asegurar el cumplimiento de la actividad de la organización dentro del marco legal exigido por las autoridades competentes en materia social, política y ambiental.
- Implementar dentro de la empresa la utilización de tableros de mando para ayudar a organizar la aplicación de las funciones y roles internos.





---

**1.2.6 Principios fundamentales de aplicación de Auditoría Interna**

- **OBJETIVIDAD:** la auditoría interna requiere de una opinión totalmente independiente del auditor respecto del objeto de análisis. La capacidad de análisis del profesional debe enfocarse de manera conciente y directa en los procesos que desarrolla la empresa en su camino hacia el cumplimiento de los objetivos.
- **PERIODICIDAD Y SECUENCIA:** el análisis y el procesamiento de datos debe ser realizado en forma sistemática y metódica en cada etapa de la aplicación de los procesos de auditoría para que los resultados obtenidos, puedan ser utilizados en otros procesos y sean uniformes y comparables, de ésta manera se unifica el criterio de trabajo para todos los análisis que se hagan y se disminuye la capacidad de error.
- **INDEPENDENCIA:** Una de las condiciones más importantes del auditor como profesional es su capacidad de ser un profesional independiente en el sentido de tratar de aislarse de todo tipo de influencia externa ya sea material o sentimental para poder emitir sus conclusiones de la manera más objetiva e imparcial posible, de esto depende en gran medida la certeza o la veracidad contenida en los informes que éste proporciona a los sectores de la empresa que se lo demandan. Cabe destacar que un auditor interno es visto más como un empleado dependiente de otros que una persona con capacidad de poder actuar de manera independiente y en éste punto es donde influye el compromiso y la devoción que tenga el profesional con su actividad. Aparte de lo antes nombrado el profesional debe carecer totalmente de algún tipo de interés en las actividades de la organización así como en los resultados que se desean obtener de la auditoría.
- **EQUIDAD:** el auditor debe desempeñar su función con rectitud y ser imparcial a la hora de tomar decisiones y de sacar conclusiones personales.
- **CONFIDENCIALIDAD:** los auditores deben mantener total y adecuada discreción a la hora del uso de la información que se les provee para realizar su actividad, la misma no debe ser utilizada con otro fin que no sea el establecido.



**1.2.7 Herramientas necesarias para llevar a cabo una Auditoría Interna**

- La empresa objeto de la auditoria debe tener una adecuada organización, con un organigrama que contemple una buena y clara división de departamentos, cargos y personal asignado, como así también de las funciones y poderes conferidos a cada uno de ellos.
- Debe existir un tablero de mando adecuado a la empresa en el cual se definan y formulen los objetivos globales, se mida el desempeño del personal por áreas y departamentos; se puedan observar las vinculaciones entre las diversas áreas; y se establezcan el orden y procedimientos administrativos a llevar a cabo por parte del personal dependiente de la misma.
- Debe existir un sistema de control que funcione correctamente y se aplique con los procedimientos preestablecidos para cada área o departamento, estableciendo así los límites de responsabilidades y campo de acción de cada área de la empresa.
- La ejecución diaria del proceso de auditoría debe ser llevada a cabo por personal idóneo y éste debe tener acceso a todas las áreas que demande el estudio de auditoría, con la menor cantidad de restricciones posibles; y la documentación solicitada debe estar disponible siempre que el departamento de auditoría lo solicite.
- El accionar del departamento de auditoría debe contar con el pleno aval de la comisión directiva o bien de la alta gerencia, en cuanto a formas de actuar, procedimientos de investigación, tiempo y forma de entrega de informes parciales.
- El departamento de auditoría debe contar con los recursos suficientes para poder llevar a cabo su labor, ya sean recursos humanos (auditores y/o colaboradores de éstos), recursos materiales (oficina, computadores, escritorios, papeles de trabajo, etc) y recursos intelectuales requeridos por la actividad del puesto que se desempeña (mano de obra calificada e idónea).



---

**1.2.8 Procedimientos Preliminares para hacer una Auditoría**

El procedimiento para realizar una auditoría comienza cuando dentro de las empresas u organizaciones se observa la necesidad de aplicar métodos que ayuden en la gestión de la misma a lograr los objetivos establecidos, mediante la aplicación de procesos comunes impuestos por la gerencia, tendientes a lograr que la empresa funcione de la manera planeada con la menor cantidad de errores y falencias posible.

En esta etapa es cuando se hace necesaria la interacción del departamento de auditoría como agente de control dentro de la misma empresa, siendo el encargado de investigar, analizar y formular informes de seguimiento del accionar interno de la empresa, con el fin de poder determinar el cumplimiento de las pautas y en caso de que se encuentren desvíos de cualquier índole proponer a quien corresponda las medidas correctivas para lograr los objetivos.

Para poder llevar a cabo su actividad, el departamento de auditoría debe establecer como método de trabajo una serie de pasos o procedimientos ordenados, sistematizados y concatenados, con el fin de minimizar el error, omisión o cualquier cosa que pueda llegar a perjudicar al estudio de auditoría ya que éste actúa como órgano de control máximo dentro de la empresa y es el encargado de ayudar a corregir los procedimientos que están mal.

Los métodos de auditoría son comunes a todas pudiendo llegar a variar en la medida que la empresa u organización lo demande, ya que no son métodos rígidos, más bien tienden a ser flexibles y adaptables a cualquier circunstancia, situación o tipo de organización, todo depende de la forma de encarar el estudio y de la perspicacia de los auditores a la hora de aplicar un plan de auditoría.

Algunas de las características de los procesos de auditoría se encuentran enumeradas a continuación:

#### 1. PLANIFICACION DE LA AUDITORIA

Como primera medida el auditor debe realizar una programación de cómo va a ser el proceso de auditoria, evaluando el entorno general de la empresa (actividad, empleados, gerentes, ubicación, clientes, proveedores, etc.); a su vez el auditor debe evaluar el riesgo implícito que implica hacer la auditoria y si la empresa posee un sistema de control, si es así, verificar si el mismo funciona, si se aplica en los procesos habituales de la empresa y de qué manera se hace.

Evaluación de la empresa y su entorno: el auditor debe tener pleno conocimiento del entorno de la empresa, es decir cuál es su actividad, cual es la normativa que regula su actividad, cuales son las formas de llevar a cabo la comercialización, formas de compra y relación con proveedores, cantidad de empleados que tiene a cargo, cuales son las áreas que tiene la empresa, analizar el organigrama, conocer los gerentes y entrevistarlos, conocer las personas responsables de departamentos, indagar a todas las personas que se crea conveniente para evacuar dudas respecto de los antecedentes y forma de llevar a cabo la actividad de la empresa. El auditor debe realizar una revisión ocular de las instalaciones, de los papeles de la empresa, de su situación ante los distintos organismos fiscales, nacionales, provinciales y municipales y de los informes y demás papeles contables y financieros. En síntesis el auditor interno tiene que conocer a la empresa desde las entrañas de la misma como si fuera propiedad de él, logrando así un perfecto dominio de todas y cada una de las áreas.



## 2. RIESGOS ASOCIADOS A LA AUDITORIA

La auditoria debe funcionar como una herramienta de guía para la toma de decisiones de la gerencia, por lo que el auditor está muy expuesto a ser juzgado por éstos por diversos motivos, por lo que la actividad se encuentra amparada y avalada por diversos organismos internacionales como son el “Instituto Internacional de Auditores Internos” y el “Instituto de Auditores Internos de España”. El auditor debe realizar un análisis de las áreas de la empresa que son sujeto de auditoría y clasificarlas en áreas de alto riesgo, o de bajo riesgo. Esta evaluación de riesgos se realiza por los siguientes motivos: permitir por parte de la gerencia que se asignen los recursos necesarios para auditar las áreas de alto riesgo; garantizar que se ha obtenido toda la información necesaria para realizar el análisis de las áreas de alto riesgo; y preparar los informes con la calidad sugerida garantizando la correcta aplicación de los procesos de auditoría en dichas áreas. El auditor debe conocer perfectamente las normas y pautas que son inherentes a su actividad, ya que siguiendo las mismas su labor se encuentra bien cubierta en materia legal y de asesoramiento, ya que dichas pautas son por las que se debe juzgar el accionar del departamento de auditoría interna y tratan de indicar como ha de ejercerse la actividad. El auditor como cualquier persona que trabaja puede cometer errores, omisiones, repeticiones, etc. para evitar este tipo de contratiempos es que el auditor debe ser una persona ordenada, prolija y sobretodo tener un plan bien sistematizado que le ahorre tiempo y disgustos y le permita realizar su trabajo de la mejor manera posible minimizando el riesgo propio de la actividad.

### 3. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA

Algunos de los objetivos principales para los cuales se aplica un plan de auditoría interna, dependiendo de las características de cada empresa u organización podrían ser los siguientes:

- Medir los objetivos y metas establecidos y compararlos con los resultados reales obtenidos.
- Incentivar entre las distintas áreas de la empresa la cooperación mutua con el fin de mejorar el grado de eficiencia de ejecución.
- Diseñar e implementar sistemas de control que promuevan el logro de los objetivos.
- Detectar a tiempo los desvíos y proponer acciones correctivas.
- Asegurar el cumplimiento del marco normativo vigente en las actividades de la empresa.
- Fomentar la implantación de tableros de mando.
- Promover la cultura de la rendición de cuentas.
- Incorporar a todas las áreas de la empresa el proceso de auditoría establecido.



#### 4. TECNICAS APLICADAS EN AUDITORÍA

- Verbales: indagación mediante entrevistas a personas dependientes de la empresa o bien a terceros directamente vinculados con ésta.
- Oculares: la observación, la comparación y el rastreo son otras herramientas que suelen usar los auditores para recopilar información, ya que de ésta manera tienen contacto directo con la manera de operar de la empresa.
- Documentales: también los auditores pueden utilizar técnicas de cálculo y comprobación para obtener conclusiones fundadas en documentos reales, dándole así un marco de legalidad y veracidad a los datos que obtienen.
- Otras técnicas aplicadas a la obtención y verificación de datos que se utilizan en forma corriente pueden ser, el análisis de datos, la confirmación o circularización, las conciliaciones, los arqueos, las tabulaciones, etc.

### **1.3 EL AUDITOR INTERNO.**

El sujeto que desempeña la actividad de auditoría interna, no necesariamente tiene que ser un profesional en Ciencias Económicas (Contador Público) como es el caso de la auditoría Externa de Estados Contables; además puede ser empleado de la misma empresa.

El auditor puede provenir de las más diversas disciplinas: ingeniería, derecho, sociología, economía, etc.

Un aspecto importante es que el auditor tiene que ser independiente del sector a auditar, aunque trabaje en relación de dependencia en la empresa.

Su función es evaluar los resultados de la gestión para verificar el cumplimiento de las metas y objetivos de una organización, logrando una correcta utilización de los recursos materiales, humanos y financieros.

Al desarrollar su actividad, el controlador debe visualizar a la organización como un “todo” para ofrecer de este modo sugerencias constructivas y recomendaciones para mejorar la eficiencia en general.

En algunos casos, el auditor deberá ampliar la profundidad de su tarea como así también incursionar en áreas muy específicas en donde tal vez requiera el asesoramiento de un especialista.

En este sentido deberá considerar tres aspectos fundamentales:

1-Política del ente

2-Controles administrativos

3-Resultados obtenidos: Determinar si los mismos están basados en los principios de economía, eficiencia y eficacia.

De manera que se pueda interpretar que el profesional a cargo de esta función debe evaluar la comprensión, manejo e identificación del riesgo por parte de la organización, las actividades de control creadas y mantenidas para mitigar sus efectos.

Por otra parte, debe también asesorar a la empresa en las tareas de detección y medición de las posibles consecuencias del riesgo involucrado.

El auditor debe detectar las oportunidades de mejora que pueden ser de utilidad para la organización a la cual pertenece.



### 1.3.1 CONTROL INTERNO

El control interno está vinculado con la administración y organización de la empresa. Nace y crece con métodos, procedimientos y sistemas, que confirman su estructura mediante el funcionamiento de los recursos humanos, materiales, tecnológicos e ideológicos. (Holmes, 1997) Su alcance está dado por todo el ámbito de la empresa y establece una comparación entre la actuación real y la acción pronosticada o debida.

El control interno es el conjunto de reglas, principios o medidas enlazadas entre sí, desarrollados dentro de una organización, con procedimientos que garanticen su estructura, un esquema humano adecuado a los trabajos asignados y al cumplimiento de los planes de acción, con el objeto de lograr:

- Cumplimiento de las políticas prescriptas por la organización.
- Información confiable y eficiente.
- Eficiencia operativa. (Casal, 1999)

Elementos del Control Interno:

- 1- Plan de organización.
- 2- Cumplimientos de los planes de acción.
- 3- Personal adecuado. (Holmes, 1997)

Para que estos elementos se cumplan existen las siguientes medidas a adoptar:

- 1- Plan de organización:
  - Definición de funciones, autoridad y responsabilidades.
  - Segregación de tareas.
  - Independencia intersectorial.
  - Nivel óptimo de subordinados.
  - División del trabajo.
- 2- Cumplimiento de los planes de acción:
  - Separación de funciones.
  - Sistema de control interno integrado.
  - Control de ingreso y egreso de productos.
  - Control de documentación.



3- Personal adecuado:

- Selección.
- Entrenamiento.
- Capacitación.
- Evaluación.



---

### **1.3.2 PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO**

Los procedimientos de comprobación y control interno varían en cada empresa.

Sin embargo, existen principios fundamentales del control interno.

1- Debe fijarse la responsabilidad. De no existir una delimitación exacta el control será ineficiente.

2- La contabilidad y las operaciones deben estar separadas. Es decir, la contabilidad y el control de las operaciones no pueden ser realizadas por la misma persona.

3- Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar que las operaciones y la contabilidad reflejen razonablemente la realidad.

4- Una persona no puede tener completamente a cargo una transacción. Deben ser llevadas por dos o más personas, ya que es más probable descubrir un error.

5- Se debe seleccionar y capacitar al personal.

6- Cada puesto debe tener por escrito las instrucciones de operación. Esto fomenta la eficiencia y evita errores. (Holmes, 1997)

### **1.3.3 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO**

En general, se podría mencionar que existen cuatro objetivos que persigue todo Sistema de Control Interno, los cuales se detallan a continuación:

- Protección de activos.
- Obtener información útil para la toma de decisiones.
- Evitar que existan acciones o información que no esté de acuerdo con los fines de la organización.
- Comprobar el cumplimiento de la normativa vigente para la organización (leyes y normas: locales, nacionales e internacionales).

### 1.3.4 TIPOS DE CONTROLES INTERNOS

Existen dos tipos de controles internos:

- Contables.
- Administrativos

Pueden definirse de la siguiente manera:

a) Los controles contables comprenden el plan de organización, los métodos y procedimientos que están relacionados principalmente y se refieren directamente, a la salvaguarda de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como los sistemas de autorización y aprobación, y la separación de deberes relacionados con el mantenimiento de registros e informes de contabilidad, de aquéllos relativos a operaciones o la custodia de activos, controles físicos sobre activos y auditoría interna.

b) Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados principalmente con la eficiencia de las operaciones y la adhesión a las políticas gerenciales, y usualmente se refieren solo indirectamente a los registros financieros. En general, incluyen controles tales como análisis estadísticos, estudios de tiempo y movimiento, informes sobre actuación, programas de entrenamiento de los empleados y control de calidad.

### **1.3.5 CONTROL INTERNO Y AUDITORÍA**

El control interno es una responsabilidad de la administración de los entes, como lo es la emisión de los estados contables. Es necesario que la dirección establezca y mantenga un sistema competente de control puesto que le ayuda a cumplir sus metas.

La RT 7 señala en uno de sus puntos como primer procedimiento de auditoría a cumplir por el auditor “evaluación de las actividades de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión, siempre que, con relación a su tarea, el auditor decida depositar confianza en tales actividades”.

Al respecto es bueno aclarar que a partir del 01/01/2014 entrará en vigencia una nueva resolución técnica, la número 37 y que reemplazará en varios aspectos a la citada resolución técnica número 7.

Las RT 37 incorpora algunas normas que no se encontraban previstas en la anterior que hacen al desarrollo de las actividades de los profesionales las cuales son:

1. Servicios de aseguramiento sobre información distinta de la auditoría y revisión de estados contables (otros encargos de aseguramiento).
2. Servicios de procedimientos acordados.
3. Servicios de compilación.

Respecto de los procedimientos de auditoría a aplicar en las auditorías de estados contables, la RT 37 introduce las siguientes modificaciones:

- Se reemplaza la referencia a la “evaluación de las actividades de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión” por “evaluación del control interno pertinente a la valoración del riesgo” ya que el concepto de actividades de control es uno de los componentes del control interno.
- Se agregan las preguntas a la dirección del ente para identificar si hay dudas sustanciales sobre la capacidad del ente para continuar como una empresa en funcionamiento durante al menos doce meses posteriores a la fecha de cierre de los estados contables y de obtener elementos de juicio sobre la idoneidad de la aplicación del precepto de “empresa en funcionamiento” y si existe una incertidumbre significativa al respecto.

En septiembre de 1992, la Comisión Treadway del Parlamento de los Estados Unidos publicó el informe “Control Interno: Una Estructura Integrada”.

Este informe define el control interno como un proceso llevado a cabo por el directorio, la gerencia y otro personal de una entidad, diseñado para proveer una razonable seguridad de lograr efectividad y eficiencia en las operaciones, confiabilidad en las operaciones contables y el cumplimiento con las leyes y reglamentaciones aplicables.

- Los objetivos relativos a las operaciones se refieren a la efectividad y eficiencia de las operaciones de la entidad incluyendo los objetivos de desempeño y de utilidad y la salvaguarda de los recursos contra pérdidas.
- Los objetivos relativos a la confiabilidad de la información contable se refieren a la preparación de estados contables confiables, incluyendo la prevención contra información contable fraudulenta.
- Los objetivos de cumplimiento se refieren al cumplimiento de leyes y reglamentos relevantes.



---

### **1.3.6 LA FUNCIÓN DEL AUDITOR**

El auditor no tiene responsabilidad directa sobre el sistema, pero sí lo evalúa para poder determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

La tarea que ejecuta el auditor en relación con el control interno consiste en:

- Adecuada planificación y el correspondiente control de la ejecución del mismo;
- Un estudio y evaluación del control interno vigente;
- Obtención de los elementos de prueba sólidos y suficientes, que sustentan el contenido del informe.



### **1.3.7 METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA INTERNA**

La metodología es la identificación de un marco de referencia para la ejecución y práctica sistemática y ordenada de la auditoría. El objetivo es asegurar la cobertura de todas las etapas que comprende el ejercicio de una auditoría interna.

Etapas de la metodología:

1- Precisión del objetivo: requerir al solicitante de la auditoría objetivos claros y precisos de lo que se busca o espera de la intervención.

2- Estudio General: obtener una comprensión global de la empresa en su conjunto.

3- Planeación del trabajo: se debe documentar, e incluye:

a- Establecimiento de los objetivos y el alcance de la auditoría

b- Obtención de información sobre antecedentes de las actividades a ser auditadas:

c- Determinación de los recursos necesarios: el número y nivel de experiencia de los auditores del departamento de auditoría.

d- Comunicación a las partes que requieran saber de la auditoría realizada.

e- Programa general escrito: este deberá documentar los procedimientos a aplicar y los objetivos de la auditoría.

g- Determinación de cómo, cuándo y a quién se deberán comunicar los resultados de auditoría.

h- Obtener aprobación del plan de trabajo de la auditoría: el mismo deberá ser aprobado por el director de auditoría interna.

4- Análisis del sector a auditar: evaluación de su estructura organizacional, de sus puestos y actividades principales; análisis de su sistema de información, etc.

5- Estudio y evaluación del sistema de control interno: se efectúa con el objeto de que sirva para determinar el grado de confianza a depositar en él y permita establecer la naturaleza, extensión y oportunidad que se va a dar a los procedimientos de auditoría.

6- Verificación de información: verificar cantidad, calidad, veracidad y procedencia de la información recopilada.

7- Aplicación de las pruebas de auditoría.



---

8- Evaluación: comparación entre lo que se hace con lo que se debe hacer en el área auditada.

9- Informe: es la culminación del trabajo de auditoría, donde el auditor expresa su opinión.

10-Seguimiento: revisar con frecuencia los hallazgos y recomendaciones presentadas a la empresa, para asegurarse que su trabajo tuvo un resultado positivo.

## **1.4 NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA**

Las normas de auditoría interna son los principios fundamentales de la profesión en los cuales deben basar su desempeño los auditores. El cumplimiento de estas normas garantizan la calidad del trabajo profesional.

Es decir son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y la información que rinde como resultado de este trabajo.

De acuerdo con lo anterior, las normas de auditoría se agrupan en:

- Normas personales
- Normas de ejecución del trabajo
- Normas de información

### **Normas personales**

Se refiere a las cualidades personales y profesionales que el auditor debe tener para poder asumir un trabajo de este tipo.

Existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas, antes de poder llevar a cabo un trabajo profesional de auditoría, y otras que debe mantener durante toda su vida profesional.

Algunas de estas se nombran a continuación a modo de ejemplo:

- ✓ Entrenamiento y capacidad profesional: El trabajo de auditoría debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado, experiencia suficiente y capacidad profesional como auditores.
- ✓ Independencia: El auditor está obligado, como ya se sabe, a mantener una independencia material y mental en todos los asuntos relativos a su profesión.
- ✓ Cuidado o esmero profesional: El auditor está obligado a trabajar con cuidado, de manera ordenada y diligente en la realización de su proceso de recopilación de datos y en la obtención de sus conclusiones.

## **Normas de ejecución del trabajo**

El trabajo de auditoría debe ejecutarse adecuadamente, con criterio, responsabilidad y diligencia. Cuando resulte necesario la incorporación de especialistas mediante contratación para la realización de alguna tarea en especial, se debe evaluar su capacidad, conocimientos, independencia de criterio y objetividad. Por supuesto que el auditor encargado será el responsable de las actividades que desarrollen sus subordinados a cargo, por lo que el profesional a cargo deberá supervisar en forma permanente la labor de los ayudantes.

El auditor debe establecer de manera clara, precisa y ordenada una planificación del trabajo a desarrollar, ya que esto constituye el primer paso para la ejecución de la auditoría.

Debe disponer de manera ordenada todos los métodos probatorios necesarios para fundamentar todas las conclusiones a las que arribe en su análisis.

El auditor deberá analizar la existencia de un sistema de control y en caso de que éste exista, deberá analizar su estructura y su correcta aplicación, para lo cual deberá verificar si dicho sistema de control es realmente confiable como para poder obtener datos comprobables y fiables y aparte deberá analizar a fondo cuales son los sectores de aplicación e implementación, así como también si se cumple en cada sector el proceso como debe ser realmente.

