



UNIVERSIDAD
NACIONAL
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

RELEVAMIENTO DEL SECTOR VENTAS EN UNA EMPRESA QUE APLICA ISO 9001

Autores: Blasiak, Stefanía Elizabeth

Dibi, María Lucía

Director: Cuezco, Josefina

2014

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

RESUMEN

Inicialmente, la auditoría se limitaba a revisar las anotaciones contables de un negocio, otorgándole una importancia fundamental a los aspectos matemáticos de la contabilidad.

Con el pasar del tiempo, se comenzó a abrir el campo de acción de la auditoría, lo cual, junto a la necesidad de competencia y reconocimiento de las empresas, popularizó el concepto de Auditoría de Gestión.

Es entonces que la auditoría de gestión surge como necesidad de evaluar las decisiones adoptadas en los distintos niveles jerárquicos respecto de los objetivos, políticas, estructuras, presupuestos, canales de comunicación, planes, sistemas de información, procedimientos, controles ejercidos, etc. y busca alcanzar las metas con economía, eficacia y eficiencia.

A medida que avanza la tecnología, las diferencias en productos y servicios se hacen más notorias, sobre todo a nivel mundial; dejando en evidencia la necesidad de estandarización internacional. En el tema que nos compete, la Norma ISO 9001 se presenta como la solución a una gran variedad de debilidades empresarias, apoyando a la gestión de las organizaciones desde un enfoque de los procesos y en vista a la excelencia en calidad.

Aquellas empresas con un sistema de información integrada, como lo es Petroarsa S.A., en la cual se basa este trabajo, sumado a que aplica un modelo de gestión a partir de la Norma ISO 9001, son apreciables múltiples beneficios donde el principal es la satisfacción del cliente, lo cual se traduce en beneficios económicos.

Como se puede observar, la gestión es un tema que cobra mayor importancia día a día, pues mientras mejor sea la gestión, mayores son las probabilidades de triunfar en el mercado.

PRÓLOGO

Este trabajo fue elaborado para la materia de seminario de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Tucumán.

La auditoría juega un papel fundamental en el mantenimiento de las organizaciones por cuanto implica el control de los recursos de los cuales ellas disponen. A su vez, la calidad de las auditorías es uno de los temas más importantes a perfeccionar en esta rama, pues de esto depende la confianza de los usuarios de las empresas.

Con el avance de la tecnología, la globalización y la era de las comunicaciones, las empresas se ven obligadas a enfocar sus objetivos hacia una mejora continua. Es por esto que el control interno se vuelve fundamental para permitir una Auditoría de Gestión que admita evaluar los procesos de la organización.

Este trabajo pretende introducir al lector en los conceptos básicos de la auditoría de gestión orientados a la Norma ISO 9001. Se desea contribuir al desarrollo de este tema como una forma de llevar adelante una organización implementando un sistema de gestión de calidad sobre los servicios y productos ofrecidos en el mercado.

Agradecemos la colaboración de nuestra directora de tesis, C.P.N. Josefina Cuezco, y su buena disposición.

CAPÍTULO I

Conceptos generales

Sumario: 1.- Concepto de auditoría. 2.- Clases de auditoría. 3.- Condición básica para el ejercicio de la auditoría. 4.- ¿Por qué es importante auditar una organización? 5.- El auditor y la Auditoría de Gestión

1.- Concepto de auditoría

El vocablo “auditoría” proviene del verbo latino “audire”, que significa “oír” y el sustantivo latino “auditor” significa “el que oye”. Este es el origen etimológico de la palabra auditoría y también representa su origen histórico porque en la Edad Media los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o falsedad de lo que les era sometido a verificación, principalmente oyendo.

Inicialmente, la auditoría se limitó a las verificaciones de los registros contables, dedicándose a observar si los mismos eran exactos. Por lo tanto esta era la forma primaria: confrontar lo escrito con las pruebas de lo acontecido y las respectivas referencias de los registros.

En este sentido, era costumbre tradicional la de enfocar a la auditoría como una subdivisión de la contabilidad, pero ello no es así. La auditoría si tiene en cuenta a la contabilidad como parte de su campo de trabajo pero no es parte de ella. A pesar de que existía una íntima relación entre ellas, sus naturalezas son diferentes, ya que mientras que el papel de la contabilidad es medir o informar las transacciones, la auditoría se encarga

de investigar, evaluar y revisar lo que se midió con la contabilidad con la finalidad de dotarles de la máxima fiabilidad.

Con el tiempo, el campo de acción de la auditoría ha continuado extendiéndose; no obstante son muchos los que todavía la juzgan como portadora exclusiva de aquel objeto remoto, o sea, observar la veracidad y exactitud de los registros.

Con el objeto de ajustar este término, exponemos una serie de consideraciones sobre las diferentes acepciones de auditoría, palabra que admite como sinónimos: examen, control, inspección y verificación. Probablemente el sinónimo "examen" es el que mejor se ajusta al término auditoría, desde el punto de vista de nuestro análisis, representando pruebas de idoneidad sobre alguna cuestión y emitiendo a su vez un juicio que significa valorar las pruebas establecidas.

Bajo este punto de vista, existen auditorías realizadas por las distintas especializaciones profesionales, como ser la auditoría médica, auditoría legal, auditoría ambiental, auditoría de operaciones, auditoría de la enseñanza, etc. Éste es el enfoque de López Santiso¹, quien utilizando la teoría de sistemas y profundizando el estudio de control, conceptualizaba la auditoría como un control aplicable a los diferentes sistemas que constituye cada disciplina en sí misma y ubicaba adecuadamente la auditoría de estados contables.

Aunque existen diversas definiciones de auditoría, se han elegido las siguientes, por considerarlas mucho más amplias respecto de la definición tradicional, la cual se aplica solamente a un tipo de ellas, la auditoría contable, no incluyendo los otros campos de acción de la misma. Por lo tanto, veremos las definiciones que nos puedan ayudar a entender y conocer en forma completa el proceso en sí:

¹ LÓPEZ SANTISO, Horacio, Un nuevo enfoque sobre la auditoría y sus normas. Informe Nº 1. Área Auditoría, Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), 1976.

- La auditoría es el examen de información por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee².

- La auditoría es una sistemática evaluación de las diversas operaciones y controles de una organización, para determinar si se siguen políticas y procedimientos aceptados, si se siguen las normas establecidas, si se utilizan los recursos eficientemente y si se han alcanzado los objetivos de la organización³.

Entonces entenderemos como “auditoría” al proceso sistemático, que consiste en obtener y evaluar objetivamente evidencias sobre las afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico – administrativo, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a las personas interesadas.

Por medio de dicha visión crearemos las bases para un análisis y estudio de la auditoría como una herramienta administrativa de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de la disciplina de la organización y permite descubrir fallas en las estructuras o vulnerabilidades existentes en la organización.

2.- Clases de auditoría

Tal como surge de lo mencionado anteriormente, la auditoría es aplicable a cualquier sistema, por lo que hay innumerables clases de auditoría de diversos objetivos y finalidades.

² SLOSSE, Carlos A. y Otros, Auditoría: Un Nuevo Enfoque Empresarial, Tomo I, Macchi, 2ª Edición (Buenos Aires, 1990), pág. 4 (sic.).

³ COOK, John W. y WINKLE, Gary M., Auditoría, McGraw-Hill, 3ª Edición (Buenos Aires, 1987), pág. 5.

Centrándonos en el ámbito de las organizaciones, como la auditoría equivale a un examen o revisión efectuada por alguien independiente de la elaboración de los elementos objeto del examen, cualquier aspecto de la empresa es susceptible de auditoría y hay tantas formas de ella como áreas puedan ser objeto de revisión⁴.

Debido a que existe una diversidad y riqueza de contenidos y acepciones en el área de auditoría derivados, fundamentalmente, de una incesante y veloz evolución, recogemos las que, a nuestro criterio, son las más importantes.

a) Según el objetivo perseguido:

- De Gestión
- Contable

b) Según las personas que la ejercen:

- Interna
- Externa

Auditoría de Gestión

La denominada auditoría de gestión ha sido definida como “el examen de la gestión de un ente con el propósito de evaluar la eficiencia de sus resultados con referencia a las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión”⁵.

En pocas palabras, la auditoría de gestión es el proceso que tiende a medir el rendimiento real con relación a un rendimiento esperado y culmina con la formulación de recomendaciones para mejorar dicho rendimiento real

⁴ LAZZATI, Santiago y Otros, Conceptos Generales de Auditoría, Macchi, 1ª Edición (Buenos Aires, 1981), pág. 1 (sic.).

⁵ CHAPMAN, William. L. y WAWRZNIAK, Marta, El Auditor Externo y la Auditoría Operativa, Macchi, (Buenos Aires, 1970), pág. 13 (sic.).

y alcanzar el éxito deseado. Más adelante será desarrollada de manera amplia.

Auditoría Contable

Este tipo de auditoría podría ser conceptualizada como la función de control retroalimentado y generalmente selectivo de los estados contables de un ente, que compara si las transacciones y el patrimonio incluidos en ellos, coinciden con la realidad y con las normas contables y comunica los desvíos a la comunidad a través de un informe⁶.

La auditoría contable es la acepción más popular del término auditoría, a pesar de no ser la única, y existen grandes firmas multinacionales dedicadas a ella, como Deloitte, Ernst & Young, KPMG y PricewaterhouseCoopers.

Por otra parte, el auditor puede examinar el sistema, los procedimientos aplicados, la información e incluso las decisiones, con el propósito de desarrollar la eficiencia dentro de la empresa, pero no es el objetivo porque incrementaría enormemente el trabajo y el costo consiguiente.

Auditoría Interna

La auditoría interna se define como el órgano asesor de la dirección que busca la manera de dotar a la empresa de una mayor eficiencia mediante el constante y progresivo perfeccionamiento de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de la empresa⁷.

Es entonces, un control que funciona midiendo y evaluando la confiabilidad y eficacia del sistema integral de control interno de la entidad con miras a lograr su mejoramiento.

⁶ LATTUCA, Antonio J. y MORA, Cayetano A., Manual de Auditoría. Informe N° 5. Área Auditoría, Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), 2011.

⁷ HEVIÁ, E., Manual de Auditoría Interna, Centrum, (España, 1989), pág. 4 (sic.).

El auditor interno, si bien se caracteriza por su relación de dependencia con respecto a la empresa tomada en conjunto, debe ser independiente de los elementos objeto de su examen, con un grado suficiente para poder realizar el trabajo objetivamente. Es por esto que se asocia a la auditoría interna con la de gestión y no con la contable, ya que su relación de dependencia resulta incompatible con la emisión de un juicio imparcial para terceros.

Auditoría Externa

Por último, la auditoría externa es aquella efectuada por profesionales que no dependen del negocio económica ni laboralmente y a quienes se reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros. El objeto de su trabajo es la emisión de un dictamen el cual puede basarse, o en un examen de los estados contables preparados por las empresas, su razonabilidad y adecuado respaldo, o en el aspecto contable y operativo de la misma.

A este tipo de auditoría se la suele asociar con la auditoría contable por la independencia que requiere, no sólo para brindar información transparente y cercana a la realidad económica de la empresa auditada, sino también por la normativa legal, que a su vez exige que sea desarrollada por un contador público.

3.- Condición básica para el ejercicio de la auditoría

Es sabido que la auditoría sirve a diferentes intereses de la comunidad. Para cuidar tales intereses, es necesario que el profesional actúe con objetividad e integridad en el desarrollo de sus tareas.

La esencia de la auditoría es, entonces, la independencia del auditor con relación al objeto bajo análisis al que se refiere la información, ya

que otorga al trabajo del profesional el grado de credibilidad indispensable para que pueda ser utilizado por la comunidad.

La independencia puede concebirse como la libertad profesional que le asiste al auditor para expresar su opinión libre de presiones (políticas, religiosas, familiares, etc.) y subjetividades (sentimientos personales e intereses de grupo).

El Código de Ética Internacional emitido por la IFAC⁸ y el Código de Ética para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina, entre otros, hacen referencia a una independencia real y a una aparente.

La independencia real pertenece a la personalidad del auditor y se conoce por sus actitudes. Es decir, debe tener una actitud mental enteramente objetiva y libre de prejuicios. En cambio, la independencia aparente es el resultado de las interpretaciones que hacen otros de esta independencia y es la que está contenida en las normas de auditoría⁹. En el caso de la auditoría contable, como la primera es desconocida para el público, las normas necesariamente deben basarse en la segunda. Es decir, si un auditor fuese el hermano del accionista mayoritario de una empresa, sería improbable que el público considere que actúa con independencia, por más íntegro, objetivo y escéptico que pudiera ser. Distinto es el caso de la auditoría de gestión, donde toma mayor importancia la independencia real, ya que el auditor puede ser un empleado en relación de dependencia del ente y aun así desarrollar una auditoría satisfactoria.

Nos pareció importante destacar, teniendo en cuenta que posiblemente nos encontremos desempeñando el rol de auditor, una serie de medidas para fortalecer la independencia, que podrían resultar de decisiones

⁸ IFAC: International Federation of Accountants. En español: Federación Internacional de Contadores.

⁹ LATTUCA, Antonio J., Compendio de Auditoría, Temas Grupo Edición, 3ª Edición (Buenos Aires, 2008), pág. 100.

individuales de las firmas de auditores y deberían preexistir a las amenazas contra ella¹⁰. Entre otras, podemos mencionar:

- Que cualquier segunda revisión de un trabajo esté a cargo de una persona de la firma que sea independiente de quien lo ejecutó.
- Que los casos conflictivos motiven consultas a terceros, como un comité de directores independientes.
- La rotación periódica de los socios a cargo de equipos.
- La implantación de políticas y procedimiento que aseguren que los miembros de un equipo no se involucren en las decisiones gerenciales del cliente.
- La exclusión de un equipo de cualquier persona cuyos intereses pudieran crear amenazas a la independencia.

En síntesis y para finalizar, podríamos nombrar tres características que hacen al auditor. En primer lugar, la formación profesional y técnica indispensable para lograr un trabajo correcto. En segundo lugar, la independencia exigida éticamente y, en el caso de la auditoría contable, legalmente. Y por último, un conjunto de habilidades y destrezas que puede variar de acuerdo con el modo de ser de cada persona y que, a pesar de no ser absolutamente obligatorio, es conveniente que complemente las dos características anteriores; por ejemplo, estabilidad emocional, saber escuchar, mente analítica, claridad de expresión verbal y escrita, capacidad de observación, iniciativa, discreción, facilidad para trabajar en grupo, etc.

4.- ¿Por qué es importante auditar una organización?

En una economía moderna, con actividades variadas y en un contexto de alta tecnología en constante evolución, la información contable

¹⁰ FOWLER NEWTON, Enrique, Tratado de Auditoría, Tomo I, La Ley, 4ª Edición (Buenos Aires, 2009), pág. 188.

de carácter económico y financiero generada por un ente es de importancia vital para su desarrollo sostenido. Dicha información cumple con el propósito de reducir el grado de incertidumbre asociado a las múltiples decisiones que se toman en forma permanente, no solamente por quienes conducen los entes, sino también por aquellos terceros que se relacionan con ellos¹¹.

Este concepto es válido para cualquier tipo de organización. Todo ente económico puede ser objeto de auditoría, por tanto la misma no se circunscribe solamente a las empresas que posean un ánimo de lucro como erróneamente puede llegar a suponerse. La condición necesaria para la auditoría es que exista un sistema de información. Este sistema de información puede pertenecer a una empresa privada o pública, lucrativa o no lucrativa.

En primer lugar, las empresas tienen que hacer frente a todas las regulaciones legales, como el pago de impuestos, de una manera fiel. Esto, para satisfacer a las autoridades fiscales como usuarios de la información contenida en los estados contables.

