Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales

Departamento de Contabilidad y Finanzas

Trabajo de Diploma

Título: "Manual de procedimiento para el control de las Cuentas por Pagar en la Empresas Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas"

Autor: Loan Bomate León

Tutores: MSc. Evelyn Beatriz Lanza González

MSC. Jorge Luis Pérez Gutiérrez

Curso 2011 – 2012

"Año 54 de la Revolución"

RESUMEN

El Control Interno en la actualidad tiene una importancia relevante para las diferentes entidades en todo el país. Múltiples han sido los intentos por lograr un adecuado control que propicie alcanzar las metas trazados. Para ello se realizan diferentes actividades de control que se diseñan con vista a detectar errores que pueden atentar contra el cumplimiento de los objetivos previstos en las entidades. Dentro estas se encuentran, los Manuales de Procedimientos, los cuales son instrumentos que facilitan el aprendizaje del personal, que registran y trasmiten, sin distorsiones, la información básica referente al funcionamiento de las unidades administrativas proporcionando la orientación que se requiere en las unidades administrativas, con el propósito de mejorar, orientar y conducir los esfuerzos del personal. El objetivo general del presente trabajo es rediseñar el Manual de Procedimientos para el control de las Cuentas por Pagar de acuerdo con las características de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas. El trabajo se estructura en tres capítulos, el primero con aspectos generales sobre los manuales de procedimientos, el segundo, con la caracterización de la empresa y los fundamentos metodológicos a tener en cuenta en el rediseño del Manual de Procedimientos para el control de las Cuentas por Pagar de acuerdo a las características de la entidad, y en el tercero, se presenta el Manual de Procedimientos de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas rediseñado, y su validación, realizada por criterio de experto. La investigación desarrollada se sustenta sobre la legislación vigente, fundamentalmente en Ley 107 del 2009 de la Contraloría General de la República y la Resolución 60 del 2011, que presenta las Normas del Sistema de Control Interno.

SUMMARY

The Internal Control at the present time has an outstanding importance for the different entities in the whole country. Multiple they have been the intents to achieve an appropriate control that propitiates to reach the traced goals. For they are carried out different control activities that are designed to detect the mistake and inadequacies that can attempt against the execution of the objectives foreseen in the entities. Inside of these they are, the Manuals of Procedures, which are instruments that facilitate the personnel's learning that you/they register and they transmit, without distortions, the basic information with respect to the operation of the administrative units providing the orientation that is required in the administrative units, with the purpose of improving, to guide and to drive the personnel's efforts. The general objective of the present work is to redraw a Manual of Procedures for the control of the Bills to Pay of agreement with the characteristics of the Municipal Enterprise of Trade Gastronomy of Lajas. The work is structured in three chapters, the first one with general aspects on the manuals of procedures, the second, with the design the characterization of the enterprise and the methodological foundations to the enterprise and the metodological foundations of the control of the Bills to Pay according to the characterictics of the entity, and in the third, it is present the Manuel of Procedures of the Municipal Enterprise of Trade and Gastronomy of Lajas redramn, and its validation, carried out by expert is approach. The developed investigation is sustained on the effective legislation, fundamentally in law 107 of the 2009 of the General Controlership of the Republic and the Resolution 60 of the 2011 that it present the Norms of the System of Internal Control.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

Capítulo I Generalidades del Manual de Procedimientos 1

1.1 Control Interno. Definiciones 7

1.1.1 Definición de Control Interno según el Informe COSO 11

1.1.2 El Control Interno en Cuba 12

1.1.3 Importancia, Limitaciones y Beneficios del Control Interno 17

1.1.4 Componente Actividades de Control y sus normas 18

1.1.5 Vinculación objetivos de Control Interno – Manual de procedimientos 21

1.2 Manuales de Procedimientos 22

1.2.1 Definiciones de Manuales de Procedimientos 22

1.2.2 Tipos de Manuales de Procedimientos 24

1.2.3 Objetivos de los Manuales de Procedimientos 24

1.2.4 Importancia, ventajas, beneficios y otros aspectos relacionados con los Manuales de Procedimientos 25

1.2.5 Manuales de Procedimientos y su aplicación dentro del Control Interno 27

1.3 Las Cuentas por Pagar. Su origen 28

1.3.1 Clasificación de las Cuentas por Pagar más comunes 28

1.3.2 Aspectos de control más relevantes de las Cuentas por Pagar 29

1.3.3 Las Normas Cubanas de la Información Financiera (NCIF) 32

CAPÍTULO II Caracterización de la Empresa y Aspectos Metodológicos para el Rediseño del Manual de Procedimiento 37

2.1 Caracterización de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas 37

2.2 Metodología para la conformación del Manual de Procedimientos 41

2.2.1 Estructura del Manual de Procedimientos 42

2.3 Proceso de validación de la propuesta del Manual de Procedimientos rediseñado 46

2.3.1 Elementos para la aplicación del método de validación 46

CAPÍTULO III Manual de Procedimientos Rediseñado para las Cuentas por Pagar. Resultados de la Validación 50

3.1 Manual de Procedimientos rediseñado para el control de las Cuentas por Pagar en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas 50

3.2 Proceso de validación 75

3.3 Análisis de los resultados 77

Conclusiones 94

Recomendaciones 95

Bibliografía

Anexos

INTRODUCCION

Dentro del conjunto de actividades que son necesarias conocer y dominar por la dirección de una empresa, ocupa un lugar importante el control interno, el cual reúne los requerimientos fundamentales de todas las especialidades contables, financieras y administrativas de una entidad. Hoy en día, los dirigentes y ejecutivos hacen fuertes exigencias y promueven tareas para mejorar el control de las empresas, el cual se implanta para mantener la empresa en función de objetivos trazados, tales como la rentabilidad, el éxito de su misión, y en minimizar los obstáculos que aparezcan. Los controles internos promueven la eficiencia, reducen los riesgos de pérdidas y ayudan a asegurar la confiabilidad de los Estados Financieros y el cumplimiento de las normas y regulaciones vigentes.

Durante mucho tiempo existieron diversos criterios acerca de la definición de control interno, no existía una visión tan amplia y un enfoque tan integrador como el que existe actualmente, el cual se logra por primera vez, en 1992, con el Informe de COSO.

Esta definición es compartida hoy en el mundo por controlados y controladores, y propició que en Cuba se proyectara por el análisis profundo de los lineamientos establecidos en dicho informe, a partir del cual, se aprueba el 23 de septiembre del 2003 la Resolución No. 297 del Ministerio de Finanzas y Precios, la cual jugó un papel trascendental en lo que a la temática de control se refiere, ya que se define por primera vez en Cuba el concepto de Control Interno, las características generales, las limitaciones, los componentes con sus definiciones y las normas que cada uno de ellos comprendían.

En el año 2003, el extinto Ministerio de Auditoría y Control emite la Resolución No. 013 donde se establecen las formas en que se elaboran los planes de medidas contra la corrupción, las ilegalidades y las indisciplinas, esta resolución es derogada y en el año 2006 el mismo ministerio que dicta la Resolución No. 13 donde se aprueban las indicaciones para la elaboración y sistemático control del plan de medidas para la prevención de indisciplinas, ilegalidades y manifestaciones de corrupción.

Para el año 2009 se aprueba por la Asamblea Nacional del Poder Popular Ley No.107 “De la Contraloría General de la República” vigente desde el 1 de agosto del 2009, la cual designa en su artículo 11 la definición de términos, dentro de los cuales se encuentra el término Sistema de Control interno y lo define como las acciones establecidas por la legislación especial en esta materia, que se diseñan y ejecutan por la administración, y los objetivos a conseguir.(Asamblea Nacional del Poder Popular, 2009)

Por la necesidad de continuar perfeccionando el control interno, se aprueba el 1 de marzo por la Contraloría General de la República la Resolución 60/2011, en ella se exponen las nuevas normas del sistema de control interno atemperadas a las disposiciones que regulan esta actividad y a los

requerimientos económicos-administrativos del país. También se aconseja dejar sin efecto legal las resoluciones 297/2003 y la número 13/2006, aspectos cumplimentados con la Resolución No. 117, el 28 de Marzo de 2011 del Ministerio de Finanzas y Precios y con la Resolución No. 122/2011 de la Contraloría General de la República, respectivamente.

En esencia, la Resolución No. 60/2011 establece en su artículo 3, que el control interno "es un proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherente a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporcionan una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y a una adecuada rendición de cuentas"(Contraloría General de la República de Cuba, 2011)

Dicha resolución señala además, los principio básicos en los cuales se sustenta el control interno, y muestra los cinco componentes con sus respectivas normas, las cuales suman diecinueve en total, los componentes son:

- Ambiente de control.
- Gestión y prevención de riesgo
- Actividades de control.
- Información y comunicación.
- Supervisión y monitoreo.

Estos componentes no se pueden ver de forma aislada, sino que para la evaluación del control interno en cualquier entidad se deben analizar de forma conjunta, lo cual permitirá medir la manera de cómo la administración realiza sus actividades, es por ello que todos se integran de una forma u otra en los proceso que se realizan en las entidades.

Existe una vinculación estrecha entre los objetivos y metas, que se propone alcanzar una entidad y los cinco componentes del Control Interno. Todos ellos se modifican y se actualizan por cambios ocurridos en la organización, motivados por cualquier situación, ya sea interna o externa. También tienen una relación directa con las tareas y aspectos que se toman en cuenta en el Plan de Prevención, las cuales hacen variar consecuentemente tanto los riesgos, como las actividades de control, concebidas en los procedimientos definidos y en el propio sistema.

La Resolución No. 60 del 2011 establece que las actividades de control son procedimientos que ayudan a asegurarse que las políticas de la dirección se llevan a cabo, ejecutándose en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, a partir de la elaboración de un

mapa de riesgos; conociéndose estos se disponen los controles destinados para evitarlos o minimizarlos. Para ejecutar, diseñar y llevar a cabo todo el proceso de creación de los procedimientos en una entidad determinada, se hace necesario de acuerdo a los conceptos teóricos planteados por autores en la materia y a la experiencia obtenida en el desarrollo de estos trabajos, ordenar el proceso de obtención de la información, para garantizar en todo momento, no sólo la obtención de los datos y los controles, sino también una vía capaz de guiarnos consecuentemente a nuestros objetivos.

La importancia de tener un buen sistema de control interno en las organizaciones, se ha incrementado en los últimos años, esto debido a lo práctico que resulta medir la eficiencia en las actividades básicas que se realizan. Es bueno resaltar, que la empresa que aplique controles internos en sus operaciones, le conducirá a conocer la situación real de las mismas, es por eso, la importancia de una planificación que sea capaz de verificar que los controles se cumplan para darle una mejor visión sobre su gestión.

El verdadero control es el que evita que sucedan las desviaciones. Es necesario implantar un sistema de control interno en busca de niveles de eficiencia y eficacia, un sistema que integre cada elemento de la organización como un todo y que garantice el cumplimiento de los objetivos trazados

Entre los avances introducidos respecto al contenido y aplicación de sistemas de Control Interno, es significativa su extensión que va más allá de lo contable y de lo orientado para que quede plasmado en el conjunto de manuales de organización, las funciones, procesos y procedimientos, que ha de establecer la entidad como parte de la institucionalización del sistema. Estas acciones aportan consistencia en la instrumentación del Control Interno.

Para cumplimentar lo establecido por la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República de Cuba la empresa en el momento de implementar el sistema de Control Interno, debe tener identificados todos sus procesos, basado en la legislación vigente, con una objetividad que permita establecer comparaciones de forma cuantitativa y cualitativa con los parámetros y normas establecidos, con la debida honradez, correcta y transparente administración del patrimonio público, lo cual requiere de una adecuada división de funciones y la correspondiente fijación de responsabilidad, de forma tal que propicien el cargo y descargo, así como el autocontrol, como forma de autoevaluar su gestión de manera permanente y cuando proceda, elaborar un plan para corregir las fallas e insuficiencias, adoptar las medidas administrativas que correspondan y dar seguimiento al mismo en el órgano colegiado de dirección, comunicar sus resultados al nivel superior y rendir cuenta a los trabajadores.

Para el autocontrol es necesario que la entidad establezca acciones de control que aseguren el funcionamiento del sistema en los diferentes procesos que en ella se realizan, en este sentido es muy oportuno que en las entidades existan Manuales de Procedimientos donde se detallen los objetivos que persigue la entidad, las actividades que se realizan, la descripción de los procesos, pero que

además, pero que además se detalle la división de funciones, se establezcan las responsabilidades de todos los funcionarios involucrados para cumplir los objetivos previstos. Los manuales facilitan la evaluación del Sistema de Control Interno, pero además indican hacia dónde dirigir las acciones de control para evaluar determinado proceso de forma total o parcial, por lo cual se pueden considerar como una herramienta muy sólida medir, evaluar y controlar los procesos en la entidad.

Como un aspecto medular se proyecta en los Lineamiento de la Política Económica y Social, VI Congreso del Partido Comunista de Cuba, año 2011, en el Modelo de Gestión Económica, el lineamiento 12, se señala que: "La evaluación de la responsabilidad y facultades hace imprescindible exigir la actuación ética de las entidades y sus jefes, así como fortalecer su sistema de control interno, para lograr los resultados esperados en cuanto al cumplimiento de su plan con eficiencia, orden, disciplina y el acatamiento absoluto de la legalidad" (Partido Comunista de Cuba, 2011), constituyendo la base legal de este lineamiento la Ley 107 del 2009 y la propia Resolución 60 del 2011.

Dentro de los procesos que se ejecutan en las entidades, se encuentran las compras que se realizan a diferentes proveedores bajo determinadas condiciones contractuales, las cuales generan variadas obligaciones de pagos que se presentan en los Estados Financieros como Cuentas por Pagar, que por lo general son a Corto Plazo, las cuales generan un desembolso de efectivo, con determinada periodicidad, en dependencia del ciclo de pago que tenga la empresa, y por la importancia que tienen requieren un control permanente para evitar errores de diferentes tipos, lo cual nos lleva a proyectar esta cuestión como un riesgo que se puede presentar muy frecuentemente, y por lo cual dentro de las actividades de control que se deben establecer para prevenirlo, se encuentra la confección de un Manual de Procedimientos donde se normen todos las acciones que se tienen que seguir para complementar todo un proceso que se refiere al control de dichas cuentas, independientemente de las áreas de la empresas que intervengan en él.