El trabajo de auditoría requiere obtener, elementos de juicios válidos y suficientes, tanto en cantidad como en calidad, que permitan obtener una opinión objetiva .

La evidencia es suficiente en cantidad cuando, por los resultados de una sola prueba, o por la concurrencia de varias, el auditor puede llegar a adquirir la certeza moral de que los hechos que se están tratando de probar o los criterios cuya corrección se está juzgando han quedado satisfactoriamente comprobados.

La calidad de la evidencia depende de las circunstancias en que se obtiene:

- La evidencia que se obtiene de fuentes externas a la empresa, proporciona una confianza superior a la obtenida dentro de la empresa.
- La evidencia que surge de un sistema de control interno fiable es mayor que la que resulta de un sistema de control deficiente.



---

**Normas de Información**

El resultado final del trabajo de un auditor es su informe, mediante el cual pone en conocimiento a las personas interesadas, las conclusiones de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

**PROCESO DE EJECUCIÓN DE AUDITORIA SEGÚN NORMAS**

Para clarificar un poco más los conceptos a cerca de cual es realmente el procedimiento y trabajo que debe llevar a cabo un auditor interno, se hará referencia al informe denominado como “COSO”,

La sigla hace referencia al Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway, que redactó un informe que orienta a las organizaciones sobre el control interno, medición de riesgos, ética empresarial, etc. El informe sirvió para establecer un modelo común de control interno con el cual las organizaciones pueden evaluar sus sistemas de control.

Básicamente el informe define al control como una herramienta que disponen los mandos altos o puestos gerenciales, para evaluar el desempeño o el esfuerzo que las partes de las organizaciones y asegurar:

- Confiabilidad en la información financiera.
- Cumplimiento de políticas y normas.
- Efectividad y eficiencia en los procesos.

Los elementos que toma de base el informe para establecer e implementar el control interno en la mayoría de las organizaciones son cinco:

- Ambiente de control
- Evaluación de los riesgos.
- Actividades de control
- Información y comunicación.
- Monitoreo o supervisión.

El informe “COSO”, surge como una necesidad para la obtención de información confiable, cuando sea necesario y accesible. Es un compendio de definiciones, reglas y buenas prácticas acerca del control interno en una organización, este informe está especialmente orientado a aquellas en las que por su envergadura, requieren y están en condiciones de aplicar mecanismos formales y preestablecidos de control para evitar o reducir los fraudes, riesgos y conductas inadecuadas que puedan surgir, tanto por parte del personal, como de clientes y proveedores.

La implementación del método sugerido en el informe hace que las empresas puedan lograr aplicar técnicas de control mucho más transparentes y efectivas sin necesidad de invertir grandes esfuerzos, el informe propone un método muy versátil de fácil adaptabilidad y actualizable.

A raíz de la existencia del informe “COSO”, un grupo de consultores canadienses, trabajó sobre éste para poder obtener un producto mas comprensible y resumido del contenido, así es como surge el modelo “COCO éste se emitió para poder dejar asentadas de manera mas sencilla y dinámica las bases uniformes del control interno y dar respuesta a algunos temas como:

- El impacto de la tecnología y el recorte a las estructuras de las organizaciones.
- La creciente demanda de informar públicamente la eficacia de la aplicación de los métodos de control.
- El interés de las autoridades de las entidades en aplicar métodos de control como método para resguardar el patrimonio de los accionistas.

Para poder explicar los postulados anteriores el modelo se basó en la aplicación de criterios para la aplicación de los métodos, estos criterios que son veinte, se los agrupó en cuatro grandes grupos, a continuación se expondrá a manera de cuadro los grupos y los criterios que dan origen al sistema:

1) PROPOSITO:

1. Comunicación fluida de los objetivos.
2. Identificar los riesgos internos y externos que pudieran interferir en el cumplimiento de los objetivos.
3. Comunicar las políticas adoptadas para lograr el cumplimiento de los objetivos.
4. Establecer planes para guiar las acciones tendientes al cumplimiento de los objetivos.
5. Se deben establecer metas u objetivos intermedios que deben ser medidos para evaluar el desempeño.



2) COMPROMISO:

1. Se deben establecer y hacer conocer los valores éticos de la organización.
2. Las políticas aplicadas sobre los recursos humanos deben estar acordes a los valores éticos y a los objetivos de la organización.
3. Los roles y escalafones deben quedar claramente establecidos para que las decisiones sean tomadas por personal correspondiente.
4. Se debe fomentar un ámbito de trabajo agradable para generar confianza.

3) APTITUD:

1. El personal debe estar preparado para el cumplimiento de los objetivos planteados.
2. El proceso de comunicación debe apoyar los valores de la organización.
3. Se debe mantener un flujo de información permanente para el logro de los objetivos.
4. Las acciones y las decisiones entre las áreas deben ser coordinadas y adecuadas.
5. Las actividades de control deben formar parte natural de la estructura de la organización.

4) EVALUACION Y APRENDIZAJE:

1. Se debe supervisar el ambiente interno y externo para obtener información que ayude a la reevaluación de los objetivos.
2. El desempeño debe ser evaluado contra metas e indicadores.
3. Las premisas establecidas para el cumplimiento de los objetivos debe ser permanentemente revisadas.
4. Los sistemas de información deben ser revisados en la medida en que cambien los objetivos y se haga necesario obtener otro tipo de información.
5. Debe comprobarse el cumplimiento de los procedimientos modificados.





6. Se debe evaluar periódicamente el sistema de control e informar los resultados.

### CÓDIGO DE ÉTICA DEL IIA (*The Institute of Internal Auditors*)

Este código es forma parte de una serie de instrumentos que se utilizan para promover la cultura ética en la aplicación de la profesión de la auditoría interna, para esto en el código expone una serie de principios y la conducta que se debe respetar a la hora de llevar a cabo la actividad.

En cuanto a los principios, se establecen los siguientes:

- Integridad: hace referencia al criterio del profesional.
- Objetividad: hace referencia a la formación del profesional.
- Confidencialidad: se refiere al resguardo de la información obtenida.
- Competencia: capacidad del auditor de aplicar conocimientos y experiencia que requiere la actividad.

Las reglas de conducta también hacen referencia a los principios pero desde otro punto de vista, esta vez tratando de hacer cumplir de manera imperativa el código.

Con respecto a la integridad, se refiere al trabajo honesto, diligente y responsable, evitando realizar acciones que perjudiquen la actividad.

La objetividad desde este punto de vista refiere a la imparcialidad de la actuación del profesional, a evitar participar e acciones que generen o aparenten vinculación con los objetivos del trabajo, informando cualquier anomalía que se detecte dentro del ámbito de la organización.

Cuando habla de confidencialidad se refiere al uso correcto de la información obtenida y al cuidado y resguardo de la misma.

Finalmente las reglas señalan respecto de la competencia que ningún profesional puede asumir la responsabilidad de llevar a cabo la actividad sin los conocimientos y la experiencia suficiente para efectuarla, obligando a los profesionales a mejorar permanentemente la actividad para darle mayor prestigio y confianza.

## **CAPITULO N°2**

### **Aplicación caso de estudio**

#### **2.1 LA EMPRESA: BREVE RESEÑA**

La empresa surge a mediados del año 1998, como consecuencia de la instalación en nuestro país de una familia de españoles, los cuales se instalan aquí, más precisamente en la provincia de Córdoba ya que habían adquirido unas hectáreas de campo ubicados en la zona de Arroyito, departamento San Justo, las cuales contaban con una vivienda precaria y algunas instalaciones agrícola-ganaderas en muy malas condiciones.

Al poco tiempo de llegados se pusieron en marcha obras para reciclar la antigua casa y la transformaron así en una especie de hostería con muy buenas instalaciones con el fin de poder albergar a sus familiares, amigos y conocidos cuando estuvieran por Argentina y brindarles una estadía con todas las comodidades y estilos de vida típicos de nuestro país.

Estos españoles muy influenciados con la actividad de la caza que se practica en su país como un deporte muy exclusivo y al encontrarse con gran abundancia de aves silvestres (sobretudo la paloma dorada), decidieron comenzar a invitar a algunos amigos europeos para que vinieran a probar esto de la cacería “sin límites” aquí en nuestro país, tomando en cuenta que en España y el resto de Europa, hacía ya muchos años que existía una legislación muy impuesta que regulaba la actividad en cuanto a cantidad de animales como a la cantidad de tiros que se podían realizar por jornada y también una época de veda muy marcada y controlada y que aquí en Argentina por aquellos años no existía ningún tipo de legislación para ésta actividad, es mas ni si quiera se conocía como actividad deportiva, por lo que dicho en sentido figurado , “esto era el paraíso para los cazadores de aves” de todas las partes del mundo.

De hecho se comenzó a hablar en la jerga de la caza internacional como que el fenómeno de venir a cazar palomas a Argentina era realmente una cosa nunca vista en cuanto a volumen de pájaros y cantidad de tiros permitidos, por esto mismo es que los americanos que se dedicaban a esta actividad empezaron a ver nuestro país como un destino muy importante para la práctica de



éste deporte, impulsados por supuesto por la gran estabilidad económica que tenían y el tipo de cambio que los iba favoreciendo cada vez más.

A raíz de éstas invitaciones “gratuitas” que la familia hacía a sus conocidos y familiares, se comenzó a hacer conocido esto entre gente del rubro en España y en los Estados Unidos (lugar en el cual también se practica de manera intensiva ésta actividad).

Al cabo de un par de años y a través de contactos con diversos “agentes de viajes” de Europa y Estados Unidos, ésta familia comenzó a recibir cazadores de aquellos lugares, los cuales venían a cazar a través de la contratación de paquetes de turismo que les vendían estos agentes.

Estos paquetes incluían unas cuantas jornadas de caza organizadas y brindadas por ésta familia de Españoles, a los cuales se les giraba una cierta suma de dinero para hacer frente a los gastos que tenían inherentes a la actividad y que incluían traslados desde los lugares de llegada (aeropuertos) hasta la estancia, los servicios de cacería, todas las comidas, bebidas a discreción, provisión de cartuchos y balas, servicio de hotel para las pernoctaciones y básicamente todo lo que el cazador y su grupo de colegas exigiese durante sus jornadas de cacería.

Este dinero que se entregaba como pago siempre era en moneda de otro país (normalmente dólares americanos), por aquellos comienzos, el tipo de cambio con el peso no les favorecía ya que la cotización era de 1 peso = 1 dólar, pero más adelante y con la crisis económica del año 2001, el tipo de cambio se triplicó obteniendo por cada dólar que se cobraba el equivalente a tres pesos argentinos y tomando en cuenta que el índice general de precios (inflación) no creció al mismo ritmo que el tipo de cambio, la pequeña empresa se vio muy favorecida a nivel económico.

El servicio estaba la altura de cualquier hotel de 4 ó 5 estrellas ubicados en la ciudad y a eso se sumaba la cordial y personalizada atención por parte de sus dueños lo que le daba aún más valor agregado a la atención, a su vez las cacerías eran realmente impresionantes ya que la gente que contrataba el servicio estaba acostumbrada a temporadas de caza muy acotadas y con cupos de



animales muy pequeños por jornada de cacería (entre 6 y 12 pájaros por día), aquí en Argentina podían llegar a derribar entre 1500 y 2000 pájaros por jornada de cacería.

Durante el primer y segundo año de actividad la empresa tuvo un crecimiento exponencial y vertiginoso, la cantidad de cazadores que venían crecía año a tras año, esto demandaba que la empresa familiar dejara de ser tan pequeña y comenzara tomar dimensiones más grandes para poder satisfacer la creciente demanda y mantener la calidad del servicio.

Al cabo de dos años esto se transformó en una verdadera empresa, dedicada casi pura y exclusivamente a la atención de contingentes de cazadores de todas partes del mundo.

Así como creció la demanda del servicio, creció también la demanda de caza de otras especies y no solamente de la paloma dorada lo que implicó que ésta tuviera que abrir estancias en otras zonas de caza del país como Santiago del Estero (para la caza de la paloma torcaza, patos y perdices), en la Provincia de Santa Fé (para la caza de patos y de perdices) y otra más en la provincia de Córdoba (para atender el remanente de cazadores).

También se dispone de un coto de caza mayor en la estancia de la provincia de Santiago del Estero para satisfacer la demanda de cazadores que desean combinar sus cacerías con algo de caza mayor y a su vez con algo de pesca que se obtiene en los ríos de ésta provincia.

Cabe destacar que estas actividades son solamente complementarias y no hacen a la actividad primaria de la empresa.

Si bien ésta empresa se inició en un contexto donde prácticamente no existían barreras de ningún tipo para el desarrollo de la actividad y no tuvo inconvenientes para crecer de manera permanente y constante, logrando consolidarse a nivel mundial como empresa de primer nivel, con el pasar de los años se fueron incorporando nuevas empresas que vieron el nicho de

mercado para poder desarrollar la misma actividad y algunas de ellas apadrinadas a su vez por los mismos clientes quienes se interesaron en invertir en nuestro país y más exactamente en el



rubro objeto del presente trabajo con el fin de adquirir algunas hectáreas de tierra y construir allí estancias y todo lo necesario para llevar a cabo la actividad para el alojamiento de futuros clientes, aprovechando canales de venta directa en sus respectivos países a través de clubes de caza y contactos directos y la publicidad del “boca a boca”, lograron ingresar al negocio de manera rápida y con buen flujo de clientes.

El ingreso de nuevas empresas, obligó a las ya existentes a actualizarse en la mayoría de sus aspectos, es decir que tuvieron que verse e la necesidad de comenzar a competir con otros para lo cual debían preocuparse por brindar servicios más completos con más costos y resignando algún porcentaje de clientes que optaron por probar los servicios de las nuevas competidoras por lo que los márgenes de utilidad fueron disminuyendo y el sacrificio por mantenerse posicionado fue cada vez mayor.

Para poder mantenerse al nivel de los nuevos productores de éste servicio la empresa tuvo que realizar grandes erogaciones de fondos para incorporar y reemplazar sus bienes de uso en general como vehículos de transporte, armas de fuego, incorporar servicios de último nivel en las estancias, lo cual fue costosísimo. A su vez se tuvo que aumentar la cantidad de personal en relación de dependencia y se debió de contratar mano de obra más especializada. A su vez las empresas debieron empezar a pensar en mantener grandes volúmenes de stocks de bienes de cambio (cartuchos y balas), debido a la creciente demanda y al deficiente nivel de producción de los principales proveedores, acostumbrados a satisfacer la demanda de unos pocos clientes que concentraban toda la actividad.

Al mismo tiempo los organismos gubernamentales (nacionales, provinciales y municipales) a través de sus áreas competentes se vieron en la necesidad de comenzar a regular legalmente ésta actividad que no se ajustaba a ningún tipo de legislación ni normativa, lo que llevó a las empresas a “poner en orden” toda su estructura impositiva, previsional, legal, orgánica, societaria, etc. Por decirlo de alguna manera se comenzó a descubrir esto de la actividad de caza como ejercicio económico y con fines de lucro y a aplicar todas las regulaciones correspondientes, las cuales eran muy deficientes al principio por lo que las pocas empresas que se dedicaban adoptaban de mala manera cualquier tipo de norma o ley de otra actividad parecida

que pudiera asemejarse o que se considerara que podía ser útil.

Actualmente la empresa se encuentra consolidada en el rubro y con una estructura muy importante, legalmente se encuadra bajo la condición de Sociedad de Responsabilidad Limitada una parte y otra parte bajo la condición de Sociedad Anónima, además cuenta con unas oficinas comerciales y administrativas ubicadas en la ciudad de Córdoba en las cuales se programa y organiza toda la actividad de la empresa, es decir que funciona como el centro neurálgico de la misma y aparte dispone de oficinas de venta tercerizadas en los Estados Unidos y en España, las cuales trabajan a comisión por ventas, actuando de manera descentralizada como si fueran agentes de venta pero exclusivos de ésta .

A su vez forma parte de una Cámara que tiene jurisdicción en toda la provincia de Córdoba que nuclea a todas las empresas del rubro y que las mantiene informadas y ordenadas en cuanto a lo que marca la ley y simultáneamente es parte y fundadora de otra Cámara que tiene jurisdicción en toda la provincia de Santiago del Estero y que regula la actividad en ésta provincia.

En la actualidad y a raíz del fuerte impacto que provocó en éste tipo de empresas la profunda crisis internacional que afectó a los principales países proveedores de clientes como España y Estados Unidos (efecto externo ) y sumado a esto la gran inflación que afecta a nuestro país (efecto interno) la empresa está evaluando la posibilidad de asociarse con otra empresa de origen norteamericano con de fin de poder disminuir los costos que tiene asociados en cuanto a publicidades y gastos de representación internacional entre otros.



---

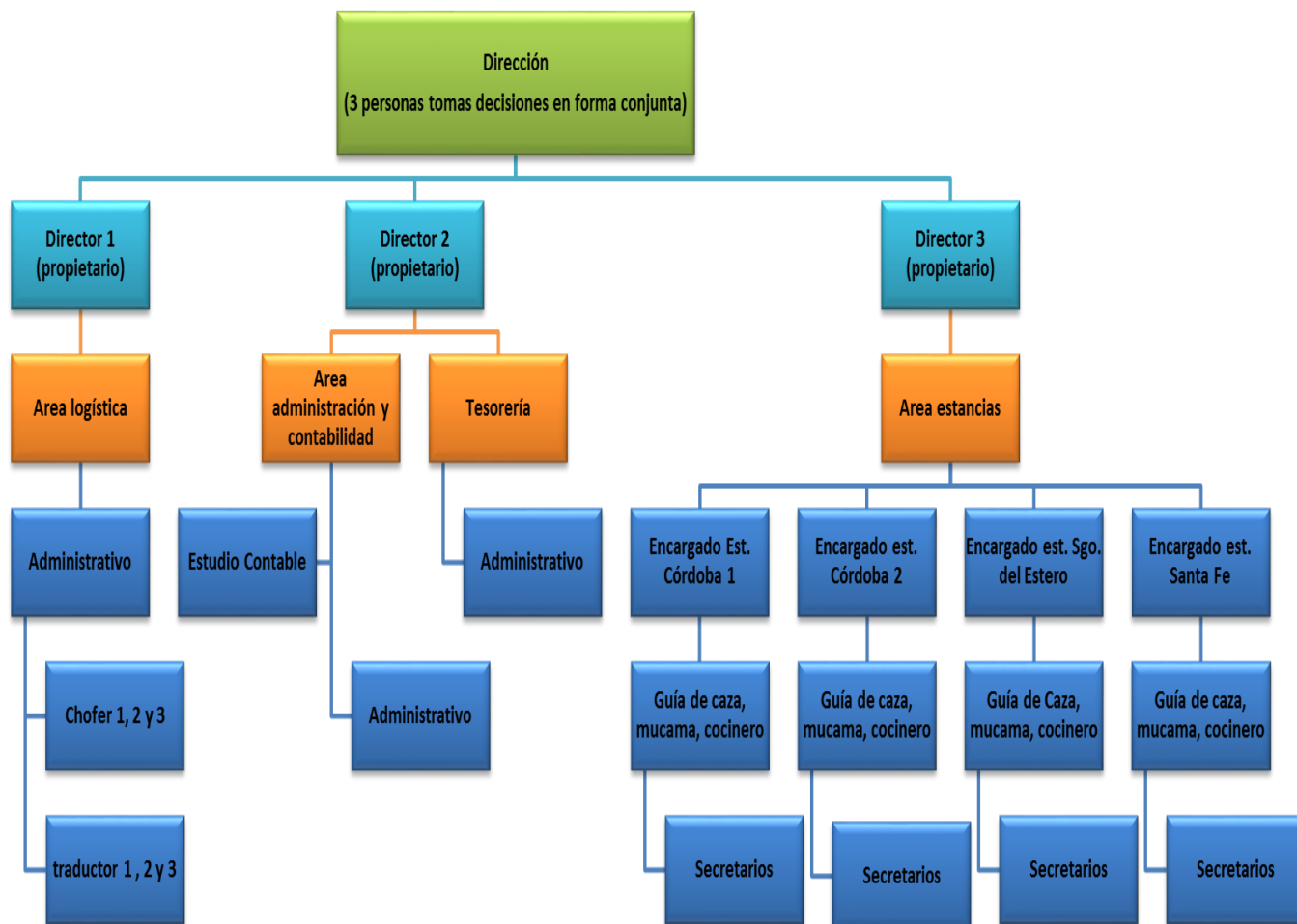
## **2.2 LA EMPRESA: ESTRUCTURA Y ORGANIGRAMA**

Actualmente la empresa se encuentra organizada de una manera tal que desde las oficinas que posee en la ciudad de Córdoba pueda o deba mantener todo el control de los demás sectores o unidades operativas, es decir que desde la administración de la empresa se debería poder centralizar prácticamente todo el movimiento de dinero, mercaderías, flujo de clientes, abastecimiento de las unidades operativas, logística, etc.

A continuación se ejemplifica la estructura de la misma a través de un organigrama y posteriormente se explicará brevemente las funciones de cada departamento, con una descripción de las competencias de cada puesto de trabajo para poder comprender de manera sencilla como funciona la empresa y de qué manera se trabaja, como se imparten las órdenes, quienes son los responsables de cada área y ante quienes reportan.

Este organigrama de la manera que se muestra en el presente trabajo se encuentra disponible en varios lugares de la empresa tanto en la administración como en las estancias para que cada empleado tenga a disposición la información necesaria en cuanto a su escalón jerárquico quién es su jefe directo y a su vez y en forma conjunta con éste organigrama se encuentra disponible las competencias de cada área y las tareas que debe realizar cada uno de los empleados que la compone.

Esto se implementó con la finalidad de evitar y aclarar los posibles conflictos que pudieran generarse entre los dependientes tomando en cuenta que en total trabajan en forma conjunta y simultánea unas 25 personas sin contar el personal temporario que se contrata eventualmente cuando la cantidad de clientes lo demanda, que no se encuentra incluido dentro del organigrama que a continuación se muestra:







Los directores, en el ejemplo planteado son 3 ya que el giro normal y habitual de la empresa está íntegramente manejado como ya se mencionó anteriormente por un grupo familiar compuesto por matrimonio e hijo, éstos se dividieron las tareas de acuerdo a las capacidades y disponibilidades de cada uno.