En segundo lugar, una empresa tiene que demostrar que la utilización que está realizando de sus recursos es eficiente dado que hay personas que dependen de la actividad que realiza, por ejemplo, acreedores, accionistas o sus propios trabajadores. La auditoría es una herramienta muy útil para apoyar a los miembros de la empresa en el desempeño de sus actividades a través de análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información, que permitan saber si una entidad funciona correcta y adecuadamente.

Por último, la auditoría implica dar confianza a futuros acreedores que la empresa pueda tener, como ser potenciales proveedores o entidades financieras. En este sentido, la auditoría juega un papel fundamental en el mantenimiento de las empresas que necesitan para el desarrollo de sus

¹¹ LATTUCA, Antonio J., op. cit., pág. 1.

operaciones la financiación proveniente de terceros, quienes tomarán sus decisiones a partir del diagnóstico realizado por el profesional independiente y exteriorizado a través de su informe.

La auditoría debe ser realizada en forma analítica, sistémica y con un amplio sentido crítico por parte del profesional que realice el examen, quien actuará siempre con independencia para que su opinión tenga una verdadera validez ante los usuarios de la misma.

5.- El auditor y la Auditoría de Gestión

La auditoría de gestión es el examen integral de la gestión de un ente en todos sus aspectos y en todos sus niveles, tomando en consideración elementos humanos, materiales y económicos utilizados, la organización de los mismos y los controles establecidos, para lograr alcanzar las metas y objetivos con economía, eficacia y eficiencia¹².

La acción busca determinar los defectos y proponer mejoras, establecer las causas de los desvíos y proponer correcciones, encontrar el origen de los problemas y proponer soluciones.

Todo ello se traduce en un informe donde se suministran las recomendaciones. El profesional prestará la colaboración necesaria para alcanzar ese fin.

Por lo mencionado precedentemente, la tarea del auditor se dirige a evaluar los resultados de la gestión en cuanto al cumplimiento de las metas y objetivos del ente, para lograr una correcta utilización de los recursos humanos, materiales y financieros, y que la adquisición de bienes y servicios se realice en cantidad y calidad apropiadas, de acuerdo a las especificaciones del momento.

¹² WOLINSKY, Jaime I., Manual de auditoría integral y ambiental, Buyatti, (Buenos Aires, 1998).

El auditor deberá ampliar el alcance y profundidad de su tarea, y solicitar de ser necesario, consultas a especialistas de otras disciplinas que colaboren con el para lograr el objetivo propuesto.

En este sentido, se deben considerar tres aspectos fundamentales:

- *La política del ente:* Se determinará la existencia de la misma, si es adecuada y aceptable, el significado de sus instructivos y/o pautas de acción como elementos de control en áreas operativas, entre otras.

- *El control interno:* Se evaluará la existencia y pertinencia de los controles administrativos, tema que será desarrollado con mayor profundidad en el capítulo siguiente.

- *Los resultados obtenidos:* Se analizará si los resultados obtenidos están ajustados a los principios de Economía, Eficacia y Eficiencia. Para esto no se deben tomar elementos estáticos, sino que se deben analizar todos los factores dinámicos, internos y externos, que influenciaron los resultados.

Con la aplicación de este criterio de Auditoría Integral, el auditor se concreta a buscar hechos. Su procedimiento es el diagnóstico, y el producto final de su labor es la elaboración de un informe a la Dirección, indicando aquellos factores importantes de problemas o áreas que puedan estar obstaculizando la maximización de objetivos de la organización.

CAPÍTULO II

Control Interno

Sumario: 1.- Concepto de control interno. 2.- Componentes y objetivos del control interno. 3.- Ambiente de control. 4.- Actividades de control. 5.- Prácticas sanas. 6.- Métodos de relevamiento del control interno.

1.- Concepto de control interno

El control interno comprende el plan de organización de todos los métodos coordinados y medidas adoptadas en la entidad para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las prácticas ordenadas por la gerencia¹³.

También puede conceptuarse al sistema de control interno como el conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr, a través de una efectiva planificación, ejecución y control, el ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización¹⁴.

Por su parte, el Informe COSO¹⁵ define el control interno como un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de

¹³ Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), Comité de procedimientos de Auditoría, Statement on Auditing Standards (SAS 1), (Octubre, 1958).

¹⁴ FOWLER NEWTON, Enrique, op. cit.

¹⁵ El Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) es un documento de aceptación mundial que contiene las principales directivas para la implantación, gestión y control de un sistema de control.

seguridad razonable en cuanto al logro de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Confiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables

Esta definición nos permite adherir ciertos conceptos fundamentales sobre el control interno:

a) *Es un proceso:* es un medio utilizado para conseguir un fin; no es un fin en si mismo.

b) *Es llevado a cabo por personas:* no se trata de manuales de políticas, procedimientos y formularios, sino de personas en todos los niveles de la organización.

c) *Aporta un grado de seguridad razonable* (no la seguridad total) a la dirección y al consejo de administración de la entidad, ya que existen limitaciones que son propias de todos los sistemas de control interno y la efectividad de la herramienta depende de la habilidad de las personas que lo ejecutan. Dichas limitaciones se deben a que las opiniones sobre las que se basan las decisiones de control pueden ser erróneas, sumado a que el personal encargado de establecer controles tiene que analizar la relación costo/beneficio de su implementación. Dicho en otras palabras el control interno no es perfecto pero sí útil para reducir los posibles problemas de la organización.

d) *Está pensado para facilitar el logro de objetivos* en una de las diferentes categorías que, al mismo tiempo, se solapan.

2. Componentes y objetivos del control interno

El control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí. Estos dependerán del estilo de dirección de la empresa, de las

características administrativas, operacionales y del tamaño específico y estarán integrados en el proceso de gestión. Por lo tanto será aplicable en toda la empresa, aun en las pequeñas y medianas, que podrán implementarlos adoptándolos a su propia realidad en la búsqueda de una mayor eficacia del sistema de control interno. Los componentes son los siguientes:

Componentes	Según el Informe COSO
Entorno de control	El núcleo de una empresa es su personal (sus atributos individuales, incluyendo integridad, los valores éticos y la profesionalidad) y el entorno en el que trabaja. Los empleados son el motor que impulsa la entidad.
Evaluación de los riesgos	La empresa debe conocer y abordar los riesgos con los que se enfrenta. Debe fijar objetivos integrados en todas las actividades necesarias para que la organización funcione en forma coordinada, estableciendo mecanismos para identificar, analizar y tratar los riesgos correspondientes.
Actividades de control	Deben establecerse y ejecutarse políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se llevan a cabo de forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la consecución de los objetivos de la organización.
Información y comunicación	Las mencionadas actividades están rodeadas de sistemas de información y comunicación. Esto permite que el personal de la entidad capte e intercambie la información requerida para desarrollar, gestionar y controlar sus operaciones.
Supervisión	Todo el proceso ha de ser supervisado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime oportuno. De esta forma el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo a las circunstancias.

En síntesis, el control interno es necesario para ayudar a que una organización:

- Consiga sus objetivos de rentabilidad y rendimiento.
- Pueda prevenir pérdidas de recursos.
- Obtenga información contable confiable.

- Refuerce la confianza al cumplir las normas aplicables.

Por otro lado, existen tres categorías de objetivos, que permiten a las organizaciones centrarse en diferentes aspectos de control interno¹⁶:

- *Objetivos operativos*: hacen referencia a la efectividad y eficiencia de las operaciones de la entidad, incluidos sus objetivos de rendimiento financiero y operacional, y la protección de sus activos frente a posibles pérdidas.

- *Objetivos de información*: hacen referencia a la información financiera y no financiera, interna y externa, y pueden abarcar aspectos de confiabilidad, oportunidad, transparencia, u otros conceptos establecidos por los reguladores o políticas de la propia entidad.

- *Objetivos de cumplimiento*: hacen referencia al cumplimiento de las leyes y regulaciones que esta sujeta a la entidad.

Relación entre objetivos y componentes



Como podemos ver en la matriz, existe una relación directa entre los objetivos, que es lo que la entidad se esfuerza por conseguir, y los

¹⁶ Consulta en Internet: www.auditoresinternos.es.

componentes, que representan lo que se necesita para cumplir dichos objetivos. Además el control interno es relevante para la totalidad de la entidad o para cualquiera de sus unidades o actividades.

Para graficar la idea, podemos mencionar el siguiente ejemplo: La información y comunicación es necesaria para las tres categorías de objetivos: gestionar eficazmente las operaciones, preparar los estados financieros y verificar que se están cumpliendo las leyes y normas. Por otra parte los cinco componentes son necesarios para poder lograr eficazmente, por ejemplo, los objetivos operacionales.

El control interno es importante para la empresa en su totalidad o para cada una de sus partes (filiales, divisiones, unidades de negocio y actividades funcionales, como por ejemplo compras), de esta forma uno puede centrar su atención, por ejemplo, al entorno de control para una categoría de objetivo para una determinada división de una organización.

3.- Ambiente de control

De acuerdo a la NIA 400¹⁷, el ambiente de control es la actitud global, conciencia y acciones que toman los directores y la administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad. El ambiente de control tiene un efecto sobre la efectividad de los procedimientos de control específicos. Un ambiente de control fuerte, por ejemplo, con controles presupuestales estrictos y una función de auditoría interna efectiva, pueden complementar en forma muy importante los procedimientos específicos de control. Sin embargo, un ambiente fuerte no asegura, por sí mismo, la efectividad del sistema de control interno.

Los factores reflejados en el ambiente de control incluyen:

- Integridad y valores éticos de los recursos humanos.
- Atmósfera de confianza mutua y competencia profesional.

¹⁷ Norma Internacional de Auditoría (NIA) 400: Evaluación de riesgos y control interno, emitida por la IAASB de la IFAC.

- Función del consejo de directores y sus comités.
- Filosofía y estilo operativo de la administración.
- Estructura y plan organizacional de la entidad y métodos de asignación de autoridad y responsabilidad.
- Políticas y prácticas de los RRHH.

Integridad y valores éticos

Un clima ético vigoroso dentro de la empresa y en todos los niveles de la misma, es esencial para el bienestar de la organización, de todos los componentes y del público en general.

La dificultad en establecer valores éticos radica en la frecuente necesidad de atender intereses de las distintas partes que pueden ser contrapuestos. Es una tarea fundamental lograr equilibrio entre los intereses de la dirección, los de la empresa, sus empleados, proveedores, clientes, competidores y el público.

Confianza mutua y competencia profesional

La confianza mutua respalda el flujo de información que la gente necesita para tomar decisiones y entrar en acción. Respalda, además, la cooperación y la delegación que se requieren para un desempeño eficaz tendiente al logro de los objetivos de la organización. Además, es muy importante contar con personal competente que tenga una formación adecuada de acuerdo al cargo que ocupa y responsabilidades que tenga.

Consejo de Directores o Comité de Administración

Su objetivo general es la vigilancia del adecuado funcionamiento del sistema de control interno como así también procura su mejoramiento continuo. Suelen encontrarse en organizaciones de mayor tamaño.

Para su efectivo desempeño debe integrarse adecuadamente, es decir, con miembros de capacidad y trayectoria que exhiban además un

grado elevado de conocimiento y experiencia que les permita apoyar objetivamente la toma de decisiones mediante su guía y supervisión.

Filosofía y estilo de la administración

Los estilos gerenciales marcan el nivel de riesgo empresarial y pueden afectar al control interno. Un planteo empresarial orientado excesivamente al riesgo o no tomar en cuenta los aspectos de control al emprender negocios son indicativos de riesgos en el control interno. Desde otro punto de vista, una gerencia que sin dejar de afrontar riesgos toma en cuenta todos los elementos necesarios para su seguimiento pero evitando riesgos inadecuados crea un ambiente propicio para control interno en la organización.

Estructura y plan organizacional

La estructura organizativa, formalizada en un organigrama, constituye el marco formal de autoridad y responsabilidad. En ella se definen los puestos de trabajo, así como también las actividades a desempeñar a los fines de alcanzar los objetivos definidos por la alta gerencia de la organización.

El nivel de formalidad que alcanza la estructura organizativa definida es directamente proporcional al tamaño de la organización. Conforme las organizaciones crecen, las mismas demandan una mayor especialización en los cargos.

Existe una nueva tendencia de derivar autoridad hacia los niveles inferiores, de manera que las decisiones queden en manos de quienes están más cerca de la operación a modo de autogestionarse.

Toda delegación de tareas conlleva la necesidad de que los jefes examinen y aprueben el trabajo de sus subordinados, y que ambos cumplan con la debida rendición de cuentas de sus responsabilidades y tareas.

También requiere que todo el personal conozca, responda y entienda cómo su accionar repercute en los objetivos generales.

Políticas y prácticas de los RRHH

El personal es el recurso más valioso que posee cualquier organismo. Por ende, debe ser tratado y conducido de forma tal que se consiga su máximo rendimiento. Debe procurarse su satisfacción y realización personal, tendiendo a que éste se enriquezca. Para lograr este objetivo, la dirección debe realizar diferentes actividades al momento de selección, capacitación, rotación y promoción del personal así como también cuando se aplican sanciones disciplinarias.

Además, el ambiente de control sirve de base para los restantes componentes del control interno, brindando la disciplina y la estructura. Es decir, influye en la estrategia y en los objetivos establecidos, estructurando las actividades del negocio, identificando, evaluando e interpretando los riesgos.

Como parte del ambiente de control, la dirección establece la filosofía de gestión de riesgos, determinando el grado de riesgo que asumirá la organización. Se entiende como grado de riesgo la cantidad de riesgo que la empresa esta dispuesta a aceptar para lograr su objetivo¹⁸.

4.- Actividades de control

Según el Informe COSO, las actividades de control son las normas, reglas y procedimientos de control que se realizan en el entorno de las organizaciones con el fin de asegurar que se cumplen todas las operaciones

¹⁸ Consulta en Internet: www.iaia.org.ar. Normaria N° 9, (septiembre 2003).

y tareas que establece la Dirección Superior dispuestas de tal forma que tiendan a la prevención y neutralización de los riesgos.

Las actividades de control conforman el elemento fundamental de los elementos de control interno. Estas actividades están orientadas a minimizar los riesgos que dificulten la realización de los objetivos generales de la organización.

Cada control que se realice dentro de la organización debe estar de acuerdo con el riesgo que previene, teniendo en cuenta que demasiados controles son tan peligrosos como tomar riesgos excesivos, ya que las tareas engorrosas reducen la productividad del personal.

Las actividades de control se deben realizar en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de gestión de la misma. Comenzando con un análisis de riesgos a fin de disponer los controles destinados a:

- Prevenir la ocurrencia de riesgos innecesarios.
- Minimizar el impacto de las consecuencias de los mismos.
- Restablecer el sistema en el menor tiempo posible.

Seguidamente se explica en forma sintética algunos de los mecanismos de control más conocidos, los cuales no son los únicos mecanismos posibles de implementar dentro de una organización.

1. Segregación de funciones: Este es uno de los controles internos más importantes y efectivos. Todas las responsabilidades de autorizar, ejecutar, registrar y comprobar una transacción deben ser, dentro de lo posible, claramente segregadas y diferenciadas.

2. Análisis realizado por la Dirección: Una correcta toma de decisiones viene dada por la obtención de la información apropiada en el momento oportuno. Para esto es necesario verificar la confiabilidad de dicha información mediante el uso de herramientas, como ser el análisis de la

información real contra la información pronosticada, cruzamiento de fuentes de información, seguimientos de campañas comerciales, etc.

3. Documentación: Todas las transacciones, los hechos significativos y la estructura de control interno deben estar correctamente documentados de forma completa y exacta. Ésta documentación debe estar asentada en las políticas de la organización y en los manuales de procedimientos y disponible para su verificación.