Situación Problémica

La Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía posee un Manual de Procedimientos orientado por el organismo superior, con los diferentes procedimientos existentes de forma general, pero no tiene en cuenta las características propias de la empresa, además no se cuenta con ningún documento o dentro del propio manual donde se detalle las funciones de los diferentes funcionarios y la fijación de responsabilidad de aquellas personas que específicamente trabajan con el tema de las Cuentas por Pagar.

Problema Científico:

La carencia de una herramienta que permita fortalecer el control de las Cuentas por Pagar de acuerdo a las características propias de la entidad.

Hipótesis: Si se rediseña el Manual de Procedimientos para el control de las Cuentas por Pagar se fortalecerá el adecuado control de dichas cuentas, acorde a las características de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas.

Objetivo General: Rediseñar el Manual de Procedimientos para el control de las de Cuentas por Pagar de acuerdo con las características de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas

Objetivos específicos:

1. Realizar búsqueda bibliográfica actualizada referente al tema
2. Caracterización de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas
3. Rediseñar el Manual de Procedimientos para las Cuentas por Pagar en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas
4. Validar el Manual de Procedimientos para las Cuentas por Pagar en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, a través del criterio de experto.

Variables:

Independiente: Manual de Procedimiento para el control de las Cuentas por Pagar en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas.

Dependiente: adecuado control de las Cuentas por Pagar en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas.

Justificación: Para la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía existe un Manual de Procedimientos para varias temáticas, sin tener en cuenta las características específicas de la entidad, es por ello que en las condiciones actuales es un requerimiento del Control Interno el rediseño del Manual de Procedimiento que se identifiquen con las condiciones propias de la entidad y con sus procesos.

Tipo de Investigación: El tipo de investigación es de tipo explicativa, ya que se realiza desde un contexto específico y pretende rediseñar el manual existente para el control de las Cuentas por Pagar a partir de una propuesta metodológica hasta la validación para posibilitar una verificación satisfactoria de dicha subsistema.

En el desarrollo de la investigación se utilizarán métodos de investigación científica que se conjugan en la práctica a través del método histórico-lógico, análisis de documentos, analítico y sintético, así como también el criterio de expertos y el procesamiento a partir del paquete estadístico SPSS Versión 15.0.

El resultado de esta investigación se muestra en tres capítulos estructurados de la siguiente forma:

Capítulo 1.- Generalidades del Manual de Procedimiento.

Sobre la base de una amplia búsqueda de bibliografía, como marco teórico se abarca entre otras generalidades sobre: Control Interno, Manual de Procedimientos, Normas Cubanas de la Información Financiera, Normas de valoración y exposición y el Marco Conceptual.

Capítulo 2.- Caracterización de la empresa y aspectos metodológicos para el rediseño del Manual de Procedimiento

Se realiza la caracterización de la empresa, el diagnóstico de la situación actual del manual de procedimientos de las Cuentas por Pagar, y a partir de este, se rediseña el manual, basado en los aspectos metodológicos existentes para manuales de procedimientos, también se expone el método a utilizar para validar esta propuesta.

Capítulo 3.- Manual de Procedimiento para las Cuentas por Pagar, resultado de la validación.

Se presenta el Manual de Procedimientos para las Cuentas por Pagar rediseñado, y se procede a efectuar su validación, y a partir de las herramientas utilizadas, y se muestran los resultados que se alcanzan.

CAPÍTULO I GENERALIDADES DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS

1.1 El Control Interno. Definiciones

El control interno “comprende el plan de organización, así como los métodos debidamente clasificados y coordinados, además de las medidas adoptadas en una entidad para proteger sus recursos, propender a la exactitud y confiabilidad de la información económica, operativa y contable, apoyar y medir la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de los planes, así como estimular la observancia de las normas, procedimientos y regulaciones establecidas” (Centro de Preparación Gerencial, 2006)

Es el proceso de determinar lo que se lleva a cabo, a fin de establecer las medidas correctivas necesarias y así evitar desviaciones en la ejecución de los planes. Puesto que el control implica la existencia de metas y planes, generalmente mientras mas claros, completos y coordinados sean los mismos y más largo el período que ellos comprenden; más completo podrá ser el control, sin embargo el mejor control previene que sucedan las desviaciones, anticipándose a ellas.

El sistema de control interno ha pasado por diferentes etapas en el cursar de los años, y se ha enmarcado en tres momentos, mecanismos o prácticas para prevenir actividades no autorizadas, lograr que las cosas se hagan y el esfuerzo que se realiza para lograr que se alcancen los objetivos de la entidad.

En su evolución han influido diferentes factores como la competitividad y apertura de mercados, cambios tecnológicos, mayores exigencias de control, nuevas formas de fraudes, necesidad de rendir cuentas y tener información confiable y nuevas leyes.

Con el transcurso de los años el Control interno ha sufrido diversas transformaciones y ha sido definido por diferentes autores como:

La Federación de Contadores Públicos en Venezuela, la cual lo concibe como: “El plan de organización y medidas coordinadas adaptadas al negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de los datos contables y sus operaciones, promover la eficiencia y productividad en las operaciones y estimular la adhesión a las prácticas ordenadas para cada entidad”(Gómez, Giovanny E, 2007a)

El Colectivo de Autores de Auditoría Montgomery el Control interno: “comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinadamente adoptados dentro de una empresa para salvaguardar su archivo, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, fomentar la eficiencia de operación y alentar la observación de las políticas administrativas prescritas” (Gómez, Giovanny E, 2007b)

Según el Dr. Jack Alberto Araujo Ensuncho plantea que: "se entiende por Control interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes; métodos, principios, formas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas la actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración, la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes, dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos"(Araujo Ensuncho, Jack Alberto, 2007)

Según Emilio Galindo Huamani se define como: “una expresión que utilizamos con el fin de describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones en sus entidades. Por ello, a fin de lograr una adecuada comprensión de su naturaleza y alcance”(Galindo Huamani, Emilio, 2007)

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define con un sentido más amplio el Control Interno como: “el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En ese sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica. Abarca, por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento, promoción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento”(Comisión de Procedimientos de Auditoría, 2005)

Por otra parte William L. Chapman, define por Control Interno: “el programa de organización y el conjunto de métodos y procedimientos coordinados y adoptados por una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la eficacia de sus datos contables y el grado de confianza que suscitan a afectos de promover la eficiencia de la administración y lograr el cumplimiento de la política administrativa establecida por la dirección de la empresa” (Chapman, William, 1965)

La Segunda Convención Nacional de Auditores Internos de buenos Aires de Argentinas: define el termino de control interno como: “el conjunto de reglas, principios o medidas enlazados entre sí, desarrollado dentro de una organización, con procedimientos que garanticen su estructura, un esquema humano adecuado a las labores asignadas y al cumplimiento de los planes de acción, con el objetivo de lograr:

- Razonable protección del patrimonio.
- Cumplimiento de políticas prescritas por la organización.
- Información confiable y eficiente.
- Eficiencia operativa” (Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires, 1965)

Según el Manual de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos se dice: “el control interno comprende de organización y todos los métodos y procedimientos en forma coordinada se adaptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración”.(Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2007)

En el sistema de control de gestión: Conceptos básicos para su diseño se define: “El Control Interno comprende el plan de organización, así como los métodos debidamente clasificados y coordinados, además de las medidas adoptadas en una entidad para proteger sus recursos, propender a la exactitud y confiabilidad de la información contable, apoyar y medir la eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de los planes, así como estimular la observancia de las normas, procedimientos y regulaciones establecidas”(Pérez Campana, Marisol, 2008)

“El Control Interno es la base donde descansan las actividades y operaciones de una empresa, es decir, que las actividades de producción, distribución, financiamiento, administración, entre otras son regidas por el control interno” (González, María, 2007)

El control interno como herramienta fundamental expresa:”El Control Interno es un proceso y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos”(Chacón Paredes, Wladimir, 2008)

Los Pronunciamientos del Consejo Técnico de Auditoria expresan:”Control Interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes, dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas y objetivos previstos”(Moreno Montana, Eliana, 2008)

En Administración y Control se define: “El Control Interno es la evaluación de métodos y procesos que se interrelacionan en una unidad para la protección de sus activos, la obtención de información y veraz oportuna, la medición de la eficacia en las operaciones y la observación de políticas dictadas así como el cumplimiento de objetivos y metas establecidas”(Naranjo, Alice, 2008)

Holmes lo define como: "Una función de la gerencia que tiene por objeto salvaguardar, y preservar los bienes de la empresa, evitar desembolsos indebidos de fondos y ofrecer la seguridad de que no se contraerán obligaciones sin autorización"(Holmes, A, 1994)

“El Control Interno ha sido preocupación de las entidades, en mayor o menor grado, con diferentes

enfoques y terminologías, lo que ha permitido que al pasar del tiempo se hayan planteado diferentes concepciones acerca del Control Interno, sus principios y elementos que se deben conocer e instrumentar en la entidad cubana actual"(Roca Guerrero, Yenny, n.d.)

En Los Nuevos Conceptos de Control Interno (Informe COSO), el control interno se define como "un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objetivo de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables"(Cooper & Lybrand, 1997)

La primera categoría se dirige a los objetivos empresariales básicos de una entidad, incluyendo los objetivos de rendimiento y rentabilidad y la salvaguarda de los recursos. La segunda está relacionada con la elaboración y publicación de estados financieros fiables. La tercera concierne al cumplimiento de aquellas leyes y normas a la que está sujeta la entidad. Estas distintas pero, en parte, coincidentes categorías tratan diferentes necesidades y permiten un enfoque dirigido hacia la satisfacción de las necesidades individuales.

Consta de cinco componentes relacionados entre sí. Se derivan de la manera en que la dirección dirija la empresa y están integrados en el proceso de dirección. Estos componentes son aplicables a todas las empresas, las pequeñas y medianas pueden implantarlo de forma distinta que las grandes. Aunque sus sistemas de control pueden ser menos formales y estructurados. Los componentes son los siguientes:

- Entorno de Control.
- Evaluación de los riesgos.
- Actividades de Control.
- Información y comunicación.
- Supervisión.

"Estos componentes, vinculados entre sí, generan una sinergia y forman un sistema integrado que responde de una manera dinámica a las circunstancias cambiantes del entorno. Existe una interrelación directa entre las categorías de los objetivos, que son por lo que una entidad se esfuerza en conseguir y los componentes, que representan lo que se necesita para lograr dichos objetivos.

Todos los componentes son relevantes para cada categoría de los objetivos" (Cooper & Lybrand, 1997)

1.1.1. Definición de Control Interno según el Informe COSO

Una condición de supervivencia para la empresa contemporánea es establecer un sistema de control interno que sea oportuno, claro, sencillo, ágil, flexible, adaptable, eficaz, objetivo y realista, a partir de estos criterios y para buscar una mayor amplitud en el enfoque moderno del concepto de Control Interno se elabora el conocido Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), el cual brinda el enfoque de una estructura común para comprender al control interno, el mismo puede ayudar a cualquier entidad a alcanzar logros en su desempeño y en su economía, prevenir pérdidas de recursos, asegurar la elaboración de informes financieros confiables, así como el cumplimiento de las leyes y regulaciones, tanto en entidades privadas, como en públicas. Según COSO el concepto de control interno discurre por cinco componentes:

1) Ambiente de control,

2) Evaluación del riesgo,

3) Actividades de control

4) Información y comunicación;

5) Supervisión.

Expone como un nuevo concepto del Control Interno la siguiente definición:

"...El control interno es 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 seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

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

De esta definición resulta interesante destacar los aspectos siguientes:

a) El control interno se define como ***un proceso***, y por lo tanto el mismo podrá ser evaluado en cualquier punto de su desarrollo.

   Al ser considerado como ***un proceso,*** el mismo es un medio para alcanzar un fin, y no un fin en sí mismo.

Asimismo, el control interno debe estar *integrado* a los *procesos operativos* de la entidad, y no ser un "agregado" a los mismos.

b) *Todos los integrantes de la organización* son responsables por el control interno, ya que lo llevan a cabo *las personas* que actúan en todos los niveles, no tratándose solamente de manuales de organización y procedimientos que indican lo que se debe hacer.

   La responsabilidad por el control interno no es exclusiva de ningún evaluador externo al proceso operativo de la entidad, como tradicionalmente se ha supuesto.

c) El control interno solo puede proporcionar *un grado de seguridad razonable* con relación al logro de *los objetivos* fijados. La seguridad total o absoluta no existe en este sentido, ya que pueden tomarse decisiones erróneas o producirse acuerdos entre varias personas que vulneren el sistema de control interno por más fuerte que el mismo sea. (Consultor Electrónico del Contador y el Auditor, 2011)

1.1.2. El Control Interno en Cuba

El Consejo de Ministros, dentro de las medidas aprobadas para el fortalecimiento del Control Interno acordó instruir, al Comité de Normas Cubanas de Contabilidad, establecer y poner en vigor la Resolución 297 el 23 de septiembre del 2003 del Ministerio de Finanzas y Precios, se definió el concepto de Control Interno acorde con las condiciones de la economía cubana, además se establecieron sus componentes con su contenido y las normas de los mismo, para su aplicación en todas las entidades y que fuese exigido por las autoridades competentes.

Nuestro país requería cada vez más, disponer de sistemas y mecanismos eficientes de control interno para la organización y control de las actividades y recursos con los cuales disponen las entidades, y lograr de estos un medio eficaz para evitar la corrupción y la comisión de acciones fraudulentas, a tal efecto surge la necesidad unificar criterios y concepciones de control interno y que el cumplimiento de estos a su vez fueran de total obligatoriedad su forma de proceder, además normar un conjunto de procedimientos internos de control por cada empresa o entidad, y siempre tener en cuenta los procedimientos, leyes y normativas de nuestro país por lo que se pone en vigor la Ley 107 del 2009, de la Contraloría de la República y aprobada por Asamblea Nacional del Poder Popular la cual establece en su artículo número 11, establece las definiciones de términos, el concepto de Sistema de Control Interno señalando que "son las acciones establecidas por la legislación especial en esta materia, que se diseñan y ejecutan por la administración, para asegurar la consecución de los objetivos siguientes:

Proteger y conservar el patrimonio contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilícito;

- Asegurar confiabilidad y oportunidad en la información que se recibe o se brinda;
- Garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones económicas, mercantiles u otras similares que se realicen, de acuerdo con su objeto social o encargo estatal;
- Cumplir con el ordenamiento jurídico;
- Cumplir con el ordenamiento técnico establecido por los organismos rectores, para el empleo de herramientas, equipos, instrumentos y otros medios de carácter similar, en la realización de los distintos procesos a su cargo.