El primero de ellos (Director 3) es el encargado y responsable del manejo completo de todo lo inherente a lo que sucede en el trabajo que se realiza en el campo, es decir que imparte órdenes directamente al encargado general de las estancias y por supuesto a todo el personal que trabaja en cada una de ellas, alguna de las funciones de éste gerente se describen a continuación:

- Autorizar todas las inversiones nuevas, de mantenimiento y refacciones que sean necesarias en cada uno de las estancias a nivel edilicio, mobiliario, ropa de cama, utensilios de cocina y limpieza, utensilios de comedor, etc.
- Negociar y conseguir los campos para llevar a los clientes a cazar, con sus autorizaciones correspondientes.
- Responsable del stock de cartuchos y balas, solicitar compras, devoluciones, trámites de RENAR (Registro Nacional de Armas), remitos, polvorines, etc.
- Fidelización de los clientes y compañía mientras dure su estadía de cacería en la empresa.
- Toma decisiones administrativas y contables en forma conjunta con los otros dos socios gerentes.



El segundo de ellos (Director 2) es el encargado de todo el manejo financiero, contable y administrativo de la empresa, tiene 2 personas empleados a cargo en forma directa y algunas de las tareas que desarrolla son:

- Autorizar y controlar las erogaciones de fondos.
- Autorización de depósito de sueldos.
- Autorizar las órdenes de pagos a proveedores.
- Control de cuentas bancarias.
- Control del calendario financiero.
- Recibir las rendiciones de caja y reponer los saldos de las mismas.
- Mantener contacto fluido con los contadores tercerizados.
- Control general de todo el dinero que ingresa y sale de la empresa.
- Revisión y análisis de estados contables e impositivos mensuales y anuales.
- Confección y ajuste de carta de precios.
- Autorizar la liquidación de comisiones a los mayoristas y vendedores.



El tercero de ellos (Director 1) es el encargado de todo el manejo logístico de la empresa y el manejo de personal administrativo y operativo en las estancias, en las oficinas y en los vehículos, es el encargado de hacer que todos los traslados sean llevado a cabo en tiempo y forma y que el personal se encuentre a gusto dentro de la empresa, algunas de las tareas que realiza son:

- Asignación de vehículos, conductores y traductores para la atención de los clientes
- Mantenimiento y verificación de los vehículos.
- Asistencia en las necesidades de los empleados (vestimenta, dinero, arreglos de sueldos, etc.)
- Gestión de hoja de ruta mensual
- Administración de planilla de novedades de conductores.
- Control de equipajes y armas de los clientes.
- Provisión de todos los insumos para los viajes.
- Asignación de zonas de cacería para cada grupo de clientes.
- Relación directa con mayoristas de ventas
- Asignación de fechas disponibles para cada grupo de clientes.

Luego de haber mostrado las principales tareas de responsables de los escalones de mando más altos o gerentes encontramos los de menor jerarquía o mandos medios y bajos, éstos son empleados con el nivel de ingresos fijo, cada uno en su correspondiente área y con sus responsabilidades particulares, siempre reportando en forma directa a sus jefes y con el personal a cargo que le corresponda,

Es válido aclarar que toda la planta de empleados de ésta empresa se encuentra en relación de dependencia y bajo el CCT (Convenio Colectivo de Trabajo) que le corresponda de acuerdo a las tareas que desarrolla y las normas vigentes, pero la mayoría de ellos se encuadra en un mismo CCT el de los empleados gastronómicos, ya que la actividad no tiene el suyo propio, solamente una parte de las personas que desarrollan actividades dentro de la empresa no se encuentran en relación de dependencia y éstos son los secretarios que se asignan a cada cliente debido a que ésta gente solo trabaja cuando hay clientes y le reportan solamente a ellos, cobrando por sus labores un dinero que no es fijo y que podría decirse que es una suerte de “propinas” que el cliente entrega a éstas personas cuando finaliza su jornada de cacería.

A continuación se hace una breve descripción de las labores de cada uno:



▪ **Encargado general de estancia:**

Esta persona es la encargada de filtrar toda la información que se desprende de cada una de las estancias o unidades productivas, tiene un cierto nivel de autoridad que le permite tomar muchas de las decisiones cotidianas, tiene a su disposición una cantidad de dinero que a su vez reparte entre sus dependientes, algunas de las tareas que lleva a cabo ésta persona son:

- Tiene a su cargo todo el personal de las estancias.
- Recepción de clientes y asignación de habitaciones y comodidades disponibles (comidas especiales, bebidas especiales, etc.).
- Es el encargado del abastecimiento de todas las estancias (alimentos, bebidas, ropa de cama, vajilla, etc).
- Es el encargado del abastecimiento de municiones de cada estancia.
- Gestión legal del registro de municiones y cazadores (confección de libros legales).
- Control de las licencias habilitantes de los guías (Agencias de Ambiente de cada provincia)
- Debe tener todos los permisos y autorizaciones de cada estancia vigentes.
- Debe reportarse a su jefe en forma mensual con todas las novedades importantes.
- Debe confeccionar planilla resumen de la estadía de cada grupo de clientes.
- Debe llevar un control exhaustivo del movimiento de municiones de su estancia.
- Encargado del mantenimiento edilicio de estancia (reparaciones, electricidad, etc).
- Es el responsable de mantener el orden y limpieza en su estancia.
- Es el responsable directo de que se cumplan las órdenes de la gerencia en la estancia.
- Dispone de una caja chica para los gastos necesarios como movilidad, viáticos y gastos menores.
- Encargado de supervisar que se lleve a cabo toda la gestión ambiental en cada una de las estancias de acuerdo a la legislación vigente de cada provincia en ésta materia.
- Encargado de la gestión de mantenimiento y reparación de las armas de fuego.



## ▪ **Empleados administrativos (Area de administración y contabilidad):**

En ésta área se desarrollan todas las actividades que demanda la administración general de toda la empresa, así como todas las tareas contables que se realizan dentro de la misma empresa, ésta área cuenta con un empleado que desarrolla prácticamente todas éstas actividades y con un estudio de contadores externo a la empresa que es quien realiza todas las liquidaciones impositivas y previsionales y finalmente cierra el proceso de información contable de acuerdo a los datos que se suministran desde la administración interna y prepara los informes contables obligatorios y de rutina de cada una de las sociedades y los informes que piden los directores en los casos pertinentes.

Las actividades que desarrollan los empleados de éste sector son las siguientes:

- Emisión de autorizaciones de pago de facturas a proveedores.
- Emisión de autorizaciones de compras.
- Emisión de Facturas de ventas.
- Registro de movimientos y conciliaciones bancarias.
- Arqueos de caja.
- Rendiciones de caja y de fondos fijos.
- Reposición de fondos fijos.
- Rendición de ingresos por ventas.
- Liquidación de comisiones por ventas
- Pago de impuestos y servicios de todos los sectores de la empresa y de los socios en forma particular.
- Carga de datos (facturas de compras y ventas) para liquidación de impuestos y contabilidad.
- Confección del estado de cuentas que se deben llevar los traductores respecto de lo que se debe cobrar aquí a cada grupo de clientes.



## ▪ **Área de tesorería:**

Esta área cuenta con un solo empleado que trabaja solo media jornada ya que las tareas que desarrolla son muy pocas y acotadas, las mismas se escriben a continuación:

- Encargado de confeccionar los presupuestos de gasto semanales.
- Encargado de mantener dinero y cheques firmados y entregar los mismos al sector de administración para que se hagan los pagos presupuestados.
- Encargado de recibir el dinero que retorna de las ventas que se realizan durante el período que dura la estadía de los clientes y entregarlo directamente a su superior.

Siguiendo con la línea del personal de las estancias, y bajo el mando de los encargados de cada estancia se encuentran los siguientes escalafones que son los de menor jerarquía dentro de ésta línea del organigrama:

## • **Cocineros:**

- Encargados de confeccionar y llevar a cabo los menús de cada comida, lo que incluye las entradas, los platos principales, los postres, los desayunos, las meriendas, las viandas para llevar al campo, las bebidas y las comidas especiales que solicite cada grupo de clientes.
- Encargados de mantener abastecidos los almacenes de los insumos necesarios para hacer su trabajo, ya sean materias primas o bienes de uso.
- Encargados de la limpieza y cuidados de los utensilios de trabajo de cocina.
- Abastecimiento de bebidas alcohólicas en las barras.
- Control de stock de los insumos de cocina.
- Informan a su superior respecto de las necesidades y estado de los insumos.



- **Mucamas:**

- Encargadas del aseo y limpieza de las habitaciones.
- Encargada del aseo, limpieza y cambio regular de la ropa de cama.
- Encargadas de la limpieza de la estancia en forma general.
- Encargadas del abastecimiento de los elementos necesarios para hacer su trabajo.
- Reposición de amenities de las habitaciones.
- Informan a su superior respecto de las necesidades y estado de los insumos.
- Encargadas del servicio de lavandería que se proporciona a los clientes en las estancias.
- Asisten a los cocineros durante los períodos de desayuno, almuerzo, merienda y cena.
- Controlan el stock de ropa de cama y ropa de mesa.
- Encargadas de informar las novedades de las habitaciones a sus superiores.

- **Guías de Caza:**

- Responsables del manejo de todas las armas de fuego dentro y fuera de la estancia.
- Responsables de controlar la actividad durante las tiradas.
- Responsables de la limpieza de las armas de fuego luego de cada tirada.
- Responsables ante las autoridades pertinentes durante las tiradas en caso de control.
- Exploran las zonas de caza en busca del objetivo.
- Responsables del abastecimiento de municiones en las tiradas de acuerdo a los calibres solicitados.
- Responsables del abastecimiento de bebidas durante las tiradas.
- Responsables de la provisión de secretarios para cada cliente y de la supervisión del uniforme de los mismos.
- Tienen a su cargo todo lo que ocurra durante los períodos que los clientes se encuentran en los cazaderos.
- Tienen que estar presentes siempre que los cazadores se trasladen de un sector a otro fuera de la estancia con armas y municiones.
- Son los responsables de reponer armas en caso de fallo de laguna de ellas.



- Tienen a su cargo la ubicación de los clientes dentro del predio de caza.
  - Son los encargados de armar los puestos de tirada para cada cliente en los campos.
  - Son los únicos que deciden, en que campo se caza y el horario en que comienza y termina la jornada de caza.
- **Área de Logística:**

Esta área cuenta con un empleado administrativo que es quien coordina básicamente todo el movimiento que se realiza entre Conductores, vehículos, traductores, clientes, etc., para que la empresa funcione correctamente, alguna de sus funciones son:

- Asignar los vehículos a cada grupo que llegue.
- Chequear todo lo inherente a los vuelos de los clientes (hora y fecha de llegada y partida, aerolínea, números de vuelo, conexiones entre aerolíneas, etc.).
- Asignar chofer y traductor a cada grupo.
- Planificar la hoja de ruta mensual y reportar a su superior para su aprobación.
- Contratar vuelos charter y vehículos terrestres si es necesario.
- Gestionar planilla de novedades de vehículos y reportar a su superior.
- Gestionar los traslados de mercaderías para el abastecimiento de las estancias, así como de la logística de las municiones.
- Chequear permanentemente las habilitaciones de los vehículos (Transporte de pasajeros, habilitaciones de RENAR, seguros, etc.)
- Obtener y gestionar las licencias de caza de cada jurisdicción en función de la provincia donde se envía al grupo de clientes.
- Gestionar reservas en hoteles en caso de sea necesario.





- Gestionar actividades particulares que soliciten los clientes (city tours, visitas guiadas a algún lugar particular, cabalgatas, traslados a otras provincias, alquiler de vehículos, etc.).
- Recepcionar y controlar las planilla de novedades de los conductores (normalmente después de cada viaje)

Dentro de ésta área encontramos Conductores y traductores, a continuación se describen las actividades básicas de cada uno de ellos:

- **Conductores:**

- Tienen a su cargo la conducción de un vehículo en particular.
- Tiene a su cargo el mantenimiento y cuidado del vehículo
- Tienen un fondo fijo para la administración de los gastos necesarios del vehículo o particulares cuando sea necesario.

- **Traductores:**

- Tienen a su cargo la traducción y comunicación de los clientes extranjeros, son el nexo entre éstos y todos los demás desde que los clientes comienzan hasta terminan el servicio con la empresa.
- Deben confeccionar una planilla de conformidad del servicio de las estancias cuando finaliza su labor con cada grupo (comidas, aseo de la estancia, cantidad de pájaros en cada tirada, funcionamiento de las escopetas, bebidas, asistencia del personal de las estancias, vestimenta del personal y de los secretarios, horarios, etc.)
- Son los encargados de cobrar los montos de dinero que no se depositaron con anterioridad y rendirlos en la administración de la empresa.

### **2.3 LA EMPRESA: FUNCIONAMIENTO Y KNOW HOW**

Como primera medida es importante aclarar que la actividad que se describe aquí presenta una suerte de temporadas de trabajo; básicamente está supeditada a varios factores, algunos de ellos son:

- Períodos de veda de caza de cada especie.
- Medidas y reglamentos ambientales de cada provincia.
- Temporadas de caza de los otros países ( cuando en los países proveedores de clientes como USA y España están abiertas las temporadas de caza, merma el ingreso de clientes ya que éstos prefieren realizar la actividad en sus países de origen. A su vez aquí en Argentina muchas de las especies que se incluyen en los paquetes de cacerías tienen temporadas de caza muy acotadas como es el caso de el pato y la perdiz, éstas tienen 4 y 1 mes al año respectivamente entre abril y agosto disponible para practicar la actividad; otras especies en cambio como la paloma dorada y la paloma torcaza o picazurro no tienen épocas de veda, es decir que se pueden obtener licencias para cazar durante todo el año, no tienen límites ni cupos de abate).



*Paloma dorada, Fuente [www.google.com.ar](http://www.google.com.ar)*



Una vez hechas éstas aclaraciones se procederá a describir de la manera mas sencilla y resumida el funcionamiento de la empresa para que se logren comprender con claridad los procesos que en ella se llevan a cabo.

Todo comienza con la contratación del cliente, esto puede ocurrir directamente con la empresa (normalmente el 10 % de las veces) o si no a través de los agentes de venta que se encuentran ubicados en países del exterior (España y Estados Unidos).

Una vez que se realiza la contratación efectiva, es decir cuando el cliente acepta las condiciones de venta del servicio y elige o arma un paquete de cacería, se procede a hacer efectivo el bloqueo de las fechas para ese grupo, ésta gestión la lleva a cabo el sector de logística.

El bloqueo definitivo o la asignación de fechas para un grupo que contrate el servicio depende de varios factores como son:

- La cantidad de días que desean permanecer cazando.
- El tipo de especie que desea cazar, o bien si prefieren combinar las especies de cacería (ya que cada especie tiene un precio distinto y eso depende de la cantidad de pájaros que se puedan encontrar y las habilitaciones para cada provincia, no es lo mismo armar una cacería de palomas doradas que en nuestro país es ilimitada y no tiene restricciones que una cacería de patos que tiene cupos de animales por día y las zonas de caza son muy exclusivas, pero normalmente entre 30 y 40 patos por día por cazador).
- Cantidad de integrantes del grupo y si vienen a cazar solo con ésta empresa o luego siguen sus jornadas con alguna otra empresa del rubro, (es muy común que un grupo contrate una cacería de una especie con una empresa y luego contrate con otra empresa la cacería de otra especie, sobretodo por la diferencia de precios entre unas y las otras).
- Si traen armas propias o bien se les debe proveer de armas de fuego.
- Que calibres desean utilizar para tirar en cada especie.
- Detalle de las personas que componen el grupo (si hay solo hombres o también mujeres, niños y adultos.)



- Las preferencias de transporte (si prefieren hacer todo en forma terrestre o bien prefieren contratar vuelos de corta distancia entre una provincia y la otra en caso de que se contrate una cacería combinada )
- Si desean depositar el costo total de las cacerías más los gastos aproximados variables que puedan tener aquí, o bien prefieren hacer un depósito a manera de seña y luego abonar la diferencia de lo gasten aquí.

Una vez que se obtienen todos éstos datos referenciales, el área de logística debe pasar la información pertinente a cada área de la empresa para que comiencen los preparativos (se debe aclarar que habitualmente las contrataciones se realizan con unos 4 meses de anticipación, sobretodo porque la empresa tiene una política de alojamiento muy estricta y es que no se deben superponer las fechas, es decir que no puede haber en una misma estancia 2 o más grupos de clientes juntos, aunque las estancias tienen disponibilidad para albergar varias personas, esto trata de evitarse excepto en casos muy particulares donde es realmente necesario hacerlo).

*(El flujo de clientes es prácticamente permanente por lo que en éste trabajo vamos a suponer que los tiempos son más cortos para simplificar la explicación del proceso.)*

Como se dijo el área de logística toma conocimiento de los datos y registra los que le corresponden de acuerdo a las funciones de ésta, como fechas de llegada y partida, horarios de vuelos y traslados, tipo y número de vuelos, cantidad de personas con todos sus datos correspondientes (nombres y apellidos, N° de pasaporte y lugar de emisión, fecha de nacimiento, etc.), lugar donde van a cazar, especies y cantidad de días por especie, detalles particulares, calibres y papeles de armas en caso de que los clientes traigan las suyas.

Una vez hecho esto y con previa autorización del área de administración, se procede a asignar las fechas y la estancia correspondiente y así se va armando un calendario de contrataciones denominado “planning”.

Luego se informa y transmiten todos los datos al área de administración y ésta comienza con una serie de actividades necesarias para organizar y adecuar todas las gestiones necesarias para que los clientes puedan entrar al país y desarrollar toda la excursión que contrataron sin inconvenientes ni contratiempos.

Dentro de éstas acciones administrativas podemos separar 2 tipos:

- 1) Actividades particulares para cada uno de los grupos de clientes que se contrata.
- 2) Actividades que se ejecutan para todas las unidades productivas en forma conjunta.

A continuación se describen algunas de ellas a modo de ejemplos:

- **Individuales de cada estancia:**

- ✓ Registra los pagos o depósitos que se han hecho y emite las correspondientes facturas por anticipos de ventas conforme a la legislación vigente.

- ✓ Emite las órdenes de pago para obtener las licencias de caza emitidas por la autoridad competente, que habilitan a los cazadores a realizar la actividad bajo la responsabilidad de la empresa que les brinda el servicio.

- ✓ Emite las órdenes de pago para obtener los permisos de entradas de armas (en caso de que los clientes traigan armas propias se debe abonar una tasa por el ingreso de las mismas al país siendo la empresa garante de que esas armas se encuentran en forma temporal y no exista presunción de importación de las mismas y bajo la entera responsabilidad de la empresa para su uso normal y correspondiente salida del país en tiempo y forma).

- ✓ Confección de un estado de cuentas que será entregado al traductor que acompañará al grupo durante su recorrida, en el cual se deja establecido el itinerario con fechas, el precio de cada cacería, el precio de las municiones, y todo lo que deba cobrarse al grupo

por los consumos que tenga, el vehículo que se utilizará, que chofer conducirá al grupo, el dinero que el grupo dispone de crédito por depósitos o transferencias y el que deben de abonar, etc.

✓ Entrega o reposición de fondos fijos (el monto del fondo fijo muchas veces varía en función de la cantidad de gente que componga el grupo y del itinerario que se vaya a realizar) a:

- Traductores para los gastos que sean necesarios durante los viajes y la estadía en las estancias, como ser alojamientos en hoteles, comidas durante el viaje, etc.
- Conductores para el suministro de combustible, lubricantes, alguna ruptura o fallo ocasional del vehículo, etc.
- Encargados de cada estancia para los gastos de toda índole que sean necesarios durante la estadía del grupo.

*Cabe aclarar que los montos de dinero entregado a los traductores y conductores son rendidos al terminar la labor con cada grupo ya que éstos retornan a las oficinas administrativas cuando se acaba su estadía con el grupo, no es igual para el caso de los encargados de las estancias ya que éstos pasan la mayor parte de su tiempo viviendo allí, por los que las rendiciones de fondos fijos son mucho menos frecuentes.*

Una vez que el área de administración gestionó todas las salidas de dinero y se las solicitó al departamento de tesorería, es el encargado de repartirlas de acuerdo a la demanda por parte de cada área, normalmente las reposiciones de fondos fijos se deben realizar contra rendición del fondo fijo anterior pero no es muy común que suceda, por las distancias, los horarios y los tiempos que se manejan en ésta actividad que se acumulen fondos sin rendir en todas las áreas y luego son rendidos todos juntos dos o tres veces al año.



El área de administración trabaja en forma individual entregando dinero a cada área que lo solicite y por los montos que cada área lo pida en función de los presupuestos de gastos que le presenten y administrando dichos fondos, pero también trabaja para todas las áreas en forma conjunta, es decir que hay cierto tipo de gastos que son comunes a todas las áreas.

- **Gestiones generales para toda las áreas de la empresa:**

- ✓ Compra y abastecimiento de municiones: él área de administración realiza compras de municiones por volúmenes muy grandes, ya que usualmente se contrata con un solo proveedor y una vez que dispone del total de municiones, el mismo se almacena en uno de los polvorines de una de las estancias (la que se encuentra más cerca de las oficinas administrativas), y luego se distribuye en función de la demanda de cada estancia, por lo que se consume y por lo que piden los clientes.

*Es muy común que al terminar las temporadas de cacería queden remanentes de municiones en los diversos polvorines de las estancias, los cuales quedarán allí depositados siempre y cuando no sean necesarios para reabastecer algún otro polvorín, hasta que la temporada comience nuevamente.*

- ✓ Compra, administración y abastecimiento de las estancias de acuerdo a lo que demanden cada una de ellas en cuanto a alimentos y bebidas, la gran mayoría de los insumos de ésta índole son abastecidos desde las oficinas de Córdoba, es decir que se hacen compras por grandes volúmenes, se almacenan en depósitos y luego son derivadas a cada estancia, pero los faltantes de mercadería que no son abastecidos por la administración central son adquiridos por los encargados de cada estancia con los fondos de dinero que disponen.

- ✓ Provisión de insumos necesarios para las entregas de uniformes de personal y reposición de insumos para la reparación de armas de fuego propias.



✓ Reparaciones y gastos de mantenimiento edilicios significativos de las casas son provistos prácticamente por el área de administración, incluyendo la contratación de la mano de obra y los materiales necesarios, el resto de las tareas menores son contratadas y realizadas desde cada una quedando a cargo del encargado general.

✓ Otra de las actividades que realiza la administración para todas las unidades de producción en forma conjunta es la gestión, renovación pago de las habilitaciones, contratación de seguros, pago de tasas, impuestos y servicios, abastecimiento de gas y agua potable en los casos que sea necesario y autorizaciones gubernamentales correspondientes de cada jurisdicción entre otras.

Para poder llevar a cabo todas estas gestiones el área de administración utiliza un sistema de gestión “software” en el cual se van asentando la mayoría de la operaciones que se realizan, éste mismo sistema es utilizado para confeccionar en forma semanal un presupuesto de gastos estimado, el cual es remitido a la tesorería para que ésta prepare los fondos necesarios para entregar a la administración en los plazos previstos.