4. Definición de niveles de autorización: Las transacciones y tareas más relevantes para la organización sólo deben ser autorizados y ejecutados por personal al que le fue asignada la responsabilidad dentro de sus competencias. La autorización es la forma más conocida de asegurar que sólo se llevan adelante tareas y transacciones que tienen el apoyo de la dirección de la organización, la cual presta su conformidad para ajustarse claramente a la misión, la estrategia, los planes, programas y presupuestos de la organización en su totalidad.

5. Registro oportuno y adecuado de las transacciones: Esta registración debe realizarse en el momento de la ocurrencia del hecho para garantizar su relevancia y utilidad para la toma de decisiones, por lo mismo que se deben clasificar debidamente para ser presentados en informes y/o estados contables a los directivos.

6. Acceso restringido a los recursos, activos y registro: El acceso debe estar protegido por mecanismos de seguridad y limitado a las personas autorizadas, quienes tienen responsabilidad sobre los mismos y están obligados a rendir cuenta de su custodia y utilización. Deben estar debidamente registrados y periódicamente se deben verificar las existencias físicas con los registros para controlar su coincidencia.

7. Rotación del personal en las tareas claves: La idea fundamental es que ningún empleado tenga la posibilidad de cometer algún tipo de irregularidad por un tiempo prolongado al realizar su tarea.

8. Control del sistema de información: Los sistemas de información tienen que contar con mecanismos de seguridad que alcancen a las entradas, procesos, almacenamiento y salidas del mismo. Además debe ser flexible para permitir cambios o modificaciones rápidas ante los requerimientos de la Dirección. El sistema debe dar apoyo y controlar todas las actividades de la organización (como ser registrar y supervisar las transacciones y eventos que ocurran) además de mantener registros financieros.

9. Controles físicos: Se deben realizar periódicamente recuentos físicos de los elementos de naturaleza tangible. Son muy efectivos al contrastarlos con los datos de los registros contables de los mismos.

10. Función de auditoría interna independiente: Es una forma certera y efectiva para la gerencia de estar informada sobre el funcionamiento y confiabilidad de los sistemas de control interno de la organización. La auditoría interna, al ser independiente de los sectores que analiza, puede realizar su cometido con total libertad realizando las inspecciones, verificaciones y pruebas necesarias, ya que las actividades que realiza están desligadas de las operaciones que analiza.

Aun así, el control interno no puede proporcionar una garantía absoluta de que se cumplan todos los objetivos deseados. El control interno solo permitirá alcanzar una razonable seguridad de que esos objetivos se lograrán en la medida en que se cumplan los controles establecidos, debido a las limitaciones inherentes que tiene, las cuales se describen a continuación¹⁹.

¹⁹ LATTUCA, Antonio J., *op. cit.*, pág. 224.

- El requerimiento de la dirección de que el costo del control no exceda los servicios que proporciona.
- La circunstancia de que muchos controles están dirigidos sólo a transacciones rutinarias, no a aquellas infrecuentes.
- El potencial error humano por descuido, distracción, errores de juicio y falta de comprensión de las instrucciones.
- La posibilidad de burlar los controles a través de la colusión de un administrador o un empleado con otras partes.
- La posibilidad de que los miembros de la dirección eludan o no ejerzan los controles establecidos.
- La posibilidad de que los procedimientos se vuelvan inadecuados por cambios en las condiciones y que se deteriore su cumplimiento con el paso del tiempo.

5.- Prácticas sanas

La adopción por parte de los individuos de las prácticas sanas constituye el complemento práctico de los componentes del control interno tratados precedentemente.

El documento del AICPA²⁰ que origina el concepto tradicional de control interno, identificaba a las prácticas sanas como elemento del sistema de control interno, pero no lo incluía en su definición. Este concepto, enunciado allí como relacionado con la ejecución de los deberes y funciones de cada departamento de la organización y conceptualizado por algunos autores como equivalente a que el trabajo de cada individuo fuera realizado en un marco de supervisión y control adecuado, fue un primer esbozo del ambiente de control, considerado por el informe COSO como la base de la pirámide en que se sustenta la eficacia de todo el sistema de control interno y

²⁰ AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) es el Instituto Americano de Contadores Públicos; asociación iniciadora, en parte, de la auditoría de sistemas de información.

de gran importancia, puesto que si dicha base es débil o se corroe, se puede derrumbar el resto de la estructura²¹.

Dentro del sistema de control interno, la efectividad y eficiencia de las operaciones depende del cumplimiento por parte de los distintos sectores e individuos de sus respectivas funciones y responsabilidades, mediante la utilización de prácticas sanas en la ejecución de sus tareas.

Los procedimientos adoptados deben proveer los pasos necesarios para la autorización de transacciones, su registro y el mantenimiento de custodia de los activo. Las prácticas sanas proveen los medios para asegurar la integridad de tales autorizaciones, registros y custodia, mediante la distribución de funciones y responsabilidades, de manera que ningún individuo o sector tenga a su cargo todos los pasos de una operación desde que se inicia hasta que la misma finaliza. La persona que autoriza o inicia una operación, no debe intervenir en su contabilización, ni tener acceso efectivo, que es materia de la operación. Por medio de esta acción, se obtiene una comprobación automática de la exactitud del trabajo y se aumenta en forma notable las posibilidades de descubrir fraudes o errores.

Unos ejemplos nos permitirán aclarar mejor, qué es lo que se entiende por prácticas sanas y diferenciarlas de las autorizaciones y procedimientos de registros.

a) En el caso de planillas de sueldos y jornales, los procedimientos deben establecer los diversos formularios requeridos, tales como los de:

- Autorización de empleo y de tarifas;
- Las tarjetas de reloj o libro de registro de asistencia;
- Partes de tareas o de tiempos trabajados;
- Planillas y cheques o sobres (o boletas) de pago.

Las prácticas adoptadas al ejecutar los procedimientos serán en gran parte las que determinen si existe un control interno satisfactorio. Así

²¹ Consulta en Internet: www.ccee.edu.uy

por ejemplo, el uso de tarjetas perforadas de reloj será un medio efectivo de control interno, sólo si se vigila que éstas sean perforadas únicamente por los empleados para quienes fueron emitidas. Además las prácticas sanas requerirán:

- Cotejar los partes de tiempo, con las tarjetas de control.
- Confrontar el total de jornales (según los partes de tareas o tiempos del Departamento de Costos, con las planillas preparadas por la Sección Planillas, base de las tarjetas de reloj).
- La distribución de los cheques o sobres (o boletas) de pago por personas que no están encargadas en modo alguno, de la preparación de las planillas.

b) Otro ejemplo de prácticas sanas en otra área podría ser:

- Tener una Lista de Proveedores Autorizados, para poder chequearla con los documentos de compra;
- Solicitar cotizaciones de precios (proformas) a varios proveedores, antes de efectuar las compras;
- Contar independientemente las mercaderías compradas;
- Hacer verificar las facturas o documentos similares, por el Departamento de Contabilidad, como base para el pago;
- Tener almacenes cerrados y bien organizados;
- Tomar seguros de fianzas para los empleados;
- Que los artículos adquiridos ingresen previamente a un almacén general, para su registro, antes de ser distribuido a los usuarios. No debe entregarse directamente de la fábrica.

La efectividad o eficiencia del control interno se podrá conocer en el momento de su relevamiento y evaluación, es decir cuando funcione en la vida real de la empresa; recién ahí se verá qué grado de seguridad brinda a la organización. Como el mismo actúa dentro de un ámbito dinámico e interrelacionado, debe proporcionar al ente la adecuada coordinación y

cooperación para que no existan conflictos entre las diferentes partes componentes de la organización²².

6.- Métodos de relevamiento del control interno

Para dar forma a la evaluación de las actividades de control y por ende determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de la auditoría, se tendrá en cuenta el relevamiento de las actividades de control que sean pertinentes a su revisión.

El relevamiento debe efectuarse mediante la utilización de medios o procedimientos técnicos que traten de facilitar el trabajo en cuanto a orden o cronología y control; además deben servir como medio de prueba de que el trabajo fue realizado y como soporte de las conclusiones obtenidas una vez finalizado el trabajo.

El relevamiento comprende tres etapas:

- a) Relevamiento general
- b) Relevamiento detallado
- c) Evaluación preliminar

La primera etapa implica un reconocimiento global en que el auditor a través de documentación que proporciona descripciones generales y de entrevistas con el cliente y sus funcionarios, toma conocimiento del sistema de control establecidos por el ente.

En la segunda etapa, ya sea a través de manuales de organización, cursogramas, manuales de procedimiento, inspección ocular, consultas a funcionarios y empleados directamente involucrados, el auditor intentará obtener un conocimiento profundo de las actividades de control de los sistemas. Es preciso que en esta etapa alcance el mayor grado de especificidad compatible con su objetivo determinando características y

²² RUSENAS, Rubén O., Control Interno, La Ley, 1ª Edición (Buenos Aires, 2006).

condiciones a controlar. Se utilizará, en fin, toda aquella información para una mejor comprensión de los sistemas operantes.

Para efectivizar esta etapa, llamada de relevamiento, suelen utilizarse distintos métodos, siendo los más conocidos el narrativo o descriptivo, el de cuestionario y el de cursograma, los cuales se desarrollan a continuación.

Método narrativo o descriptivo

Este método consiste en la narración o relato escrito de las distintas operaciones que se realizan en cada área de actividad en que se subdivide funcionalmente la empresa. Deben describirse los documentos utilizados, cantidad de ejemplares, forma de archivo, funciones, autorizaciones, etc.

Se puede realizar por dos formas o procedimientos distintos: entrevista personal o formulario.

La principal ventaja es que puede proporcionar más información que cualquier otro método. Pero esta metodología presenta cierto inconveniente: la calidad de la narración y su posibilidad de comprensión depende de la homogeneidad del lenguaje utilizado por los profesionales intervinientes, además resulta un método inapropiado para auditores poco experimentados y finalmente al ser difícil la síntesis perjudica la supervisión por niveles superiores.

Método de cuestionario

Contiene preguntas preparadas de tal modo que las respuestas negativas configuran puntos débiles en el control. Es usual, en caso de no tener respuestas negativas, que sean acompañadas con una breve descripción aclarativa (en la columna de observaciones).

Dentro de este método existen tres categorías: pregunta-respuesta libre; pregunta-respuesta alternativa o codificada, a saber: sí, no, no

aplicable; y pregunta-respuesta alternativa o codificada más una narrativa aclaratoria.

Las ventajas que presenta este método son:

- Sistematización de las revisiones a través de cuestionarios preelaborados y preimpresos con los consiguientes ahorro en tiempo y por lo tanto en costos.
- Facilita la supervisión, por cuanto el superior prestará atención especialmente a las respuestas negativas con sus aclaraciones y las observaciones formuladas.

Quizás la mayor desventaja que tiene el método, sea que al aplicar cuestionarios tipos, pueden soslayarse aspectos importantes en la evaluación, especialmente en áreas de actividad poco comunes.

Método de cursograma

También se denomina flujograma, fluxograma, diagrama de flujo o diagrama de secuencia. Es una representación grafica secuencial del conjunto de operaciones perteneciente a un área homogénea de actividad a través de símbolos convencionales que representan operaciones, registraciones, controles, etc., que ocurren o suceden en forma oral u escrita en el quehacer diario del ente.

Las ventajas que esta técnica ofrece son:

- Simplifica la tarea de relevamiento.
- Orienta la secuencia de relevamiento con criterio lógico, puesto que sigue el curso normal de las operaciones.
- Los símbolos convencionales uniforman la exposición.
- Pone de relieve, en un solo golpe de vista, la ausencia o duplicaciones de controles, autorizaciones, registros, archivos, cuellos de botella, etc.

- Facilita la supervisión en merito a sus características de claridad, simplicidad, homogeneidad de lenguaje, ordenamiento lógico de secuencia, etc.

Como desventajas suele citarse que no resulta adecuado para relevar cuestiones relativas al personal (por ej.: rotación de puesto), o a la estructura organizativa (por ej.: líneas de autoridad y responsabilidad).

Cumplido el relevamiento detallado, el auditor estará en condiciones de proceder a la evaluación preliminar. Con los datos reunidos en ambos relevamientos analizará la existencia o no de controles, los sistemas que afectan y su razonabilidad.

Aquí pueden darse dos situaciones:

1) que el auditor decida apoyarse en el sistema, continuando con la evaluación.

2) que el auditor concluya que no podrá confiar en los controles ante la existencia de los numerosos puntos débiles, abandonando el relevamiento e informando al cliente las debilidades detectadas. En este caso decidirá si es posible continuar con la auditoría. La viabilidad de la auditoría también dependerá de la información suficiente para planificar la auditoría, la cooperación adecuada del auditado, y el tiempo y los recursos apropiados.

CAPÍTULO III

Planificación de la auditoría

Sumario: 1.- Etapas del proceso de auditoría de gestión. 2.- Planificación de la auditoría. 3.- Presupuestación de tareas. 4.- Programa de trabajo. 5.- Pruebas y procedimientos de auditoría. 6.- Aplicación al sector ventas.

1.- Etapas del proceso de auditoría de gestión

La preparación de una auditoría es de máxima importancia para que la misma resulte satisfactoria y eficaz. Puede conceptualizarse en seis pasos:

1. Conocimiento del ente.
2. Planificación del trabajo de auditoría.
3. Búsqueda de fallas.
4. Comunicación de los hallazgos.
5. Emisión del informe.
6. Seguimiento.

Conocimiento del ente

El auditor debería obtener un conocimiento preliminar de la industria y de los dueños, administración y operaciones de la entidad que se va a auditar, y considerar si puede obtenerse un nivel de conocimiento del negocio adecuado para desempeñar la auditoría. Es un proceso continuo y

acumulativo de recolección y evaluación de la información en todas las etapas de auditoría²³.

Se puede obtener conocimiento del ente de distintas fuentes, por ejemplo a través de entrevistas con el personal de la entidad, con otros auditores, con asesores externos, mediante visitas a las instalaciones, lectura de estatutos, actas de directorio, manuales, cursogramas, organigramas, misión, control interno implementado, normas legales que les son aplicables, las condiciones económicas propias y las del ramo de sus actividades, entre otros.

Con la información recolectada, el auditor deberá armar un Legajo Permanente con los antecedentes que servirán como base para futuras auditorías y un Legajo Corriente con el resto de la información, procedimientos y resultados de la auditoría en ejecución, que sustenten sus observaciones.

Seguidamente, se deberá comprobar los elementos reunidos con los hechos y realidades de la empresa. El auditor determinará el grado de confiabilidad del control interno y el ajuste de las acciones, políticas, instructivos y/o pautas fijadas por la dirección general²⁴.

Planificación del trabajo de auditoría

Una vez realizada la exploración inicial se crean las condiciones para efectuar el planeamiento, procediendo así, a elaborar el plan global de auditoría, describiendo principalmente el alcance y conducción esperados de la misma.

La planeación adecuada del trabajo de auditoría ayuda a asegurar que se presta suficiente atención a las áreas importantes de la organización,

²³ Norma Internacional de Auditoría (NIA) 310: Conocimiento del negocio, emitida por la IAASB de la IFAC.

²⁴ WOLINSKY, Jaime I., Manual de auditoría para la gestión de negocios, Buyatti, 1ª Edición (Buenos Aires, 2003), pág. 151.

que los problemas potenciales son identificados y que el trabajo es completado en forma expedita²⁵.

Este tema será desarrollado en el punto siguiente.

Búsqueda de fallas

Con la aplicación de los programas de auditoría se inicia la fase de ejecución, cuyo propósito es detectar las fallas y obtener evidencia suficiente, competente y pertinente, en relación a los asuntos o hechos evaluados. Estos programas de trabajo deben ser lo suficientemente flexibles para permitir cambios, según resulte apropiado en las circunstancias. Se volverá a este asunto más adelante, al explicar Programa de Trabajo.