Estos objetivos se llevaran a cabo acorde con las condiciones de la economía cubana será de aplicación en todas las entidades y será exigido por las autoridades competentes"(Asamblea Nacional del Poder Popular, 2009)

Mediante la Resolución No. 60, de fecha 1 de marzo de 2011, aprobada por la Contraloría General de la República de Cuba fueron modificados los Componentes y las Normas del Sistema de Control Interno, y se define un nuevo concepto de control interno, este es enunciado en dicha resolución como sistema integrado, a su vez se deja sin efecto legal la Resolución No. 297 de 2003 emitida por el Ministerio de Finanzas y Precios a través de las Resolución 117 del 2011 emitida por el propio ministerio.

Para el diseño e implementación del Sistema de Control Interno por los órganos, organismos, organizaciones y entidades, en el marco de la resolución 60/2011, se enuncian los siguientes Principios Básicos:

a. Legalidad.

b. Objetividad.

c. Probidad administrativa

d. División de funciones

e. Fijación de responsabilidades.

f. Cargo y descargo.

g. Autocontrol.

El Sistema de Control Interno que se diseñe por los órganos, organismos, organizaciones y entidades, tiene las siguientes características generales:

a. **Integral**. Considera la totalidad de los procesos, actividades y operaciones con un enfoque sistémico y participativo de todos los trabajadores.

b. **Flexible**. Responde a sus características y condiciones propias, permitiendo su adecuación, armonización y actualización periódica. En entidades que cuenten con reducido personal, establecimientos y unidades de base, debe ser sencillo, previendo que la máxima autoridad o alguien designado por él, se responsabilice con la revisión y supervisión de las operaciones.

c. Razonable. Diseñado para lograr los objetivos del Sistema de Control Interno con seguridad razonable y satisfacer, con la calidad requerida, sus necesidades.(Contraloría General de la República de Cuba, 2011)

El control interno es el proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas.

Cada órgano, organismo, organización y entidad diseña, armoniza, implementa y autocontrol de forma sistemática de acuerdo con su misión, visión, objetivos, estrategias fundamentales, características, competencias y atribuciones, en correspondencia con lo establecido en la Ley No. 107 y validan el Sistema de Control Interno de las dependencias que le están subordinadas, de acuerdo con su estructura.

Conforme a lo establecido en los artículos 15 y 16 de la Ley No. 107, respecto a la responsabilidad de la máxima autoridad, le corresponde a esta la aprobación del Sistema de Control Interno que se diseñe y se decida implementar en su órgano, organismo, organización y entidad.

El Sistema de Control Interno en una organización cubana se diseña a través de cinco (5) componentes interrelacionados entre si, en el marco de los principios básicos y las características generales; estos son los siguientes: Ambiente de Control, Gestión y Prevención de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión y Monitoreo, los que se encuentran estructurados en diecinueve normas bien definidas para poder establecerlos y evaluarlos. Es necesario comprender la interrelación que existe entre los componentes que de ocurrir un cambio en alguno, se deriven transformaciones en el resto lo que le da al control interno un carácter de sistema. A continuación se hará referencia al contenido de los componentes y se relacionaran sus normas.

Ambiente de Control

El componente Ambiente de Control sienta las pautas para el funcionamiento legal y armónico de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades, para el desarrollo de las acciones, se refleja la actitud asumida por la máxima dirección y el resto del colectivo en relación con la importancia del Sistema de Control Interno. Este puede considerarse como la base de los demás componentes.

Conforma el conjunto de buenas prácticas y documentos referidos a la constitución de la organización, al marco legal de las operaciones aprobadas, a la creación de sus órganos de dirección y consultivos, a los procesos, sistemas, políticas, disposiciones legales y procedimientos; lo que tiene que ser del dominio de todos los implicados y estar a su alcance. Se estructura en las siguientes normas:

a) planeación, planes de trabajo anual, mensual e individua

b) integridad y valores éticos

c) idoneidad demostrada

d) estructura organizativa y asignación de autoridad y responsabilidad

e) políticas y prácticas en la gestión de recursos humanos

Gestión y Prevención de Riesgos.

El componente Gestión y Prevención de Riesgos establece las bases para la identificación y análisis de los riesgos que enfrentan los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades para alcanzar sus objetivos. Una vez clasificados los riesgos en internos y externos, por procesos, actividades y operaciones, y evaluadas las principales vulnerabilidades, se determinan los objetivos de control y se conforma el

Plan de Prevención de Riesgos para definir el modo en que habrán de gestionarse.

Existen riesgos que están regulados por disposiciones legales de los organismos rectores, los que se gestionan según los modelos de administración previstos. El componente se estructura en las siguientes normas:

a) identificación de riesgos y detección del cambio

b) determinación de los objetivos de control

c) prevención de riesgos

Actividades de Control.

Las actividades de control son procedimientos que ayudan a asegurarse que las políticas de la dirección se llevan a cabo, y deben estar relacionadas con los riesgos que ha determinado y asume la dirección.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión su, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos, conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos.

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros: los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, estas al cumplimiento normativo y así sucesivamente

Se estructura en las siguientes normas:

a) coordinación entre áreas, separación de tareas, responsabilidades y niveles de autorización:

b) documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos

c) acceso restringido a los recursos, activos y registros

d) rotación del personal en las tareas claves

e) control de las tecnologías de la información y las comunicaciones

f) indicadores de rendimiento y de desempeño

Información y Comunicación.

El componente Información y Comunicación precisa que los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades deben disponer de información oportuna, fiable y definir su sistema de información adecuado a sus características; que genera datos, documentos y reportes que sustentan los resultados de las actividades operativas, financieras y relacionadas con el cumplimiento de los objetivos, metas y estrategias, con mecanismos de retroalimentación y la rendición transparente de cuentas. La información debe protegerse y conservarse según las disposiciones legales vigentes. Se estructura en las siguientes normas:

a) sistema de información, flujo y canales de comunicación

b) contenido, calidad y responsabilidad

c) rendición de cuentas

Supervisión y Monitoreo.

El componente Supervisión y Monitoreo está dirigido a la detección de errores e irregularidades que no fueron detectados con las actividades de control, y permite realizar las correcciones y modificaciones necesarias. Esta se realiza mediante dos modalidades de supervisión: actividades continuas que son aquellas que incorporadas a las actividades normales generan respuestas dinámicas, entre ellas el seguimiento sistemático realizado por las diferentes estructuras de dirección y evaluaciones puntuales que son ejecutadas por los responsables de las áreas, por auditorías internas y externas. Se estructura en las siguientes normas:

a) evaluación y determinación de la eficacia del Sistema de Control Interno

b) comité de prevención y control

El Sistema de Control Interno en entidades pequeñas, establecimientos y unidades de base, debe ser sencillo, con el uso de pocos empleados que manejen y procesen poca información, se prevé que el máximo dirigente o alguien designado por él, se responsabilice con la revisión y supervisión de las operaciones.

Las entidades implementan el Sistema de Control Interno como un proceso, que aporta un grado de seguridad razonable en el logro de sus objetivos.

El diseño del Sistema de control interno y su implementación deben estar enfocados a la prevención de todos los riesgos que puedan vulnerar la estrategia y los objetivos a alcanzar por la entidad.

Para prevenir estos riesgos y dar cumplimiento a los objetivos que traza la cada organización se crea el Comité de Prevención y Control que es un órgano asesor que está vinculado directamente al órgano colegiado de dirección, con el objetivo de velar por el adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno y su mejoramiento continuo.

1.1.3. Importancia, Limitaciones y Beneficios del Control Interno:

• Es un instrumento eficaz para lograr la eficiencia y eficacia organizativa.

• Se amplía el espectro del clásico Control Interno, al abarcar no solo aspectos

Contables.

• Introducción de nuevas cuestiones que aportan elementos generalizadores para la elaboración de los Sistemas de Control Interno en cada Entidad.

• En el desempeño de los controles pueden cometerse errores como resultado de interpretaciones erróneas de instrumentaciones, errores de juicio, descuido, desconocimientos, distracción del personal o que sencillamente las actividades de control dependientes de la separación de funciones, pueden ser burladas por algunas personas que se pongan de acuerdo para violentar lo establecido y dañar a terceros; por tanto el diseño del sistema de control interno debe ir enfocado a los recursos humanos y las vías y métodos para su mejoramiento continuo.

• El sistema de control interno proporciona una seguridad razonable, el termino **razonable** reconoce que el control interno tiene limitaciones inherentes; esto puede traducirse en que jamás el directivo y sus trabajadores deben pensar que una ve creado el sistema han erradicados las posibilidades de que los riesgos afecten con su impacto negativos a la organización y que todos sus objetivos serán alcanzados concepto de seguridad razonable está relacionado con el reconocimiento explícito de limitaciones inherentes del Control Interno.

• La extensión de los controles adoptados en una organización también está limitada por consideraciones de costo, por lo tanto, no es factible establecer los controles que garanticen una seguridad razonable desde el punto de vista de los costos.

El control interno puede ayudar a que aumenta la probabilidad a que una entidad consiga sus objetivos, a prevenir las pérdidas de recursos y a la obtención de la información más oportuna y eficaz. También puede reforzar la confianza en que la empresa cumple con las leyes y normas aplicables, evitar efectos perjudiciales para su reputación y otras consecuencias. En resumen, puede ayudar a que una entidad llegue adonde quiere ir y evite peligros y sorpresas en el camino

Para la entidad cubana tiene grandes beneficios la implementación del nuevo concepto de control interno a través de sus componentes, estos son muchos y con variados matices: un cambio en la mentalidad de los directivos y todos los trabajadores en cuanto al alcance, el enfoque los objetivos del control interno y las responsabilidades de todos para con el sistema; mejor organización del trabajo al quedar establecidos los manuales de organización y el diseño de cada puesto de trabajo; poseer indicadores para evaluar el desempeño de cada área funcional y cada puesto de trabajo; poder diseñar actividades de control según las característica de cada entidad y adecuadas al resultado de una identificación y evaluación

1.1.4. Componente Actividades de Control y sus normas

El componente Actividades de Control establece las políticas, disposiciones legales y procedimientos de control necesarios para gestionar y verificar la calidad de la gestión, su seguridad razonable con los requerimientos institucionales, para el cumplimiento de los objetivos y misión de los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades.

Las actividades de control son aplicables a las operaciones de todo tipo, las que tributan a la fiabilidad de la información financiera y al cumplimiento de las disposiciones legales correspondientes al marco de desarrollo de la actividad, así como a la comprobación de las transacciones u operaciones económicas que le dan cobertura a los objetivos y metas en cuanto a su exactitud, autorización y registro contable conforme a las normas cubanas establecidas al efecto, con un enfoque de mejoramiento continuo. Se estructura en las siguientes normas:

a) coordinación entre áreas, separación de tareas, responsabilidades y niveles de autorización: el Sistema de Control Interno para que sea efectivo requiere de una adecuada interrelación y coordinación de trabajo entre las áreas que ejecutan los procesos, actividades y operaciones; cada operación necesita de la autorización de la autoridad facultada y debe quedar específicamente definida, documentada, asignada y comunicada al responsable de su ejecución.

Se establece un balance entre la separación de tareas y responsabilidades y el costo de dividir las funciones o tareas asignadas, lo cual debe quedar documentado en caso de no poderse cumplir e implementar controles alternativos que aseguren razonablemente el adecuado desempeño de los responsables.

b) documentación, registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos: todas las transacciones, operaciones y hechos económicos que se realicen, deben tener soporte documental, ser fiables y garantizar la trazabilidad; también debe garantizarse la salvaguarda de las actas de los órganos colegiados de dirección y de las asambleas con los trabajadores para el análisis de la eficiencia. Los documentos podrán estar en formato impreso o digital, según se determine por la entidad, salvo lo que expresamente se regule por los órganos y organismos rectores.

Las transacciones o hechos deben ejecutarse de acuerdo con la autorización general o específica de la administración y registrarse conforme a su clasificación, en el momento de su ejecución, para garantizar su relevancia, oportunidad y utilidad.

c) acceso restringido a los recursos, activos y registros: el acceso a los recursos, activos, registros y comprobantes, debe ser protegido, otorgándosele permisos sólo a las personas autorizadas, quienes están obligadas a firmar actas con las cuales se responsabilizan de su utilización y custodia.

Los activos están debidamente registrados y se cotejan las existencias físicas con los registros contables para verificar su coincidencia y prevenir riesgos de sustracción, despilfarro, uso indebido u otras irregularidades.

d) rotación del personal en las tareas claves: la rotación del personal, siempre que sea posible y acordado por el órgano colegiado de dirección, puede ayudar a evitar la comisión de irregularidades, permitir mayor eficiencia y eficacia de las operaciones e impedir que un trabajador sea responsable de aspectos claves inherentes a sus funciones por un excesivo período de tiempo en la función o cargo. Los trabajadores a cargo de dichas tareas se emplean periódicamente en otras funciones. En el caso de aquellas unidades organizativas que por contar con pocos trabajadores, se dificulte el cumplimiento de esta norma, es necesario aumentar la periodicidad de las acciones de supervisión y control.

e) control de las tecnologías de la información y las comunicaciones: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades que cuenten con tecnologías de la información y las comunicaciones, integran y concilian el Plan de Seguridad Informática con su Sistema de Control Interno, en el que se definen las actividades de control apropiadas a partir de la importancia de los bienes e información a proteger, en correspondencia con la legislación vigente, considerando los riesgos a que están sometidos; los permisos de acceso a los diferentes niveles de información

automatizada, que deben quedar registrados mediante el documento que corresponda, debidamente firmado.

f) indicadores de rendimiento y de desempeño: los órganos, organismos, organizaciones y demás entidades establecen sus indicadores de rendimiento y de desempeño de tipo cualitativos y cuantitativos de acuerdo con sus características, tamaño, proceso productivo de bienes y servicios, recursos, nivel de competencia y demás elementos que lo distingan, con el fin de evaluar el cumplimiento de los objetivos fijados. Con la información obtenida se adoptan las acciones que correspondan para mejorar el rendimiento y el desempeño.