Muchas de las erogaciones que hace el área de administración son autorizados mediante órdenes de pago que son generadas y emitidas desde el sistema de gestión, estas son canceladas con el uso de algún medio de pago electrónico (transferencias de fondos desde cuentas propias a cuentas de terceros, débitos en cuentas corrientes bancarias, débito desde tarjetas de crédito corporativas, etc.) o bien con el uso de cheques propios ya que la empresa no dispone de cheques de terceros porque el 80% de las cobranzas que se realizan aquí son en moneda extranjera y éste tipo de moneda no es de curso legal en nuestro país por lo que el área de tesorería debe “canjear” el dinero recibido de fuente extranjera por moneda local.

Estas órdenes de pago debidamente instrumentadas son procesadas por éste sistema de gestión dando origen así a la estructura de gastos de la empresa, que juntamente con las facturas de ingresos por ventas, servirán de base de cálculo para el pago de los tributos correspondientes a cada jurisdicción nacional, provincial y municipal.





Una vez que las facturas son abonadas, se procede a registrarlas y a archivarlas en su sector para luego ser derivadas a los profesionales contadores para que estos generen las liquidaciones de los tributos que correspondan y las devuelvan para su archivo final.

A su vez existen otros tipos de erogaciones de fondos que no se realizan con ningún medio de pago más que con efectivo, básicamente son las que se efectúan desde los fondos fijos, que en éste caso oscilan entre cinco y diez mil pesos cada uno, excepto el que maneja el área de administración que es sustancialmente más grande.

Todas estas erogaciones carecen en su mayoría de facturas de respaldo del gasto conforme a ley o alguna herramienta que sirva de justificante legal para el registro del gasto correspondiente, la mayoría de éstas erogaciones están justificadas en la falta de adecuación legal y tributaria por parte de los pequeños proveedores que residen en las localidades donde se encuentran las estancias.

Todas éstas erogaciones también son procesadas y controladas por el área de administración, pero no a través del sistema de gestión si no que se utiliza un sistema de planillas de cálculo manuales donde queda registrado todo éste gasto, las mismas son elevadas a la gerencia que le corresponde al área para su control y posterior almacenamiento.

El área de administración, no suele trabajar con cuentas corrientes ni con sus proveedores ni con sus clientes o mayoristas de ventas y esto es por una política muy estricta de la empresa, por lo que al terminar cada mes calendario se debe procurar tener la mayoría de los pagos, liquidaciones y cobranzas que correspondan ya realizados a excepción de un solo proveedor y el más importante de todos, el proveedor de municiones.

Esto se debe a que el insumo que éste provee a la empresa es el más importante y el que más rotación tiene y al no disponer de una política inflacionaria y cambiaria estable en nuestro país, es necesario ir haciendo desembolsos de dinero a favor de éste proveedor para obtener una fijación de los precios de compra y evitar así absorber las subidas de precios casi permanentes.



*Cabe destacar que por tratarse de un mercado internacional, la empresa debe evitar transmitir al cliente todo el impacto de la suba general del índice de precios que afecta a nuestra economía y esto debe ser así porque los clientes extranjeros no conciben subidas o ajustes de precios en tan corto plazo (de un año para el siguiente), es probable que el cliente extranjero vea mal un ajuste en los precios y decida no contratar más el servicio.*

Ya explicado el proceso administrativo, podemos continuar con el funcionamiento de las demás áreas de la empresa.

Una vez que el área de logística asigna estancia de alojamiento, chofer, vehículo y traductor, se procede a coordinar las acciones para que el traductor y un vehículo estén aguardando a los clientes a la fecha y hora convenida, normalmente en un aeropuerto; se encuentra el traductor asignado con el grupo de clientes, se hacen las presentaciones, se entregan algunos presentes, se realizan los trámites pertinentes en las direcciones de aduana, RENAR ( Registro nacional de armas), etc. y se dirigen hacia la estancia que les corresponde.

Ya instalados en la estancia, donde los aguarda la otra parte del staff (encargado, cocinero, mucama y guía), se procede a ubicar la gente y se coordina con el líder del grupo de cazadores como serán las jornadas durante los próximos días que estén allí.



*Cazador camuflado disparando con una escopeta semiautomática calibre 20/70. Fuente [www.argentinacaza.com](http://www.argentinacaza.com)*

Normalmente se organizan dos jornadas de caza diarias, una por la mañana bien temprano y otra por la tarde, en ambos casos se traslada el grupo de cazadores con el traductor, el guía de caza y los secretarios asignados, quienes tienen a su cargo la asistencia en forma permanente de la demanda del cazador mientras dure la jornada de caza.

En el lugar, los secretarios (que se ubican un tiempo antes) arman los puestos de tiro, con los camuflajes correspondientes y los señuelos robóticos o solo plásticos sin movimiento, se ubica a los cazadores y se provee a los mismos de municiones a discreción y refrigerios permanentes (bebidas envasadas de todo tipo no alcohólicas y algún snack). El traductor por su parte se encuentra visitando en forma permanente cada puesto de tiro mientras dure la cacería con el fin de asegurar que todo se encuentre bien, que las escopetas no fallen, que las conservadoras estén abastecidas y que los secretarios tengan municiones suficientes.



*Tirador con su secretario, en su puesto de tiro bien armado y camuflado, Fuente: [www.argentinacaza.com](http://www.argentinacaza.com)*



Una vez finalizada la jornada se vuelve todo el grupo a la estancia para el almuerzo o la cena, previo a esto se realiza un balance de la cantidad de municiones consumidas por cada cazador y se va asentando en un registro de papel que tiene el guía a su cargo.

Los secretarios por su parte son los encargados de la recolección de las vainas de las municiones utilizadas, de las aves muertas, el desarme de las escopetas y de recoger todo lo utilizado en el puesto del cazador, procurando de mantener la limpieza y el orden del lugar y dejarlo como se encontró antes de comenzar la jornada de caza. Estos también son los responsables de hacer la limpieza periódica de las armas de fuego, y de dejarlas en perfecto estado para la siguiente jornada de caza, en donde conjuntamente con el guía prepararán todo lo necesario (municiones, armas, camuflajes, sillas y sillones, bebidas, conservadoras con hielo, toallas, etc.) para realizar la próxima cacería.

Esto se repite día tras día mientras dure el plazo contratado para realizar la actividad, de la misma manera a excepción de los grupos que contratan combinaciones de cacería de distintas especies de animales, en éstos casos se añaden traslados a otras estancias en donde todo comienza nuevamente con el mismo sistema de organización y logística.

En ésta empresa la premisa fundamental es atender al cliente de la mejor manera y más personalizada posible, por eso todo el personal dependiente de la empresa está para servir en todo lo que le demanden los clientes.

El proceso culmina el último día o después de la última jornada de caza en donde al finalizar la misma, se reúne el grupo de clientes con el traductor y se hacen todos los balances de consumos variables que se generan ya sean a favor o en contra de la empresa y se hacen los respectivos pagos o devoluciones de dinero correspondientes.

El sistema funciona cobrando a los clientes al finalizar el proceso de confección de cuentas, los mismos pueden abonar las diferencias generadas con cheques propios o bien con dinero en



efectivo, que es recibido por el traductor y posteriormente rendido al área de administración adjuntando el resumen de los consumos.

En éste momento se efectúan las correspondientes facturas de ventas y se realizan todas las registraciones legales y operativas por las distintas áreas y se prepara el papeleo para entregar a los clientes antes que dejen el país.

Otra forma de cobro es mediante un depósito bancario o transferencia a cuentas bancarias que la empresa dispone en el exterior, pero esto solo ocurre con previo consentimiento del mayorista, ya que en el 90% de los casos los clientes deben retornar a su país de origen desde donde efectúan las transferencias de fondos por los saldos de dinero debidos.

En los casos que la empresa quede debiendo dinero a los clientes por cualquier motivo, el traductor se comunica con el área de administración y le informa verbalmente el estado de cuentas con el cliente y el motivo por el cual se debe dinero; el área de administración evalúa los motivos y solicita a tesorería la confección de un cheque con las diferencias para ser reintegrado a los clientes, esto normalmente se coordina para que sea entregado por personal administrativo a los clientes en el aeropuerto juntamente con las facturas y los permisos para salir del país, en el lapso previo a que éstos hagan el embarque de regreso.

Básicamente éste es el funcionamiento de la empresa de manera general, por supuesto que existen muchas situaciones particulares, que son innumerables y que dependen de muchos factores diferentes. La manera de operar es en cierta manera siempre igual, los cambios que puedan ocurrir no son de importancia y no hacen a la actividad en sí. La cantidad de personal dependiente es siempre la misma y la cantidad de no dependientes varía según la cantidad de clientes que tenga cada grupo, ya que como se explicó anteriormente cada cazador tiene asignado un secretario personal que lo acompaña durante todas las jornadas de cacería.

La empresa dispone de un patrimonio de trabajo que está constituido básicamente por vehículos que son utilizados para el transporte de pasajeros y vehículos utilitarios que son utilizados para hacer apoyo logístico como traslado de equipajes, mercaderías y otros vehículos que son exclusivamente para el traslado de personal administrativo.

También se puede decir que la empresa dispone de un stock importante de armas de fuego

destinadas al alquiler a los mismos clientes que lo demanden.

Otro componente importante del patrimonio es el mobiliario y las instalaciones que se encuentran de todas las estancias,

El posicionamiento del nombre comercial de la empresa a nivel internacional es otro activo patrimonial muy importante ya que la trayectoria y el reconocimiento del nombre tiene un alto valor en éste rubro.

Otro factor que se debe tener en cuenta, que no es para nada menor y del cual depende en gran medida el éxito del negocio, es la gestión que se lleve a cabo para obtener los mejores campos para realizar las cacerías, ya que como la “materia prima” del negocio, por así decirlo, es de origen natural y no depende de la gestión empresaria del hombre (se hace referencia la cantidad de pájaros), es verdaderamente muy importante conseguir lugares para ubicar a los cazadores en las zonas donde el flujo de pájaros sea constante y de paso obligado, esto generalmente ocurre en una zona donde exista monte virgen y donde se pueda ubicar el “dormidero” o lugar en donde las bandadas de aves se asientan para hacer sus nidos, ya que éstas permanentemente pasan de sus nidos a los lugares de comidas y a los lugares donde exista agua, pero como las aves van migrando es necesario que la empresa a través de sus guías de caza generen las condiciones necesarias para que la aves no emigren hacia otra zona tan fácilmente y esto se logra abasteciendo de comida a las mismas con hectáreas de cultivos de girasol por ejemplo solo para el consumo de ellas y a esto debe sumarse el cuidado de los depredadores naturales y de la acción del hombre (desmontes, envenenamiento, etc.), ya que éstos factores van diezmando la población de aves, por eso se dice que lograr posicionarse geográficamente en un lugar estratégico y saber cuidar y mantener el mismo es muy importante en éste negocio y asegura cacerías muy abundantes y la satisfacción plena del cliente cazador.



*Campo de tiro donde se colocan los puestos con muy buena cantidad de pájaros. Fuente: [www.estanciaelcolibri.com](http://www.estanciaelcolibri.com)*

Para concluir con la operatoria de la empresa, se puede decir que ésta actividad depende directamente de dos grandes factores, por un lado la atención y el cuidado del cliente en todo lo que tiene que ver con el servicio de “Hotelería”, que abarca la parte gastronómica de la actividad y por otro lado todo lo que tiene que ver con la actividad cinegética, es decir con la actividad de la caza, que es verdaderamente lo que atrae a los clientes. Si una empresa tiene ambas características bien desarrolladas, su servicio será muy bueno, pero si una empresa tiene un buen servicio de hotelería pero regular en lo cinegético, su calificación general será muy baja y poco recomendable, rápidamente perderá gran cantidad de clientes habituales y de clientes potenciales, y esto se debe a que a nivel mundial los grupos que nuclea la actividad son muy reducidos, es por esto que las críticas no tardan en llegar a todos los rincones de la actividad, y si a esto se le suma la oferta permanente de paquetes de cacería por parte de los competidores, se puede dar cuenta de que verdaderamente se debe cuidar a los clientes ofreciendo una atención de primer nivel y cacerías con abundancia de pájaros.



*Grupo de cazadores al finalizar la jornada, haciendo el balance de la cantidad de tiros hechos y la cantidad de pájaros derribados, Fuente [www.cazaysafaris.com](http://www.cazaysafaris.com)*



## **CAPÍTULO N°3**

### **Auditoría como proceso de formación de un juicio: pasos**

#### **3.1 ACTIVIDADES QUE SE DEBEN DESARROLLAR PREVIAS AL TRABAJO**

##### **3.1.1 CONOCIMIENTO DEL ENTE:**

El primer aspecto que se debe tener en cuenta a la hora de comenzar con la planificación de la auditoría es el conocimiento profundo del ente que será auditado, esta es una etapa conceptualmente muy importante y casi más que las etapas posteriores a ésta.

Conocer el negocio del ente es fundamental a la hora de diseñar el método de auditoría y evaluar los riesgos asociados al ente y a su actividad.

El conocimiento es la primera parte de la etapa de planificación, ya que el ejercicio de auditoría no comienza analizando las transacciones del ente sino con el análisis del negocio, la forma de organización, su capital, sus puntos de ventas y/o comercialización, el tipo de operaciones que realiza, el sistema de administración y de contabilidad que utiliza, etc.

Las primeras actividades que debe realizar el auditor para comenzar a organizar su plan, es conocer muy bien el ente y sus principales características, para esto el auditor comenzará por investigar los siguientes puntos:

- De que manera se financia la empresa y como obtiene sus ingresos
- Cuáles son los principales costos que afronta la empresa para mantener su estructura
- Cuál la forma jurídica adoptada
- Cuáles son los factores internos y externos que amenazan el negocio
- Condiciones y cualidades del mercado particular del negocio
- Cuáles son sus principales competidores
- Cuál es el marco legal que regula la actividad del mismo
- Cuál es el segmento de mercado que apunta la venta del bien o servicio
- Que sistemas de gestión disponen para llevar a cabo las actividades internas

Con un análisis de todas estas variables, entre otras, se podría hacer a priori un análisis básico del ente.



**Obtención del conocimiento del ente:** en este caso se enumerarán una serie de pasos que se deben llevarse a cabo para conocer el ente de estudio:

- a) **Visita al cliente:** el auditor debe realizar una visita preliminar a la empresa para conocer de que se trata la actividad, cuáles son los lugares donde se desarrolla la actividad, cuáles son las condiciones en las cuales se desarrolla la misma, los sistemas de gestión que utiliza, entre otras.

A su vez se hará una estimación de la cantidad de gente necesaria para realizar la auditoría, la actividad que se desarrolla en las oficinas administrativas, la cantidad de empleados y/o personal dependiente que se desempeña en la misma así como los nombres de las personas más relevantes que luego serán los elegidos para que cooperen y para confeccionar los futuros informes.

- b) **Comprender el proceso de evaluación de riesgos por parte de la gerencia:** en este caso se deberá analizar como se realizan los estados contables y evaluar si la gerencia ha identificado los riesgos de errores significativos en las transacciones, registraciones y su exposición, y si existen implementados métodos de control para evitar o minimizar los posibles errores.

Una vez que se hayan identificado los riesgos asociados a la actividad, el auditor deberá considerar los procesos que aplica para establecer los objetivos y las metas para toda la empresa y analizar los riesgos inherentes, administrar los cambios que se vayan sucediendo y analizar los riesgos asociados a los permanentes cambios.

- c) **Realizar procedimientos de revisión analítica preliminares:** se deberán realizar este tipo de tareas a los fines de comprender las condiciones del negocio, identificar cuáles son las actividades normales y las anormales de la empresa. Seleccionar un buen procedimiento de revisión analítica y es una etapa muy importante del proceso.

- d) **Analizar la posibilidad de errores significativos:** en éste punto el auditor debe analizar con su equipo de trabajo la posibilidad de que existan errores realmente importantes en los estados contables de la empresa, para esto el auditor debe entrevistar y debatir con el área especializada en la confección de los estados contables (en este caso es externa a la empresa) y compartir con



los miembros más experimentados sus opiniones basadas en la experiencia en el rubro y tratar de determinar cuáles son las áreas más susceptibles a que tengan errores; para esto el auditor deberá implementar procedimientos específicos para tratar cualquier fraude o error que exista.

e) Indagar a la gerencia y a otros empleados sobre los riesgos de errores: el auditor deberá realizar entrevistas personales a todo el personal que él crea relevante para determinar si existen errores, ya sea que pertenezcan al área financiera u operativa, empleados que tengan distinto rango y de distintas áreas, asesores legales internos o externos, etc. Toda la información que el auditor obtenga deberá ser documentada y archivada como fuente de análisis y/o eventual prueba para apoyar las investigaciones. Mínimamente se debe indagar lo siguiente:

1. La gerencia:

- a) Si tienen conocimiento de que se haya cometido algún tipo de fraude o actividad sospechosa.
- b) Si conocen que pudiera existir información financiera fraudulenta.
- c) Si conocen que haya riesgo de fraude en la empresa.
- d) Que tipo de sistemas poseen para reducir el fraude en la empresa.

2. El sector de auditoría: en este caso la empresa no dispone de un sector de auditoría pero la indagación en este sector es fundamental.

3. Otros sectores relevantes:

- a) Si están en conocimiento de algún fraude o sospechan de la existencia de actividades inapropiadas.



- f) Obtener una comprensión general del marco legal y de los reglamentos que competen al ente y su riesgo de incumplimiento: el auditor debe conocer cuál es el marco legal que regula las actividades de la empresa, si tiene alguno que regule específicamente la actividad o si la actividad de la empresa se enmarca en un reglamento que abarca más actividades. El auditor debe conocer cuáles son los organismos vinculados al régimen legal y también deberá identificar las leyes y reglamentos que de no cumplirse podrían tener implicancias sobre los informes y estados contables, sobre los sistemas operativos, sobre el accionar normal de la empresa, entre otros.
- g) Identificar las partes vinculadas y evaluar el riesgo de las transacciones significativas entre las partes: el auditor deberá realizar una serie de procedimientos de acuerdo a la situación del ente con el fin de analizar cuáles son las partes vinculadas del ente, que tipo de transacciones existen y si son riesgosas o no. Para ello deberá:
4. Obtener de miembros apropiados de la gerencia una lista de todas las partes vinculadas y conocidas y las transacciones que se realizan con ellas.
  5. Realizar los siguientes procedimientos:
    - a) Indagaciones de las relaciones de los gerentes con otras empresas.
    - b) Análisis de los listados de socios para identificar a el/los gerentes.
    - c) Revisión de los registros legales societarios.
    - d) Revisión de las presentaciones legales y fiscales a los organismos pertinentes.
    - e) Revisión de las relaciones con estudios de abogados.
    - f) Revisión de las transacciones realizadas con los principales proveedores y clientes.



- 
6. Evaluar los procedimientos normales del ente para identificar, autorizar y contabilizar adecuadamente las transacciones. Para esto el auditor deberá llevar a cabo los siguientes pasos:
- a) Revisar las políticas formales
  - b) Evaluar la existencia y funcionamiento de un sistema de control interno.
  - c) Verificar, en caso de que existan métodos de control interno, de su difusión en todos los sectores de la empresa.
  - d) Verificar de que manera se controlan los procedimientos en la empresa.
- h) Comprender y evaluar la filosofía de la empresa, su estilo operativo, la comunicación y los valores éticos: el auditor deberá conocer estos aspectos de la empresa con el fin de comprender su accionar; para esto deberá verificar:
- e) La composición, actividades y miembros de la gerencia.
  - f) Si la gerencia transmite el mensaje de integridad y valores éticos a todas las áreas.
  - g) Existencia de normas de convivencia éticas y morales entre los empleados y trabajadores.
  - h) Relaciones con los principales clientes, proveedores, empleados, competidores, etc.
  - i) Que tipo de acciones correctivas toma la empresa frente a las desviaciones ya sea en transgresiones de las políticas o procedimientos o bien en la violación de las normas de conducta.



- i) Evaluación de la confiabilidad de los datos brindados por la gerencia: el auditor deberá conocer con profundidad cuáles son los objetivos de la gerencia y cuál es el plan que persigue para obtener los resultados esperados. Para esto el auditor deberá trabajar sobre los siguientes puntos:
- a) La gerencia debe confeccionar planes y presupuestos financieros, el auditor debe relevar que éstos sean verdaderos y que se condigan con la realidad, bien detallados, que estén siendo confeccionados por personas idóneas y que carezcan de errores o fraudes.
  - b) La frecuencia de información que se utiliza debe ser la adecuada, confiable, oportuna y suficiente.

A su vez el auditor deberá verificar si el ente utiliza informaciones verdaderamente confiables, basadas en datos actuales, y si existe algún tipo de control en la confección de las estimaciones, para esto el auditor deberá tomar en consideración algunos puntos que a continuación se detallan:

- a. Relevancia, confiabilidad, puntualidad y suficiencia en la información que se utiliza para hacer las estimaciones.
  - b. Experiencia del personal que participa en la ejecución y supervisión de las estimaciones efectuadas.
  - c. Conocimiento y experiencia relacionada de los integrantes de la gerencia.
  - d. Precisión de las estimaciones anteriores que se utilizaron como base para las actuales.
- j) Comprender y evaluar las políticas de control de la empresa: el auditor debe interiorizarse de que manera se instalaron las política de control, cuáles son, que controlan, etc. Para esto deberá indagar mínimamente sobre:
- a) Identificar los procesos realmente importantes y dejar asentados las actividades y sistemas relativos a las áreas clave en las cuáles se aplican métodos de control.

- b) Comprender y evaluar los controles que se hagan en relación a la información que se utiliza para el funcionamiento de la empresa.

Asimismo el auditor debe considerar y enfocar su atención en los siguientes puntos respecto del control:

- a) Unidades de administración importantes.
- b) Principales negocios de la empresa.
- c) Áreas clave de los estados contables derivadas de sistemas de gestión que se utilizan.
- d) Sistemas de tecnología que respaldan las actividades dentro de los procesos.
- e) Localización de las principales funciones de aplicación de procedimientos computarizados.
- f) Influencia de las transacciones generadas en los sistemas hacia el sistema del balance general.
- g) Existencia de tercerizaciones.

*Para el caso de la empresa que se está analizando el estudio preliminar y descripción operativa y funcional fué desarrollado y explicado en el capítulo número 2, por lo que se dará conocido para éste punto.*

### **3.1.2 OBJETIVOS DE CONTROL DE LOS CICLOS DE LAS EMPRESAS**

La RT37 FACPCE establece en sus normas que para poder comenzar a evaluar una empresa es necesario como se aclaró en el punto anterior hacer una evaluación del control interno pertinente a la valoración del riesgo. Es conveniente que éste análisis se lleve a cabo en una primera etapa ya que esto simplifica el proceso de planeamiento del trabajo del profesional.