Comunicación de los hallazgos

El término hallazgo en auditoría tiene un sentido de recopilación y síntesis de información específica sobre una actividad u operación, que ha sido analizada y evaluada y, que se considera de interés.

La comunicación de los hallazgos en un Informe Preliminar es el proceso mediante el cual, una vez evidenciados éstos, el auditor cumple en forma inmediata con darlos a conocer a los funcionarios responsables del sector examinado, a fin de que en un plazo previamente fijado, presenten su opinión, comentarios o aclaraciones debidamente documentados, para su evaluación oportuna y consideración en el Informe Final. Su propósito es brindar información útil y oportuna en torno a asuntos importantes que posibilite recomendar, en su momento, la necesidad de efectuar mejoras en las actividades y operaciones.

²⁵ Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300: Planificación de una auditoría, emitida por la IAASB de la IFAC.

Emisión del informe

El informe de auditoría es el producto final del trabajo del auditor, en el cual éste presenta sus observaciones, conclusiones y recomendaciones. El mismo debe contener la expresión de juicios fundamentados en las evidencias obtenidas durante la fase de ejecución.

Debe abordarse la comunicación de hallazgos. Si la opinión del sector auditado fuera distinta a la del auditor, en el informe figurarán ambas. Si el sector acepta la sugerencia, el auditor incluirá un párrafo donde mencionará esta situación y el plazo en que consensuó con el auditado para cumplirla.

En esta fase se comunica a los directivos de la entidad, los resultados obtenidos presentados como deficiencias significativas y las recomendaciones para promover mejoras en el desarrollo de las operaciones, a fin que la administración adopte medidas correctivas y evite su ocurrencia en el futuro.

Seguimiento

Es un elemento fundamental en una auditoría de gestión.

Cuando la propuesta del auditor es aceptada, lo ideal es que este efectúe un monitoreo para comprobar la correcta aplicación de la misma. De no ser así, la empresa corre el riesgo de que el trabajo no le rinda y, además, el auditor corre el riesgo de que la calidad de su trabajo no sea adecuadamente evaluada si se producen errores en la puesta en práctica.

2.- Planificación de la auditoría

El carácter de la auditoría de gestión requiere, en particular, una buena planificación. Ello contribuye a determinar si la auditoría es de utilidad y realizable, a fijar objetivos razonables, a definir un enfoque realista y sólido y a prever los recursos necesarios. Si la auditoría carece

de dicha planificación, se corre el riesgo de que los trabajos correspondientes no resulten eficientes o eficaces.

El desarrollo de un plan de auditoría efectivo y eficiente diseñado para las características de la empresa y su riesgo asociado exige entender el negocio del cliente con suficiente grado de detalle, es decir, haber reunido información suficiente en la etapa anterior.

La planificación es un proceso en si mismo: son una serie de actos u operaciones que conducen a un fin específico. Ese fin es determinar cuales serán los procedimientos de auditoría a emplear que permitirán obtener la satisfacción necesaria para emitir una opinión²⁶. En otras palabras, podemos decir que esta acción de planificar es la asignación en el tiempo de los recursos disponibles en función de las tareas y de la amplitud de los procedimientos a utilizar.

Este proceso comienza con la obtención de la información necesaria para definir la estrategia a emplear y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en la etapa de la ejecución, cuyo resultado deberá evaluarse luego.

Los objetivos de la planificación de un trabajo de auditoría son:

- Definir los procedimientos de trabajo a utilizarse, con el consecuente dimensionamiento de su alcance e intensidad.
- Obtener los recursos humanos necesarios para dar cumplimiento a los procedimientos definidos.
- Correlacionar temporalmente las tareas con los recursos humanos, con el fin de controlar el desarrollo del trabajo de acuerdo con el compromiso para la entrega de informes.
- Generar evidencias fehacientes de haber cumplimentado un trabajo profesional con los requisitos propios de su naturaleza.

²⁶ SLOSSE, Carlos A. y Otros, Auditoría, La Ley, 1ª Edición (Buenos Aires, 2006).

El proceso de planificación conlleva dos fases principales²⁷:

a) Planificación Preliminar: Tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría, cumpliendo los estándares definidos para el efecto. Es un proceso que se inicia con la visita previa para obtener información sobre la entidad a ser examinada, continúa con la aplicación de un programa general de auditoría y culmina con la emisión de un reporte para conocimiento de la Jefatura de la Unidad de Auditoría, en el que se validan los estándares definidos y se determinan los componentes a ser evaluados en la siguiente fase de la auditoría.

b) Planificación Específica: Se define la estrategia a seguir en el trabajo de campo. Tiene incidencia en la eficiente utilización de los recursos y en el logro de las metas y objetivos definidos para la auditoría. La planificación específica tiene como propósito principal obtener información adicional y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución, mediante los programas respectivos.

La planificación es un proceso que debe realizarse antes de iniciarse la tarea, aunque a medida que se va desarrollando el trabajo, se reevalúa permanentemente el plan y se le efectúa las modificaciones necesarias para poder alcanzar los objetivos establecidos y cumplir eficientemente con el trabajo. Debe ser lo suficientemente flexible para ir adecuándose a cada situación que surja a lo largo del desarrollo del trabajo de auditoría.

²⁷ [Consulta en Internet: ai.espe.edu.ec](http://ai.espe.edu.ec)

3.- Presupuestación de tareas

Es una herramienta básica de la planificación, desarrollada en un formulario donde se resumen las distintas tareas que deben realizarse y su adjudicación a los auditores de acuerdo con su complejidad, el grado de confiabilidad de los elementos de control y la experiencia del personal interviniente. Una vez realizada esta primera distribución será conveniente utilizar un papel de trabajo que permita visualizar su correlación temporal en función de las fechas críticas y analizar si es conveniente la carga de trabajo asignada a cada auditor²⁸.

En función de esta observación, es muy probable que surjan modificaciones a la estimación primitiva, es por esto que se pretende que el diagrama no solo sirva para planificar sino que además, se puede emplear como medio de control de esa estimación por contraste con el tiempo insumido realmente en cada paso.

Seguidamente se indica el contenido del formulario:

- Empresa: denominación completa del ente.
- Tarea número: para numerar correlativamente las tareas.
- Descripción: denominación de las tareas que se efectuarán.
- Auditor a cargo (encargado de trabajo, asistente).
- Horas de trabajo presupuestadas.
- Horas de trabajo reales.
- Diferencia entre las horas reales y las presupuestadas.
- Explicación de las variaciones: breve explicación de las causas que motivaron los excesos o defectos.

4.- Programa de trabajo

El programa de trabajo es un elemento de utilidad indiscutible.

²⁸ LATTUCA, Antonio J. y MORA, Cayetano A., op. cit., pág. 96.

Es un cuerpo orgánico y sistemático que resume y condensa en forma detallada la enunciación de procedimientos, previamente elegidos por el auditor, que le permitan cumplir con las metas fijadas²⁹.

Sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El programa debe incluir los detalles suficientes para permitir a los miembros del staff menos experimentados llevar a cabo los pasos evitando detalles excesivos que pueden causar que el staff realice pasos rutinariamente en lugar de usar un juicio apropiado.

La etapa de planificación debe comprender su confección ya que permitirá un seguimiento ordenado de las tareas de revisión.

Su preparación dependerá del conocimiento técnico y experiencia de quienes tendrán a su cargo la auditoría, el tamaño del estudio profesional, la complejidad de la tarea en función de las características del cliente, etc.

El programa debe ser dividido en secciones que impliquen uno o más objetivos para cada área. Se puede incluir el presupuesto de tiempos en el que son presupuestadas las horas para las diversas áreas o procedimientos de auditoría, fijados en la presupuestación de tareas. También puede contener los procedimientos de testeo correspondientes, incluyendo aspectos tales como tamaños de muestra, bases para la selección de muestras, reportes de los cuales se obtendrán las muestras y documentos a ser revisados, etc.

Un programa de trabajo debe contener, dependiendo del cliente, los siguientes aspectos esenciales:

- Nombre del cliente.
- Fecha a la que se efectúa la revisión.
- Detalle de los procedimientos de auditoría a aplicar.
- Tiempo presupuestado y tiempo real empleado.

²⁹ Ibidem, pág. 93.

- Explicación de cualquier variación entre lo programado y lo efectivamente realizado.
- Constancia del cumplimiento de cada procedimiento incluyendo fecha y firma de quien lo llevo a cabo.
- Conclusión (juicio de valor), luego de la revisión del área.

El programa debe prepararse antes del comienzo de los trabajos de campo y debe ser aprobado por el superior apropiado. Puede ser modificado, de considerarse necesario, durante el transcurso de la auditoría basado en los resultados logrados o cualquier otra información nueva obtenida. Con una planificación cuidadosa, las modificaciones deberían ser mínimas.

Es importante que se confeccione el programa de una manera apropiada al trabajo a realizar y al ente auditado porque puede brindar múltiples beneficios. Por lo general, un programa de auditoría bien estructurado:

- Provee un resumen del trabajo a ser realizado y estimula un entendimiento de la unidad a ser auditada.
- Colabora en el control del trabajo y las responsabilidades asignadas.
- Proporciona evidencias fehacientes de que el trabajo esta adecuadamente planificado.
- Provee un registro que puede ser revisado y aprobado por la gerencia antes de llevar a cabo el trabajo, contribuyendo a la supervisión de las asignaciones.
- Provee aseguramiento de que todas las áreas han recibido una adecuada consideración y que aspectos importantes de la auditoría no fueron omitidos.
- Provee de orden y coherencia a la auditoría.

5.- Pruebas y procedimientos de auditoría

Una vez que el auditor se ha familiarizado con los sistemas en funcionamiento, el siguiente paso es cerciorarse de que aquellos están operando satisfactoriamente, dicha verificación puede hacerse a través de pruebas.

Una prueba es la razón con la que se demuestra una cosa, por ejemplo, una prueba de la existencia de mercadería es la constatación visual de ella. En cambio, un procedimiento es un modo de obrar o de ejecutar cierta acción; en el ejemplo anterior, para probar la existencia de la mercadería es necesario aplicar el procedimiento de auditoría “inspección ocular”³⁰.

Durante la fase de planeamiento y programación, el auditor determina cuáles procedimientos va a emplear, cuándo debe hacerlo y de qué manera. Como lo mencionamos anteriormente, estos son incluidos de manera detallada en el programa de trabajo.

La aplicación de los procedimientos de auditoría tiene como finalidad reunir la evidencia necesaria que permita concluir sobre la gestión del ente auditado.

Según la evidencia que brindan, podemos dividir las pruebas de auditoría en Pruebas de Cumplimiento y Pruebas Sustantivas. Dado que estas últimas tienen como objetivo comprobar la validez de los saldos de cuentas de los estados contables, lo cual excede a nuestro trabajo, vamos a centrar la atención en las primeras.

Pruebas de cumplimiento

Estas pruebas tienden a confirmar el conocimiento que posee el auditor acerca de las actividades de control de su cliente. Están orientadas

³⁰ Ibidem, pág. 129

tanto a confirmar los datos obtenidos en la etapa de relevamiento, como a verificar el funcionamiento durante el periodo previo al examen.

Se distinguen dentro de estas pruebas las llamadas “circulares”, que consisten en una revisión de la disposición efectiva de los controles de la empresa en un determinado momento con el propósito de ratificar el relevamiento efectuado por el auditor. Dado que dicho relevamiento surge de manifestaciones verbales o escritas del cliente, el auditor debe constatarlas ante de extraer su conclusión preliminar sobre las bondades o debilidades de las actividades de control. A tal efecto debe tomar de cada subsistema de la empresa, cuatro o cinco operaciones y seguir el movimiento de la documentación a través de todo el sistema, de allí su denominación de pruebas circulares. Por ejemplo, en el subsistema de ventas, tomará la nota de venta, el remito y la factura y verificará las autorizaciones, controles, registros correspondientes, etc. Esta prueba debe efectuarse mientras se contesta la entrevista, el cuestionario o se redacta el cursograma o inmediatamente después y apunta a confirmar el conocimiento del sistema que se ha formado el auditor.

Luego de relevar y evaluar preliminarmente los controles, el auditor esta en condiciones de comprobar su funcionamiento durante todo el periodo objeto del examen.

Cuando el auditor se propone evaluar la consistencia de un control que deja rastros de auditoría, prueba su cumplimiento mediante el examen de la documentación básica empleada en la operación. En tanto que si el control no ha dejado rastros, sus procedimientos han de ser la indagación oral al personal interviniente y la observación de la operación en el preciso momento que se ejecuta.

Cabe destacar que estas pruebas no se refieren a valores o magnitudes, sino que ponen en evidencia la frecuencia de los errores u omisiones producidos por la falta o insuficiencia de controles.

Entre los procedimientos que pueden utilizarse para obtener pruebas de control podemos mencionar los siguientes³¹:

Procedimiento	Descripción
Examen de la documentación	Incluye el examen de manuales de procedimientos, cursogramas, y descripciones de tareas. Generalmente estos elementos describen los sistemas establecidos por la gerencia pero no proporcionan evidencia de que los controles son realmente aplicados en forma uniforme. Debe complementarse con pruebas de reconstrucción y observaciones.
Pruebas de reconstrucción	Implica la observación y seguimiento de unas pocas transacciones, confirmando con los empleados del ente las funciones de procesamiento realizadas y los controles aplicados. Ayuda a comprender el flujo de datos dentro del sistema.
Observación	Proporciona evidencia de que los controles existen, están en vigencia y operan de la forma esperada. Se requiere obtener satisfacción adicional de que los controles operan en forma continua.
Técnicas de datos de prueba	Implican el ingreso de transacciones ficticias en los sistemas y la comparación de los resultados con los resultados predeterminados. Son desarrollados para obtener evidencia acerca de la operación efectiva de los controles y funciones de procesamiento.
Indagación oral	Consiste en obtener información importante por parte del personal del cliente. Depende de la competencia, posición jerárquica, experiencia, independencia e integridad del informante y requiere algún tipo de corroboración.

6.- Aplicación al sector ventas

El programa del auditor de gestión comprenderá el análisis de las tareas que se desarrollan en el área de comercialización con el fin de determinar si se realiza lo necesario para tener un conocimiento pleno de la actividad que realiza el sector y si cuenta con suficiente información y elementos para la toma de decisiones.

³¹ SLOSSE, Carlos A. y Otros, Auditoría, op. cit., pág. 51.

Como debe ocurrir con cualquier sector operativo, el auditor tendrá que conocer previamente cómo está organizada el área o bien cuáles serían las funciones que tiene que cumplir, de esta manera sabrá qué auditar y no se sujetará a lo que la empresa ha estructurado. En el caso del sector ventas y dependiendo de la envergadura del ente en cuestión, las funciones de comercialización pueden ser la investigación de mercado, publicidad–marketing, planeamiento de ventas, operaciones de ventas, distribución, atención post-venta, etc.

Sin perjuicio del necesario análisis de cada función de comercialización, para que los datos que nos proporciona el subsistema de comercialización sean útiles, debe evaluarse en conjunto de manera que no pierdan actualidad ni valor en la toma de decisiones.

Entre los procedimientos que se pueden incluir en el programa de trabajo para su posterior ejecución podemos mencionar:

- Evaluar la organización del sector.
- Requerir los presupuestos de ventas.
- Estudios de mercado
- Análisis de eficiencia de vendedores.
- Estudio de la eficacia de la publicidad.
- Análisis de precios y política de precios.
- Verificar si están claramente definidos los objetivos y si éstos están de acuerdo con los lineamientos generales de la política de la empresa y con la situación del mercado.
- Que se de cumplimiento a las políticas fijadas y sean las que se ajustan a los principios de Economía, Eficacia y Eficiencia.
- Que el planeamiento y el control de gestión sea el adecuado.
- Que se cumplan las normas internas fijadas en los manuales de procedimiento.
- Que exista una política que tome en cuenta los aspectos de calidad total.