En nuestro país al igual que en el resto del mundo, y adecuado a nuestras características y condiciones ha sido necesario definir líneas de acción e investigación vinculadas con la necesidad del control y del papel que deben desempeñar los cuadros de dirección en todas las instancias, en la custodia de los bienes y recursos que el estado ha puesto en sus manos, para lo cual resulta imprescindible disponer del Control Interno.

La estructura de Control Interno y todas las transacciones y hechos significativos, deben estar claramente documentados, y la documentación debe estar disponible para su verificación, por lo que toda entidad debe contar con la documentación referente a su sistema de Control Interno. Lograr comprobar que estén debidamente segregadas y diferenciadas en la medida de lo racionalmente posible la responsabilidad de autorizar, ejecutar, registrar y comprobar una transacción, y tener en cuenta la necesaria coordinación entre las distintas áreas de responsabilidad definidas en la Entidad.

Los Manuales de Procedimientos deben confeccionarse con los criterios establecidos en las normas generales de Control Interno y dependen de las actividades y funciones que realiza una entidad para el cumplimiento de su objetivo social.

Sistemáticamente debe procederse a la revisión de los Manuales de Procedimientos, y encaminar las acciones a comprobar y actualizar el mismo, para que tengan correspondencia con la legislación vigente.

La información sobre el sistema de Control Interno puede figurar en su formulación de políticas y, básicamente, en el referido manual, incluirá datos sobre objetivos, estructura y procedimientos de control.

La Resolución 60/2011 de la Contraloría de República dispone de un conjunto de normas dentro del componente Actividades de Control que se consideran importantes, a incluir en un Manual de Procedimientos de Control Interno que se elabore en cualquier entidad si se tiene en cuenta las características específicas de las mismas.

1.1.5. Vinculación objetivos de Control Interno – Manual de procedimientos

Para el diseño, implementación y elaboración de procedimientos, manuales y normativas asociados a los procesos, subprocesos, actividades y operaciones que realizan los órganos, organismos, organizaciones y entidades, se requiere siempre que sea posible contar al menos, con una persona que auxilie a la administración en el desarrollo de esta labor.

Existe una estrecha vinculación entre los objetivos del control interno – manual de procedimientos, según lo que se establece en la Resolución 60/2011 de la Contraloría de República a través de estos se basa la razonabilidad de implementar un sistema de control que se establezca en la entidad para beneficio de la misma, al tener en cuenta el tema que se investiga en cuestión, a continuación se hará un breve comentario de los objetivos de Control Interno.

a. Proteger y conservar el patrimonio contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilícito
b. Asegurar confiabilidad y oportunidad en la información que se recibe o se brinda
c. Garantizar la eficiencia y eficacia de las operaciones económicas, mercantiles u otras similares que se realicen, de acuerdo con su objeto social o encargo estatal
d. Cumplir con el ordenamiento jurídico
e. Cumplir con el ordenamiento técnico establecido por los organismos rectores, para el empleo de herramientas, equipos, instrumentos y otros medios de carácter similar, en la realización de los distintos procesos a su cargo

La elaboración de manuales está sujeta al desarrollo de un gran número de técnicas que intervienen en el logro de una adecuada sistematización en el ámbito estratégico, administrativo y operativo, convirtiéndose en herramienta de la dirección moderna.

Los manuales de procedimientos han de tener detalladas las tareas responsabilidades relativas al tratamiento, autorización, registro y revisión e las operaciones y hechos, las que deben ser asignadas a personas diferentes.

La dirección velará porque en cada caso exista una delimitación de funciones y responsabilidad directa de cada uno de los trabajadores, así como de los funcionarios de la entidad.

Diseñar un sistema de indicadores que les permitan a los directivos y trabajadores evaluar el comportamiento de su gestión, estos indicadores pueden ser cuantitativos y cualitativos; los indicadores cuantitativos se expresan de manera que posibiliten su aplicación objetiva razonable

La resolución 54 del 205 del Ministerio de Finanzas y Precios puesta en vigor a partir del 24 de marzo del 2005 establece los elementos generales que deben contener los documentos informativos sobre contabilidad en las entidades, como parte del Sistema de Control Interno, y según el acuerdo No.092, con fecha 4 de Junio del 2002 de dicha resolución donde se instituye la obligatoriedad, de que las entidades cuenten con el Manual de Normas y Procedimientos Contables Financieros, acorde a las características propias de cada entidad, como instrumento metodológico para su funcionamiento (Ministerio de Finanzas Y Precios, 2005)

1.2. Manuales de Procedimientos

1.2.1. Definiciones de Manuales de Procedimientos

El colectivo de autores del Material de apoyo –Tutorial: los Manuales de Procedimientos lo define como “Un instrumento de apoyo en el que se encuentran de manera sistemática los pasos a seguir, para ejecutar las actividades de un puesto determinado y/o funciones de la unidad administrativa”.(SAT, 2000)

El Manual de Procedimientos es un documento del sistema de Control Interno, el cual se crea para obtener una información detallada, ordenada, sistemática e integral que contiene todas las instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, sistemas y procedimientos de las distintas operaciones o actividades que se realizan en una organización ((Palma, José, 2005b)

El Manual de Procedimientos contiene una descripción precisa de cómo deben desarrollarse las actividades de cada empresa. Ha de ser un documento interno, del qué se debe registrar y controlar las copias que de los mismos se realizan.

Duhat Kizatus Miguel A. lo define como:" Un documento que contiene, en forma ordenada y sistemática, información y/o instrucciones sobre historia, organización, política y procedimientos de una empresa, que se consideran necesarios para la menor ejecución del trabajo" (Duhat Kizatus, Miguel A, 2007)

Gómez define que: "Son documentos que registran y trasmiten, sin distorsiones, la información básica referente al funcionamiento de las unidades administrativas; Además facilitan la actuación de los elementos humanos que colaboran en la obtención de los objetivos y el desarrollo de las funciones(Gómez, F, 1993)

Otros autores señalan que un manual es una recopilación en forma de texto, que recoge en una forma minuciosa y detallada todas las instrucciones que se deben seguir para realizar una determinada actividad, de una manera sencilla, para que sea fácil de entender, y permita a su lector, desarrollar correctamente la actividad propuesta, sin temor a errores (Gómez, Giovanny E, 2007b)

La definición dada por Velásquez El Manual de Procedimientos contiene una descripción precisa de cómo deben desarrollarse las actividades de cada empresa. Ha de ser un documento interno, del que se debe registrar y controlar las copias que de los mismos se realizan. A la hora de implantar, por ejemplo una ISO, ésta exige 4 procedimientos obligatorios como son Tratamiento de No Conformidades, Auditoría Interna, Sistema de Mejora y Control de la documentación (Velásquez, 2007)

Documento básico que describe la manera como se hace o se desarrolla una tarea, un proceso o una actividad de acuerdo al grado de dificultad, tiempos, movimientos, flujos de operación, controles y normatividad aplicable a cada caso en particular(Alcaldía de Bogotá, 2006)

El Manual de Procedimientos administrativo es un conjunto de instrucciones y normas reunidas en un cuerpo orgánico, que explican el desarrollo de los procedimientos administrativos. Es una fuente de información permanentemente actualizada que facilita al personal de una organización la correcta ejecución de las tareas normalizadas. Además, regula la participación de los distintos sectores de una organización, así como también de agentes externos (usuarios, organismos de control, proveedores, etc.). Su contenido está dirigido a precisar:

- ¿cómo se ejecutan los procesos y controles?
- ¿quiénes son los encargados de efectuarlos?
- ¿cuándo deben ser realizados?; ¿qué soportes de información intervienen?
- ¿cómo deben ser completados y archivados?

Los Manuales son sin duda “Un instrumento de apoyo en el que se encuentran de manera sistemática los pasos a seguir, para ejecutar las actividades de un puesto determinado y/o funciones de la unidad administrativa*”.* De acuerdo a la definición anterior se puede concluir que, si un manual de procedimientos se encarga de describir de forma detallada, y enfatiza en cada paso de una determinada actividad, entonces, dicho documento adquiere mucha relevancia para las personas que pertenezcan a una organización.

Este manual debe contener, al menos, los elementos siguientes:

- ✓ Método de codificación de las cuentas
- ✓ Descripción general del sistema
- ✓ Normas y políticas de contabilidad
- ✓ Principios y procedimientos fundamentales del Control Interno
- ✓ Modelos utilizados en el sistema y su metodología

- ✓ Operatoria del sistema automatizado de contabilidad
- ✓ Nomenclador de cuentas
- ✓ Uso y contenido de cada cuenta
- ✓ Formato y contenido de los estados financieros básicos
- ✓ Formato y contenido de las notas a los estados financieros

Como puede observarse, el manual debe contener todos los elementos e instrucciones para explotar adecuadamente el sistema de contabilidad.

1.2.2. Tipos de Manuales de Procedimientos

Aunado a lo anterior, es necesario resaltar que no todos los manuales de procedimientos son iguales, ya que existen algunas variantes, las cuales relacionamos a continuación:

1) Manual de Procedimientos de una institución u organismo: Contempla todos los procedimientos que se llevan a cabo en una institución u organismo, independientemente del número de éstos.

2) Manual de Procedimientos de un área, dirección, gerencia o departamento: De acuerdo a la distribución organizacional de cada empresa se pueden hacer manuales de procedimientos de cada área, dirección o gerencia en particular.

3) Manual de Procedimientos de un proceso: Involucra todos los procedimientos que se tienen que seguir para complementar todo un proceso independientemente de las áreas o empresas que intervengan en él, el objetivo es tener una visión de conjunto de todo el proceso.

4) Manual para procedimiento único: Es un manual que se elabora para describir un solo procedimiento, que por sus características o necesidades particulares es necesario manejarlo de manera independiente.

1.2.3. Objetivos de los Manuales de Procedimientos

Los objetivos de los Manuales de procedimientos básicamente se engloban en tres:

1) Un Manual de Procedimientos, debe precisar las actividades asignadas a cada una de las unidades administrativas que intervienen en un procedimiento, ayuda así a la ejecución correcta de las labores del personal y propicia la uniformidad en el trabajo, evitándose la duplicidad y omisión de funciones.

2) El Manual debe servir de medio de orientación e integración al personal de nuevo ingreso, facilitar su incorporación a las unidades administrativas, permitir el desarrollo de las actividades de manera sistemática y ordenada.

3) El Manual de Procedimientos proporciona información básica para el desarrollo de las acciones de modernización administrativa, reduce el tiempo de las actividades u operaciones y permitir la retroalimentación al proceso.

Los objetivos del Manual se dirigen hacia la mejora en todo sentido de la parte correspondiente al quehacer institucional, ya que pretenden ser un elemento básico para la coordinación, dirección y control administrativo, que facilite la adecuada relación entre las distintas unidades administrativas. Asimismo, observamos que un Manual de Procedimientos se encarga de dar una visión más específica de todo cuanto se lleva a cabo, dentro de una institución o unidad administrativa.

Gómez, F señala que: " El principal objetivo del procedimiento es el de obtener la mejor forma de llevar a cabo una actividad, considerando los factores del tiempo, esfuerzo y dinero" (Gómez, F, 1993)

1.2.4. Importancia, ventajas, beneficios y otros aspectos relacionados con los Manuales de Procedimientos

Importancia

Los manuales procedimientos representan el nivel de organización de la empresa de forma ordenada, como proceder a realizar los trabajos administrativos para su mejor función en cuanto a las actividades dentro de la organización.

El hecho importante es que los procedimientos existen a todo lo largo de una organización, aunque, como seria de esperar, se vuelven cada vez más rigurosos en los niveles bajos, mas que todo por la necesidad de un control riguroso para detallar la acción, de los trabajos rutinarios llega a tener una mayor eficiencia cuando se ordenan de un solo modo.

Principales ventajas del Manual de Procedimiento

Contar con un Manual de Procedimientos genera ventajas a la institución o unidad administrativa para la que se diseña, y en especial para el empleado, ya que le permite cumplir en mejor tiempo con sus objetivos particulares, y utilizar los mejores medios, para así contribuir a los objetivos institucionales, a continuación mencionaremos las ventajas que ofrece el contar con un manual de éste tipo.

1- Permiten fundamentar los procedimientos bajo un Marco Jurídico - Administrativo establecido.

2- Contribuyen a la unificación de los criterios en la elaboración de las actividades y uniformidad en el trabajo.

3- Estandarizan los métodos de trabajo.

4- Ayudan al desarrollo de las actividades de manera eficiente y permiten conocer la ubicación de los documentos en general. La ubicación consiste en identificar dentro del procedimiento el lugar físico en

donde se encuentran los documentos que acompañan a las actividades, éste puede ser: archivero, computadora, diskette, escritorio, almacén, entre otras.

5- La información que maneja es formal; es decir, información autorizada.

6- Delimitan las funciones y responsabilidades del personal.

7- Son documentos de consulta permanente que sirven de apoyo para la mejora continua de las actividades.

8- Establecen los controles administrativos.

9- Facilitan la toma de decisiones.

10-Evitan consultas continuas a las áreas normativas y eluden la implantación de procedimientos incorrectos.

11-Eliminan confusiones, incertidumbre y duplicidad de funciones.

12- Sirven de base para el adiestramiento y la capacitación al personal de nuevo ingreso.

13-Disminuyen las cargas de supervisión.

14-Son base para simplificar el trabajo y reducir los costos.

Beneficios de los manuales

- Presenta flujo de información administrativa.

- Establece una guía de trabajo a ejecutar.

- Precisa la coordinación de actividades.

- Proporciona uniformidad en la interpretación y aplicación de normas.

- Facilita la revisión constante y mejoramiento de las normas, procedimientos y controles.

- Simplifica el trabajo como análisis de tiempo.

Melinkoff, conceptualiza los beneficios como: "El aumento del rendimiento laboral, permite adaptar las mejores soluciones para los problemas y contribuye a llevar una buena coordinación y orden en las actividades de la organización (Melinkoff, Ramón, 1990)

Limitaciones al no utilizar Manuales de Procedimientos

1-Exigen una permanente actualización, dado que la pérdida de vigencia de su contenido acarrea su total inutilidad

2-Existe un costo en su redacción y confección que, indudablemente, debe afrontarse.