La aplicación de un método de control interno requiere que se tome como base para la planificación el contenido del informe COSO (Comitee of Sponsoring Organizations), ya que como también se mencionó en capítulos anteriores este informe establece los lineamientos para la aplicación de este tipo de procedimientos y que los mismos deben ser llevados a cabo por personal del directorio, la gerencia y otro personal de la entidad, desarrollado para proveer de efectividad y eficiencia a las operaciones que se realizan y confiabilidad en los estados contables, siempre sobre la base de la legislación vigente.

Los objetivos que se persiguen básicamente con la aplicación del informe procuran maximizar los resultados que se obtengan en cuanto a efectividad y eficiencia en los procesos generales, obtención de beneficios en el desempeño y utilización de los recursos, tratando de evitar la mayor cantidad de pérdidas y la existencia de recursos ociosos.

Otro de los objetivos generales planteados por el informe refiere a la confiabilidad que transmitan los estados contables que se confeccionen, evitando por sobre todas las cosas la existencia de partidas fraudulentas, y por último el informe se basa para su aplicación en la legislación vigente al momento de aplicación del mismo y perteneciente al país de origen de los estados contables.

Para la auditoría el principal objetivo de la aplicación de un sistema de control interno es que toda la información que de ahí provenga esté garantizada en cuanto a confiabilidad, es decir que el proceso de preparación de los informes y estados contables cuenten con permanentes controles en todas sus etapas y que los procedimientos que se apliquen sean estudiados y avalados por organismos dedicados al estudio de la materia.





En todo sistema de control interno existen objetivos generales y a su vez estos se pueden dividir en objetivos particulares relativos a cada proceso en particular. A modo de ejemplo se puede decir que dentro de cualquier organización existe un ciclo o programa de erogaciones (sistemas generales) y el sistema que controla las erogaciones de cada empresa debe controlar las siguientes acciones particulares: proceso de compras, proceso de cuentas por pagar, proceso de desembolsos, etc. A su vez cada sistema particular que depende de un sistema general tiene un sistema de operaciones particular. Siguiendo con el ejemplo del sistema de compras se muestran a continuación los objetivos de control para el sistema de compras:

- Se emite la nota de pedido y se autoriza la misma.
- Una vez autorizada la nota de pedido se emite la orden de compra.
- Se procesan las órdenes de compras y se llevan a cabo.

El auditor que debe trabajar sobre estos procesos debe prestar especial atención en el diseño y en la efectividad del proceso de control interno que tenga o que se aplique a cada empresa. Una de las obligaciones del profesional es determinar si el sistema de control que se aplica en la empresa permite garantizar y ofrecer seguridad a la información que se va a mostrar.



---

### 3.1.2.1 COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO

Se puede decir que el control interno abarca cinco componentes que son esenciales y los cuales deben existir en todo sistema que se quiera implementar:

1. Conocer el ambiente de control: se hace referencia en este punto a la cultura que prevalece en la organización ya que ésta afecta directamente al modo en el que las personas responden a la implementación de un sistema de control y marca las pautas de comportamiento dentro de la empresa. Los factores del ambiente de control pueden ser:
  - a. Integridad y valores éticos: es importante procurar incorporar normas de conducta y de procedimiento que sean respetadas y aplicadas por todos los sectores de la organización, desde los más bajos hasta la gerencia. Estas normas deben marcar pautas de comportamiento empresarial honestos y normas de comportamiento parecidas en todos los niveles, comenzando por la gerencia, ya que la conducta que se observe en los puestos gerenciales o de más alto rango son esenciales para influenciar los sistemas de control.
  - b. Razonabilidad de los estados contables y compromiso de la dirección con la competencia: en este punto se hace referencia a, que la gerencia de cada empresa debe prestar especial atención en las competencias de cada integrante de la empresa, la idea es que los puestos sean cubiertos por personal lo más idóneo posible. Por otro lado la gerencia tiene un compromiso muy fuerte con la información que se brindará para la emisión de los estados contables y a su vez esta también tiene una influencia muy fuerte en la información que se provea, ya que la gerencia es la responsable básicamente del contenido de la información que se brinde en los estados contables.
  - c. Actitud de la gerencia respecto de los sistemas de control: es muy importante que la gerencia pueda observar al ó a los sistemas de control que existen dentro de la empresa como piezas fundamentales y vitales dentro de la misma, de esta manera se respetará el sistema impuesto por todos los sectores y se evitará así que los distintos sectores comiencen a vislumbrar que la política de la empresa es poco cuidadosa con los sistemas de control y cometan acciones que vayan en contra de los mismos, promoviendo así una especie de anarquía dentro de la organización.



- d. Habilidad de la gerencia para controlar el negocio: es importante que los mandos altos tengan capacidad de gestión, de supervisión y de control en las operaciones, que prevean la necesidad de contar con un sistema de auditoría lo más completo posible dentro de los presupuestos disponibles, realizar comparaciones de lo planeado con lo sucedido y observar las desviaciones y plantear posibles correcciones, ser muy claros y estrictos con las políticas internas.
  - e. Ambiente de control en las pymes: en el caso de las pymes o pequeñas y medianas empresas, no existe un control muy diferenciado entre la gerencia y su órgano de gobierno. Lo más común en este tipo de empresas es que el o los dueños sean los gerentes y órganos de gobierno a la vez y normalmente los sistemas de control que se aplican en este tipo de empresas es vía oral y no existe ningún tipo de reglamentación escrita; lo que por un lado es positivo ya que el dueño es quien está supervisando todos los procesos pero no es tan efectivo como el diseño de un manual de procedimiento que permita seguir con detalle las diversas situaciones. Estas situaciones hacen que el auditor que deba desempeñar sus funciones en este tipo de empresas preste especial atención en la forma de desempeñarse del gerente/dueño, su forma de pensar, de actuar, de relacionarse, etc, siendo muy importante que el auditor pueda conocer la forma de pensar y de actuar del dueño para conocer así posibles desvíos en la información.
2. Conocer y evaluar los riesgos que existan de que la organización no logre sus objetivos.
- Es importante en este punto que la empresa sea capaz de identificar los riesgos que puedan existir y que puedan distorsionar la información contable, que sea capaz de dimensionar y medir la existencia o posible existencia de los riesgos y que los responsables de esto tengan siempre posibles soluciones para abordar esos riesgos.
- El auditor como asesor es responsable de la información contable del ente y por lo tanto es el encargado de chequear y analizar si existen riesgos significativos que distorsionen la misma, por lo que deberá observar con especial atención si el sistema de control de riesgos está establecido, de qué manera, como se aplica y si está funcionando correctamente. Una vez que el auditor haga hecho este análisis estará en condiciones de



determinar si el sistema de control de riesgos constituye una verdadera debilidad para la empresa o no.

Cuando se hace referencia a una pyme, los procesos de evaluación de riesgos suelen no existir y si existen no lo hacen de la manera que debería ser, por lo tanto en el estudio de este tipo de empresas pequeñas, el auditor deberá indagar especialmente al gerente-dueño con la finalidad de comprender de que manera aplica los procesos de control de riesgos.

Normalmente las empresas se ven amenazadas por situaciones que se producen dentro y fuera de la empresa, es decir sucesos internos y externos que afecten el proceso y la registración de los hechos que puedan afectar la información contable. Las causas más comunes o algunas de las situaciones de mayor vulnerabilidad para que se produzcan estos hechos errores pueden ser:

- Modificaciones de alguno de los mandos altos o de la gerencia.
- Cambio o reemplazo de personal.
- Crecimiento abrupto en el corto plazo.
- Cambio de sistemas de control y de información.
- Orientación hacia nuevos negocios.
- Cambio o implementación de nuevas tecnologías.
- Cambio en las leyes y/o normas contables.

3. Conocer la manera y los métodos de comunicación y de información.

En este punto el auditor que vaya a desarrollar su actividad deberá prestar especial atención, ya que aquí se hace referencia a la red de comunicaciones que disponga la empresa. Se deberá conocer de que manera se lleva a cabo, tomando en cuenta que actualmente la mayoría de las empresas utiliza sistemas computarizados de comunicación, el auditor deberá comprender bien que tipos de software, hardware, instalaciones, etc. usan en la empresa para realizar las actividades, ya que el sistema de comunicación es el puntapié inicial para la recopilación, procesamiento y registración de la información de donde surgirán posteriormente los estados contables.

Para esto el auditor deberá relevar correctamente:



- Las clases de transacciones que se procesan en los ciclos de operaciones.
- Identificar si los procedimientos que se llevan a cabo provienen de sistemas de registración manuales, computarizados, etc. y si dichos sistemas están bien organizados y disponen de herramientas que permitan procesar y contabilizar operaciones mal registradas u omitidas.
- Identificar el respaldo de las operaciones contables, las cuentas que estén asociadas a los mismos y su correcta registración.
- La manera en que el sistema utilizado captura la información, la procesa y la expulsa.
- El método que utiliza la empresa para confeccionar sus estados contables, los juicios de valor que hace y las estimaciones pertinentes.
- Las empresas deben registrar todas sus operaciones en forma diaria, algunas de éstas operaciones son rutinarias y repetitivas como podría ser el caso de las transacciones de compras, ventas, bancos, pago de haberes, impuestos, etc. pero existen otras operaciones que no son tan rutinarias como podrían ser algunos asientos de ajuste de cuentas, de depreciaciones, de ventas de bienes, etc. Para este tipo de registraciones los sistemas manuales son mucho más propensos a equivocarse u omitirlos ya que la tarea por parte de los empleados designados es mucho más exhaustiva, en cambio en los sistemas computarizados, la tarea se realiza prácticamente en forma automática y se simplifica mucho más.

A la hora de relevar la información, al auditor se le hace menos tedioso y menos complicada la tarea cuando se trata de sistemas de gestión computarizados. En el caso de las pymes no es lo mismo que las empresas de mayor envergadura, éstas no suelen utilizar sistemas de gestión tan sofisticados como las otras, son básicamente más simples en la gestión, por lo que el auditor debería poder comprenderlas y analizarlas de manera más sencilla. También en este tipo de empresas pequeñas, el auditor deberá comprender y analizar de que manera se van sucediendo las comunicaciones dentro de la empresa, las responsabilidades de cada integrante, las relaciones que existen entre los integrantes de cada área, las relaciones que existen entre los diversos encargados de confeccionar los estados



contables, los canales de información y la fluidez en las mismas. También es importante que el auditor conozca cuantos niveles de mandos hay y si la información es abierta y puede ser chequeada por varios integrantes de la empresa o es cerrada y solo puede ser compartida con uno o pocos integrantes.

Todo esto constituye el panorama que el auditor debe conocer a cerca de la empresa a la cual va a auditar, son piezas fundamentales a la hora de poder emitir un juicio de valor en cuanto a gestión y control de la empresa.

#### 4. Conocer los métodos de control.

En este punto en particular se analizarán algunos aspectos generales de los métodos y sistemas de control que deberían existir en toda empresa para que los informes que de ésta surjan sean confiables en gran porcentaje y sobretodo conformes a legislación vigente. Las actividades de control son las encargadas de evitar, prevenir o evitar el uso incorrecto de cifras, de valores de activos, de pasivos, etc. Estas actividades pueden enfocarse en alguna o algunas transacciones en particular o bien en las transacciones generales y pueden ser llevadas a cabo por personas físicas (controles manuales) o bien por sistemas computarizados (controles automatizados). A continuación se hará referencia a algunas actividades de control más comunes que deben existir en toda organización pequeña o grande y que permite que se realice un control entre los componentes de la empresa:

- Separación de funciones incompatibles: esto hace referencia a la necesidad que se plantea de que un mismo empleado tenga la posibilidad de disponer de algún activo y al mismo tiempo administrarlo y mantener los registros que correspondan a dicho activo. La idea de la aplicación de este tipo de control es para que se genere una especie de control entre empleados, para esto se expone a continuación una serie de funciones que deberían estar en todas las empresas en manos de al menos dos empleados distintos:
  - Autorización de las transacciones.
  - Ejecución de las transacciones.



- Custodia y cuidado de los activos vinculados a las transacciones.
- Registro contable de las transacciones.

Existen casos particulares en que la separación de funciones de esta manera resulta casi imposible y esto es en las empresas muy pequeñas ya que en estas el gerente-dueño es el encargado de llevar a cabo todo este tipo de transacciones y no existe delegación de tareas de este tipo; y en aquellas empresas en donde los procesos contables se administran a través de sistemas computarizados, en este tipo de empresas la restricción de acceso a la administración y gestión de activos se hace a través de accesos a los sistemas .

- Revisiones: normalmente se expresan como válidas e importantes tres tipos de revisiones que deben realizarse en empresas que dispongan de sistemas manuales y de sistemas computarizados y éstas son:
  - *Revisiones analíticas:* este tipo de revisión que normalmente la hace la gente que ocupa cargos gerenciales o la presidencia, consiste en comprar los resultados obtenidos de las operaciones realizadas por la empresa durante un período de tiempo determinado con los objetivos planteados, es decir que se evalúa a grandes rasgos si la empresa evoluciona de acuerdo a lo planeado. Usualmente para poder llevar a cabo esta tarea, los gerentes o propietarios se valen de una especie de tablero de mando que contenga ciertos ratios que permitan detectar fácilmente los desvíos inesperados.
  - *Revisiones de las transacciones:* este tipo de revisiones se efectúan sobre las partidas que representan salidas o erogaciones de fondos y para poder llevar a cabo las mismas normalmente se realizan comparaciones de la realidad con reportes que se emiten desde sistemas computarizados y sobre los cuáles se verifican cambios sustanciales que no coincidan con la existencia real de lo que se trata de verificar. El proceso de este tipo de revisiones se realiza a través de la observación y análisis minucioso de listados con el fin de tratar de divisar partidas duplicadas u omitidas, existencias reales, stocks en existencia, etc.



- *Revisiones de desempeño:* este tipo de actividades se realiza con el fin de poder asegurarse de que los demás sectores estén realizando sus actividades conforme a lo que se estipula en el manual de procedimiento y en forma efectiva, para llevar a cabo este tipo de revisiones lo más usual es realizar indagaciones a los gerentes o encargados de los diversos sectores y realizar una revisión de la documentación que sea pertinente.
- *Controles del Gerente-Propietario:* estos tipos de controles son efectuados por el mismo propietario o gerente que le administra. Estos tipos de controles son efectivos en las empresas pequeñas en donde la mayoría de las decisiones las toma el mismo gerente ya que el mismo tiene pleno conocimiento de casi todo los detalles de las transacciones que se realizan en la empresa.
- *Conciliaciones y comparaciones de activos con los registros:* básicamente estos controles sirven para verificar que los activos registrados sean los mismos que se encuentran en existencia en la empresa y los mismos se realizan utilizando informes emanados de los sistemas informáticos o manuales y la revisión ocular de los stocks y de los activos existentes.
- *Protección física de activos y registros:* En el control de toda empresa es fundamental que se protejan los registros y los activos contra las pérdidas, los robos, los extravíos, deterioros, etc. Las formas de protección dependen de cada caso en particular pero cada empresa puede hacerlo de la manera que crea más conveniente.
- *Utilización de formularios y documentación adecuada:* la correcta y adecuada utilización de formularios para documentar y archivar las operaciones es fundamental para cualquier sistema de control y por supuesto para la ejecución de la tarea del auditor.
- *Planes y manuales de cuentas:* la utilización de estas herramientas es muy importante a la hora de uniformar las tareas y las operaciones de los diversos sectores de la empresa; es una manera muy eficaz de mantener los registros y de no omitir pasos o procedimientos implementados.





- Controles manuales y controles automatizados: los controles que se realizan en las empresas pueden ser realizados en cualquier sector y a cualquier nivel de detalle, pueden ser realizados desde los cargos más altos o bien realizados en los mismos escalafones donde se desarrollan las tareas más operativas; estos controles pueden ser realizados como se ha mencionado anteriormente en forma manual o bien en forma automática utilizando sistemas computarizados. El método de control que adopte cada organización es muy importante para la posterior evaluación de los riesgos asociados por parte del auditor y por parte de los mismos interesados. A continuación se hace una breve descripción de cada uno de ellos y luego una simple comparación de las ventajas y desventajas:
  - *Control manual:* este sistema es muy simple y consiste en la revisión analítica, comprobación, conciliación de cuentas, comparación. La efectividad de la aplicación de este tipo de controles depende en gran medida de la capacidad de percepción, diligencia y competencia de la persona a cargo de realizar la tarea de revisión. Para esto las personas que se dedican a esta labor deben ser entrenadas y con la experiencia necesaria en la materia, siendo la idoneidad en el puesto una cualidad fundamental de la persona que debe cubrir el cargo de revisor.
  - *Controles automáticos:* estos controles son realizados directamente por sistemas de computación, sin intervención de ninguna persona física; todos los registros que se realizan a través de los sistemas están destinados a reemplazar los registros manuales. Normalmente los registros electrónicos carecen de huellas que dejen registros, por lo que al no disponerse de evidencias tangibles, la investigación en caso de ser necesaria se debe realizar a través de elementos de juicio alternativos que permitan probar su efectividad.

○ *Comparación de sistemas de control:*

<b>Sistema Manual</b>	<b>Sistema Automático</b>
<p>Ventajas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Evita los errores de software.</li> <li>• Evita la posible pérdida total de datos.</li> <li>• Facilita las transacciones inusuales.</li> <li>• Flexibilidad de registros especiales.</li> <li>• Monitoreo más efectivo de transacciones</li> </ul> <p>Desventajas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Fáciles de eludir.</li> <li>• Error humano más probable.</li> <li>• Engorro a la hora de la carga de transacciones.</li> <li>• Diseño de registros más complicado.</li> <li>• Facilidad de modificar los registros.</li> </ul>	<p>Ventajas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reglas uniformes de registración.</li> <li>• Simplifica cálculos grandes.</li> <li>• Mayor disponibilidad de informes.</li> <li>• Reduce el riesgo de evasión de controles.</li> <li>• Efectiva división de funciones.</li> </ul> <p>Desventajas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Mantenimiento de software costoso.</li> <li>• Errores de software.</li> <li>• Cambios en la tecnología.</li> <li>• Costo de mantenimiento permanente.</li> <li>• Actualización de personal que usa el sistema.</li> <li>• Centralización de información en un solo sistema que puede ser vulnerable.</li> </ul>

- *Controles generales que se aplican a un sistema automático:* los controles que se aplican a este tipo de sistemas son para mantener la integridad y la seguridad de los datos que se encuentran contenidos en cada programa. Normalmente se incluyen los siguientes tipos de control:
  - *Estrategia y planeación de sistemas de control:* en este punto se debe hacer una planificación de los tipos de sistemas (software y hardware) que son óptimos para el desarrollo de las actividades.
  - *Operaciones de los sistemas de información:* Proporcionar operaciones programadas, monitoreadas y seguras de la computadora, Utilizar un software que satisfaga los requerimientos de los usuarios a los fines del procesamiento de datos y de simplificación y solución de problemas.
  - *Seguridad de la información:* toda la información que maneja la empresa debe ser cuidada y suministrada a las personas que lo requieran siempre y cuando tengan las correspondientes autorizaciones de acceso y rango que se lo permitan. Cada acceso a la información de cada usuario debería quedar registrado en el sistema.



- *Implementación, soporte y mantenimiento de una base de datos:* es necesario definir una base de datos en donde se puedan registrar todos los archivos maestros de la empresa.
- *Existencia de Red:* Dentro de la empresa es necesario definir una estructura organizada de comunicaciones en red entre los que desempeñan sus funciones. La red debe ser confiable y bien diseñada conteniendo comunicaciones entre computadoras, teléfonos, etc. También debe incluir la arquitectura de los componentes de hardware como servidores, archivos, etc.
- *Soporte y mantenimiento de hardware:* esto incluye el suministro de equipos de computación que se adecuen a las necesidades de la empresa con el objetivo de lograr que la información fluya adecuadamente hacia donde sea necesario en tiempo y forma.

## 5. Conocer las actividades de monitoreo.

Las actividades de monitoreo dentro de una empresa son llevadas a cabo para que se determine si los procedimientos que se están llevando a cabo son correctos y bien aplicados, es decir que es necesario llevar a cabo acciones de monitoreo permanentes para poder determinar la existencia de fallas en la aplicación de los procedimientos. Para que el monitoreo sea exitoso es necesario que el mismo esté bien diseñado y que las personas que lo llevan a cabo sean lo suficientemente capacitadas para poder hacerlo.

Para que estos procedimientos sean relevantes es necesario que la gerencia los supervise, de esta manera las actividades de monitoreo cobran valor para quienes las aplican y la seriedad que deben tener. Es muy importante que la gerencia chequee la efectividad del monitoreo a través de ratios o indicadores que permitan vislumbrar desvíos en los procedimientos de manera sencilla.



---

### **3.1.2.2 LIMITACIONES DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

El control interno aplicado a cualquier empresa no puede garantizar que se cumplen de manera exacta todos sus procesos y que se logren los objetivos planteados; éste solamente ayuda de gran manera a que se cumplan los controles establecidos en su estructura. Existen algunas limitaciones que a continuación se detallan:

- Los sistemas normalmente están diseñados para controlar transacciones habituales y de rutina por lo tanto cuando se realizan transacciones que están fuera de las normales es probable que no sean bien monitoreadas.
- Los sistemas están operados por seres humanos y los mismos pueden cometer errores que los sistemas no pueden corregir.
- Siempre está presente la posibilidad de poder eludir los controles o los procedimientos establecidos.
- La gerencia puede no llevar un control sobre la aplicación de los procedimientos.
- Muchas veces la gerencia determina alcances y juicios sobre la aplicación de los sistemas estableciendo pautas y normas para ellos que pueden llegar a estar erradas.
- Siempre existe la posibilidad de que los sistemas queden inadecuados por cambios en la estructura de la empresa.
- Las pymes o pequeñas empresas que carecen de la posibilidad de tener una segregación de cargos importante, usualmente aplican sistemas de control muy precarios llevados a cabo por su dueño-gerente; esto supone que la supervisión es más efectiva que en las grandes empresas donde esas actividades son llevadas a cabo por empleados, pero por otro lado en las pequeñas empresas el dueño-gerente tiene la posibilidad de eludir los controles y sistemas de la manera que lo desee. Esta cuestión es necesaria que sea de pleno conocimiento del auditor a la hora de evaluar el riesgo de distorsión de la información.