En función al análisis de los distintos aspectos vinculados al área de comercialización, el auditor estará en condiciones de emitir su informe formulando las observaciones y recomendaciones que considere adecuadas.

CAPÍTULO IV

Las Normas ISO

Sumario: 1.- ¿Qué son las Normas ISO? 2.- La Norma ISO 9001. 3.- Certificación de la Norma ISO 9001. 4.- Beneficios.

1.- ¿Qué son las Normas ISO?

La estructura de las sociedades y del comercio a nivel mundial, ha planteado a lo largo de su historia la necesidad del mejoramiento continuo en lo referente a los productos que tienen un destino común, el cual es la inmensa cantidad de consumidores. Sumado al proceso de globalización en el que nos encontramos inmersos, esta necesidad se basa primordialmente en lo referente al mejoramiento de los procesos tecnológicos y productivos, con la finalidad de optimizar los recursos disponibles, que pueden ser materiales, equipos y maquinaria y humanos.

El instrumento fundamental para llevar a cabo estas políticas, es la normalización.

Las normas internacionales formales, en los planos nacional, regional e internacional, son un método establecido y probado para hacer frente a los desafíos tecnológicos y emergentes globales.

Tal y como recoge la RAE (Real Academia Española) en su primera acepción, una norma es una regla que se debe seguir o a que se debe ajustar las conductas, tareas, actividades, etcétera.

Con respecto a esa definición, las normas ISO tienen valor indicativo y de guía. Actualmente, su uso es cada vez mayor y hay un gran interés en seguir las normas existentes porque desde el punto de vista económico reduce costes, tiempo y trabajo. Pero es muy importante destacar que las normas de la ISO son voluntarias, no son leyes, aunque en algunos casos, la ley puede llegar a exigir que se implante alguna norma ISO en algún sector concreto.

ISO (Internacional Standard Organization) es la Organización Internacional de Normalización. Los miembros que la componen son los organismos nacionales de normalización de países industrializados, en desarrollo y en transición, de todos los tamaños y de todas las regiones del mundo. En el caso de Argentina, ese organismo se llama IRAM (Instituto Argentino de Normalización).

Las Normas ISO proporcionan soluciones y beneficios para casi todos los sectores de actividad, incluida la agricultura, construcción, ingeniería mecánica, fabricación, distribución, transporte, dispositivos médicos, tecnologías de la información y comunicación, medio ambiente, energía, gestión de la calidad, evaluación de la conformidad y servicios³².

Estas normas aportan una contribución positiva al mundo en que vivimos. Facilitan el comercio, la difusión del conocimiento, diseminan los avances innovadores en tecnología, y comparten buenas prácticas de gestión y evaluación de la conformidad. Se crearon para ofrecer una orientación, coordinación, simplificación y unificación y, así, conseguir reducir costes y aumentar la efectividad, así como estandarizar las normas de productos y servicios para las organizaciones internacionales; es decir, las normas que se implanten en cada uno de los países deberán homogeneizarse para que los productos puedan compararse entre sí.

³² Consulta en Internet: www.iso.org.

Por todo lo dicho, es evidente que si en nuestra empresa está implantada alguna ISO nos abrirá la puerta a otros mercados, tanto nacionales como internacionales. Aunque las normas ISO no se caracterizan por ser obligatorias, sí que pueden darle un valor añadido a nuestra empresa.

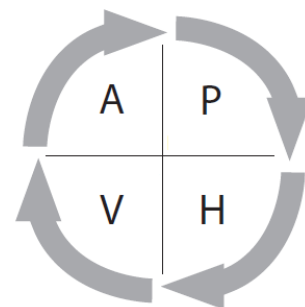
2.- La Norma ISO 9001

A toda organización le gustaría mejorar el modo en que opera y aún más si supone aumentar su participación en el mercado, reducir los costos, y mejorar la satisfacción de los clientes. Un Sistema de Gestión de Calidad (SGC) brinda el marco necesario para supervisar y mejorar el rendimiento de cualquier área que se elija.

La Norma ISO 9001 es con diferencia el marco de calidad más sólido del mundo y establece las pautas no sólo para los SGC, sino para los sistemas de gestión en general.

La certificación ISO 9001 le permite a una empresa ser considerada como una organización seria y responsable por haber adoptado un estándar de calidad de reconocido prestigio.

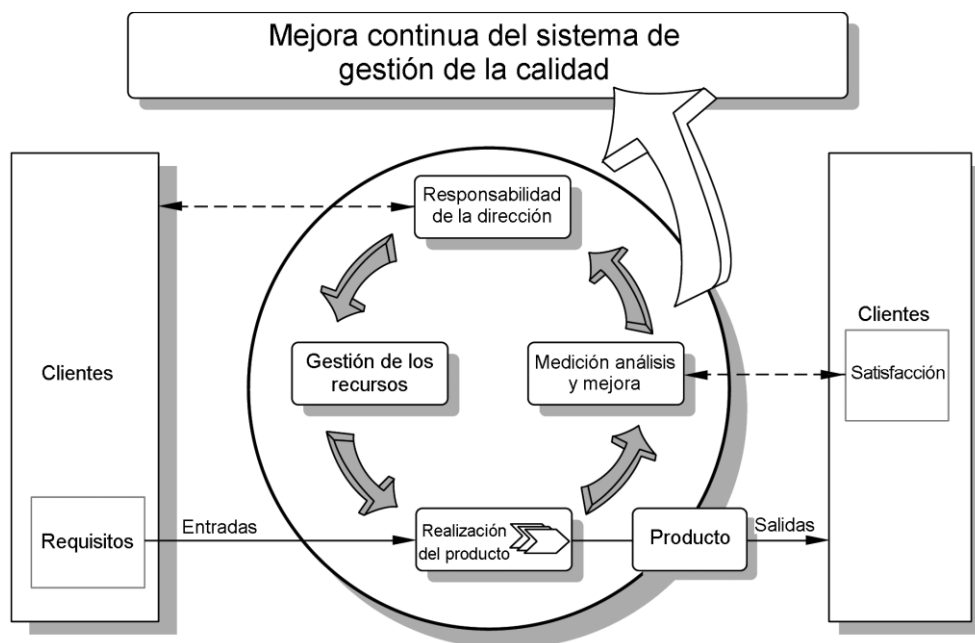
En la actualidad, la implantación de sistemas de gestión que parten de los requisitos de esta norma se sustenta en la aplicación del Ciclo de Deming o Metodología PHVA (Planificar - Hacer - Verificar - Actuar). Esta metodología propone la mejora continua del sistema de gestión a partir del seguimiento y medición de los procesos. El hecho de que todos los procesos de una organización se gestionen de acuerdo a una metodología común permite identificar, poner en marcha, evaluar y revisar de una manera más coherente las acciones a emprender y, asimismo, integrar los diferentes sistemas de gestión con una



perspectiva global que permita asegurar que tanto la operación como el control de estos procesos sean eficaces.

Entonces, esta norma fomenta la adopción de un enfoque basado en procesos cuando se desarrolla, implementa y mejora la eficacia de un SGC, para aumentar la satisfacción del cliente mediante el cumplimiento de sus requisitos. Una ventaja de este enfoque es el control continuo que proporciona sobre los vínculos entre los procesos individuales dentro del sistema de procesos, así como sobre su combinación e interacción.

La siguiente figura es el Modelo de un Sistema de Gestión de la Calidad basado en procesos que ilustra los vínculos entre los procesos presentados en esta norma. Muestra que los clientes juegan un papel significativo para definir los requisitos como elementos de entrada y que el seguimiento de la satisfacción del cliente requiere la evaluación de la información relativa a la percepción del cliente acerca de si la organización ha cumplido sus requisitos.



Antes de describir brevemente las cuatro actividades ubicadas dentro del círculo (que son los capítulos 5 a 8 de la Norma), queremos dar a conocer la documentación que exige la ISO 9001.

El documento principal es el Manual de la Calidad, el cual incluye el alcance del SGC, especificando detalles y la justificación de cualquier exclusión, los procedimientos documentados establecidos para el mismo y una descripción de la interacción entre los procesos que lo componen. Tanto éste como el resto de la documentación y registros (la norma exige incluir declaraciones documentadas de una política de la calidad y de objetivos de la calidad, los procedimientos documentados y los registros que sean necesarios) deben controlarse para asegurar que sean adecuados, actualizados, legibles, fácilmente identificables y recuperables³³.

Responsabilidad de la dirección

La dirección debe proporcionar evidencia de su compromiso con el desarrollo e implementación del SGC y con la mejora continua de su eficacia comunicando a la organización la importancia de satisfacer tanto los requisitos del cliente como los legales y reglamentarios, estableciendo la política de la calidad, asegurando que se establecen los objetivos de la calidad, llevando a cabo las revisiones por la dirección, y asegurando la disponibilidad de recursos.

La política de la calidad debe ser adecuada a la organización, proporcionando un marco de referencia para revisar los objetivos de la calidad y debe ser comunicada y entendida dentro de la organización.

También se debe designar un miembro de la dirección quien, independientemente de otras responsabilidades, debe asegurarse de que se implementan y mantienen los procesos necesarios para el SGC e informar a la dirección sobre el desempeño del mismo.

³³ Norma ISO 9001:2008: Sistemas de gestión de la calidad, Traducción oficial en español, 4ª Edición (2008), pág. 3.

La revisión por la dirección del SGC debe efectuarse a intervalos planificados para asegurarse de su conveniencia, adecuación y eficacia continuas. Debe incluir la evaluación de las oportunidades de mejora y la necesidad de efectuar cambios en el SGC, la política de la calidad y los objetivos de la calidad.

Gestión de los recursos

La conformidad con los requisitos del producto puede verse afectada por el personal que desempeña cualquier tarea dentro del SGC, por lo que el personal debe ser competente con base en la educación, formación, habilidades y experiencia apropiadas. A su vez, la organización debe determinar, proporcionar y mantener la infraestructura y el ambiente de trabajo necesarios para conformar dichos requisitos.

Realización del producto

Se deben determinar los requisitos relacionados con el producto: los especificados por el cliente, los no establecidos por ellos pero necesarios para el uso previsto, los legales y cualquier otro que se considere necesario.

Si se trata de una empresa productora, se debe planear y controlar el diseño y desarrollo del producto, en condiciones controladas.

Si es una empresa comercial, la organización debe asegurarse de que el producto adquirido cumple los requisitos de compra especificados. Se debe evaluar y seleccionar los proveedores en función de su capacidad para suministrar productos de acuerdo a los requisitos del ente.

Una empresa de servicios debe planificar y desarrollar la prestación bajo condiciones controladas, cuidando los bienes del cliente suministrados para su uso o incorporación a otro bien, utilizando el equipo apropiado, etc.

Además, cuando sea apropiado, la organización debe identificar el producto, a través de toda la realización del producto. Cuando la trazabilidad sea un requisito, se debe controlar la identificación única del producto y

mantener registros para asegurarse que de que el seguimiento y medición se realizan de una manera coherente con los requisitos.

Medición, análisis y mejora

La organización debe planificar e implementar los procesos de seguimiento, medición, análisis y mejora necesarios para demostrar la conformidad con los requisitos del producto, asegurarse de la conformidad del SGC y mejorar continuamente su eficacia.

Para esto, determinará los métodos para medir la satisfacción del cliente y efectuará el seguimiento y medición de los procesos y de los productos. Además realizará auditorías internas para evaluar si el SGC es conforme con la Norma y con los requisitos establecidos por la organización, y si se ha implementado y se mantiene de manera eficaz. Se debe planificar un programa de auditoría, definiendo su alcance, frecuencia y metodología, garantizando la objetividad e imparcialidad, documentándola y realizando las acciones correctivas necesarias.

Se debe recopilar y analizar los datos apropiados para demostrar la idoneidad y eficacia del SGC y para evaluar dónde realizar la mejora.

Dicha mejora se realiza mediante el uso de la política y los objetivos de calidad, los resultados de las auditorías, el análisis de datos, las acciones correctivas y preventivas y la revisión por la dirección. Todo esto debe establecerse en un procedimiento documentado que defina los requisitos para revisar las no conformidades (reales y potenciales) con sus causas y determinar, implementar y revisar las acciones necesarias.

3.- Certificación de la Norma ISO 9001

Una empresa puede beneficiarse con la implantación de un sistema de calidad sin necesidad de luego certificarlo. La certificación no es obligatoria y además, implica un costo. La decisión de hacerlo dependerá del

contexto de cada empresa: contratos que así lo exigen, evaluación por parte de los clientes, competidores que ya lo hicieron, programas internos, reducciones impositivas o incluso como plan de motivación para los empleados.

La certificación es el cierre del proceso de implementación de un sistema de calidad, y brinda la documentación para demostrar el logro ante el mercado. Es entonces, un documento emitido por una organización competente que asegura que el sistema de calidad de tu empresa cumple con los requisitos de la norma ISO 9001.

La organización ISO únicamente desarrolla las normas, pero no realiza la certificación. Cada Organismo Miembro de la ISO acredita a los Organismos de Certificación para que realicen auditorías y emitan una recomendación; una vez emitida, el Organismo Miembro (IRAM, en el caso de Argentina) aprueba el registro para que el Organismo Certificador emita el certificado ISO. En Argentina existen más de veinte organizaciones que emiten certificados ISO, pero el 80% del mercado está repartido entre cuatro de ellas: BVQI, DNV, IRAM y TUV Rheinland.

La empresa que requiere la certificación presenta una solicitud a un Organismo de Certificación, en donde generalmente se aportan datos de la empresa tales como: tamaño de la compañía, cantidad y localización de sus instalaciones, productos, cuáles de éstos se incorporarán al registro, quienes serán las personas de contacto para la ISO en la empresa y cómo se documentan y respaldan los procedimientos de acuerdo a los estándares de la norma.

El certificado es válido solo para aquellas áreas de la empresa en los cuales se han seguido los pasos de gestión de calidad dictados en la norma, ya sea desde un proceso particular o un tipo de productos, hasta el proceso de negocios global. Así, es posible encontrar empresas que obtienen un certificado ISO 9001 para una de sus divisiones, o para una de sus plantas de producción, o para una línea de productos, por ejemplo.

La certificación ISO requiere de un proceso riguroso y mucho tiempo de análisis interno y rediseño. El proceso previo a la certificación se lleva a cabo atravesando diferentes instancias:

1) Compromiso de la Dirección. Las empresas contratan un consultor externo para que los asesore y acompañe a implementar su SGC, es importante que el consultor comprenda el negocio del ente en cuestión.

2) Hacer un diagnóstico de la Empresa.

3) Sensibilizar y motivar a todos los implicados capacitándolos.

4) Nombrar un responsable de Calidad.

5) Desarrollar el SGC, identificando procesos y sus interrelaciones.

6) Volcar por escrito políticas y procedimientos.

7) Poner en práctica el sistema. Preferentemente a medida que se va escribiendo, previa capacitación del personal.

8) Mejorar y ajustar el sistema.

9) Una vez que el sistema está en marcha, por lo menos durante tres meses, solicitar la auditoria de certificación a un organismo internacional competente y reconocido.

La certificación se otorga después de evaluar el sistema de gestión de la calidad desarrollado e implementado por la empresa y abarca toda la gestión de la empresa desde que existe un pedido de un cliente hasta que se le entrega el producto o servicio, pasando por todas las etapas y áreas correspondientes. Avala la forma de trabajar y satisfacer las necesidades de sus clientes, planificando, manteniendo y mejorando el desempeño de sus procesos de manera eficaz y eficiente, con el objeto de lograr ventajas competitivas.

Como la tendencia es ver a la empresa como un sistema interrelacionado y ordenarlo conforme a un flujo natural de procesos, al aplicar un SGC se trabaja sobre procesos que atraviesan varios departamentos o áreas funcionales. Se parte de determinar el proceso o los

procesos clave del negocio y sus interrelaciones con los procesos de apoyo y estratégicos.