3-Su utilidad se ve limitada o es nula cuando la organización se compone de un número reducido de personas y, por lo tanto, la comunicación es muy fluida y el volumen de tareas reducido.

4-Resulta difícil definir el nivel óptimo de síntesis o de detalle a efectos de que sean útiles y suficientemente flexibles.

5-No incorporan los elementos propios de la organización informal, la que evidentemente existe pero no es reconocida en los manuales

Mejoramiento Continuo

La evaluación del sistema de Control Interno por medio de los Manuales de Procedimientos afianza las fortalezas de la empresa frente a la gestión En razón de esta importancia que adquiere el sistema de Control Interno para cualquier entidad, se hace necesario hacer el levantamiento de procedimientos actuales, los cuales son el punto de partida y el principal soporte para llevar a cabo los cambios que con tanta urgencia se requieren para alcanzar y ratificar la eficiencia, efectividad, eficacia y economía en todos los procesos.

1.2.5. Manuales de Procedimientos y su aplicación dentro del Control Interno

La entidad en el momento de implementar el sistema de Control Interno, debe elaborar un Manual de Procedimientos, en el cual debe incluir todas las actividades y establecer responsabilidades de los funcionarios, para el cumplimiento de los objetivos organizacionales

Los manuales son el conjunto de documentos que describen de forma detallada cada paso de una determinada actividad, proceso, operación o función que se realiza en la unidad organizativa Además contribuyen al logro de la independencia de los trabajadores en el desempeño de sus funciones al disponer de todas las instrucciones necesarias para realizar su trabajo desde todos los puntos de vista. Se utilizan por tanto: para organizar y administrar el funcionamiento de cada una de las operaciones y actividades que se realizan de manera homogénea y que cada dirigente, funcionario y trabajador las conozca.

El sistema de Control Interno aparte de ser una política de gerencia, se constituye como una herramienta de apoyo para las directivas de cualquier empresa para modernizarse, cambiar y producir los mejores resultados, con calidad y eficiencia

El inicio del proyecto para la elaboración de los manuales de procedimientos, se puede presentar por formas diversas, entre ellas que sean:

a) A petición expresa del área normativa o dirección general

b) Por creación de un nuevo proceso.

c) Por actualización de un proceso

La justificación del contenido del Manual de Procedimientos frente al Control Interno es que estos, se desarrollan para cada una de las actividades u operaciones que tengan que ver con los procesos administrativos y operativos, de acuerdo con los lineamientos y exigencias establecidas por la ley. La aplicación de estos elementos se daría en el momento de plantear y justificar.

1.3. Las Cuentas por Pagar. Su origen

Son todas aquellas cuentas que permiten por concesiones que realiza al comprador el vendedor tener en cuenta las condiciones de este último. Se originan por la factura que ampara las mercancías recibida (o servicios recibido) y los cargos de fletes, seguros etc., pagados por la empresa, en las Normas de Contabilidad Cubana se establece que en estas cuentas se registra el importe de las compras de productos y mercancías, debiéndose analizar proveedor y por tipos de monedas, consideran cada documento emitido y pagado.

Toda compra que se realice originará una Cuenta por Pagar y es de gran importancia que esté respaldada esta operación por un contrato y este contemplado en el plan técnico económico y relacionado con el objeto social de la empresa.

Los Pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Puede ser por la adquisición de bienes y el uso de servicios dan lugar a las Cuentas por Pagar (a menos que el pago se haya anticipado o hecho al contado), y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de rembolsar la cantidad prestada. La entidad puede también reconocer como Pasivos las Rebajas y Descuentos Futuros, en función de las compras que le hagan los clientes, en cuyo caso es la venta de bienes en el pasado la transacción que da lugar al nacimiento de la obligación.

Los pasivos Circulantes se pueden definir, en el Estado de Situación o Balance General, es probable que, del pago de esa obligación actual, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos, y además la cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con certeza como el dinero efectivo y otros activos o recursos, durante el ciclo económico del negocio. Y entre los más importantes tenemos las Cuentas por Pagar que: Son derechos legítimamente adquiridos por la empresa y llegado el momento de ejecutar o ejercer ese derecho, recibirá a cambio efectivo o cualquier otra clase de bienes y servicios

1.3.1. Clasificación de las Cuentas por Pagar más comunes

Se clasifican en pasivos circulantes. A largo plazo. Diferidos y otros, deberán tenerse en cuenta en su exposición lo siguiente.

Las cuentas de pasivos Circulante y a Largo Plazo deberán ordenarse de acuerdo con su naturaleza, exigibilidad o importancia relativa.

Los compromisos a favor de acreedores por la colocación u obtención de préstamos que configuren la deuda pública directa en moneda nacional o extranjera, por adquisición de bienes o servicios, se expondrán separadamente del resto de las deudas.

Las obligaciones por prestaciones al personal por concepto de sueldo, contribuciones, beneficios, retenciones y aportes a la seguridad social se expondrán de forma individual al igual que las obligaciones tributarias.

Los Pasivos constitutivos de provisiones se consideran como cuentas del activo por las que fueron creadas, excepto las provisiones Operacionales creadas con fines específicos que se incluirán en el pasivo circulante.

Se clasifica como Circulante o Corriente el cual satisfaga alguno de los siguientes criterios: se espere liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad; se mantenga fundamentalmente para negociación; deba liquidarse dentro del período de doce meses desde la fecha del balance; o la entidad no tenga el derecho incondicional para aplazar la cancelación del Pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance.

1.3.2. Aspectos de control más relevantes de las Cuentas por Pagar

Para analizar el las Cuentas por Pagar se establecen un conjunto de aspectos que son de suma importancia a tener en cuenta que son transacciones vinculadas con las obligaciones de pago de la entidad con sus suministradores, instituciones financieras y otros, para lo cual se debe revisar:

- El análisis de los saldos de las subcuentas y análisis habilitados, y conciliar con los saldos reportados en la sección correspondiente del Estado de Situación o Balance General y del Estado de Flujo de Efectivo.
- Comprobar las causas de las diferencias detectadas y su impacto en la razonabilidad de la información financiera.

Las pruebas, que las transacciones o saldos reportados por acreedor y tipo de moneda, deben estar debidamente amparados por:

a. La solicitud de compra o de servicio presentada al proveedor.
b. Los informes de recepción y las facturas comerciales correspondientes. Deben conciliarse los datos con los previstos en el contrato o acuerdo firmado entre las partes, tales como cantidad, precios o tarifas unitarios de mercancías, importe y personas autorizadas.

c. El informe de reclamación presentada al suministrador, en los casos que existiere.

d. Los contratos o acuerdos de compra-venta que contienen como mínimo los datos siguientes.

- ✓ Código, denominación o razón social, domicilio legal; nombres, apellidos y cargos de quienes la representan
- ✓ Cantidad, surtido, calidad, precios o tarifas unitarios de mercancías, importe y embalaje de las mercancías que lo requieren.
- ✓ Lugar de entrega de las mercancías y medios de transporte que se utilizarán para el traslado de ellas hacia el o los almacenes del comprador.
- ✓ Formas e instrumentos de pago.
- ✓ Los procedimientos a seguir en caso de diferencias en cantidad o calidad en lo acordado.
- ✓ En los casos que proceda, la periodicidad, lugar y forma en que se hará la conciliación de las ventas con las mercancías recibidas por el comprador y de los pagos con los instrumentos de pagos recibidos por el vendedor, así como de la coincidencia del saldo a cobrar por el vendedor contra el saldo a pagar por el comprador.
- ✓ Tipo de interés aplicado por el crédito comercial recibido por el suministrador, de acuerdo con la legislación vigente.
- ✓ Tasa de interés por mora a aplicar a partir del día hábil siguiente al vencimiento de la deuda, acorde con la legislación bancaria vigente.
- ✓ Identificación del dirigente, funcionario o trabajador autorizado para dar la conformidad escrita de la recepción de las mercancías y servicios que se reciben por el comprador, así como el procedimiento a seguir en los casos de faltantes y averías.
- ✓ En el caso de los servicios que se presten debe especificarse el tipo de servicio (reparación y/o mantenimiento), si se realizan fuera de taller como revisión y diagnóstico técnico, número de visitas, garantía, etc.
- ✓ Obligación de informar a los vendedores en la mayor brevedad posible, el recibo de las mercancías compradas.

Se debe además verificar que los instrumentos de pagos utilizados en las transacciones cumplan con lo regulado por el Banco Central de Cuba, que los plazos de pagos son superiores a 30 días y menores a 360 días.

Los saldos por acreedor en las Cuentas por Pagar están amparados en la documentación correspondiente, de acuerdo con la legislación financiera vigente, y que las transacciones se refieren, entre otras, reclamaciones aceptadas, salarios no reclamados que se encuentran dentro del término establecido para su liquidación, indemnizaciones aceptadas a los proveedores, de activos fijos a otras entidades, de activos fijos a otras entidades y compra de activos fijos para desmantelar.

Los expedientes correspondientes y registrado contablemente los casos referidos a:

- Cancelación de Cuentas por Pagar originadas por la no existencia del adeudo, según certificación al efecto emitida por el proveedor.
- Errores contables de años anteriores, cuya solución implique afectaciones positivas o negativas al resultado de la entidad.
- Diferencias que se detecten en procesos de actualización o depuración de la contabilidad, cuya solución ocasione afectaciones positivas o negativas al resultado.

Es un requerimiento que los expedientes contengan:

- El nombre del o de los proveedores.
- Las causas por las que no se efectuó el pago.
- La Certificación del proveedor de la no existencia del adeudo.
- Importe total a cancelar.

Se debe evaluar la razonabilidad de los expedientes instruidos por la autoridad facultada referidos a: errores contables de años anteriores, cuya solución implique afectaciones positivas o negativas al resultado de la entidad, donde debe constar la documentación siguiente:

- Evidencia documental que sustente el error.
- Informe de las causas y condiciones que fundamenten los errores detectados.

Las diferencias que se detecten en los procesos de actualización o depuración de la contabilidad, cuya solución ocasione afectaciones positivas o negativas al resultado, amparados en:

- Evidencia documental que sustente el error.
- Informe de causas y condiciones que fundamenten los errores detectados.
- Errores contables de años anteriores, cuya solución implique afectaciones positivas o negativas al resultado de la entidad, donde debe constar la documentación siguiente.

- Evidencia documental que sustente el error; e Informe de las causas y condiciones que fundamenten los errores detectados.
- Diferencias que se detecten en los procesos de actualización o depuración de la contabilidad, cuya solución ocasione afectaciones positivas o negativas al resultado, amparados en.
- Evidencia documental que sustente el error.
- Informe de causas y condiciones que fundamenten los errores detectados.

Los expedientes instruidos estén o hayan sido aprobados dentro del término establecido de los 60 días deben constatar que existe:

a. La Certificación del jefe de la entidad con las medidas organizativas, de control y disciplinarias, en caso que procedan, para evitar que los hechos se repitan
b. La Certificación donde conste la fecha, número del acta y del acuerdo, mediante el cual el Consejo de Dirección aprobó el ajuste.

Se debe evaluar la presentación y revelación apropiada de los saldos reportados en los estados financieros de las cuentas incluidas en el Ciclo de Pagos, a partir de los criterios de Importancia relativa y Riesgo probable asociado a los errores, irregularidades o fraudes comprobados y expresados en los asientos de Ajuste y Reclasificación que se propongan.

Valorar el cumplimiento de las políticas contables establecidas en la entidad para el tratamiento de las cuentas analizadas en el Ciclo de Pagos.

1.3.3. Las Normas Cubanas de la Información Financiera (NCIF)

En nuestro país la Resolución No. 235, de fecha 30 de septiembre de 2005, pone en vigor las Normas Cubanas de Información Financiera para el registro de los hechos económicos en las entidades del país, modificada por la Resolución 294, de fecha 20 de diciembre de 2005 y el 18 de Enero de 2007 la Resolución 009 del Ministerio de Finanzas y Precios modifica algunos aspectos de la 235 y de la 294 manteniéndose en vigor hasta fecha que contienen las Normas Cubanas de Contabilidad y las Normas de Valoración y Exposición(Ministerio de Finanzas y Precios, 2005)

Según esta resolución una característica esencial de todo Pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente. Un Pasivo es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de una obligación de tipo legal. Este es normalmente el caso de las Cuentas por Pagar por bienes o servicios recibidos, o de los Efectos por Pagar.

Valoración

Las Cuentas por Pagar y Efectos por Pagar se pueden clasificar dentro como Pasivos Circulantes y también como Pasivos a Largo Plazo, se valoración se realiza por su valor nominal, o sea, por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados recibidos, deducidos los descuentos comerciales obtenidos. No se considerarán, en esta instancia, los descuentos de caja que se registrarán en la oportunidad de efectuarse el pago, si corresponden, ni los descuentos por pronto pago, que tienen que reconocerse como ingresos.

Exposición

Según la fecha en que se asume la obligación de liquidarlos en dinero o en especies y consecuentemente de acuerdo con la fecha de cancelación, es decir, dentro de los doce meses de contraída la misma o posterior a ese período, se clasificarán como Circulantes o a Largo Plazo.

Las cuentas de Pasivos Circulantes y a Largo Plazo deberán ordenarse de acuerdo con su naturaleza, exigibilidad o importancia relativa.

Contenido y uso

Pasivos Circulantes:

Efectos por Pagar a Corto Plazo:

Constituyen obligaciones formales respaldadas por documentos de crédito con carácter legal, emitidos por los compradores dentro de los términos vigentes, que no les permitan perder su respaldo legal, desglosado por suministradores, tipos de monedas y edades.

Comprenden, entre otros, las letras de cambio y los pagarés recibidos y aceptados de suministradores.

- Se acreditan por los documentos aceptados
- Se debitan por los pagos de los documentos señalados.

Cuentas por Pagar a Corto Plazo

Representan los importes pendientes de pago a proveedores por operaciones corrientes, independientemente que su pago se efectúe previa o posteriormente a la recepción o aceptación de las mercancías, materiales, servicios recibidos, etc., debiéndose analizar éstos por proveedores y por cada documento recibido o elaborado y pagado.