---

### 3.1.3 ACTIVIDADES PREVIAS AL TRABAJO

Básicamente las actividades que debe realizar un auditor antes de comenzar un trabajo sobre cualquier empresa se pueden clasificar en dos:

1) Realizar los procedimientos de evaluación de riesgos cuando tiene que:

- Realizar un trabajo con un nuevo cliente.
- Decidir si continúa trabajando para un cliente existente.
- Considerar la aceptación de un nuevo compromiso con un cliente existente.

2) Fijar con el cliente los términos y las condiciones del nuevo trabajo

Es muy importante que se cumpla con el procedimiento que es necesario para poder continuar con las relaciones con un cliente y asumir los compromisos que la actividad requiera a los fines de evaluar el riesgo que pueda asumir el auditor.

Como ya se dijo anteriormente este riesgo consiste en emitir una opinión o conclusión sobre los estados contables y el funcionamiento de una empresa de manera equivocada fundada en bases falsas o falseadas. Para esto existe una organización (ISQC- Norma internacional de control de calidad) que establece procedimientos para la aceptación de un trabajo y algunas de ellas y las más relevantes son:

- Considerar la integridad del cliente: básicamente en este punto se plantea la necesidad de que el profesional conozca la reputación de la organización y la de sus propietarios, esto incluye prácticamente toda la información que sea relevante de la empresa tanto en su entorno externo como en su entorno interno. Básicamente el auditor podrá decidir si acepta o no la relación con el cliente de acuerdo al análisis preliminar y luego en caso de aceptar se irá empapando más de las actitudes y formas de desempeño de la actividad del cliente.



- Competencia, capacidad y tiempo para cumplir el compromiso: el profesional debe tener coherencia a la hora de asumir responsabilidades y debe conocer perfectamente si dispone del tiempo y la capacidad necesarias para poder llevar a cabo el trabajo de acuerdo a las necesidades que éste mismo debe evaluar y para eso debe considerar si cuenta con las herramientas necesarias tanto él como los recursos disponibles que le proporcione la empresa.
  - Se deben cumplir los requerimientos éticos y de independencia: cuestión fundamental a la hora de poder comenzar un trabajo, es uno de los requisitos fundamentales de todo auditor.
  - Cuestiones surgidas del conocimiento previo del ente: es importante que durante el estudio del conocimiento del ente por parte del profesional, no hayan surgido cuestiones que permitan tomar la decisión de declinar las relaciones con el cliente por parte del profesional.
- 3) Modos de obtener información del cliente: el auditor debe obtener la mayor cantidad e información como le sea posible del ente y algunas maneras de poder obtener dicha información pueden ser:
- Investigación de antecedentes en algunas bases de datos que sean confiables.
  - Entrevistas personales a los empleados, asesores, proveedores, gente de la competencia, etc.
- 4) Clasificación del riesgo de auditoría: una vez que el auditor haya investigado todo lo que considere necesario para poder evaluar el ente en su conjunto y decidir si es factible o no el trabajo propuesto, deberá de acuerdo a aplicación de sus conocimientos y a su experiencia clasificar el riesgo potencial que él considera que tiene el ente y estos pueden ser:



- Normal
- Más que el normal
- Aún más alto ( aquí es donde el auditor debería reflexionar más a cerca de la aceptación ó no del trabajo, aumentando de manera considerable en caso de aceptar el mismo el escepticismo profesioanle sobre todo el proceso de aplicación, buscar el apoyo necesario en colegas más experimentados ó en otras opiniones e imponer sus propias normas para llevar a cabo dicho trabajo sin aceptar condiciones por parte del cliente)

5) Declinación de un trabajo: la ISQC 1, establece que en caso de que el profesional decida no aceptar un compromiso, se debe seguir un procedimiento como el que se detalla a continuación:

- Considerar los motivos que se pusieron de manifiesto a la hora de decidir la declinación del trabajo.
- Asumir la responsabilidad del retiro y establecer las condiciones legales y/o éticas exponiendo también los motivos o causas más relevantes que llevaron al profesional o al cliente a rescindir el contrato de trabajo.

6) Condiciones de un compromiso de auditoría:

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 210 establece que los términos más importantes de un compromiso de auditoría pueden ser:

- Establecer un mutuo entendimiento con el cliente sobre los objetivos y el alcance de la auditoría.
- Definir de manera clara y precisa las responsabilidades del profesional.

- Definir de manera clara y precisa las obligaciones del cliente.
- Convenir los honorarios y modalidad de pago.

El profesional debería reunirse con la gerencia o los rangos más altos para definir los términos y las condiciones del trabajo de auditoría que se va a desarrollar, tratando de dejar de la manera más clara cuáles son los objetivos que espera alcanzar el cliente. Todos los términos que se establezcan respecto del trabajo se deberán dejar documentados y bien establecidos en un contrato de trabajo que firmarán ambas partes, en donde se deberá dejar constancia del objetivo del trabajo, las responsabilidades y obligaciones de ambas partes, las limitaciones y los riesgos asociados del mismo, los permisos que se le otorguen al profesional para acceder a ciertas áreas de la empresa, quiénes serán los colaboradores del profesional tanto internos como externos, monto de los honorarios, etc.



### **3.1.4 PLANIFICACIÓN DEL TRABAJO**

3.1.3.1 *Pasos preliminares de la planificación:* como primer medida, y para comenzar a preparar la planificación el auditor deberá realizar la misma acorde a lo que establecen las normas de auditoría argentinas y la RT37, luego como segundo paso deberá tratar de detectar los riesgos de desvíos o distorsiones en los estados contables, comprender la actividad de la empresa, su entorno, conocer el sistema de control que aplica, conocer todo el proceso contable y administrativo desde el principio hasta el final y realizar el análisis y comprensión de todo esto en su conjunto.

3.1.3.2 *Planeación de la auditoría:* Con el fin de poder conocer en profundidad al ente el profesional deberá organizar un esquema de actividades que deben incluir:

- Entrevistas a empleados y personas que el profesional considere que le pueden ser de ayuda para comprender el funcionamiento global de la empresa.
- Realizar procedimientos que le ayuden a identificar los principales o los más importantes riesgos, es decir investigar en las áreas donde el profesional interprete que la empresa es más vulnerable a fallas o errores.
- Comprender la empresa y su ambiente, para ello deberá solicitar entrevistas con los directivos, deberá concurrir personalmente a la o las sedes de la empresa, a sus oficinas administrativas, a los lugares donde se desarrolla la actividad, a los depósitos, y a cualquier instalación que pertenezca a la empresa.
- Revisión analítica de los informes que emita la empresa y de cualquier documentación relevante.
- Detectar los factores internos que afectan directamente a la empresa, su entorno y a la actividad en general; algunos de ellos pueden ser:
  - Estructura administrativa.
  - Objetivos de la empresa.



- Tipo de operaciones.
  - Cantidad y calidad de empleados.
  - Estado de su finanzas.
  - Estado de su situación económica.
  - Competidores directos e indirectos.
  - Legislación vigente que regule la actividad.
- 
- Conocer el procedimiento que usa o que aplica la gerencia para poder controlar los procesos que se llevan a cabo, y qué tipo de documentación se utiliza para registrar estas operaciones.
  - Comprender y conocer que sistema informático utilizan, inventariar las computadoras y ordenar por relevancia las mismas.
  - Resumir el proceso contable entero, incluyendo los ciclos de negocios que maneja la empresa, identificar los controles de cada ciclo, la manera en que se documentan y los formularios que se utilizan y su vinculación con el sistema informático que utilizan.

### 3.1.5 DISEÑO DEL PLAN DE AUDITORIA

Básicamente un plan de auditoría comprende los siguientes pasos:

- Evaluación del riesgo de los errores que se estimen en las operaciones y en los estados contables: el auditor debe tratar de evidenciar los errores que existan y los potenciales tanto en las transacciones como en los estados contables, esto le ayudará a sentar las bases para comenzar a realizar la auditoría; a su vez el auditor debe conocer e identificar la clase, cantidad y naturaleza de los errores, ya que de estos factores dependen en gran medida los procedimientos que el auditor deberá aplicar a fin de realizar el trabajo. A través de la investigación que el auditor realice surgirán factores que puedan afectar o impactar en las cuentas y para poder determinar cuáles son, el profesional deberá observar particularmente alguna de las siguientes situaciones hipotéticas:
  - Transacciones procesadas fuera de sistema: los expertos en la materia han expresado que las transacciones que se realicen fuera de los sistemas computarizados son mucho más vulnerables a errores potenciales y tienen mayor riesgo que los procesos que sí están incluidos en los sistemas computarizados.
  - Transacciones extraordinarias: normalmente este tipo de transacciones que salen fuera de lo común o de los procedimientos normales y habituales que se realizan en la empresa llaman la atención de los profesionales auditores, ya que en ellas suelen contener errores con o sin intención.
  - Registros de estimaciones y ajustes: los errores que suelen encontrarse en las estimaciones son muy comunes en las empresas, y también en los ajustes que se realizan al finalizar los ejercicios contables, ya que este tipo de transacciones se efectúan con el fin de ajustar partidas, y normalmente pueden ser objeto de manipulación por el cliente.
  - Frecuentes asientos que reflejan ajustes: cuando es frecuente encontrar asientos de ajuste, es probable que no se le preste atención al sistema general y se realicen procedimientos manuales secundarios con gran posibilidad de contener errores.



- Revisiones y conciliaciones de cuentas: es fundamental que se realicen en forma periódica procedimientos que contengan revisiones y conciliaciones de cuentas ya que mientras más prolongado sea la aplicación de estos procesos mayor es la probabilidad de error.
- Particularidades del rubro del negocio: cuando el rubro posea condiciones muy particulares que lo diferencie de la mayoría, el auditor debe revisar las cuentas vinculadas con esto y prestar especial atención en las registraciones que involucren estas cuentas.
- Activos muy valiosos y líquidos: el auditor debe prestar especial atención en cuentas que reflejen valores muy altos de algunos activos, por ejemplo que se efectúen grandes movimientos de fondos, venta de activos que generen grandes transacciones de fondos, etc.
- Estrategia de la auditoría: es muy importante que durante esta fase del trabajo el profesional se tome un tiempo prudente para diseñar y pensar cuál es la mejor estrategia a aplicar de acuerdo a las características particulares de la empresa para que su trabajo sea eficiente y se lleve a cabo de manera efectiva. En este punto el auditor debe aplicar al máximo su capacidad de escepticismo profesional.
- Selección de las fuentes de datos: para llevar a cabo el estudio de las diversas áreas de la empresa, el auditor debe seleccionar de todos los recursos que disponga, los que crea que le son más confiables y de los cuales pueda obtener la mayor cantidad de conclusiones posibles. Para esto el auditor debe definir el nivel de seguridad de auditoría deseado. Este nivel es estimable y depende de varios factores relacionados que son:
  - Pruebas de control o seguridad inherente: éstas se obtienen de la evaluación de los riesgos potenciales de las cuentas o partidas de cuentas más significativas. Existe seguridad inherente para aquellos saldos de cuentas significativos y errores potenciales relacionados para los cuales no se identifican riesgos específicos. El máximo nivel de



seguridad inherente se obtiene en estos casos. En caso de que se identifiquen riesgos específicos desaparece automáticamente la seguridad inherente.

- Pruebas sustantivas o seguridad de control: éste valor se obtiene de analizar e identificar si el sistema de control interno que dispone la empresa es realmente confiable y si se aplica de manera tal que permita lograr los objetivos. Dentro del marco conceptual del modelo de seguridad que se adopta en una empresa se pueden obtener dos resultados posibles:
  - No obtener seguridad de control: esto ocurre cuando los controles no están bien aplicados ni bien diseñados o bien no están funcionando de manera correcta.
  - Obtener seguridad de control: esto ocurre cuando los controles están aplicados y diseñados de manera correcta, los resultados obtenidos son los esperados.

Para decidir si es apropiada la estrategia el auditor debe tomar en cuenta los siguientes factores:

- Actividades que se hayan impartido desde la gerencia y que realmente transmitan confianza en los sistemas de control aplicados.
  - Método de procesamiento de la información contable confiable.
  - Eficiencia para probar las actividades de control que se aplican.
  - Exposición y alcance de las pruebas de control por parte de los clientes y/o usuarios de la información que surge de los mismos.
- Procedimientos de evaluación de riesgos o seguridad sustantiva: éste nivel de seguridad es determinado por el profesional a través de los procedimientos detallados que realice. Según el alcance de las pruebas obtenidas, los niveles de seguridad que se pueden obtener se clasifican en alto, intermedio, moderado y bajo.



Para el nivel de seguridad alto, el auditor debe aplicarlos procedimientos inherentes cuando ha identificado de manera clara un riesgo específico relacionado con un saldo de una cuenta y el error potencial que implica, a su vez no se ha probado de manera efectiva el funcionamiento del sistema de control. Estas pruebas de control no deben ser utilizadas con métodos estadísticos, pero en caso de hacerlo con esta técnica el auditor debe obtener al menos un 95% de nivel de seguridad.

Para las pruebas sustantivas de nivel intermedio de seguridad: el profesional deberá aplicar estas pruebas cuando no haya identificado un riesgo específico con el saldo de una cuenta, pero no tiene plena certeza o seguridad sobre las pruebas obtenidas con la efectividad operativa de los controles relacionados. En caso de que desee utilizar pruebas o técnicas estadísticas deberá obtener al menos un 86% de seguridad.

Pruebas de nivel moderado: se deben aplicar estas pruebas cuando se han identificado errores con los saldos de una o varias cuentas y sus riesgos relacionados, pero ha detectado que el diseño y el sistema de control que se aplica funcionan de manera correcta, en caso de que aplique técnicas estadísticas deberá contar con al menos un 82% de nivel de seguridad.

Pruebas de nivel bajo: se utilizan estas pruebas de seguridad cuando el auditor ha detectado que el sistema de control funciona de manera correcta y no ha encontrado ningún error potencial en ninguna de las cuentas; para el cálculo con técnicas estadísticas necesita al menos un % de nivel de seguridad.

En términos estadísticos y para aclarar un poco los porcentajes ejemplificados más arriba se expondrá un enfoque con valores porcentuales.

El modelo de seguridad es una manera válida para observar como se obtiene la seguridad general. La fórmula general es:

$$SG = 100\% - (100\% - SI) \times (100\% - SC) \times (100\% - SS)$$

SG: Seguridad general

SI: Seguridad Inherente  
 SC: Seguridad de control  
 SS: Seguridad sustantiva  
 R: factor de confiabilidad

Factor r	Porcentaje de seguridad	Seguridad		
		Inherente	De control	Sustantiva
0.0	0%	Ninguna	Ninguna	
0.7	50%			Básica
1.0	63%	Màxima		
1.3	73%		Màxima	
1.7	82%			Moderada
2.0	86%			Intermedia
3.0	95%			Màxima

- Actividades que se realizan en el proceso de Planeamiento: una vez que el auditor logró establecer los riesgos que pueden existir o que existen en cada área, es necesario que se establezcan las vías para llevar a cabo el trabajo. El factor más importante para el planeamiento es la existencia de riesgos y en función de esta variable, el profesional hará una selección del trabajo a realizar y ubicará dichas variables de análisis en cada uno de los siguientes grupos:
  - Riesgos que afectan a los estados contables en general: depende normalmente del que el ambiente de control sea bueno o no dentro de la empresa.
  - Errores potenciales para los que se haya detectado riesgos asociados.
  - Errores potenciales para los que no se haya detectado riesgos asociados: para éste tipo de riesgos el auditor debe decidir de acuerdo a su juicio si confía o no en los controles preestablecidos.



Resumiendo, a continuación se exponen y enumeran algunos factores que son determinantes e influyentes en las conclusiones que pueda obtener el auditor y que pueden modificar o no las decisiones del mismo:

- Riesgos de la auditoría.
  - Ambiente de Control.
  - Expectativas de la gerencia.
  - Sedes y demás localizaciones dependientes.
  - Desempeño de los auditores internos o ayudantes.
  - Sistemas y uso de las computadoras.
  - Marco legal vigente.
  - Plazos de entrega del trabajo del auditor.
  - Existencia o no de grupo económico.
  - Comunicación con asesores letrados.
  - Saldos de inicio de la cuentas.
- 
- Planeamiento sobre controles existentes: el profesional puede optar por confiar plenamente en los controles existentes en la empresa y si son aplicados mediante sistemas computarizados deberá asegurarse de que los mismos funcionen y que se estén aplicando de manera correcta y de la manera que fueron planeados. Para poder verificar esto el auditor deberá aplicar controles sobre los siguientes puntos:
    - Identificar los objetivos del control: el auditor deberá poder comprender cuáles son los objetivos que se espera obtener con la aplicación del sistema de control implementado.
    - Identificar errores potenciales sobre cuentas o partidas relacionados con el sistema de control: esto lo deberá hacer de manera manual ya que los sistemas computarizados trabajan en forma global por lo que cualquier error que se produzca ha de afectar a todas las cuentas relacionadas.
    - Utilizar un método de control sobre las cuentas o partidas que el profesional considere que pueden contener errores





- potenciales utilizando un enfoque de arriba hacia abajo: el concepto trata de simplificar la tarea del auditor investigando primeramente las actividades de control que apliquen los mandos más altos ya que estos se supone que continen mayor cantidad de información que los medios más bajos.
- Considerar la efectividad de los procesos aplicados por la empresa: de acuerdo a la experiencia del auditor, éste deberá analizar y estudiar los procesos y el sistema que se aplica en la empresa con el fin de analizar si sirve o no la implementación del mismo.

### **3.1.6 DESARROLLO DEL PLAN DE AUDITORIA**

Las pruebas que se obtienen de los controles realizados por el auditor, deben permitir a éste obtener los elementos de juicio necesarios y suficientes para poder emitir las conclusiones de una manera acertada y bien fundamentada a cerca de los objetivos sobre los sistemas de control implementados.

Para poder implementar las pruebas sobre los sistemas de control, el profesional deberá previamente diseñar las mismas de una manera adecuada a la actividad, al tamaño de la empresa, preparación del personal afectado, entre otras variables.

Las técnicas que se utilizan para la obtención de la pruebas pueden ser:

- **Indagación:** consiste en realizar entrevistas a los empleados indagando acerca de los pasos de los procesos de control, si se emiten informes con algún tipo de periodicidad; y en caso de que se observen errores o desviaciones del sistema qué actividades toman para solucionar dicho problema, entre otros.
- **Observación:** otra forma de obtener pruebas es a través de la observación en forma personal de los procedimientos y la revisión de documentación que se utiliza en los procesos.
- **Muestreos:** para este procedimiento normalmente se toman datos aleatorios suficientes en cantidad y se los procesa de manera tal que permitan obtener una orientación de la existencia ó no de errores ó desviaciones del sistema. Este tipo de procedimientos se debe planear previamente tomando en consideración algunas variables importantes como son:
  - Establecer que se quiere obtener o que se quiere comprobar
  - Seleccionar un área de la cual se van a obtener los datos aleatorios.
  - Establecer el tamaño de la muestra para que sea relevante.

**3.2 DISEÑO Y APLICACIÓN DE UN PROGRAMA DE AUDITORIA PARA  
VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DEL CONTROL INTERNO A LA EMPRESA  
OBJETO DE ESTUDIO DEL PRESENTE TRABAJO**

Este trabajo está enfocado más a ordenar el ente en materia de control interno y no tanto en materia contable en sí, ya que se trata de una pyme y como ya se explicó anteriormente las pymes son empresas muy controladas por su o sus propietarios, por lo que todo lo que tenga que ver con estados contables y temas relacionados se va a obviar en este trabajo, ya que se supone que el/los propietarios conocen a la perfección todo lo que se informa en sus estados contables.

Con respecto a la empresa que se está analizando, se puede decir con un alto grado de certeza que carece casi en su totalidad de programas de gestión operativa y control que se apliquen de manera uniforme a todos los sectores y que rijan las pautas para tomar decisiones y acciones que garanticen la información contable que desde la misma se desprende.

En esta empresa los procesos que se aplican para llevar a cabo la gestión operativa son determinados y aplicados en función de la experiencia previa de sus propietarios o bien de los encargados de cada área. La toma de decisiones no respeta ningún procedimiento en ninguno de los sectores ni áreas de la empresa.

La manera de proceder más común se basa en la experiencia y en la forma de pensar de los gerentes y de los encargados de cada sector; éstos toman las decisiones de acuerdo al contexto y a cada situación particular que se vaya sucediendo. Si bien es cierto que muchas veces se repiten las mismas acciones y que se repiten o se intentan aplicar las soluciones aprendidas anteriormente, también existen muchas otras que son distintas y que deberían tener modos de proceder bien definidos y previamente establecidos, conocidos por todos y avalados por la gerencia.

Para que se pueda establecer un verdadero modelo de control y de trabajo organizado, es necesario que se apliquen reglas que determinen las conductas y formas de proceder en todos los ámbitos de la organización. Este sistema o método de control permite el cumplimiento de los

objetivos deseados por los propietarios de la empresa y por su puesto un correcto funcionamiento, ordenado y que minimize el riesgo de existencia de desvíos de fondos, mercaderías, etc. Y para lograr esto es fundamental que se optimice el uso de los recursos disponibles como se establece en el informe COSO en cuanto a eficiencia y a eficacia en el uso de los recursos y se maximice el beneficio económico, aparte que la información que de estas operaciones surja transmita confiabilidad a terceros que sean los que la demanden y por último que todas las operaciones que en ésta empresa se lleven a cabo se encuentren comprendidas y dentro de lo que establece la legislación al respecto existentes.

Aquí se plantearán posibles correcciones para poder aplicar un sistema de control interno que permita supervisar los procedimientos y también permita avalar los mismos y consecuentemente la información que de éstos surge.

El profesional a cargo del trabajo deberá contar con al menos 2 ayudantes.

Deberá como primera medida conocer al ente en todos los aspectos que crea necesarios y con el nivel de profundidad que el auditor crea conveniente para evacuar todas sus dudas y emitir posteriormente su opinión en cuanto a los estados contable y al funcionamiento operativo del mismo, ya que se trata de un rubro que es poco conocido en nuestro país y no es muy común en las actividades que se desarrollan, el auditor deberá dedicar el tiempo necesario para entender de que se trata la actividad, cual es el marco legal y como funciona la empresa. Para poder llevar a cabo esto en profundidad deberá:

- Entrevistar personalmente a cada uno de los tres socios.
- Entrevistar personalmente a cada uno de los encargados de cada estancia.
- Entrevistar personalmente a los empleados administrativos que trabajan en la oficina.
- Entrevistar personalmente al encargado de logística.
- Entrevistar personalmente a los traductores que van con los contingentes de cazadores.