Una vez que la empresa se decide a certificar la implementación de la Norma ISO 9001 en su SGC, previamente probada en la empresa, se deben seguir seis pasos³⁴:

- Paso 1. Elección del organismo de certificación: Es recomendable realizar una pequeña investigación para conocer las opciones existentes antes de la selección, teniendo en cuenta los costos, el prestigio del ente certificador, su conocimiento y experiencia en la actividad que pretende certificar, etc. En general, se piden tres presupuestos para seleccionar el más conveniente.
- Paso 2. Revisión de documentación: El auditor enviado se reunirá con la gerencia para conocer los distintos procesos de la empresa. Revisará principalmente el manual de gestión de la calidad para verificar que el mismo cumpla con los requisitos que plantea la norma. En caso de inconsistencias, hará las recomendaciones necesarias y esperará a que la empresa realice los cambios o acciones correctivas.
- Paso 3. Auditoría de las instalaciones: Antes de comenzar, el auditor junto con su equipo de trabajo explica el procedimiento que se va a realizar: observar las actividades, inspeccionar los distintos procedimientos, analizar si los registros se realizan correctamente, por ejemplo. Entre los procedimientos que utiliza, además de la observación, puede haber entrevistas con el personal o generar algún muestreo.
- Paso 4. Informe de la auditoría: El auditor debe comparar la información que recabó mediante la auditoría, con la

³⁴ Consulta en Internet: www.buenosnegocios.com.

documentación del sistema de gestión de la calidad que planteó la empresa; con la finalidad de encontrar las inconsistencias. Este informe se entrega a la gerencia, especificando cada una de las "no conformidades" con la norma, y clasificándolas de acuerdo a su grado de importancia.

- Paso 5. Certificación: Dependiendo del grado de importancia de las inconsistencias, es posible que deba realizarse una nueva auditoría previa a la certificación. Pero una vez que las acciones correctivas ya fueron realizadas y existe conformidad, el organismo otorga la certificación. Si una empresa no es aprobada, existen mecanismos para apelar la decisión.
- Paso 6. Auditorías de seguimiento: Aunque el certificado es válido por un período de tres años; durante ese tiempo se deben llevar a cabo auditorías de mantenimiento, a cargo del organismo certificador. Las mismas pueden ser anuales o semestrales, de acuerdo al tamaño y complejidad de la organización. Cumplido ese lapso, la empresa decidirá la conveniencia de una re-certificación.

4.- Beneficios

Como mencionamos precedentemente, los beneficios de la norma se manifiestan desde la implementación del proyecto; no se necesita esperar a la certificación para ver progresos.

Las principales desventajas son el tiempo que insume el proceso de adaptación y el costo de la certificación. Pero según la información que suministran empresas que ya cuentan con la certificación ISO 9001, el esfuerzo vale la pena.

Con la implementación del SGC, todas las partes interesadas se beneficiarán. El análisis para identificar los beneficios asociados al mismo

puede realizarse considerando dos puntos de vista de distinto orden: uno externo a la empresa y otro interno.

El primero se explica a través de la relación entre la organización y su ámbito de actividad: sus clientes (tanto actuales como potenciales), sus competidores, sus proveedores y sus socios. Entre los beneficios externos se pueden mencionar los siguientes:

- Los propietarios e inversionistas recuperan más rápido las inversiones y hay mejores resultados operativos.
- Los proveedores y los socios confían en la estabilidad y crecimiento de la empresa.
- Mayor compromiso con los requisitos del cliente.
- Altos niveles de satisfacción del cliente.
- Refuerzo de la confianza entre los actuales y potenciales clientes, de acuerdo a la capacidad que tiene la empresa para suministrar productos y/o servicios conformes con los requisitos, confiables, seguros y que estén disponibles cuando se los necesita.
- Aumento de la fidelidad de clientes, a través de la reiteración de negocios y referencia o recomendación de la empresa.
- Más fácil acceso a grandes clientes ya los mercados internacionales.
- Mayor competitividad y oportunidades de venta.
- Mejora el concepto popular sobre el ente, es decir, su imagen.
- La sociedad se beneficia indirectamente mediante el cumplimiento de los requisitos legales y regulatorios, la mejora de la salud y la seguridad y la reducción del impacto ambiental.

Sin duda, los beneficios mencionados son de una enorme importancia, pero al analizar la implantación de un SGC desde el punto de vista interno de la empresa, surgen otros beneficios que no sólo posibilitan la

existencia de los primeros, sino que además permiten sustentarlos en el tiempo. Los de mayor relevancia son:

- Reducción de gastos y desperdicios.
- Aumento en la calidad.
- Orientación hacia la mejora continua.
- Mejora consistente del servicio y desarrollo de sus productos.
- Medir y monitorear el desempeño de los procesos.
- Mejora la productividad y eficiencia de la organización.
- Incremento de la rentabilidad, como consecuencia de disminuir los costos, de menores costos por reprocesos, reclamos de clientes, o pérdidas de materiales, y de minimizar los tiempos de trabajo, mediante el uso eficaz y eficiente de los recursos.
- El sector administrativo se involucra más en el sistema de administración de calidad.
- Incremento de eficiencia personal y operacional.
- Estandarizar las actividades del personal por medio de la documentación.
- Mejora de la comunicación y satisfacción de los trabajadores.
- El personal goza de mejores condiciones de trabajo, de salud y seguridad ocupacional y mayor estabilidad del empleo.

Como se puede apreciar, todo esto lleva a beneficios económicos, que son la recompensa por el arduo trabajo e inversión en el sistema de gestión de calidad. Por lo que se debe trabajar con entusiasmo y optimismo, sabiendo que la organización mejorará de forma significativa gracias a la implementación de la ISO 9001, contribuyendo al futuro éxito y rentabilidad de la misma.

CAPÍTULO V

Aplicación práctica

Sumario: 1.- Acerca de Petroarsa. 2.- Estructura organizativa. 3.- Proceso de ventas. 4.- Relevamiento del sector ventas. 5.- Observaciones.

1.- Acerca de Petroarsa

Petroarsa S.A. es una empresa de capitales tucumanos, que inicia sus actividades en el año 1996 en la provincia de Tucumán con la distribución de Combustibles y Lubricantes YPF. Paulatinamente, esta compañía les fue confiando la distribución de Agroinsumos (agroquímicos, silobolsas y fertilizantes). Con el objetivo de ampliar su oferta de productos y soluciones para los diferentes segmentos, fueron incorporando otras distribuciones: en 1998 Baterías Varta de Johnson Controls, en 2004 Agroquímicos (además de YPF), Ruralco Soluciones, Laboratorio San Pablo S.A., Speed Agro, Syngenta, Gleba S.A., Brometan S.R.L. y Chemiplant S.A. Y por último, en 2009 Neumáticos Bridgestone – Firestone.

Petroarsa está organizada en cinco unidades de negocio con marcas líderes en cada una de ellas:



Su visión para todas estas unidades de Negocios es ser una empresa líder en la prestación de servicios y el abastecimiento de productos e insumos para el agro, la industria y el comercio, a través de una gestión de alta calidad.

Su misión es proveer al crecimiento integral y sustentable de Petroarsa y de nuestros clientes, mediante el desarrollo profesional y personal de nuestros recursos humanos, la innovación permanente en nuestros servicios, la actualización tecnológica y la alianza con nuestros proveedores estratégicos. Todo esto desarrollado en un marco de responsabilidad social y de rentabilidad como condición necesaria.

Además, el ejercicio de las actividades de Petroarsa se basa en una serie de principios fundamentales mencionados a continuación.

- Calidad en servicios.
- Desarrollo del talento humano hacia un nivel profesional.
- Solidez financiera.
- Negocios éticos y tratos transparentes.
- Colaboración.
- Respeto por normas ambientales y de seguridad.
- Confiabilidad.
- Honrar los compromisos asumidos.
- Respeto a las relaciones humanas.
- Flexibilidad a las necesidades de los clientes.

Estos tres pilares, junto con el código de ética de la empresa, conforman la cultura organizacional. A esto se suman las experiencias, hábitos y costumbres de Petroarsa que se plasman en su modelo de gestión.

Recientemente fueron galardonados con el Premio Nacional a la Calidad 2010 en la categoría Empresas Medianas de Servicios. Es el premio más importante y prestigioso al que una organización puede aspirar en la Argentina. Es la primera PYME del país en obtener este tan importante

premio, el cual se otorga en función de ciertos atributos que, sin ser excluyentes, resultan distintivos de una organización de calidad.

La diferenciación de Petroarsa en el mercado radica en cómo hace los procesos y con qué personas cuenta para ello. Por este motivo promueve la excelencia a lo largo de toda la cadena de valor y particularmente en sus procesos, a través del seguimiento de indicadores de los objetivos estratégicos, de los procesos claves y de apoyo, a fin de mejorar el desempeño y alcanzar niveles de excelencia.

YPF define la cadena de comercialización del distribuidor, como se muestra en la siguiente figura. Por lo tanto el desarrollo de la gestión de procesos de Petroarsa, tendrá este marco de referencia.



Los requerimientos más importantes relacionados a la cadena son: calidad de productos y servicios, competitividad en precios, flexibilidad en la financiación, cumplimiento de lo pactado y agilidad en la respuesta.

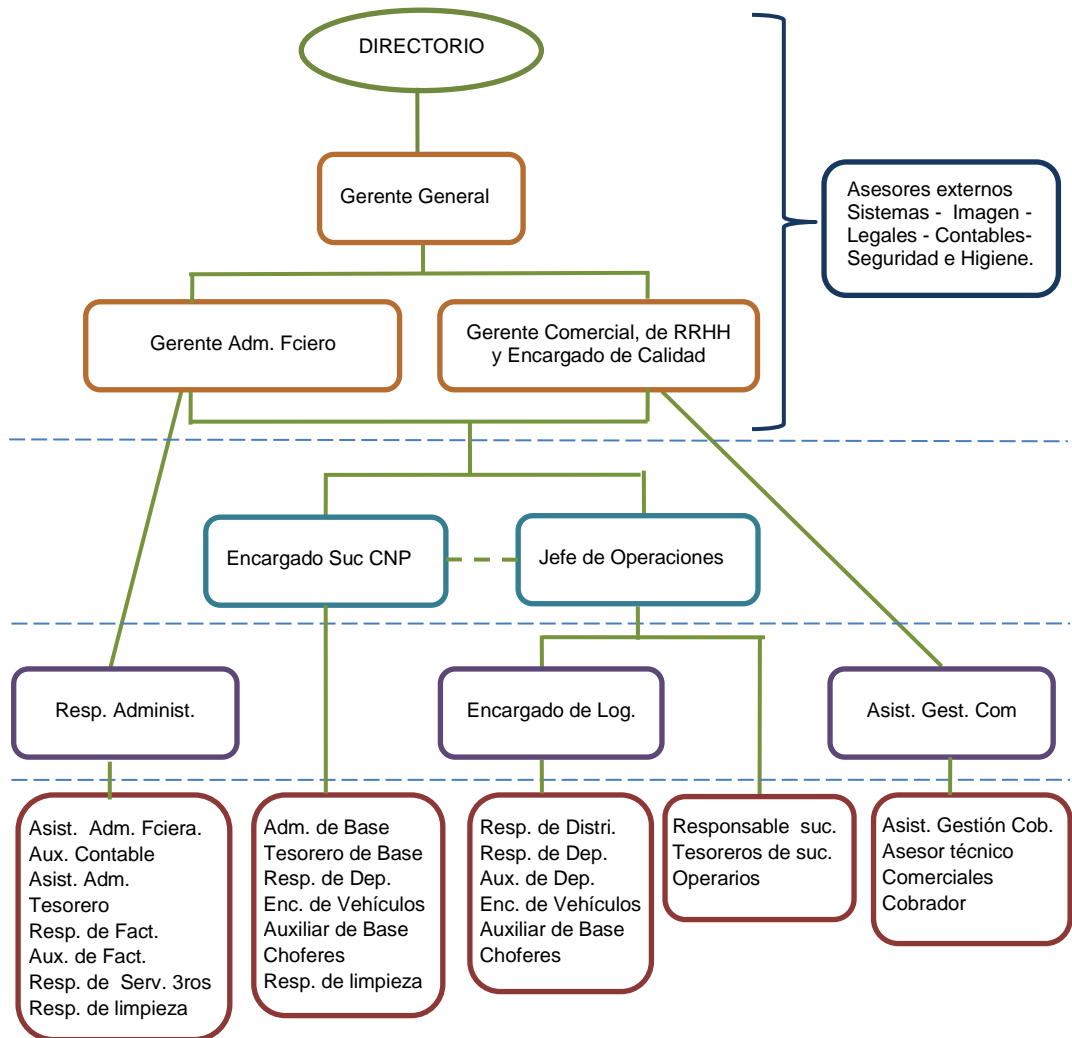
La propuesta de valor es el elemento más importante de esta cadena y el que marca la diferenciación o el valor agregado que genera Petroarsa, ya que plantea una propuesta de valor específica para cada segmento de clientes que incluye un costo particular, un plazo específico y un servicio particular adecuados a las necesidades de los mismos.

Desde sus inicios Petroarsa se fijó como meta lograr estándares superiores en la calidad de prestación de servicios, apoyándose, además de los productos de primera calidad que comercia, en la experiencia y capacidad de su personal y de las empresas que representa. Es por esto que gestiona su estrategia de cara al cliente final a través de sus procesos, definiendo procesos claves y de apoyo y gestionándolos de acuerdo a la Norma ISO 9001:2008, la cual se encuentra certificada.

Para terminar de introducir un conocimiento sobre esta compañía, queremos destacar el slogan que tiene definido: “*Proveedores de crecimiento*”, el cuál nace desde el concepto de que la empresa distribuye energía usada por sus clientes para producir materia prima y, en algunos casos transformarla. Esta producción sustentable genera crecimiento del cliente, su empresa, segmento, región, provincia, país y por ende del mundo.

2.- Estructura organizativa

El organigrama de Petroarsa S.A. es el siguiente:



La empresa se compone por tres grandes niveles jerárquicos que se encuentran diferenciados por las líneas de puntos. Más adelante se explicará el motivo por el cual en el gráfico figuran cuatro niveles.

En primera instancia, se encuentra el Equipo de Dirección que se encarga de tomar las decisiones finales sobre el ente con la ayuda de los asesores externos. Se puede apreciar que el eslabón siguiente se desprende a partir de las dos gerencias en que se divide la empresa, lo cual indica que aparentemente no se respeta el principio de unicidad de mando. La realidad es que administrativa y formalmente, cada empleado depende de un solo jefe, pero existen asuntos que se discuten con un gerente o con el otro según el tema que trate.

En segundo lugar se encuentra la llamada “Instancia de Jefatura” que se encuentra en un nivel intermedio. Actualmente existen dos niveles de jefatura, ya que se incluye en esta instancia al Responsable Administrativo, Encargado de Logística y Asistente de Gestión Comercial a pesar de que se encuentran por debajo de las líneas de puntos. Esto es temporal y se debe a un proceso de adaptación que está implementando Petroarsa mediante la cual se pretende formar a estas personas brindándoles las herramientas necesarias para poder ascender y quedar al mismo nivel del Encargado Suc. CNP y del Jefe de Operaciones.

Por último, en la tercera instancia se encuentra el resto de los puestos para los que, a pesar de encontrarse en un mismo nivel, puede existir diferente grado de responsabilidad de acuerdo al cargo que se ocupe. Siempre se busca fomentar el trabajo en equipo.

3.- Proceso de ventas

La Norma ISO 9001:2008 promueve la adopción de un enfoque basado en procesos cuando se desarrolla, implementa y mejora la

eficacia de un sistema de gestión de la calidad, para aumentar la satisfacción del cliente mediante el cumplimiento de sus requisitos.