- Se acreditan por las obligaciones contraídas al efectuar las compras de productos o la recepción de los servicios

- Se debitan por el importe de los pagos efectuados.

Cuentas por Pagar-Activos Fijos Tangibles

En estas cuentas se registran las obligaciones contraídas con los suministradores de Activos Fijos Tangibles, debiéndose analizar por proveedores y éstos por cada documento recibido o elaborado y pagado.

- Se acreditan por los documentos recibidos o elaborados
- Se debitan por los pagos efectuados.

Cuentas por Pagar-Proceso Inversionista

Incluyen las obligaciones reconocidas a pagar a las entidades con las que se contratan las inversiones materiales, independientemente de que su pago se efectúe previa o posteriormente a la recepción de las construcciones, trabajos de instalación y montaje, equipos, materiales, proyectos y otros gastos. Debe analizarse por clientes, considerando cada documento emitido y pagado.

También comprenden al final de cada año, los importes pendientes de reintegrar por inversiones ejecutadas con medios propios y los estimados de obligaciones cuyos documentos no han sido recibidos de los constructores o suministradores.

- Se acreditan por las obligaciones contraídas con las entidades ejecutoras de las inversiones materiales y suministradoras de los equipos y materiales y por los importes pendientes de reintegrara por inversiones ejecutadas con medios propios (sólo cuando éstas son financiadas con recursos del Presupuesto del Estado)
- Se debitan por los pagos efectuados y por los reintegros realizados al inicio del año por las inversiones materiales ejecutadas con medios propios el año anterior, si procede.

Pasivos a Largo Plazo:

Efectos por Pagar a Largo Plazo

Se registran en estas cuentas los documentos de crédito emitidos por las entidades, comprometiéndose al pago de obligaciones de carácter mercantil, cuyos términos de vencimiento excedan al año. Debe analizarse por acreedores.

- Se acreditan por las obligaciones contraídas formalizadas por documentos de créditos girados en períodos que excedan un año
- Se debitan por los pagos efectuados o la emisión de nuevos documentos a pagar, con vencimientos más aplazados, que sustituyen efectos girados anteriormente.

Cuentas por Pagar a Largo Plazo

Se registran en estas cuentas los documentos de crédito emitidos por las entidades, comprometiéndose al pago de obligaciones de carácter mercantil, cuyos términos de vencimiento excedan al año. Debe analizarse por acreedores.

- Se acreditan por las obligaciones contraídas formalizadas por facturas recibidas a pagar en períodos que excedan un año
- Se debitan por los pagos efectuados o la emisión de nuevos documentos a pagar, con vencimientos más aplazados.

Otros Pasivos:

Cuentas por Pagar Diversas

Comprenden los importes pendientes de pago por concepto de: reclamaciones aceptadas, salarios no reclamados que se encuentran dentro del término establecido para su liquidación, indemnizaciones aceptadas a los clientes, arriendo de activos fijos a otras entidades y compra de activos fijos para desmantelar, operaciones de consignación de mercancías entre otros. Se analiza por acreedores.

- Se acreditan por las obligaciones contraídas por los conceptos enunciados
- Se debitan por los pagos efectuados a los clientes y acreedores o por los Aportes al Presupuesto del Estado por los salarios no reclamados cuyo plazo de liquidación haya decursado, de acuerdo con las disposiciones financieras vigentes.

La Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas utiliza el siguiente nomenclador de cuentas:

405			Cuentas por Pagar a Corto Plazo a la Empresa Comercializadora Mayorista Alimento
	X		Por Suministrador
406			Cuentas por Pagar a Corto Plazo a la Empresa Comercializadora Mayorista Industriales
	1		Otros Suministradores
		X	Por Suministradores
	2		Programas Especiales
		X	Por Suministradores
407			Cuentas por Pagar a Corto Plazo a EPEES
		X	Por Suministradores
409			Cuentas por Pagar a Corto Plazo a Otros Suministradores (Para uso de todas las empresas del Sector)
	1		Suministrador en Moneda Nacional
	2		Sector Privado
		X	Por Suministrador todas las Subcuentas

421		Cuentas por Pagar Compra de Activos Fijos Tangibles
	X	Por Suministradores

CAPÍTULO II CARACTERIZACIÓN DE LA EMPRESA Y ASPECTOS METODOLÓGICOS PARA EL REDISEÑO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTO

2.1 Caracterización de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas

La Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas, se constituye como resultado de la Resolución Nro. 219 del 7 de julio del año 1997, emitida por el Ministro de Economía y Planificación, el cual autorizó a la creación de esta empresa, con subordinación al Consejo de Administración Municipal, posteriormente mediante la Resolución Nro. 1747, de fecha 15 de febrero del año 2005, el propio ministerio, modificó el objeto empresarial de esta entidad, constituyendo actualmente el mismo, la comercialización de forma minorista de productos industriales y agrícolas, brindar servicios gastronómicos en la red del comercio y la gastronomía a la población , operar centros de elaboración de productos alimenticios con destino a la red de comercio y gastronomía, brindar servicios de alojamiento no turístico a la población y comercializar de forma minorista a través de las tiendas comisionistas bienes de consumos intermedios según nomenclatura aprobada por el MINCIN.

El Objeto Social definido

La Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas, está encargada de comercializar de forma minorista productos alimenticios, industriales y agrícolas en moneda nacional, brindar además, los servicios gastronómicos en la red de comercio y gastronomía en moneda nacional a la población y en divisa a trabajadores de organismo e instituciones de acuerdo a las autorizaciones del Ministerio de Economía y Planificación por cheque. Operara centros de elaboración de productos alimenticios con destino a la red de comercio y gastronomía. Brinda servicios de alojamientos no turísticos (restaurantes, cafeterías, centros nocturnos, hoteles) a la población y organismos en moneda nacional, servicios de parqueos de motos, bicicletas y otros medios de transporte en moneda nacional, alquiler de equipos y medios disponibles de la empresa a organismos y entidades en moneda nacional.

Comercializa de forma minorista a través de las tiendas comisionistas bienes de consumo e intermedios, según nomenclatura aprobada por el Ministerio de Comercio Interior en moneda nacional. Prestar servicios de guarbolsos, ponchera y parqueo en moneda nacional. Ofertar servicio de buffet y protocolo a entidades en moneda nacional. Brindar servicios de transportación y comedor obrero a los trabajadores en moneda nacional.

Misión

Rectorar y dar cumplimiento a la política comercial del país y la provincia, con el fin de satisfacer las necesidades crecientes de la población ofertando un servicio gastronómico de calidad, contribuyendo

al saneamiento de la utilidad para desarrollar nuevas inversiones, garantizando un mejor servicio al cliente.

Visión

Ser una entidad eficiente, capaz de desarrollar con la calidad requerida todo el proceso de comercialización minorista y de servicios a la población.

Objetivos

- Elevar la eficiencia empresarial del territorio con el uso racional de los recursos energéticos, materiales, financieros y de capital humano.
- Incrementar el impacto de la Ciencia y la tecnología a través de la aplicación y socialización de los resultados investigativos y científicos desarrollados en el territorio.
- Lograr estabilidad en el orden interior a través de la prevención y enfrentamiento del delito, las ilegalidades e indisciplina social.
- Elevar el nivel de preparación para la defensa de todas las entidades del territorio, así como de los cuadros y trabajadores.
- Mantener, recuperar y ampliar la infraestructura técnica, productiva y social, asegurando la calidad de los trabajos que se realizan y el cumplimiento de los plazos de ejecución.
- Incrementar la participación de la población en las actividades culturales y recreativas, con una programación para todos los gustos y preferencias, garantizando cobertura total en todo el territorio de la provincia.
- Alcanzar mayor estabilidad en la calidad de la oferta para satisfacer a la población en términos de: Electricidad, abasto de agua y alcantarillado, transporte y comercio.

Esta entidad cuenta con una plantilla de 924 trabajadores de ellas cubierta 681 trabajadores de ellos hombres 277 y mujeres 404 por Categoría Ocupacional como: Dirigentes, Administrativos, de Servicios y Técnicos.

Áreas de resultado clave

1. Dirección
2. Subdirección de Fiscalización y Control
3. Subdirección Contable Financiera
4. Subdirección Comercial
5. Subdirección Gastronomía

6. Subdirección de Recursos Humanos
7. Subdirección del Sistema de Abastecimiento de Comercio Interior (SACI)

Además, la empresa cuenta con un Puesto de Mando que controla la entrega de los depósitos amparados en los reportes de Inventario a Precio de Venta, intervienen en la obtención de criterios, informaciones, incidencias, partes de ventas, etc, que se tramitan en la empresa. También se cuenta con una Brigada de Mantenimiento y un comedor obrero.

La empresa está organizada en seis zonas comerciales, las cuales están conformadas por unidades básicas, que tienen control de unidades de comercio y de unidades para la gastronomía tradicional.

Estructura

La empresa está estructurada por la Dirección, seis Subdirecciones, un Puesto de Mando, y las seis Unidades Básicas (Anexo 1). La Subdirección Contable Financiera procesa toda la contabilidad en la empresa, además en esta subdirección se realizan actividades relacionadas con la planificación, la estadística, y un fuerte trabajo con los inventarios.

Proceso contable en la entidad

La contabilidad de la empresa se desarrolla de manera manual, se utiliza para agilizar todo todo el proceso, un sistema de tablas programadas en excel, que permiten el cuadre contable y la conformación de los Estados Financieros.

La Subdirección Contable Financiera cuenta con un Subdirector Económico, al cual se subordinan un Especialista Principal de Gestión Económica, un Especialista Principal Contador “C”, un Técnico en Ciencias Informáticas y un Cajero Pagador, a su vez al Especialista Principal de Gestión Económica se le subordinan cuatro técnicos “A” de Gestión Económica, mientras que al Especialista Principal Contador “C” se le subordinan cuatro Contadores “D”, los cuales se encargan de tareas muy precisas.

Las Cuentas por Pagar se procesan manualmente por el Técnico “A” en Gestión Económica, el cual mantiene actualizada las cuentas control, por suministrador, los cuales ascienden aproximadamente a cuarenta y siete, los submayores habilitados para dichas cuentas se actualizan por facturas, las cuales se concilian con los proveedores y se pagan con diferentes instrumentos de pagos, es decir, a la mayoría de los proveedores se les paga por cheques nominativos o certificados, a otros por transferencias bancarias, y otro grupo de proveedores más específicos se les paga por Carta de Crédito.

Las compras se realizan fundamentalmente por la empresa, aunque en las Unidades Básicas reciben las mercancías provenientes de algunos proveedores, como es el caso de las correspondientes a la canasta básica, en este proceso se aplican las mismas medidas de control que las que se tienen en

cuenta en la empresa. Las facturas se registran en las propias unidades, las cuales a su vez se entregan para conciliarlas mensualmente con la factura resumen que se reciben en la empresa, y posteriormente se procede a pagarle al proveedor.

En este proceso se pueden generar riesgos asociados con:

- Submayores: donde la posible manifestación se encuentra desactualizados o no elaborados, lo cual dificulta conocer las obligaciones reales con los proveedores.
- Expedientes de Proveedores: donde la posible manifestación se encuentra en la desactualización de los expedientes, que falte documentación, oque no estén elaborados.
- Conciliaciones con proveedores: donde la posible manifestación se encuentra en una conciliación deficiente que se realice con los proveedores, y donde no queden claras las obligaciones entre ambas partes.
- Emisión de Cheques: donde la posible manifestación se encuentra en la división de funciones que se debe observar.
- Registro de Cuentas por Pagar por edades: donde la posible manifestación se encuentra en que no se confecciones este informe por edades, o que esté incorrectamente confeccionado.

El manual que se encontraba vigente anteriormente en la empresa, no presentaba un procedimiento especifico para el tratamiento de las Cuentas por Pagar, es por ello que no se contaba con un procedimiento contable que normara la compra de las mercancías de la canasta básica en las diferentes Unidades Básicas, y lo referente a su pago a los proveedores, cuestión que ha provocado que el saldo de dichas cuentas en las unidades vaya en aumento, ya que el pago se realiza de forma centralizada. También hasta este momento la empresa estuvo carente de procedimientos relacionados con la contratación, la conciliación con proveedores y reclamaciones, y para el trabajo con los expedientes que requieren estas cuentas, además, no existía proyección hacia los riesgos identificados para estas cuentas, todo lo anteriormente expuesto constituye una limitación para el proceso de control de las Cuentas por Pagar, es por ello se estima por parte de la Dirección de la empresa y por la necesidad de la propia área de contabilidad, que se proceda a rediseñar el Manual de Procedimientos existente, y se proyectan cinco procedimientos específicos:

1. Contratación
2. Compras a proveedores
3. Transferencias de los saldos de las Cuentas por Pagar de las Unidades Básicas a la empresa.
4. Conciliación y pago de obligaciones

5. Expedientes de cancelación de Cuentas por Pagar

En el manual rediseñado, se mantuvieron algunos aspectos tales como: la portada, el objetivo, el alcance, se incorpora quién realiza la aprobación, nivel de acceso y actualización, además se exponen las resoluciones vigentes para esta temática, los términos y definiciones, y como aspecto novedoso se fijan las responsabilidades por puestos de trabajo, muy específicamente, de igual forma se describe cada procedimiento, se señala además, para cada transacción descrita quién es el responsable de realizarla, qué documento la ampara, los asientos contables que se deben emplear, con el código de cada cuenta, subcuenta y análisis, en el caso que sea, de acuerdo a la actualización del nomenclador, según la Resolución 400/2011. Se muestran también las medidas de control interno para cada procedimiento.

Se incluye también en el manual rediseñado, los registros que deben utilizarse y los modelos del sistema informativo, aspecto con el cual se concluye el rediseño de la temática de Cuentas por Pagar. Durante todo el rediseño se respeta el formato del manual anterior.

De forma general, se puede apreciar con el rediseño, que existe un mayor acercamiento a los Principios Básicos del Sistema de Control Interno, expuestos en la Resolución 60 del 2011, de la Contraloría General de la República, pues la fijación de responsabilidades y la especificación de las de las funciones de forma detallada y más profunda que tienen las personas que intervienen en el control y contabilización de las Cuentas por Pagar, tributa específicamente con dos de estos principios básicos: la División de Funciones y la Fijación de Responsabilidad, cuestión que se tiene en cuenta a la hora de describir literalmente los procedimientos en el manual, señala además, quién es el que ejecuta el Cargo y Descargo de las cuentas contables, incluye también las medidas de control interno de cada procedimiento, lo cual propicia el Autocontrol.