- Visitar personalmente cada una de las estancias donde se desarrolla la actividad y las oficinas comerciales y administrativas.
- Entrevista a los contadores tercerizados.
- Entrevista al abogado de la empresa.
- Realizar inventarios de bienes de uso e identificar los mismos.
- Revisar que sistemas y planillas se utilizan.
- Analizar el circuito del dinero, desde que ingresa a la empresa hasta que se va de la misma.
- Analizar la situación personal de cada uno de los socios.
- Comparar con la competencia.
- Chequear el sistema de compras y de pagos a proveedores.
- Chequear el sistema de ventas y de cobranzas.
- Relevar un inventario de bienes de la empresa.
- Conocer y entender el o los sistemas de control que existan en la empresa.

Una vez que el profesional pudo realizar entrevistas con cada responsable de cada área, y por medio del recurso de la entrevista, pudo conocer bastante la actividad del ente de acuerdo a la transmisión verbal de las personas entrevistadas, deberá poder obtener las primeras conclusiones muy globales y con poco grado de certeza.

En este momento el auditor y/o algún integrante de su equipo deberá realizar visitas a las estancias y a la oficina de administración, permanecer allí algún tiempo para observar el desempeño de los distintos actores dentro de la vorágine diaria de la empresa, y deberá realizar otras entrevistas mas exhaustivas a los mismos que entrevistó anteriormente, o a otros que e considere pertinentes.

Una vez que el auditor pudo obtener seguridad a cerca del funcionamiento operativo de la empresa, deberá comenzar a analizar que medios y tipos de sistemas dispone la empresa para llevar a cabo los procedimientos, si existe algún sistema que permita gestionar los mismos o si no, si es que existe un sistema si el mismo sirve para ésta empresa y si se está utilizando de manera correcta en todos los sectores. Deberá tener la capacidad en éste punto de poder

vislumbrar las áreas o los sectores mas vulnerables y/o expuestos a fallas y deberá establecer el riesgo que existe de llevar adelante el trabajo o renunciar al mismo. Al mismo tiempo y suponiendo que el riesgo es aceptable, el auditor deberá diseñar un plan de aplicación de control interno que sea acorde a la situación de la empresa.

En éste punto se puede decir que la empresa cuenta con un sistema de gestión administrativa que le permite llevar a cabo solamente los procesos administrativo-contables de la misma, este sistema es manejado por gente de la administración y de tesorería, por supuesto con supervisión del socio a cargo de la administración.

Toda la gestión administrativa es realizada a través del sistema informático, desde éste se generan las dos grandes corrientes de movimientos de dinero “GESTION DE COMPRAS-PAGO A PROVEEDORES Y VENTAS- COBRANZAS”.

#### **Análisis del Sector Caja y Bancos:**

En lo que se refiere a ventas y cobranzas el auditor puede observar que el procedimiento se realiza de la siguiente manera y que se generan algunas de las situaciones que se explican brevemente a continuación:

- Los empleados realizan las gestiones de ventas en general desde la oficina de administración y también aquí se realizan algunas cobranzas en efectivo ya que la mayoría se efectúan con depósitos en cuenta corrientes bancarias. Hacen también compras y pago de los importes adeudados a los proveedores de manera permanente y a su vez cada empleado de administración desde su área tiene acceso a discreción al sistema administrativo sin ningún tipo de control, solo se emite un reporte mensual al encargado del área, en donde se reportan las novedades ocurridas durante el periodo que transcurrió, es decir se informan las ventas, los depósitos en las cuentas bancarias, las cobranzas en efectivo y las cobranzas que se efectúan por diferencias ocurridas durante la estadía de los clientes.



- Gran cantidad de compras a proveedores que se encuentran en las zonas de influencia donde se encuentran emplazadas físicamente las casas de alojamiento de cazadores, en numerosas oportunidades son gestionadas y definidas directamente por los encargados de cada estancia o unidad productiva sin previa autorización por parte de la administración ni de la tesorería.

Este procedimiento no está totalmente avalado por la gerencia ya que es poco responsable y es donde se abre la brecha para que se generen una serie de desvíos de dinero importantes.

Si bien es cierto que existen fondos fijos que son otorgados para realizar éste tipo de gastos, se puede observar con simpleza que el monto total de gastos superan ampliamente los montos otorgados para destinar a los fondos fijos de cada encargados en los tiempos estipulados para reponer los mismos.

Para reportar a la administración y solicitar la reposición de los fondos fijos, normalmente los responsables de los fondos fijos realizan planillas provistas por la administración en las cuales se dejan asentados todos los gastos con sus correspondientes notas explicativas y se adjuntan los comprobantes que respaldan los mismos, a su vez se solicita la reposición del dinero con notas de pedidos por sistema que son enviadas desde las estancias hasta la administración, en las mismas se detallan las cantidades de dinero necesarias y el destino del dinero solicitado.

- Desde el área de administración se realizan muchas compras destinadas a proveer las estancias, éste tipo de compras incluyen alimentos, bebidas, indumentaria, gastos de ferreterías y corralones, insumos en general para realizar el mantenimiento de los edificios que se utilizan para alojar a los cazadores, insumos para mantenimiento y reparaciones de los rodados, insumos y repuestos de las armas de fuego que son utilizadas para llevar a cabo la actividad entre otras. Estas compras son autorizadas por la gerencia, las mismas son almacenadas en el depósito de la oficina hasta que son enviadas a las estancias desde son previamente solicitadas con su correspondiente nota de pedido, una vez allí éstos insumos deberían servir para cubrir las necesidades previstas, pero en muchas oportunidades se vuelven a solicitar los mismos insumos en un plazo de tiempo menor al estipulado.



Este tipo de procedimiento se repite en todos los fondos fijos que se entregan, y como en ésta empresa gran parte de la actividad de pagos, compras y contrataciones se realizan de manera descentralizada de la administración, el auditor deberá prestar especial atención en éste tipo de procesos en cada una de las áreas.

El trabajo del profesional en este rubro será el de:

- Corroborar de que manera se hacen las cobranzas en efectivo desde la administración, como se reportan, si existe algún sistema de control, si es efectivo dicho sistema, si existen desvíos o filtraciones, etc.
- Analizar de que manera se efectúan las cobranzas que se hacen en las estancias y que dependen de las circunstancias del momento, como pueden ser la cantidad de municiones utilizadas y que no se encuentran pre pagadas por los clientes, el alquiler de las armas de fuego, algún cambio de especie para cazar, etc. Estas cobranzas se hacen directamente al cliente en la estancia y en muchas oportunidades a través de los traductores.
- El auditor deberá documentar las transacciones que se realizan en el área de administración para luego analizarlas, procesarlas, clasificarlas y observar si los procesos son adecuados y debidamente controlados, ya que en muchos de éstas actividades no se utilizan comprobantes adecuados ni debidamente autorizados, ni tampoco se maneja un procedimiento de compra muy transparente, ya que como se dijo mas arriba, las decisiones sobre muchas de las compras que se realizan son tomadas directamente por cada uno de los encargados de las estancias sin previa autorización, ni conocimiento por parte de los respectivos gerentes.
- Seleccionar una muestra de registraciones contables y aplicar algún método de control para chequear los saldos de las cuentas desde el comienzo de las registraciones hasta el final del proceso.
- Controlar que los trasposos de los saldos contables y no contables de las cuentas sean correctos, para esto podría valerse de la aplicación de un sistema de prueba de validez de saldos o programa estándar, en el cual deberá trabajar sobre las cuentas mas relevantes a saber:
  - Caja: realizar arquezos, conciliaciones con el mayor de la cuenta y la rendición de los fondos inmediatamente que se haya efectuada la cobranza.





- Bancos: efectuar la conciliación bancaria de la o las cuentas y revisar los saldos pendientes o transferidos.
- Valuar las divisas: chequear los tipos de cambio utilizados para las transacciones y depósitos.
- Hacer un corte de cobranzas y pagos para verificar los saldos a una fecha determinada.
- El profesional deberá cursar comunicaciones a los principales proveedores y clientes mayoristas con el fin de verificar los saldos de las cuentas informados y vigentes.
- Se deberá analizar quien o quienes tienen acceso al dinero en efectivo y de que manera se hacen las rendiciones de dinero en efectivo y cheques.
- Observar y controlar las facturas, remitos, planillas de banco, planillas de cheques, planillas de caja, planillas de rendiciones de choferes, recibos, planillas de rendiciones de fondos fijos, entre otros.
- El auditor deberá controlar que todo el dinero que se recibe sea registrado, que todo el dinero que deba recibirse se reciba e ingrese en la caja de la empresa a través de depósitos bancarios o dinero en efectivo
- El auditor deberá controlar también que el sistema de manejo de fondos esté bien diseñado de manera tal que durante el circuito del dinero se evite o se minimice el riesgo y las posibilidades de que existan manejos de fondos irregulares, desvíos de fondos, encubrimiento, ocultamiento de cheques o de cobranzas.
- La existencia de un sistema de control interno que funcione de manera correcta, para esto el auditor deberá revisar los siguientes aspectos:
  - Verificar la existencia de un sistema de control.
  - Verificar la aplicación de dicho sistema y el funcionamiento del mismo.
  - Evaluar los posibles errores del sistema y ver como impactan en las operaciones.
- Controlar los saldos de las cuentas corrientes, chequear los traspasos de las cuentas, controlar que se efectúen las conciliaciones bancarias correspondientes, examinar que los saldos bancarios sean los que correspondan y los que se informan en los estados contables, corroborar los depósitos con las cobranzas realizadas, controlar los pagos a los proveedores con las planillas de cheques y los extractos bancarios.



**Análisis del rubro Bienes de Cambio:**

Por otro lado el auditor deberá observar de que manera se reportan los stocks de bienes de cambio y como se lleva a cabo el manejo de los mismos.

- Dentro de los stocks que se manejan en la empresa se puede decir que el más importante de todos es el de municiones que se almacenan para la abastecer a los clientes. Este es otro punto altamente relevante dentro del sistema operativo de la empresa, ya que representa un recurso muy importante en la actividad. Como ya se dijo anteriormente, en este tipo de empresas que se dedican a la actividad cinagética, el bien de cambio mas importante que tiene costo económico es la munición que se utiliza (representa el 50% del total de los ingresos), al tratarse de un bien que se adquiere en grandes cantidades (miles de unidades) y se almacena en depósitos de guarda especialmente diseñados y habilitados para tal fin que se encuentran ubicadas en las distintas estancias, el control se torna un poco engorroso.

El profesional deberá relevar el sistema de control que se aplica para la gestión de las municiones, sobre todos los métodos que se utilizan para hacer las solicitudes de compra, aparte deberá conocer quienes son los responsables en cada depósito, como se registran los movimientos, que planillas se utilizan, deberá corroborar si existe mercadería de terceros, si toda la mercadería se encuentra en existencia en los libros de la empresa, también deberá chequear si realmente se cobra toda la munición que se vende, si existen desvíos de municiones afuera del circuito habitual, robo, descarte, desperdicio, etc.

- Los demás insumos son de menor relevancia, pero el profesional deberá chequear también como se administran y como se gestionan, que sistema de administración y de control se utiliza y si es efectivo o no.

Otro tema no menor, es la gestión de las armas de fuego que tiene la empresa y que se utilizan para alquilar a los clientes que no vienen a cazar con las propias.

Estas armas constituyen importantes herramientas de trabajo en la actividad y son los bienes de uso casi más importantes que dispone la empresa. Están expuestas a un uso excesivo permanente y por consiguiente el desgaste de las piezas se produce de una manera muy rápida, consecuentemente la amortización de éste bien es mucho mas acelerada que la de la mayoría de



los bienes de uso de la empresa. Por éste motivo éstos bienes de uso requieren de un mantenimiento constante y muy preciso, también requiere de suministro permanente de piezas y repuestos que son altamente onerosos y difíciles de conseguir ya que son todos importados.

El profesional deberá prestar especial atención en el sistema de control que se aplica para el mantenimiento y reparación de las armas que se utilizan. También se debe realizar un relevamiento físico de las mismas, rotulando las armas y las piezas móviles de las mismas con el fin de corroborar que los reemplazos de dichas piezas sean correctos y se lleven a cabo de la manera correcta.

Al respecto de los bienes de cambio en general, el auditor deberá corroborar que toda la mercadería que se encuentren en existencia en los depósitos de la empresa y que puedan controlarse a través de la revisión física presencial de los mismos se encuentren debidamente registrado en los libros correspondientes, ya sean legales u operativos, internos o de uso público. A su vez deberá controlar que los registros de mercaderías en los diversos libros de asientos sean concordantes con la mercadería que se encuentre en existencia. Esto es fundamental para poder determinar aseverar que las cantidades que se valoren al ceirre del ejercicio sean correctas y no exista fraude en la valuación de los inventarios de los bienes de cambio.

Para tener certeza de que la información relevada de los bienes de cambio es la correcta y adecuada el auditor o su ayudante deberá:

- Señalizar los invenatrios con tarjetas pre numeradas.
- Controlar que tarjetas se utilizaron y a que sector fueron.
- Chequear que se apliquen procedimientos adecuados.
- Observar la existencia real de lo bienes.
- Chequear que los bienes se encuentren en condiciones y sean operativos.
- Controlar los valores de los bienes.
- Revisar que se haya contabiulizado y controlado todos los bienes afectados.



## **Análisis del rubro Ventas:**

- En éste punto el profesional a cargo deberá prestar especial atención a todas las registraciones y procedimientos que se apliquen desde el momento que se genera un venta, es decir que deberá comenzar por controlar que las ventas que se efectúan deban estar debidamente registradas y facturadas, como se mencionó en la unidad anterior la venta debe registrarse con la recepción del dinero o con la prestación del servicio, lo que ocurra primero, y como en esta empresa muchos de los clientes realizan depósitos de dinero previos a venir, es fundamental que dichos depósito se encuentren debidamente facturados y registrados en los distintos libros que utiliza la empresa.
- Otro punto a tener en cuenta a la hora de hacer el control de auditoría de la empresa es que las ventas que se cobran a los clientes aquí y en efectivo ingresen a la caja de la empresa y sean debidamente facturadas. Aquí se deberá prestar mucha atención ya que es uno de los puntos mas vulnerables de la empresa. Por esto es que el auditor deberá tener la capacidad de diseñar un sistema que le permita cruzar información para verificar si los montos que los empleados (traductores) informan en la rendición de cobranzas luego de que termina cada contingente son los correspondientes y no se omiten ventas como pueden ser de municiones o de alquiler de bienes de uso o cualquier otro tipo de servicio que se pueda cobrar durante la estadía de los pasajeros, o bien se realizan descuentos o rebajas en los precios.



**Análisis del rubro Bienes de Uso:**

En ésta empresa existen muchos bienes de uso que sirven para brindar el servicio, dentro de los cuáles se pueden observar claramente algunos bienes con una cierta vida útil como pueden ser los vehículos, las escopetas, las computadoras, los muebles de la oficina y de las estancias, etc; y también se pueden encontrar bienes de uso con una vida útil indeterminada como pueden ser la tierra, los montes donde se encuentran los lugares de establecimiento de las ves que son objeto de la caza, etc.

El auditor deberá controlar que los bienes de uso declarados sean los que reamente existen, que los mismos están en condiciones, que las depreciaciones sean correctas, ya que muchos de los bienes que se utilizan en este tipo de empresas tienen un uso excesivo en muy poco tiempo, como ser los vehículos y las escopetas, por eso es que las depreciaciones normalmente se efectúan en menor tiempo que los estándares contables. También deberá corroborar que las depreciaciones que se aplican y se informan en los estados contables sean acordes a lo que establecen las normas contables ya que es muy común que en éstas empresas se tomen como costo de depreciación lugares donde se arman unas especies de dormideros o anidadas para que los pájaros hagan sus nidos y se reproduzcan, pero el costo de construcción de estos lugares es muy bajo ya que se hacen en lugares con muchos árboles naturales y se utilizan recursos naturales del mismo lugar como ser ramas, pajas, hojas, entre otros.

### **3.3 TRABAJOS FINALES E INFORME DEL AUDITOR**

A los fines de que el auditor pueda terminar de formar su juicio y emitir su opinión, es necesario que realice algunas tareas finales que deben llevarse a cabo antes de obtener las conclusiones. Estas actividades finales básicamente son de revisión de los trabajos realizados y de repaso, aunque también marcan la fecha en la que culmina el trabajo del profesional y esto es muy importante ya que es el límite de la responsabilidad del auditor en cuanto a los estados contables y a los hechos que se suceden en los procedimientos de control.

Algunos de los puntos fundamentales referidos a los trabajos finales son:

- Revisión de los hechos posteriores al cierre.
- Revisión y control de los papeles de trabajo.
- Control de los permisos concedidos para realizar el trabajo.
- Revisión de los métodos de control existentes.
- Revisión de la exposición de los estados contables.
- Emisión de un informe breve sobre los estados contables.
- Emisión de un informe sobre los métodos de control existentes.
- Emisión de la carta de recomendación.

### **3.3.1 HECHOS POSTERIORES AL CIERRE.**

El auditor debe revisar si los hechos que se produjeron en forma posterior al cierre del ejercicio y que se encuentren dentro de la fecha previa a la emisión del informe del auditor se encuentran debidamente registrados y de igual manera que se encuentren adecuadamente expuestos donde corresponda. Existen varias fechas que son importantes a la hora de marcar límites en el trabajo del auditor y que son de conocimiento por la mayoría de los usuarios de la información contable. Las fechas que son relevantes son:

- ✓ Cierre de los estados contables: es la fecha establecida en el estatuto.
- ✓ Fecha del informe del auditor: es la fecha en que el profesional da por terminada su investigación.
- ✓ Fecha de emisión de los estados contables: es la fecha en que los estados contables y el informe del auditor se encuentran a disposición de los usuarios.

Existen varios tipos de hechos posteriores. Existen hechos que ocurren posteriormente a la fecha de cierre del balance y que modifican o afectan los importes registrados en los balances y que deberían registrarse con el fin de corregir los saldos de las cuentas y permitir que queden expuestos los saldos de manera correcta. Para poder corregir los saldos de las cuentas afectadas por la existencia de hechos posteriores, el auditor debe controlar la existencia de asientos de ajuste que permitan ajustar los saldos de las cuentas.

Por otro lado existen hechos que son posteriores al cierre y anteriores a la fecha de emisión del informe del auditor y que no generan movimiento en los saldos de las cuentas que deben exponerse, pero los mismos deben quedar reflejados en las notas a los estados contables para evitar que los mismos puedan dar origen a confusiones por parte de los usuarios de la información contable.

El profesional deberá tomar los recaudos necesarios con la finalidad de poder obtener certeza sobre los hechos que se sucedan con posterioridad a la fecha de cierre de ejercicio y con anterioridad a la fecha del informe del auditor. Es de vital importancia para la labor del mismo que no queden por registrar hechos que modifiquen sustancialmente la información contable, por lo que el auditor deberá realizar todos los procedimientos que considere necesarios para satisfacerse de que ha cumplido con todas las exigencias y detección de todos los hechos que



generen movimientos importantes.

Es destacable que puedan suceder o descubrirse hechos que se produzcan en forma posterior a la fecha de emisión del informe por parte del auditor pero anteriores a la fecha de emisión de los estados contables y que generen movimientos de cuentas relevantes. En estos casos se deberá tomar como referencia que la responsabilidad del trabajo del profesional finaliza con la fecha de la emisión de su informe correspondiente, pero en algunos casos en los cuales la administración o la gerencia de la empresa decide hacer modificaciones sobre los estados contables, el auditor deberá realizar las modificaciones pertinentes y emitir un nuevo informe con fecha de las últimas correcciones.



### **3.3.2 PAPELES DE TRABAJO.**

Todo el trabajo de auditoría y de control interno deberá estar respaldado por la documentación que acredite los hechos y las conclusiones del profesional, son de vital importancia.

El auditor deberá tener documentación respaldatoria de:

- Todos los procedimientos que haya llevado a cabo tanto físicos como analíticos.
- Las normas de auditoría que haya aplicado.
- Las entrevistas realizadas.
- Copia de todos los documentos que haya pedido y utilizado
- Conclusiones que haya ido obteniendo.
- Fechas de las actuaciones y lugar de las mismas.
- El grado de riesgo que haya evaluado en cada instancia del procedimiento.
- Los errores observados en los procedimientos, controles y cifras de las cuentas analizadas.

### **3.3.3. ESCRITOS OBTENIDOS PARA AVALAR DECLARACIONES**

El profesional deberá contar con declaraciones emitidas y avaladas por los responsables de cada área. El objetivo de las mismas es validar cierta información que es obtenida por el profesional en forma oral y cualquier otra información que sea obtenida de manera precaria y sin pruebas fehacientes.

Los responsables de las empresas tienen la obligación de proveer de información a los auditores y esto se encuentra establecido en la NIA 200.

Al respecto, el auditor deberá solicitar a los responsables de la empresa que le otorguen una representación avalando el diseño y la implementación de sistemas de control relevante para la preparación de los estados contables, en la cual se deje plasmado que el sistema de control será de pleno conocimiento y aval por parte de la dirección o la gerencia.

Pueden existir situaciones en las que al profesional le surjan dudas sobre las declaraciones obtenidas por los responsables de la empresa, ya que las mismas pueden ser incongruentes con elementos de juicio que el auditor detectó durante el proceso de auditoría. Cuando surjan éstos inconvenientes el profesional deberá reevaluar las inconsistencias encontradas y deberá tomar los recaudos necesarios en caso de que decida continuar adelante con su trabajo.

También puede existir que desde la dirección o la gerencia, se le nieguen al profesional las representaciones que necesite para avalar la información que éste necesita. En tal caso el profesional indagará cuáles son los motivos por los que se le niegan las declaraciones, y si considera que no tiene herramientas suficientes para avalar su investigación y posterior informe, el profesional deberá abstenerse de opinar acerca de los estados contables y el concepto de “empresa en marcha”, bajo la presunción de que el profesional tienen limitaciones en el alcance de su trabajo.

Otra declaración que deberá obtener el profesional y que es de vital importancia es la que refiere al “fraude y al lavado de dinero”, en Argentina la misma se encuentra regulada por la Ley 25.246. La gerencia debe proveer al profesional una declaración en la cual se establezca que la empresa no participa ni tiene conocimiento de que se hayan sucedido hechos que impliquen evasión, o fraude fiscal o financiero así como no se han cometido hechos que impliquen lavado de dinero o fraude delictivo.

Toda la documentación que se obtenga en las declaraciones de la empresa deberá contener si o si:

- Copia de los estados contables debidamente firmadas por las autoridades.
- Las declaraciones obtenidas de la gerencia o dirección.
- En caso de que el profesional haya observado ciertas inconsistencias entre las declaraciones obtenidas de la gerencia y los hechos obtenidos por el mismo, deberá explicitar las razones que sostienen la validez de la declaración.