Para que una organización funcione de manera eficaz, tiene que determinar y gestionar numerosas actividades relacionadas entre sí. Una actividad o un conjunto de actividades que utiliza recursos, y que se gestiona con el fin de permitir que los elementos de entrada se transformen en resultados, se puede considerar como un proceso.

Petroarsa opera mediante un Mapa de Procesos que comienza y finaliza en el cliente, y representa la relación que existe entre los distintos procesos. Los procesos clave se definen como los procesos que, partiendo de los requisitos de los clientes, permiten responder a los mismos satisfaciendo sus expectativas.

Particularmente, el Proceso de Ventas es uno de los procesos clave de Petroarsa, al punto que cuenta con un instructivo específico, y cobra una singular importancia por el lugar preferencial en el que la empresa coloca al cliente, por todo lo mencionado al inicio de este capítulo y por la situación actual del país y de la provincia en lo que respecta a la garantía de cobro de una venta a plazo que podría comprometer la liquidez y solvencia del ente.

El objetivo de definir claramente este proceso es hacerlo mas eficiente de modo de lograr la satisfacción de los clientes, evitando realizar ventas a clientes no autorizados. Este instructivo alcanza a todas las operaciones por ventas realizadas en casa central y en las sucursales, ya sean en forma directa o a través de subcuentas³⁵.

Además del instructivo al que se hace referencia, Petroarsa cuenta con otros documentos relacionados al proceso de ventas que lo dotan de la claridad y seguridad necesarias para volverlo un proceso íntegro, tanto desde

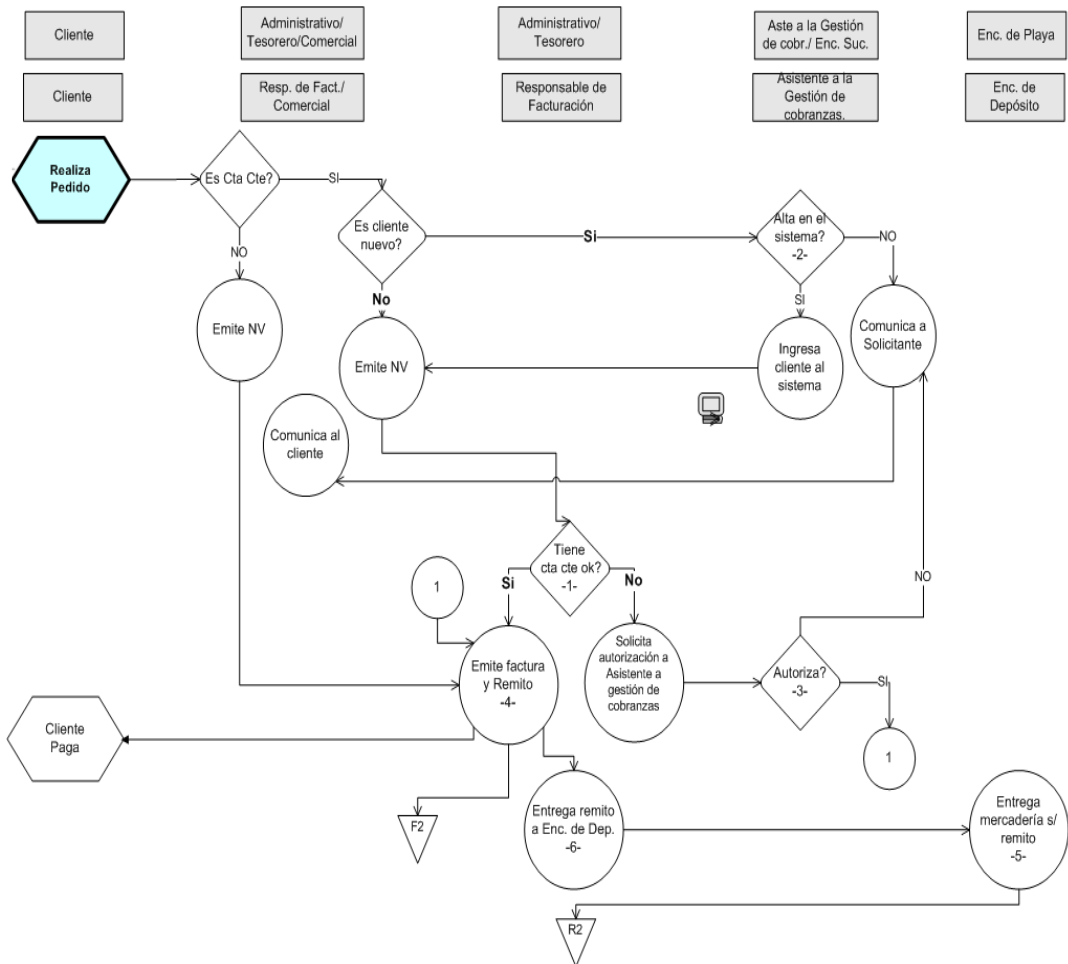
³⁵ La venta realizada a través de subcuentas se refiere a aquellas facturadas a clientes de Petroarsa en forma directa por YPF y que son pedidas junto a las compras de Petroarsa. Este trabajo no se detiene en dicha forma de operar.

el punto de vista de la calidad en el servicio hacia el cliente como de la toma de decisiones por parte del personal que desempeña sus tareas en esa área.

Ellos son:

- Política comercial
- Proceso de garantía
- Política de autorizaciones
- Registro Listas de precios
- Proceso de logística
- Instructivo Servicios de taller

Del relevamiento realizado, surge el siguiente diagrama de flujo del proceso de ventas con el que trabaja Petroarsa.



4.- Relevamiento del sector ventas

Entrevista al Gerente Comercial

1) *¿A qué se dedica la empresa?*

Petroarsa se dedica a la compra, almacenamiento, comercialización y distribución de insumos para el agro, el transporte, la industria y el comercio: combustible, lubricantes, agroquímicos, fertilizantes, silobolsas, baterías, filtros y neumáticos.

2) *¿En qué se basa Petroarsa al elegir sus proveedores?*

Nuestra misión destaca la alianza estratégica con los proveedores como un medio para lograr los objetivos. Por esto, los proveedores deben caracterizarse por ser una marca reconocida en el mercado. A su vez, ellos nos brindan exclusividad, como es el caso de YPF, nuestro principal proveedor, que solo cuenta con tres distribuidores en Tucumán y cada uno tiene asignada una zona exclusiva.

3) *¿Con cuántos puntos de distribución cuentan en dicha zona?*

Hoy en día contamos con cinco puntos de venta ubicados estratégicamente:

A. Casa Central: En Ruta 302, Km. 6,5 (Banda del Río Salí).

B. Suc. Concepción: En Ruta 38, Km. 736,5 (2º en importancia).

Ambos destinados a la venta a Responsables Inscriptos o Firms y a revendedores.

C. Suc. Centro: En Catamarca 736 (San Miguel de Tuc.)

D. Suc. Yerba Buena: En Av. Solano Vera 1001.

Estas sucursales están orientadas a la venta a pequeños consumidores finales. Por ejemplo, hacen un cambio de cubiertas y listo.

E. Suc. Lastenia: En Ruta 9, Km. 1286.

Esta última se dedica principalmente a la venta de neumáticos y servicios para vehículos pesados (camiones y máquinas agrícolas), pero también puede hacerlo para otros vehículos.

4) Ya aclarada le estructura externa, ¿cómo se dirige el accionar de la empresa internamente?

Desde el punto de vista formal, Petroarsa cuenta con un directorio y dos gerentes. Pero desde el punto de vista operativo, trabajamos con un Equipo de Dirección conformado por sus dos directores y sus dos gerentes, y todas las direcciones son tomadas en conjunto. Además, trabajamos con asesores externos, directamente vinculados al Equipo de Dirección (asesores en sistemas, de imagen, legales, contables, y en seguridad e higiene).

5) Haciendo énfasis en el Premio Nacional a la Calidad del 2010, con que cuentan, ¿en qué se basaron para llegar a alcanzar una buena calidad de servicios?

Si bien dicho premio responde a un Modelo de Gestión, definimos nuestros procesos claves y de apoyo gestionándolos de acuerdo a la Norma ISO 9001:2008, implementándola en todos nuestros procesos y productos.

6) ¿De qué manera se establecen los procesos para el cumplimiento de la norma?

De acuerdo al punto 4 de la norma (Sistema de Gestión de la Calidad) para dar cumplimiento a los requerimientos del cliente, Petroarsa vincula esquemáticamente los procedimientos a través de un Mapa de Procesos³⁶, el cual contiene el diseño y la descripción de los cuatro procesos claves: Abastecimiento, Recepción y Almacenamiento, Venta y Distribución. Este Mapa de Procesos cuenta con una retroalimentación que implica un

³⁶ Ver anexo página 78.

permanente control del cumplimiento de los requisitos y que permite determinar, en caso de incumplimiento, si alguien falló en la ejecución de la tarea o si el proceso está mal diseñado.

7) *¿Se lleva acabo una planeación del sistema de gestión?*

Petroarsa trabaja con un ciclo de planificación que se da de Noviembre hasta Marzo, donde se revisa todo lo surgido del año anterior. Así como se planifica respecto a los procesos claves también se lo hace respecto a la calidad plasmándolo en el Plan de Medición y Mejora³⁷. Por ejemplo, se incluye cuando van a ser las auditorías internas, externas, la evaluación de proveedores, etc., de acuerdo a lo que exige la norma y se fija un nivel estándar de cumplimiento que no debe ser inferior al 90% de lo planificado.

8) *¿Existe algún tipo de control a la ejecución de lo planificado?*

Sí, la norma exige una Revisión por la Dirección, que es un momento en el cual la dirección hace un corte en el tiempo y se detiene a evaluar cómo viene trabajando en todos los temas relacionados a la calidad. Petroarsa decidió unir la Revisión por la Dirección con los demás temas de planificación, entonces lo hace en el mismo periodo.

9) *¿Se realiza un control, ya sea interno o externo sobre la aplicación de la norma?*

Internamente la empresa debe tener asignado un Encargado de la Calidad (actualmente el Gerente Comercial), quien ante el directorio o el Equipo de Dirección va a representar los temas vinculados a la gestión de calidad.

³⁷ Ver anexo página 79.

Petroarsa tiene definida una auditoría interna que es realizada una vez al año por el Jefe de Operaciones donde chequea el cumplimiento de todos los puntos de la norma.

La auditoría externa también es realizada una vez al año por el ente Bureau Veritas Argentina S.A. (BVQI), quien se ocupa de la certificación de la aplicación de la Norma ISO, ejecuta auditorías de mantenimiento de la certificación, y recertificaciones cada tres años.

Además, recibimos auditorías por parte de los proveedores, particularmente YPF, mediante las que controlan lo que ellos llaman “Manual de Operaciones” donde están los procesos, los cuales son diseñados no solo con el requerimiento del cliente sino también a partir del requerimiento del proveedor. El manual incluye cómo debe hacerse la distribución, cuál es el uniforme que deben usar los operarios, entre otros. YPF es el único proveedor que hace auditorías formales que pueden impactar en mejoras desde el punto de vista de los procedimientos, y que ante un incumplimiento tendría un impacto negativo nuestra relación.

10) ¿Dónde son plasmados los hallazgos de los controles implementados?

La auditoría busca detectar tres tipos de hallazgos:

- *Oportunidades de mejoras*: son aquellas sugerencias que pueden provenir de cualquier nivel de la estructura organizacional, que podrían beneficiar algún proceso y son controladas bimestralmente.
- *No conformidades*: son incumplimientos de los requisitos, es decir, de las expectativas del cliente y debe tomarse la acción de mejora dentro de los siete días de su detección.
- *Observaciones*: es un potencial incumplimiento, algo que hoy en día anda bien pero no va por buen camino.

Todos los hallazgos de auditoría se incluyen en el Plan de Innovación y Aprendizaje para su análisis, corrección y posterior seguimiento.

11) ¿En qué área se desarrolla el proceso más significativo?

El proceso más importante es el Proceso de Ventas. A pesar de que el cliente no lo note por tratarse de algo interno, su existencia se evidencia en una buena atención y sirve para garantizar la rentabilidad de la empresa. Petroarsa tiene definidos todos los procesos en el Manual de Procedimientos y también las políticas, los instructivos, y los registros que evidencian el cumplimiento.

Cuestionario al Jefe de Operaciones

Nº	EXAMEN DE CONTROLES	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1	¿Es independiente el sector de ventas del otorgamiento de créditos?	X			
2	¿Existe una clara definición de funciones y asignación de responsabilidades?	X			
3	¿Existe un control adecuado de los pedidos que evite posibles duplicaciones u olvidos?	X			Los presupuestos y las notas de ventas no se duplican.
4	¿Existen políticas sobre condiciones de ventas?	X			
5	¿Se exige una orden de despacho o documento similar, para la salida de mercaderías?	X			Existe una política del área de depósito y procedimientos de despacho.
6	¿Son autorizadas especialmente las facturas con precios especiales?	X			
7	¿Existen políticas definidas en materia de créditos?	X			Existe un límite de crédito en dinero.
8	¿Se requiere de los deudores: estados contables, referencia bancaria, estatutos, poderes de firmas, etc. dentro del alta al cliente?	X			
9	¿Se analiza y comprueba los datos de la información otorgada por los clientes?	X			
10	¿Se autoriza el crédito por funcionario responsable?	X			Existen tres niveles de autorización.

11	¿Se notifica a ventas los rechazos y sus causas del otorgamiento de créditos?	X			
12	¿Se actualizan periódicamente los límites de crédito?		X		Está previsto pero por ahora no es posible.
13	¿Se preparan análisis periódicos de:		X		Se llevan Indicadores Mensuales, excepto el de antigüedad de saldos.
	- antigüedad de saldos				
	- cuentas vencidas	X			
	- excesos en límites	X			
	- saldos acreedores	X			
14	¿Se acciona para cobrar las cuentas atrasadas?	X			
15	¿Se envían resúmenes de cuenta a los clientes?	X			
16	¿Las ventas son llevadas a cabo por empleados no vinculados a cobranzas?		X		El sector comercial a veces es cobrador.
17	¿Se autorizan las bajas en cuentas?	X			
18	¿Está debidamente autorizado todo movimiento por notas de crédito o transferencia de cuentas?		X		En las transferencias la autorización toma tiempo al participar varias personas.
19	¿Se preparan notas de crédito por descuentos o bonificaciones, ajustadas a la política de la empresa?	X			
20	¿La empresa brinda un servicio de post venta?	X			Por ejemplo, hay un proceso de garantía.
21	¿Guardan la documentación durante diez años, según la exigencia legal?	X			
22	¿Se mide la satisfacción del cliente por los servicios prestados?	X			Encuesta física: se evalúa el 20% del 80% de la facturación. Encuesta telefónica: una vez por año
23	¿Se efectúa el control bimestral de las oportunidades de mejora formuladas por los empleados?	X			
24	¿Existe un sistema de incentivo para los empleados en relación a las ventas?	X			Comisión por venta y un porcentaje sobre su sueldo si cumple un objetivo de venta.