2.2 Metodología para la conformación del Manual de Procedimientos

El Manual de Procedimientos tiene como objetivo reunir en un cuerpo y de forma organizada el conjunto de los reglamentos, instrucciones y procedimientos que norman las distintas actividades que desarrolla una organización, lo que permite la ubicación rápida y el control de estas disposiciones, y sobre todo la necesaria uniformidad en la ejecución de las funciones asignadas a las distintas áreas organizativas que la integran.

Se hace necesario precisar la evaluación de las condiciones de trabajo existentes para crear un ambiente de control adecuado, a partir de mantener la separación de funciones y la asignación de responsabilidades y autoridad.

La elaboración de este tipo de manual está sujeta al desarrollo de un gran número de técnicas que intervienen en el logro de una adecuada sistematización en los ámbitos estratégico, administrativo y operativo, por lo que se convierte en una herramienta de la dirección moderna.

Existen diferentes formas para concebir la elaboración de un manual de procedimientos, así como uniformidad en su contenido, al diseñarse con la intención de cumplir con las necesidades y formas de trabajo específico de la entidad donde se aplican .Aunque hay apartados entre los que encontramos: introducción, objetivos del manual y de cada uno de sus procedimientos, políticas de operación, descripción narrativa de los procedimientos, formas diseñadas e instructivos de las mismas

En Cuba, la resolución 54/05 del Ministerio de Finanzas y Precios puesta en vigor a partir del 24 de marzo del 2005, establece los elementos generales que deben contener los documentos informativos sobre la contabilidad de las entidades, como parte del Sistema de Control Interno, y teniendo en cuenta el acuerdo No. 92, con fecha 4 de julio de 2002 de dicha resolución donde se instituye la obligatoriedad, de que las entidades cuenten con el Manual de Normas y Procedimientos Contables Financieros, acorde a las características propias de cada entidad, como un instrumento metodológico para su funcionamiento.(Ministerio de Finanzas Y Precios, 2005)

2.2.1 Estructura del Manual de Procedimientos

Los procedimientos se hacen por y para cada empresa, acorde a las características propias de cada una de ellas, y sobre la base de que cada tipo de organización necesita su control interno. Para realizar el diseño del procedimiento por temáticas se abarcará:

1. Determinar los objetivos de trabajo de la entidad y de cada área especializada, con vistas a conocer que se hace en cada una de ellas y cuáles son sus proyecciones.
2. Evaluar de aquellos objetivos de trabajo, los que se ejecutan correctamente y los que no se ejecutan o se hacen incorrectamente. De los primeros, se confecciona el cómo hacerlo, de acuerdo a las normativas, resoluciones o instrucciones que puedan existir a nivel nacional por los organismos rectores correspondientes. En cuanto a los segundos, o sea aquellos que o no se ejecutan o se hacen incorrectamente, se identificará el posible riesgo que se origina por tal situación y se plasmará en el Plan de Prevención de Riesgos, con vistas a sus eliminación o minimización a partir de un procedimiento determinado.
3. Este proceso de búsqueda y determinación de los procedimientos a ejecutar se hará por parte de una Comisión de Trabajo, lo cual se crea a partir de personal técnico de cada una de las áreas y dirigida en cada caso por personal del primer nivel de dirección de la entidad, la que en definitiva actuará en todos y cada uno de los aspectos a tomar en cuenta.

4. Conjuntamente con la definición de los objetivos y de la descripción del procedimiento que se trate, se determinará por cada uno el Sistema Informativo a utilizar, el cual será, en definitiva, el respaldo al trabajo desarrollado. Para presentar organizadamente y con un estilo predeterminado los procedimientos y el Manual como tal, se usará un formato de página uniforme, el cual se identificará con el desglose siguiente:

   - **SECCIÓN – CAPÍTULO - INSTRUCCIÓN – PÁGINA X DE Y;**

❖ La Sección identificará al área que se trate, la cual se conformará y aparecerá en un nomenclador de la entidad, diseñado previamente.

❖ El Capítulo, por su parte, representará el tema que se va a exponer en el procedimiento de forma agrupada.

❖ La Instrucción, identificará el procedimiento en cuestión que se expone, el cual es en detalle el tema a tratar.

❖ Se numerarán consecutivamente por separado, tanto los Capítulos como las Instrucciones. Asimismo, cada Procedimiento se presentará con una estructura determinada, con vistas a obtener uniformidad. Esta estructura en el caso los Procedimientos abarcará:

- Objetivo, Alcance, Referencia
- Términos, abreviaturas y definiciones
- Desarrollo
- Responsables
- Registros o modelos
- Modificaciones
- Actualizaciones
- Anexos

Cada título tendrá el contenido siguiente:

Objetivo: en él se define de forma clara qué se persigue en el contenido del procedimiento.

Alcance: se identifica el universo que abarca el procedimiento, desde el punto de vista de su obligatoriedad de cumplimiento, todos los involucrados; y se plantean los niveles de dirección territorial.

Referencia: se relacionan las resoluciones, instrucciones, cartas circulares u otro documento que regula el procedimiento que se confecciona.

Términos y definiciones: en este apartado se deben definir términos y/o conceptos que sean necesarios y su contenido, para evitar falsas interpretaciones.

Descripción: se enuncian y se debe dar respuesta a: ¿Qué cosa hacer?, ¿Cómo hacerla?, ¿Cuándo hacerla?, ¿Dónde hacerla? y ¿Quién hará o se responsabilizará de lo que hay que hacer? Y se describirá en un orden cronológico las acciones a ejecutar.

Los contenidos deben ser claros, precisos y concisos; incluyen las acciones de control interno y los asientos de diario en el caso que fuera necesario, específicamente para el área contable. Se numerarán consecutivamente por separado, tanto los capítulos como las instrucciones.

Responsables: deben quedar claro el destino de cada procedimiento y quiénes son las personas que están obligadas a su revisión, actualización, distribución y aprobación, así como quién vela y exige que se cumpla lo orientado.

Registros y modelos: se relacionan los registros o modelos del Sistema Informativo asociado que serán utilizados por el procedimiento en cuestión.

Modificaciones realizadas: se plasman los cambios introducidos al Sistema o Procedimiento que modifican su contenido y se relacionan las distintas versiones que lo actualizan.

En cuanto al Sistema Informativo a utilizar en los procedimientos, su estructura será:

- Objetivo, distribución (copias), periodicidad (frecuencia), indicaciones, archivo y conservación, formato del modelo (plantilla), instrucciones de llenado del modelo (anotaciones), cuadre y validación.

Con el contenido siguiente en cada caso:

Objetivo: se expondrá el fin o propósito que se persigue con la confección del modelo.

Distribución: se definirá la cantidad de copias que se deben elaborar y el destino de cada una de ellas.

Periodicidad: se plasmará la frecuencia que se debe confeccionar el modelo en cuestión.

Indicaciones: se debe expresar las orientaciones generales que se deben tener en cuenta para la confección del modelo que se trate.

Archivo y conservación: se explicará dónde se debe guardar el modelo y el tiempo que debe estar conservado.

Formato del modelo: en este caso se incluye la plantilla o diseño del modelo, se numerarán todos los escaques, se explicará cada uno de ellos y como deben ser llenado y su contenido.

Este análisis se hará en un solo ejemplar, el cual servirá para la explicación del sistema Informativo.

Instrucciones de llenado: se debe explicar qué debe hacerse en cada uno de los escaques del modelo, en cuanto a la información contenida.

Cuadre y validación: se refiere a las áreas contables, y se especifican los cuadres internos que debe cumplirse en el modelo, así como su validación de algunos de los escaques con otro modelo, como referencia.

Interrelaciones funcionales

En este tema específico y como un aspecto novedoso en la concepción y control de las distintas actividades y su sistema informativo por cada entidad, se introduce este concepto, el cual tiene por objetivo mostrar todas aquellas actividades y relaciones funcionales que requiere un área de otra, para llevar acabo exitosamente sus funciones y tareas. Estas actividades se obtienen a partir de un análisis que se realice de las distintas funciones y tarea asignadas a esa área en cuestión, y a la cual se hizo referencia previamente planteadas en el contexto del manual de procedimientos,

Los Manuales de Procedimientos pueden asociarse a diferentes variantes y pueden abarcar todo lo referente a la unidad organizativa, la descripción de un área y el proceso o procedimiento especifico. La decisión de la variante a utilizar está en dependencia de las características de la unidad organizativa y de los equipos de dirección.

En el Manual debe definirse el flujo documental, el destino de las copias y los plazos para la conservación de los documentos, Para diseñar los modelos y documentos deben tenerse en cuenta los datos de uso obligatorio establecidos en cada uno de los subsistemas del Manual de control interno publicado por Finanzas al Día; estos datos de uso obligatorio deben respetarse y cumplirse con independencia del procesamiento, bien sea manual o con sistema soportado en tecnologías de la información. Se ha establecido que en los archivos de gestión de libros, registros y submayores relacionados con la contabilidad y los documentos que amparan los asientos, así como los modelos del sistema informativo, el plazo de retención es por un término de cinco años, a partir del cierre del ejercicio contable y al utilizarse sistemas contables soportados en tecnologías de información; los soportes de respaldo de la información y los programas deberán mantenerse en condiciones de operatividad por el término de tres años a partir del cierre del ejercicio contable.

Periódicamente se debe proceder a la revisión de los Manuales de Procedimientos las acciones a comprobar para que esté actualizado, que todas las directivas e instrucciones se canalicen por medio

del mismo, mediante pruebas chequear el contenido de las instrucciones adecuadamente confeccionadas, y verificado si se corresponden con la legislación vigente.

El presente trabajo se enmarca en las actividades de control pues son los procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las directivas administrativas, y además estas actividades de control se dan en toda la entidad, en todos los niveles y en todas las funciones, por tanto contribuyen a asegurar que se toman las acciones necesarias para ubicar los riesgos y las medidas a aplicar hacia la consecución de los objetivos de la entidad, lo que posibilita el fortalecimiento de la actuación del Comité de Prevención y Control en la entidad.

Como paso final en la investigación se procede a la validación

2.3 Proceso de validación de la propuesta del Manual de Procedimientos rediseñado

La validación del Manual de Procedimientos rediseñado para el control de las Cuentas por Pagar se realizó basado en los principios, características y objetivos del Sistema de Control Interno en la entidad y su vinculación a las diferentes actividades que complementan el trabajo del comité de control que pueda servir como referencia a otras empresas con similares características.

2.3.1 Elementos para la aplicación del método de validación

A partir de la propuesta presentada en esta investigación se procede a efectuar su validación por el método criterio de experto, una variante del método Delphi, mediante una encuesta basada en un cuestionario donde se tienen en cuenta las características del mismo.

- ✓ **Anonimato de los expertos**: Consiste en sostener de manera individual un diálogo anónimo con los expertos en la temática que se analiza. Ningún experto conoce la identidad de los otros que componen el grupo de debate. Esto tiene una serie de aspectos positivos que impiden la posibilidad de que un miembro del grupo sea influenciado por la reputación de otro de los miembros o por el peso que supone oponerse a la mayoría. La única influencia posible es la de la congruencia de los argumentos. Permite que un miembro pueda cambiar sus opiniones sin que eso suponga una pérdida de imagen. El experto puede defender sus argumentos con la tranquilidad que da saber que en caso de que sean erróneos, su equivocación no va a ser conocida por los otros expertos.
- ✓ **Retroalimentación controlada**: Consiste en darle a conocer a cada uno de los especialistas los resultados que se obtienen con el objetivo de que puedan modificar si así lo estiman las opiniones anteriormente dadas, a partir de conocer el criterio de sus colegas.
- ✓ **Respuesta estadística del Grupo**: Consiste en someter a un procesamiento estadístico (Paquete SPSS) el conjunto de opiniones que se obtiene de las consultas a los especialistas.

La información que se presenta a los especialistas no es sólo el punto de vista de la mayoría, sino que se presentan todas las opiniones con el grado de acuerdo que se ha obtenido.

Este proceso se repite las veces que se considere necesario por el equipo de investigación, hasta tanto se considere que los elementos de respuestas ofrecidos por dichos expertos no presentan variaciones significativas y puedan entonces ser consideradas respuestas totalmente consensuadas.

El proceso de validación consta de tres etapas:

- Se seleccionan los expertos de acuerdo con los criterios establecidos.
- Se elaboran y aplican los cuestionarios de opiniones a los expertos. (Anexo 4)
- Se procesan los resultados de las valoraciones emitidas por los expertos mediante el Paquete SPSS.

Características de los expertos:

- Competencia.
- Creatividad.
- Disposición a participar.
- Capacidad de análisis y pensamiento.
- Espíritu colectivista y autocrítica.

Selección de los expertos:

Para seleccionar los expertos se tuvo en cuenta a quienes se consideran expertos, se entenderá por expertos, al individuo o grupo de personas capaces de ofrecer valoraciones conclusivas de un problema en cuestión y hacer recomendaciones respecto a sus momentos fundamentales con un máximo de competencia.

Resulta necesario destacar la tendencia a considerar a un especialista a partir de su título académico o cargo que ocupa, sin embargo, estas condiciones algunas veces no determinan la competencia de una persona. Esta se podrá considerar a partir de la valoración que se realice del nivel de calificación que posea en una determinada esfera del conocimiento.

La competencia de un especialista se puede medir a partir de obtener el coeficiente *k*, que se calcula mediante la fórmula siguiente:

$K = 1/2 (Kc + Ka)$

Donde ***Kc*****,** es el coeficiente de conocimiento que tiene el experto sobre la temática que se aborda, el cual se calcula mediante la autovaloración del propio experto en una escala del 0 al 10 y multiplicado por 0.1. Luego, para cada experto se obtiene su coeficiente de conocimiento *Kc* sobre el tema. (Anexo 4)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Para calcular el coeficiente de argumentación *ka*, se empleó la tabla patrón siguiente, donde cada experto indicó las fuentes que consideró de mayor influencia sobre el tema.