---

### **3.3.4. REVISION ANALITICA FINAL**

El profesional deberá revisar las conclusiones obtenidas durante todo el proceso de auditoría con un grado de detalle muy general, solo con el fin de poder revisar nuevamente los cambios significativos o de mayor importancia entre los ejercicios contables comparados, todo esto lo deberá hacer con el fin de poder evacuar cualquier duda y avalar el concepto de “empresa en marcha”.

A su vez el profesional deberá considerar si la presentación de los estados contables es acorde a las normas contables vigentes.

Deberá también revisar la documentación adicional que se incluya o que acompañe a los estados contables, con el fin de que el auditor pueda dar cuenta de la existencia de incongruencias significativas en los estados contables y verificar si existen distorsiones de hecho en la información que no se encuentra dentro de los estados contables.

### **3.3.5. CONFECCION DEL MEMORANDO REVISIÓN DE LA AUDITORÍA**

El profesional deberá emitir un resumen de la auditoría con el objeto de:

- Facilitar la consideración de lo adecuado y lo apropiado del trabajo.
- Enfocar la revisión de los papeles de trabajo en áreas determinadas.

A su vez el auditor deberá dejar plasmado en su escrito las conclusiones respecto a:

- Los riesgos identificados en cada área, y el tratamiento de los mismos.
- La evaluación de las cifras erróneas encontradas.
- Si el trabajo de auditoría realizado es suficiente para obtener los elementos para avalar las conclusiones expuestas.
- Conclusiones acerca del concepto de empresa en marcha.
- Conclusiones derivadas de la revisión final de los papeles de trabajo.
- Conclusiones clave respecto de la revisión de hechos posteriores.
- Cualquier otro asunto que el auditor crea conveniente.

### **3.3.6 EMISION DEL INFORME SOBRE CONTROLES**

Otro documento importante que debe confeccionar el auditor es el “Informe sobre controles” o “carta de recomendaciones a la gerencia”. Este informe es muy importante ya que deja establecidos cuales son las debilidades y las eficiencias de la empresa en cuanto a control interno, que el auditor pudo detectar durante su proceso de auditoría. Se pueden informar varios defectos en el diseño y control de una empresa, los más comunes y relevantes pueden ser:

- Desviación del control: el control no es aplicado de la manera prevista
- Deficiencia de control: ausencia de control o diseño inadecuado
- Deficiencia significativa: la no corrección de la misma implica una pérdida para la empresa o una distorsión en los estados contables.
- Debilidad Significativa: es un conjunto de deficiencias significativas.

Es importante que el auditor deje en claro que los errores que el pudiere dejar a la luz durante el proceso de una auditoría, no son las únicas que pueden existir debido a que el auditor expone las deficiencias durante un proceso global de investigación y no particular. Por éste motivo debería advertir a los usuarios de los estados contables sobre la posible existencia o no de otros errores en los estados contables y en el control interno.

El profesional deberá obtener y guardar copia de algunos documentos a saber:

- Copia de todos los informes de controles emitidos y de comunicaciones con la gerencia.
- Detalle de los datos contenidos en los informes y las personas con las que se entrevistó o visitó.
- Notas escritas sobre los asuntos que se discutieron de manera oral incluyendo fecha y responsable de la comunicación.



---

**3.3.7. EMISION DEL INFORME SOBRE LOS ESTADOS CONTABLES**

Ya a ésta altura del análisis de la empresa el auditor debería estar en condiciones de emitir su informe a cerca de los estados contables y del sistema de control interno de la empresa, si los mismos se encuentran sujetos a las normas contables vigentes o bien si se abstiene de hacerlo.

Para el caso que se trata en éste trabajo, el auditor debería hacer un informe como el que se plantea a continuación:



**INFORME DEL AUDITOR**

Señores de:  
XXZZ SRL  
CUIT:  
Domicilio  
Córdoba, Argentina

He auditado los estados contables adjuntos de XXZZ SRL, que comprenden el estado de situación patrimonial al 31 de diciembre de 2012 y de 2013, el estado de resultados, el estado de evolución del patrimonio neto y el estado de flujo de efectivo correspondientes a los ejercicios económicos terminados en dichas fechas, así como un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa incluidas en las notas 1 a 7 y los anexos I a III.

*1.1 Responsabilidad de la dirección en relación con los estados contables.*

La dirección es responsable de la preparación y presentación razonable de los estados contables adjuntos de conformidad con las normas contables profesionales argentinas (RT37) , y del control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de estados contables libres de incorrecciones significativas.

*1.2 Responsabilidad del auditor.*

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los estados contables adjuntos basada en mi auditoría. He llevado a cabo mi examen de conformidad con las normas de auditoría establecidas en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Dichas normas exigen que se cumplan los requerimientos de ética, así como que planifique y ejecute la auditoría con el fin de obtener una seguridad razonable de que los estados contables están libres de incorrecciones significativas.

Una auditoría conlleva la aplicación de procedimientos para obtener elementos de juicio sobre las cifras y la información que contienen los estados contables. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluida la valoración de los riesgos de incorrecciones significativas en los estados contables. Al efectuar dichas valoraciones del riesgo, el auditor tiene en cuenta el control interno pertinente para la preparación y presentación razonable por parte de la entidad de los estados contables, con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de la adecuación de las políticas contables aplicadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables realizadas por la dirección<sup>4</sup> de la entidad, así como la evaluación de la presentación de los estados contables en su conjunto.

Considero que los elementos de juicio que he obtenido proporcionan una base suficiente y adecuada para mi opinión de auditoría.





*1.3 Opinión*

En mi opinión, los estados contables adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos significativos, la situación patrimonial de XXZZ SRL al 31 de diciembre de 2012 y de 2013, así como sus resultados, la evolución de su patrimonio neto y el flujo de su efectivo correspondientes a los ejercicios económicos terminados en esas fechas, de conformidad con las normas contables profesionales argentinas.

*1.4 Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios*

a) Según surge de los registros contables de la entidad, el pasivo devengado al 31 de diciembre de 2013 a favor del Sistema Integrado Previsional Argentino en concepto de aportes y contribuciones previsionales ascendía a \$..... y era exigible y \$..... no exigible a esa fecha.

b) He aplicado los procedimientos sobre prevención de lavado de activos de origen delictivo y financiación del terrorismo previsto en la Resolución N° 420/11 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Ciudad de Córdoba, 31 de Marzo de 2014

(Identificación y firma del contador)



### **3.3.8 INFORME SOBRE CONTROLES**

#### **INFORME SOBRE CONTROLES**

Córdoba, 31 de Marzo de 2014

Señores Gerentes de  
XXZZ SRL  
Domicilio  
Córdoba, Argentina

De mi consideración:

He efectuado un exámen de los estados contables de XXZZ SRL correspondientes al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2013, emitiendo mi informe breve de auditoría con fecha 20 de febrero de 2014. Como parte de mi exámen, y tal como lo requieren las normas de auditoría, he efectuado, en cumplimiento de los procedimientos de evaluación de riesgos de control, un análisis del diseño, implementación, mantenimiento y operación efectiva de los controles establecidos por la empresa que son relevantes para la auditoría de los estados contables.

De acuerdo con las normas mencionadas, el propósito de dicha evaluación es servir de base para la determinación de la naturaleza, extensión y oportunidad de otros procedimientos de auditoría necesarios para poder expresar una opinión sobre los estados contables. Por lo tanto mi estudio y evaluación podría no haber detectado todas las debilidades significativas del sistema, y por ello, no expreso una opinión específica y acertada sobre el sistema de control interno de XXZZ SRL.

Asimismo, dadas las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno contable, pueden llegar a ocurrir y no ser detectados distintos errores o irregularidades. Del mismo modo, evaluación del sistema y su proyección a ejercicios futuros puede resultar inadecuada debido a cambios en las condiciones o deterioro del grado de cumplimiento de los procedimientos establecidos.

Seguidamente expongo algunas debilidades de control que han influido en la naturaleza, extensión, y oportunidad de mis procedimientos de auditoría. Como consecuencia de los resultados obtenidos de esos procedimientos no ha sido necesario modificar mi opinión sobre los estados contables de la sociedad. Sin embargo, considero que las cuestiones expuestas tienen suficiente importancia para merecer vuestra atención y seguimiento.

Los puntos señalados con (\*) son reiteraciones de observaciones incluidas en mi informe fechado el 31 de marzo de 2014 sobre situaciones que persistieron durante el último ejercicio.

Estos comentarios y observaciones han sido discutidos con los responsables de cada área afectada, cuyos comentarios, si correspondieran, incluyo a continuación de cada punto.



---

Sin otro particular, quedo a vuestra disposición para cualquier aclaración o ampliación de los comentarios formulados y saludo a ustedes muy atentamente.

Firma del profesional y N° Matrícula

COMENTARIOS Y OBSERVACIONES

1) Sistema Contable (\*)

Observación:

Existen atrasos en los registros contables, en el análisis y en la conciliación de la cuentas y en la emisión de los estados contables. Uno de los motivos de la tardanza en la emisión de los estados contables lo constituye la precariedad y la debilidad en los controles sobre el programa de contabilidad vigente que se emplea en la empresa. Otro factor muy importante es la falta de personal en el área de administración de la empresa, si bien la confección de los estados contables se ha tercerizado a un estudio contable que trabaja de manera independiente, la gestión administrativa interna en la empresa es muy lenta y depende de una sola persona, por lo que la transmisión de la información relevante se torna muy lenta y probablemente con errores por falta de control en el área.

Efecto potencial:

Las debilidades observadas dificultan la obtención de información de manera oportuna para la toma de decisiones por parte de la gerencia y facilita el manejo a discreción de los activos (bienes de cambio) de la empresa.

Recomendación:

Recomiendo invertir en un sistema de contabilidad más moderno, más vertiginoso, flexible e implementarlo en todas las áreas de la empresa.

Emplear al menos una unidad más de mano obra calificada para que coadyuve en el área administrativa. Asimismo hacer una inversión en capacitación del personal que debe manejar el sistema de contabilidad y fomentar el uso permanente del sistema en todas las áreas de la empresa. Será necesario aplicar el sistema administrativo-contable desde las áreas que dispongan de manejo de fondos, descentralizando el sistema de una manera absolutamente distinta al actual que funciona de manera centralizada en una sola persona, quien es el único que maneja el sistema y sobre el cual no aplica ningún tipo de control por parte de nadie.

Implementar como objetivo de la empresa en el corto plazo el uso del sistema contable como eje fundamental de los sistemas y que el mismo se convierta en una herramienta primordial para la obtención de información que permita a la gerencia la toma de decisiones de manera rápida y segura.

Por último recomiendo rediseñar el sistema de control con la finalidad de que la implementación de un sistema completo de gestión en la empresa pueda ser aplicado sin mayor dificultad y que el mismo genere la mayor cantidad de los resultados esperados por la gerencia.

Comentarios del gerente Administrativo:



Estamos de acuerdo con las observaciones del profesional y nos pondremos a trabajar en el rediseño de la empresa y en la búsqueda de personal idóneo para el cargo planteado.

Emplearemos un sistema más vertiginoso que se controle de manera permanente con las demás áreas y que sea más efectivo y nos permita obtener conclusiones de manera pertinente y adecuada.

Tomaremos las medidas necesarias para reubicar el personal operativo y capacitaremos al personal que tenga que comenzar a operar con el sistema de administración-contabilidad desde cada área de la empresa.

2) Movimientos de Fondos (\*)

a. Cobranzas (\*)

Observación:

Si bien la mayoría de las cobranzas se realizan por medio de depósitos bancarios en cuentas del exterior, no se preparan planillas de control de ingresos e imputación de los ingresos a los diversos clientes de manera diaria. Por otro lado el resto de las cobranzas que se efectúan son recibidas en mano por parte de empleados que muchas veces son eventuales y se tarda mucho en rendir el dinero a los responsables del área, y son éstos los que determinan cuanto dinero se deberá cobrar sin control de los conceptos que se incluyen en la planilla de cobranzas. Estos mismos empleados están autorizados a realizar descuentos sobre conceptos al momento de confeccionar la planilla de cobranza con él o los clientes en las estancias momentos previos a que éstos abandonen el país con destino a su país de origen.

En caso de que sea necesario los empleados pueden utilizar los fondos que perciben en efectivo para realizar pagos que se deben hacer en moneda extranjera.

Efecto potencial:

Todas estas situaciones perjudican de manera sustantiva el manejo y el control de los fondos pudiendo provocar errores en los registros y favorece el manejo indebido de fondos abriendo la posibilidad de que se generen filtraciones y desvíos de dinero sin que los mismos lleguen nunca a la caja de la administración.

Recomendación:

Preparar diariamente una planilla resumen de las cobranzas que se realizan y cargarlas en el sistema para que las mismas puedan ser observadas por la administración de manera automática.



Suspender definitivamente los pagos por parte del personal que recibe dinero de los clientes, todos los pagos deben realizarse por parte del personal que disponga de fondo fijo para tal efecto.

Hacer nota de conformidad que deben firmar los clientes cada vez que abonan diferencias de dinero en efectivo cada vez que terminan la jornada de caza.

Cargar diariamente en el sistema de control todos los consumos que efectúen los clientes como municiones, alquileres de armas, cambio de especie de caza, etc.

Los pagos que se realicen deben por lo menos tener la firma de autorización de una persona más.

Se debería confeccionar una planilla semanal con la rendición de los fondos.

Implementar mano de obra que permita recoger los fondos fijos, con su correspondiente planilla de rendición, de las distintas áreas para agilizar la rendición a la administración y así evitar largos tiempos de rendición y de registración.

Se debería mantener la carga de las facturas permanentemente actualizadas o con un retraso no mayor de 2 días.

El sistema de facturación y de emisión de autorizaciones debería estar cifrado con un código de acceso de cada uno que lo utilice.

Todos los pagos deben estar debidamente presupuestados y el área de administración debe comparar el presupuesto con las rendiciones de gastos para observar si hubo gastos indebidos o no presupuestados.

Comentarios del gerente administrativo:

Estamos de acuerdo en las disposiciones y recomendaciones, comenzaremos a implementar y fomentar el uso del sistema en todas las áreas de la empresa, evaluaremos la posibilidad de incorporar mano de obra para el área de administración, que sirva de control a lo que se hace actualmente. A su vez incorporaremos una persona que se encargue de obtener las rendiciones de los fondos fijos de los encargados de las estancias para agilizar la rendición de cuentas, la reposición de los fondos de manera correcta y la carga y registración de las facturas de compra.

Controlaremos la emisión y rendición de los ingresos de manera diaria y se suspenderán los pagos que no estén debidamente autorizados por la administración, por último restringiremos el acceso al sistema de emisión de recibos y de facturas solamente al área tesorería, para que se complemente con el área de administración y así se controlen mutuamente.

### 3) Inventario de Bienes de cambio (\*)



**Observación:**

No se mantienen registros de los inventarios permanentes de los bienes de cambio de la empresa.

**Efecto potencial:**

Debido a esta situación se hace muy complicado el control de los stocks de bienes de cambio, se favorece el manejo a discreción de los mismos, pudiendo producirse situaciones de robo o hurto debido a que no se dispone de un sistema de control adecuado.

**Recomendación:**

El guía de caza de cada estancia debe ser el encargado del depósito de los bienes de cambio, solamente él debe tener acceso al código de la alarma de ingreso y a las llaves.

El responsable deberá implementar una planilla de rendición de manera diaria donde consten los ingresos y los egresos de cada producto, a su vez esta planilla debe ser cotejada con la planilla diaria de ventas en la cual deben constar la cantidad de unidades que se utilizaron de los stocks y las mismas deben estar cobradas.

Se debe implementar un control sorpresivo de manera mensual o quincenal, en donde se verifique la cantidad de bienes de cambio de manera física en las estancias que se reportan.

Las condiciones edilicias de los depósitos deben estar en perfecto estado, evitando así las pérdidas por hurto o por deterioro por condiciones climáticas, etc.

**Comentarios del Gerente administrativo:**

Consideramos apropiado el comentario del profesional, pero lamentablemente y por una cuestión de presupuesto, no podremos implementar ningún plan de mantenimiento de los edificios donde se almacena el stock y tampoco disponer de una persona para que haga el control de los stocks.

Lo dejaremos establecido como prioridad para el próximo ejercicio.



4) Provisión para deudores incobrables (\*)

Observación:

La empresa no había hecho la provisión para deudores incobrables al cierre del ejercicio, y el importe es representativo, por lo que dicha omisión ha sido corregida al 31/12/2013.

Efecto potencial:

La información contable puede estar distorsionada, en especial la cuenta de deudores por ventas.

Recomendaciones:

Tener precaución y especial atención en la cuenta de provisión para deudores incobrables ya que en varias oportunidades se ha repetido la situación de incobrabilidad de clientes que se han vuelto a su país con la intención de depositar el dinero faltante y nunca se ha completado la operación.

5) Bienes de Uso

Observación:

La empresa no realiza adecuadamente mantenimiento de bienes de uso, ni los reemplazos de acuerdo a los años de vida útil. Tampoco se mantiene un stock actualizado de los bienes de uso que sirven y los que no están en condiciones de funcionar.

Efecto potencial:

Esto perjudica directamente la actividad ya que el mantenimiento preventivo de los bienes de uso permite alargar la vida útil de los mismos, sin necesidad de realizar fuertes inversiones en mantenimiento y reparaciones, aparte evita el hurto de piezas, y permite una correcta imputación de los gastos por amortización de los mismos.

Recomendaciones:

Invertir en mano de obra exclusivamente para el control y el mantenimiento de los bienes de uso que se utilizan en la empresa, sobretudo las armas de fuego. Responsabilizar a una sola persona y que la misma sea la encargada de controlar el funcionamiento y los mantenimientos de los mismos. Establecer un cronograma de mantenimiento que sea respetado y aplicado de manera correcta y reportar las novedades de manera semanal.

Anexar todo el plan de mantenimiento y reparación de bienes de uso al sistema de control y que el mismo sea controlado por el gerente del área.

Hacer los reemplazos por obsolescencia y/o por desgaste o ruptura en el momento adecuado para evitar la tenencia de bienes en desuso que permitan la sustracción de partes y/o pérdidas, tomando en cuenta que se





trata en su mayoría de armas de fuego es una responsabilidad y podría ocasionar un costo muy grande para la empresa.

Comentarios del Gerente:

Consideramos necesaria la implementación de un plan de mantenimiento y de cuidado de los bienes, así como de reemplazo de los mismos. Generaremos una cuenta contable para previsionar los importes de amortización con destino al reemplazo de los bienes dado de baja y implementaremos una persona especializada en el control del pañol y de los bienes de uso más importantes.

#### **4. CONCLUSIONES FINALES**

Como conclusión del trabajo final de Grado en el que se investigó y se analizó el funcionamiento y la viabilidad de un sistema de control interno, así como también la correcta emisión de los estados contables, y como futuro Contador, puedo emitir las siguientes opiniones:

- La empresa objeto de estudio del presente trabajo no se encuentra bien organizada en varios sectores, son éstos donde se pueden observar la mayor cantidad falencias y de errores. Las áreas más afectadas son:
  - Administración,
  - Producción.
  - Tesorería.

El efector más importante que ha influido en la consecución de hechos que den origen a los errores ha sido básicamente el crecimiento tan vertiginoso que la empresa ha tenido en los últimos 8 años; y ha hecho que la empresa se fuera constituyendo con el recurso que tenía disponible en el momento que se necesitaba, con objeto de suplir la falta de personal de manera inmediata. Luego de transcurridos los años no se ha hecho nada por seleccionar el recurso de manera tal de hacerlo más eficiente y productivo. El personal que actualmente se encuentra en funciones es el mismo de hace ya muchos años, el cual trabaja sin un orden o sin una organización global ya que la empresa carece de la misma.

- Es muy necesaria la implementación de un sistema de control interno que permita a los gerentes de la empresa poder tener el control de las distintas áreas de manera fácil y ordenada, sin la necesidad de tener que recurrir o depender de otros empleados con el fin de poder obtener los datos necesarios para luego trabajar sobre lo que se quiera saber. La empresa nunca dispuso de un sistema de control muy preciso y es por eso que existen muchas irregularidades en el manejo de los fondos de la empresa. La inversión en un buen sistema de control y en una capacitación del personal va a retroalimentar el sistema de una manera muy positiva, generando un rendimiento económico más importante del



esperado o del que se espera. Las desviaciones de dinero son muy importantes en ésta empresa y es muy necesario comenzar por ordenar el manejo de los fondos.

- Los bienes de cambio de la empresa son su activo más importante, en este tipo de organizaciones es uno solo y son las municiones que se venden a los clientes. Aquí también existen faltantes de stocks muy importantes, lo que genera una pérdida considerable de dinero en cada ejercicio. La implementación de mano de obra especializada para el control de los stocks va a reportar un rendimiento económico favorable, es necesario que se disponga de un control más personalizado del rubro para evitar pérdidas de bienes y por consiguiente pérdidas de dinero considerables.
- Realizar un plan de mantenimiento preventivo de los bienes de uso es también muy importante ya que permitiría que los bienes sean administrados por una sola persona y no que los mismos pasen por diversas manos y que luego nadie sepa quien es el responsable de los mismos. Los bienes de uso y en especial las armas de fuego deben respetar un calendario de mantenimiento preventivo con un especialista externo de la empresa. Los vehículos y demás bienes de uso también deben tener un solo responsable asignado y designar una sola persona como responsable de cada uno de ellos.
- Creo que como futuro contador profesional me encuentro plenamente capacitado para llevar a cabo el diseño y la aplicación de un plan de auditoría que permita a la empresa obtener más y mejores resultados económicos así como una optimización en el uso de los recursos disponibles.

**BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA**

- ✓ ABC Profesional del Contador, edición EDICON- Consejo de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires – 5ta. Edición.
- ✓ Compendio de Auditoría, Nueva Edición, editorial Temas, autor Juan Antonio Lattuca. 3ra edición (2008).
- ✓ GUIA DE ESTUDIOS IUA (Versión Preliminar) Florencio Escribano Martinez (2005)
- ✓ “Un Nuevo enfoque sobre auditoria y sus normas” Informe N°1, Area Auditoría CECYT – FACPCE 1976
- ✓ “Manual de Auditoría” Informe N°5, Area Auditoría CECYT – FACPCE 2004 Décima Edición
- ✓ FOWLER NEWTON Enrique, AUDITORIA APLICADA Editorial Macchi, Buenos Aires 1991
- ✓ SLOSSE Carlos A. y Otros, Auditoría y un Nuevo enfoque empresarial, Ediciones Macchi, 1990 Buenos Aires
- ✓ BACON, Charles A. , Manual de Auditoría Interna, UTHEA, México 1979
- ✓ EDICIONES WEB, Mc Graw Hill
- ✓ AUDITORIA, autor Gustavo Montanini, editorial ERREPAR, 1ra edición (2009)