25	¿Se realiza algún tipo de capacitación al personal de ventas?	X			
26	a) ¿Se dispone de un libro de quejas y sugerencias?	X			Se encuentra en el mostrador.
	b) ¿Se registran todas las quejas de los clientes?		X		Se omitieron algunos registros de clientes no frecuentes.
27	¿Se realizan encuestas a los empleados para medir el clima laboral?	X			
28	¿Los empleados tienen conocimiento de los objetivos y la misión de la empresa?	X			Todo se informa a través de Gacetillas.
29	¿El personal nuevo recibe integración y la suficiente orientación en su función?	X			
30	¿Posee un manual de la calidad?	X			
31	¿Comunica la dirección al resto de la organización, lo importante que es satisfacer las necesidades del cliente?		X		Lo comunica alguien inferior a la dirección.
32	a) ¿Se comunica claramente la política de la calidad?	X			Expuesto en el salón de venta.
	b) ¿Es entendida dentro de la empresa?			X	No se lo prueba.
33	¿Se supervisa con mayor profundidad a los empleados temporarios?		X		Suele contratarse los mismos empleados todos los años.
34	a) ¿Se comparan regularmente con el presupuesto de ventas, márgenes brutos registrados y toda otra información relacionada con los objetivos de ventas?	X			Se encuentra en la planificación y hay objetivos para cada vendedor.
	b) ¿La gerencia revisa y aprueba las variaciones significativas?		X		Las revisa la jefatura.
35	a) ¿Se concilia las facturas de venta de contado con los recibos de cobranzas?	X			
	b) ¿Se requiere aprobación previa de las diferencias antes de que las facturas sean procesadas?	X			
36	a) ¿Se validan los datos de las facturas y de las notas de crédito?	X			
	b) ¿Se corrigen los errores identificados?	X			

37	¿Aprueba la gerencia los cambios significativos a los archivos de clientes?	X			
38	¿La gerencia aprueba:	X			
	- las notas de crédito	X			
	- créditos incobrables dados de baja	X			
	- otros ajustes de cuentas por cobrar	X			
39	a) ¿El sistema mantiene los datos actuales y anteriores de los precios?		X		Están los datos pero no guardados en lista.
	b) ¿Se valúan las notas de venta y facturas utilizando los precios vigentes a la fecha de la nota de venta o de despacho, dependiendo de las políticas y procedimientos de la organización?	X			
40	¿Se revisan los informes respecto de clientes que no efectuaron pedidos en un cierto periodo de tiempo para asegurar que los datos contenidos en los archivos maestros de clientes sean pertinentes?	X			
41	¿Se monitorean la situación financiera y la capacidad de pago de los clientes?	X			
42	¿Se procesan las notas de venta solo si no se exceden los límites de crédito asignados a los clientes?	X			
43	¿Se confirman con los clientes las notas de venta emitidas y registradas y sus respectivas cancelaciones?		X		Se puede confirmar los datos pero solo con el que lo pide.
44	¿Se comparan los datos registrados en el sistema de las notas de venta y de sus cancelaciones con la documentación fuente por alguien independiente del proceso de carga de tales datos?		X		El control solo se realiza por sistema y se confía en que se ingresaron bien los datos.
45	¿Se numeran secuencialmente las notas de venta y las facturas?	X			
46	¿Se respeta la secuencia cronológica de las notas de venta y las facturas?	X			
47	¿La gerencia aprueba específicamente las notas de venta significativas o inusuales en cuanto a precios y condiciones de venta?	X			

48	¿Se aprueban las facturas en base a los precios y cantidades que surgen de los documentos fuente del pedido?	X			
49	a) ¿Se registran cronológicamente los despachos de bienes a los clientes?	X			
	b) ¿Se usa esos registros para asegurar que todos los despachos se facturan y que todas las facturas se registran?	X			
50	¿La gerencia revisa los niveles de descuentos otorgados a los clientes?		X		Los revisa la jefatura.
51	¿Se analiza la trazabilidad de los documentos intervinientes en el proceso de venta (NV, Rec., Rem., FV)?	X			
52	¿Se registran de manera oportuna y adecuada las transacciones?	X			
53	¿Existe una rotación periódica del personal de ventas?		X		No conviene porque el vendedor conoce a sus clientes.
54	¿Se restringe el acceso del personal a los recursos o activos especiales?	X			
55	¿Existe una relación entre el proceso de ventas y el resto de los procesos claves?	X			Se relacionan en el Mapa de Procesos

5.- Observaciones

De acuerdo al relevamiento efectuado durante el transcurso de este capítulo y basándonos en todos los conceptos desarrollados a lo largo de la obra, podemos destacar en Petroarsa una serie de aspectos positivos y otros negativos.

Aspectos positivos

Petroarsa es una empresa ya instalada en el mercado, sin ningún tipo de problema de integración, lo cual es importante porque tuvo su oportunidad de ir mejorando la gestión año a año.

Cuenta con una gran variedad de manuales, registros y documentos aplicables a cada proceso para prevenir errores y omisiones y que demuestran su interés por brindar un servicio de excelencia, como lo trasmite en su visión.

El hecho de que Petroarsa posea una certificación de implementación de la Norma ISO 9001:2008 también suma en su prestación de servicios. Si bien es algo adicional que la empresa decidió adoptar por su cuenta, la cantidad de requerimientos de calidad que dicha norma exige garantiza una muy buena gestión, depositando confianza en clientes, proveedores y demás interesados.

Merece especial mención el Premio Nacional a la Calidad con que cuenta la empresa, por ser una compañía con un sistema de gestión que asegura la mejora de los resultados a lo largo del tiempo, aplicando los conceptos, metodologías y herramientas para la calidad, donde ésta es concebida como una fuerza básica de crecimiento. Es el reconocimiento más alto que brinda la Nación Argentina a las empresas que desarrollan una gestión empresarial de excelencia y es un medio para generar Modelos de Gestión que sirvan de guía a las demás empresas.

Entre otros elementos que se destacan podemos mencionar las numerosas políticas que guían el accionar de los distintos sectores, el otorgamiento de servicios post-venta, la permanente comunicación con los empleados a través de publicaciones periódicas y la posibilidad de participación de los mismos en los asuntos de la organización.

Aspectos negativos

Por otra parte, debemos mencionar algunas cuestiones que, si bien la mayoría no son permanentes sino circunstanciales, no nos parecen apropiadas:

- 1) No se realizan actualizaciones de los límites de crédito a su debido tiempo, lo cual se refleja en una sobrecarga de trabajo para

el asistente de gestión comercial por la cantidad de pedidos que deben revisarse. A través del tiempo incide negativamente al limitar el monto de las ventas.

2) Los vendedores a veces se encargan de la cobranza, por lo cual no existe una suficiente separación de funciones y hay riesgo de malversación de fondos y fraudes.

3) Los empleados temporales requieren una supervisión extra al ser ajenos a la empresa durante un buen periodo de tiempo, lo que dificulta la confianza en ellos y la empresa no lo practica.

4) Las comparaciones de datos registrados en el sistema con la documentación fuente no son realizadas por la empresa, por lo que no cabe la posibilidad de error de tipeo y esto siempre puede ocurrir.

5) No existe rotación del personal de ventas dando lugar a posibles maniobras fraudulentas de difícil detección.

Por todo lo expuesto, concluimos que Petroarsa posee un muy buen sistema de control interno y su aplicación de la Norma ISO 9001:2008 es óptima.

La empresa se encuentra posicionada correctamente en el mercado y presenta una excelente imagen frente al público.

Cabe destacar que las debilidades señaladas no afectan el juicio preliminar formado a partir del relevamiento, al no ser de gran significación y considerando que tienen una solución posible.

CONCLUSION

La auditoria de gestión pasó a ser hoy por hoy un elemento vital para la gerencia, permitiéndole conocer a los ejecutivos qué tan bien resuelven los problemas económicos, sociales y ecológicos que a este nivel se presentan generando en la empresa un saludable dinamismo que la conduce exitosamente hacia las metas propuestas.

La creciente conexión del mundo, flujos de información y conocimiento avanzado disponibles para cualquier empresa e individuo a bajo costo no dejan opción a las organizaciones, se trata de adaptarse o fracasar en el mercado.

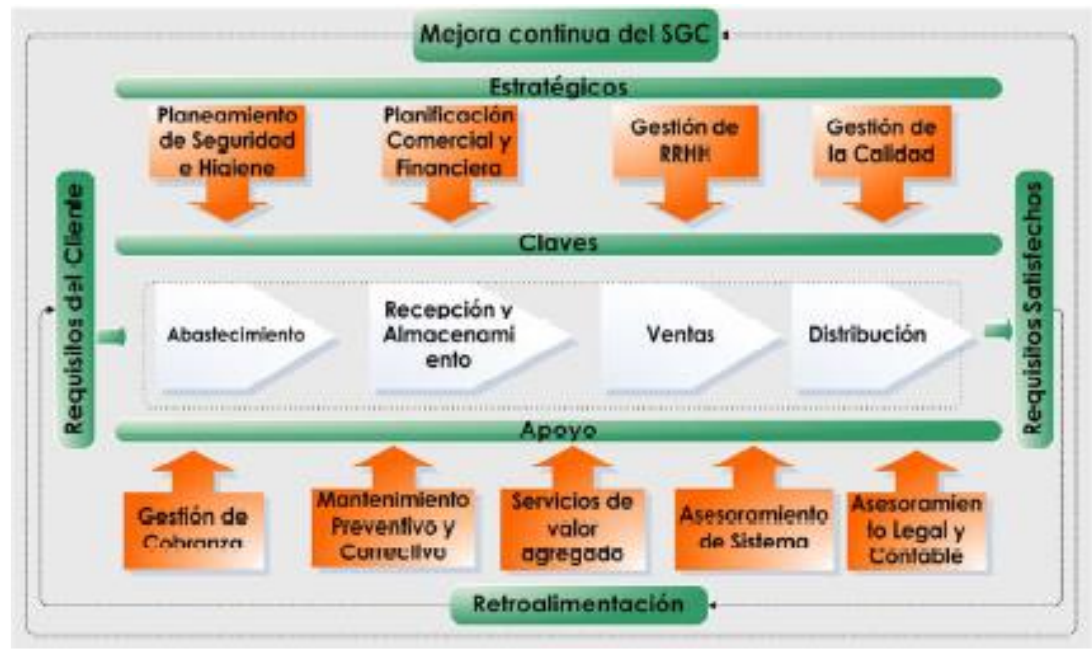
La Norma ISO 9001 propone un sistema para facilitar el camino y cada vez más empresas se inclinan a su implementación sin ningún tipo de arrepentimiento.

Las empresas deberán acelerar los ajustes en sus sistemas de gestión y operación, donde sin duda lo más importante será contar con directivos dispuestos a efectuar modificaciones profundas en la empresa buscando la satisfacción del cliente.


ANEXO

ANEXO I

Mapa de Procesos de Petroarsa S.A.



ANEXO II**Plan de Medición y Mejora**

	REGISTROS					Código
	Desglose Plan de Medición y Mejora					Revisión
	Cumplido	Esperado	Inicio	Fin	Resp.	Página
CALIDAD	67%	70%				96%
Auditoría interna	100%	100%				Listo
Casa central	100%	100%				
Centro	100%	100%				
Concepción	100%	100%				
Yerba Buena	100%	100%				
Preparación del Inf. de auditoría	100%	100%				
Auditorías Externas	50%	50%				
Auditoría BVQI	100%	100%				
YPF	0%	0%				
Evaluación de proveedores	33%	33%				
Planeamiento 2015	0%	0%				
Desarrollo de Memorias y otros resultados para el planeamiento	0%	0%				
Reuniones	0%	0%				
Seg. plan de innovación y aprendizaje	67%	100%				
Seguimiento OPM 1	100%	100%				
Seguimiento OPM 2	100%	100%				
Seguimiento OPM 3	0%	100%				Licencia.
Seguimiento de actas de reunión	50%	50%				
Seguimiento actas de reunión 1	100%	100%				
Seguimiento actas de reunión 2	0%	0%				
Seguimiento de Reuniones de área	80%	80%				
Grupo de mejora	30%	30%				
Verificar Rev. por la Dir. según plan	100%	100%				
Reforzar la cultura organizacional	100%	100%				

Implement. de Comité de calidad	100%	100%				
Desarrollo y difusión de Gacetilla	100%	100%				
Actividades FUNDECE-IPACE-FPNC	100%	100%				
PROCESOS	57%	63%				91%
Abastecimiento	50%	75%				
Recepción y almacenamiento	90%	90%				
Ventas	75%	75%				
Distribución	0%	0%				
Generales	35%	35%				

ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO

a) General:

COOK, John W. y WINKLE, Gary M., Auditoría, McGraw-Hill, 3ª Edición (Buenos Aires, 1987).

FOWLER NEWTON, Enrique, Tratado de Auditoría, Tomo I, La Ley, 4ª Edición (Buenos Aires, 2009).

LATTUCA, Antonio J., Compendio de Auditoría, Temas Grupo Edición, 3ª Edición (Buenos Aires, 2008).

LATTUCA, Antonio J. y MORA, Cayetano A., Manual de Auditoría. Informe N° 5. Área Auditoría, Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), 2011.

LAZZATI, Santiago y Otros, Conceptos Generales de Auditoría, Macchi, 1ª Edición (Buenos Aires, 1981).

LÓPEZ SANTISO, Horacio, Un nuevo enfoque sobre la auditoría y sus normas. Informe N° 1. Área Auditoría, Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), 1976.

Norma Internacional de Auditoría (NIA) 300: Planificación de una auditoría, emitida por la IAASB de la IFAC.

Norma Internacional de Auditoría (NIA) 310: Conocimiento del negocio, emitida por la IAASB de la IFAC.

Norma Internacional de Auditoría (NIA) 400: Evaluación de riesgos y control interno, emitida por la IAASB de la IFAC.

SLOSSE, Carlos A. y Otros, Auditoría: Un Nuevo Enfoque Empresarial, Tomo I, Macchi, 2ª Edición (Buenos Aires, 1990).

-----, Auditoría, La Ley, 1ª Edición (Buenos Aires, 2006).

b) Especial:

CHAPMAN, William. L. y WAWRZNIAK, Marta, El Auditor Externo y la Auditoría Operativa, Macchi, (Buenos Aires, 1970).

HEVIÁ, E., Manual de Auditoría Interna, Centrum, (España, 1989).

Norma ISO 9001:2008: Sistemas de gestión de la calidad, Traducción oficial en español, 4ª Edición (2008)

RUSENAS, Rubén O., Control Interno, La Ley, 1ª Edición (Buenos Aires, 2006).

WOLINSKY, Jaime I., Manual de auditoría integral y ambiental, Buyatti, (Buenos Aires, 1998).

-----, Manual de auditoría para la gestión de negocios, Buyatti, 1ª Edición (Buenos Aires, 2003).

c) Otras publicaciones:

Consulta en Internet: www.auditoresinternos.es.

Consulta en Internet: www.iaia.org.ar.

Consulta en Internet: www.ccee.edu.uy

Consulta en Internet: ai.espe.edu.ec

Consulta en Internet: www.iso.org.

Consulta en Internet: www.buenosnegocios.com

ÍNDICE

Prólogo.....	<u>Pág.</u> 1
--------------	------------------

CAPÍTULO I

Conceptos generales

Concepto de auditoría.....	2
Clases de auditorías.....	4
Condición básica para el ejercicio de la auditoría.....	7
¿Por qué es importante auditar una organización?.....	10
El auditor y la Auditoría de Gestión.....	11

CAPÍTULO II

Control interno

Concepto de control interno.....	13
Componentes y objetivos del control interno.....	14
Ambiente de control.....	17
Actividades de control.....	20
Prácticas sanas.....	24
Métodos de relevamiento del control interno.....	27

CAPÍTULO III

Planificación de la auditoría

Etapas del proceso de auditoría de gestión.....	31
Planificación de la auditoría.....	34
Presupuestación de tareas.....	37
Programa de trabajo.....	37
Pruebas y procedimientos de auditoría.....	40
Aplicación al sector ventas.....	42

CAPÍTULO IV**Las Normas ISO**

¿Qué son las Normas ISO?.....	45
La Norma ISO 9001.....	47
Certificación de la Norma ISO 9001.....	51
Beneficios.....	55

CAPÍTULO V**Aplicación práctica**

Acerca de Petroarsa.....	58
Estructura organizativa.....	61
Proceso de ventas.....	62
Relevamiento del sector ventas.....	65
Observaciones.....	73
Conclusión.....	76
Anexo.....	77
Índice bibliográfico.....	81
Índice.....	83