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios		
	Alto	Medio	Bajo
Análisis teóricos realizados por Usted.	0,2	0,15	0,05
Experiencia obtenidas con el ciclo de Cuentas por Pagar	0,4	0,35	0,25
Experiencia obtenida como trabajador de la Entidad.	0,3	0,25	0,15
Su intuición.	0,1	0,05	0,05

Al tener en cuenta como datos, los coeficientes de conocimientos *kc* y de argumentación *ka*, se calcula el coeficiente de competencia de cada experto *(K).*

El código para la interpretación del coeficiente de competencia *(K)* es el siguiente:

Si $K > 0,8$ entonces el coeficiente de competencia es alto

Si $0,5 \leq K \leq 0,8$ entonces el coeficiente de competencia es medio

Si $K < 0,5$ entonces el coeficiente de competencia es bajo.

Para medir el grado de concordancia de los expertos teniendo en cuenta todas las preguntas e indicadores, se utiliza el coeficiente de concordancia de Kendall o coeficiente de correlación de rango. El coeficiente se define así:

Coeficiente de Kendall: $$K = \frac{12 \sum_{j=1}^{n} (S_j - \bar{S})^2}{m^2 (n^3 - n) - m \sum_{i=1}^{m} T_i}$$

Recomendado para emplear cuando $n > 7$, donde:

m: número de expertos.

n: número de preguntas o indicadores

$S_j = \sum_{i=1}^{m} R_{ij}$ donde R_{ij} es el rango asociado a la evaluación del experto i a la pregunta j

$\bar{S} = \frac{\sum_{j=1}^{n} S_j}{n}$ es la media y

T_l es el resultado de los rangos iguales llamados ligaduras que ofreció el experto i para las preguntas

$T_l = \frac{\sum_{i=1}^{l} (t^3 - t)}{12}$ donde l : número de grupos con rangos iguales para el experto i

t : número de observaciones dentro de cada uno de los grupos para el experto i

Planteamos entonces las siguientes hipótesis estadísticas:

H_0: No existe concordancia entre los expertos

H_1: Existe concordancia

CAPÍTULO III MANUAL DE PROCEDIMIENTOS REDISEÑADO PARA LAS CUENTAS POR PAGAR, RESULTADOS DE LA VALIDACIÓN.

3.1 Manual de Procedimientos rediseñado para el control de las Cuentas por Pagar en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas.

Emitido: 25/05/2012 **Vigente: 01/06/2012**

Aprobado: _____

Rosa Fernández Tirado

Directora Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas

1. **Objetivo:** Implantar la base normativa contable, detallada en los procedimientos a seguir para el control y contabilización de las Cuentas por Pagar.

2. **Alcance:** Estos procedimientos son aplicables en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas, para todo el personal que tiene bajo su responsabilidad el control de las Cuentas por Pagar, y contiene la información relativa a:

    - Contratación
    - Compras a proveedores
    - Transferencias de los saldos de las Cuentas por Pagar de las Unidades Básicas a la empresa.
    - Conciliación y pago de obligaciones
    - Expedientes de cancelación de Cuentas por Pagar
    - Otras Cuentas por Pagar

3. **Nivel de acceso y responsabilidad de actualización:** Tendrá acceso a la documentación del proceso de control de las Cuentas por Pagar, el personal del área de Contabilidad de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía, así como la Oficina Central, Provincial, o Municipal de la Administración Tributaria, también tendrá acceso cualquier otro personal debidamente autorizado que lo necesite para el desempeño de su trabajo en la entidad. Tendrá la responsabilidad de actualizar el manual, el Subdirector Económico, en coordinación con el Técnico "A" en Gestión Económica, que controla dichas cuentas.

4. **Referencias:**

    - Ley 107/2009 Aprobada por la Asamblea Nacional del Poder Popular "De la contraloría General de la República"
    - Decreto Ley 249 de 2007 Aprobado por el Consejo de Estado "Responsabilidad Material"
    - Resolución Conjunta No.1 del Ministerio de Trabajo de Seguridad Social y el Ministerio de Comercio Interior sobre la Responsabilidad Material
    - Resolución No.60/2011 Contraloría de República MFP. "Definiciones del Sistema de Control Interno, el Contenido de sus Componentes y sus Normas".
    - Resolución 235/2005 del MFP: Disponer que el registro contable de los hechos económicos se realice, sobre la base de las Normas Cubanas de Información Financiera.

- Resolución No 294/2005 del 20 de diciembre de 2005 que modifica la Resolución 235 /2005 del MFP en la Sección IV Nomenclador y Clasificador del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera [*Nota:* Nomenclador de Cuentas *y* Uso y Contenido]
- Resolución No 9/2007 18 de enero modifica la norma cubana de contabilidad número 6 y la sección IV Nomenclador y Clasificadores del Manual Normas Cubanas de Información que forma parte integrante de la Resolución 294/2005.
- Resolución No. 400/2011 del MFP que modifica a la Resolución 9/2007 del MFP en el Anexo No. 2 y 3 del apartado dispositivo 2do [*Nota:* Nomenclador de Cuentas *y* Uso y Contenido]
- Resolución No. 54/2005 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) "Elaboración de los Manuales de Normas y Procedimientos". (Anexo 2)
- Resolución 10/2007 del MFP: Pone en vigor los datos de uso obligatorio que se tendrán en cuenta al momento de diseñar los modelos del subsistema de Activo Fijo.
- Resolución 14/2007 MFP, Establece los datos obligatorios de los modelos relacionados con los registros, submayores y otros modelos.
- Resolución No. 20/2009,Establece la Norma Específica de Contabilidad No. 3 "Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios" y el Procedimiento No. 2 "Sobre faltantes, pérdidas y sobrantes de bienes"

5. Términos y definiciones

Contrato.

- Pacto o acuerdo entre ambas partes, para realizar conjuntamente comercialización, u otros actos, de forma tal que queden protegidas las relaciones económicas y comerciales en el marco de la legislación vigente.

Conciliación con proveedores

- Acto que se realiza mediante una acta, que emite la entidad que recibe el recurso con el proveedor que lo suministró, la cual se confecciona con el número de la factura, la fecha en que se emitió y el importe total de la misma, y se firma de ambas partes al llegar a un acuerdo, se señalan además las incidencias o desacuerdo que se presenten durante el transcurso de este acto.

Factura.

- Formalizar las compras de productos y prestaciones de servicios que se efectúen, así como las entregas de productos en consignación o en depósito, que no son sujetas de la Factura Comercial.

Solicitud de Compras, Solicitud de Servicios.

- Solicitar de los proveedores los productos necesarios para el desenvolvimiento de las operaciones de la entidad, en los casos en que no medie contrato, convenio o plan de entrega o en aquellos casos en que a pesar de existir éstos, se estipule por las partes contratantes el envío de este modelo, o se establezca su uso obligatorio.

Informe de Recepción, Informe de Reclamación.

- Formalizar la recepción de los productos que se reciben en los almacenes, procedentes de otras entidades (proveedores), y notificar al suministrador o al transportador las reclamaciones originadas por errores en precios y cálculos al primero y por averías o roturas en ambos.

6. Responsabilidades:

Director General.

- ✓ Delega en la Asesora Jurídica para realice todo el proceso de contratación con los proveedores.
- ✓ Revisar la gestión de la calidad de las compras, la contratación, y pagos, los cuales están en correspondencia con el objeto social.
- ✓ Aprobar las compras y servicios en divisas en correspondencia del Objeto Social.
- ✓ Aprobar las cancelaciones de los expedientes de la Cuentas por Pagar.
- ✓ Autorizar el pago a los proveedores en moneda nacional.
- ✓ Aprueba el expediente para efectuar las reclamaciones a los proveedores.
- ✓ Designar las personas autorizadas a firmar los cheques para el pago.
- ✓ Aprueba el Manual de Procedimientos.

Asesor Jurídico

- ✓ Confeccionar la proforma de la resolución, para efectuar la contratación con los proveedores.
- ✓ Revisar proformas de contratos con los proveedores.
- ✓ Realizar la reclamación formal con los proveedores en el término establecido.

Subdirector Económico:

- ✓ Establece las cifras para la utilización del crédito revolvente por cada proveedor.
- ✓ Comprobar que las compras que se realizan, se encuentren dentro de los concebidos en el objeto Social.
- ✓ Revisa y autorizar los pagos a los proveedores según lo pactado en la contratación
- ✓ Revisar los expedientes de reclamación ante inconformidad de las compras.
- ✓ Comprobar que se realice las conciliaciones con los proveedores según la legislación vigente.
- ✓ Realizar análisis por edades de las Cuentas por Pagar.
- ✓ Presentar el informe del análisis de las Cuentas por Pagar al Consejo de Dirección.
- ✓ Revisar el Plan de prevención a partir de las deficiencias detectada

Técnico "A" de Compra y Venta

- ✓ Realizar las compras a los diferentes proveedores y las deposita en el Almacén central de la empresa.
- ✓ Entregar la documentación referente a la compra.

Técnico "A" en Gestión Económica, radicada en el almacén:

- ✓ Recibe las facturas provenientes de las compras efectuadas a los diferentes proveedores.
- ✓ Recibe los conduces de las mercancías depositadas en el almacén
- ✓ Valora el Informe de Recepción de las mercancías recibidas por concepto de compra en el almacén, y lo valora a partir de las facturas recibidas, o a partir de los precios establecidos, cuando se trate de conduces.
- ✓ Entrega al área contable los conduces para su cuadre con la factura resumen
- ✓ Asienta en el Registro de Operaciones todas las compras efectuadas.
- ✓ Realiza comprobante resumen por las compras efectuadas.

Técnico "A" en Gestión Económica, Control de Cuentas por Pagar

- ✓ Recibe las facturas con sus correspondientes Informes de Recepción para asentarlas en el submayor de Cuentas por Pagar
- ✓ Actualiza permanentemente el submayor de Cuentas por Pagar.
- ✓ Recibe del almacén los conduces para su cuadre con la factura resumen.

- ✓ Concilia la factura resumen de las mercancías de la canasta básico o de otras mercancías entregadas a las Unidades Básicas.
- ✓ Registra las obligaciones por pagar a proveedores transferidas de las Unidades Básicas.

Jefe Contable Financiero, Unidades Básicas

- ✓ Recibe la factura de las mercancías de la canasta básica, con su correspondiente Informe de Recepción, el cual es valorado a partir de esta.
- ✓ Asienta en el Registro de Operaciones todas las compras efectuadas.
- ✓ Realiza comprobante resumen por las compras efectuadas.
- ✓ Entrega las facturas recibidas de las mercancías de la canasta básica o de otras mercancías recibidas, y realiza transferencia de estas obligaciones.

Administrador (de unidades comerciales y astronómicas)

- ✓ Recibe las mercancías de la canasta básica, realiza su recepción a ciegas y entrega el Informe de Recepción correspondiente al Jefe Contable Financiero para su procesamiento
- ✓ Informa al Subdirector Comercial en caso de reclamación para que proceda a efectuar la misma.

Jefe Comercial de la Unidad Básica

- ✓ Informa al Subdirector de Comercial en caso de reclamación a proveedores para que realice el proceso.

Dependiente de almacén.

- ✓ Recibe las compras de mercancías, realiza su recepción a ciegas y entrega el Informe de Recepción al Técnico “A” en Gestión Económica, radicada en el almacén
- ✓ En caso de inconformidad con las mercancías, en el momento de su recepción, informa al Subdirector Comercial.

Subdirector Comercial

- ✓ Procesa la reclamación a proveedores ante incumplimiento o inconformidad con las mercancías recibidas.

Contador “D”

- ✓ Solicita al Técnico “A” en Gestión Económica, Cuentas por Pagar, el número consecutivo de los salarios no reclamados y otros pagos que están registrados en el submayor de Cuentas por Pagar Diversas para ser pagados a los trabajadores.

7. Procedimientos

Procedimiento # 1 Contratación

Objetivos; Describir el proceso de contratación con los proveedores

Alcance: Para ser aplicado en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas en el proceso de contratación con los proveedores.

Descripción:

El Director General de la empresa delega en la Asesora Jurídica contratada, que realice todo el proceso de contratación, según lo estipulado en el Decreto Ley número 2253 del 2003, del Ministerio de Economía y Planificación. En los contratos se establecen los términos para suministrar las mercancías, y las formas de pago, con la periodicidad correspondiente.

En los contratos deben quedar explícitas las siguientes cláusulas:

- Identificación de las partes.
- Objeto del contrato.
- La solicitud y entrega del los productos o mercancías y su transportación.
- Acto de conciliación de las ventas.
- Calidad y garantía.
- La solicitud de compra, precio y forma de pago.
- La garantía de pago.
- Responsabilidad y la fuerza mayor.
- La entrada en vigor y vigencia del contrato.
- La modificación del contrato o su resolución, la legislación aplicable.
- Las reclamaciones y el arbitraje.
- Otras condiciones.

Medidas de Control Interno:

- El contrato debe estar en función del objeto social de la empresa, por lo cual toda transacción que se realice debe responder a ello.
- Garantizar que se cumplan los parámetros pactados con los proveedores, en cuanto a calidad, fechas de entregas de mercancías, transportación, términos de pago, etc.

- Existe un listado firmado por el Director General donde se específica el nombre y apellidos, cargo y la firma de la persona autorizada a efectuar las compras, para cada proveedor.
- Utilizar los documentos de pagos convenidos con el proveedor, y no modificar los mismos, a no ser que se modifique el suplemento del contrato.

Procedimiento # 2 Compras a proveedores

Objetivos: Establecer requerimientos mínimos que deben contener o implementarse en el proceso de compra de materiales, mercancías, Activos Fijos Tangibles o servicio recibidos de terceros.

Alcance: Para ser aplicado en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía Lajas para todas las compras y servicios que se reciban.

Descripción:

Las compras en la empresa, se realizan a proveedores por el Técnico "A" de Compra y Venta, de acuerdo a la contratación establecida. Al efectuarse la compra, el proveedor entregará el Modelo SCC–2–12 Factura Comercial donde se relacionan los datos del proveedor, especificaciones de los productos, tales como código, precio, descuento comercial, importe, y se firman por ambas partes, es decir por el proveedor y por el comprador o Técnico "A" de Compra y Venta designado por la empresa. Para algunos proveedores se utilizará el Modelo SC-2-11 Conduce el cual se entregará para formalizar las entradas parciales, que posteriormente se resumen en facturas en el Modelo SCC–2–12, una vez transportada la mercancía al almacén se realiza una recepción a ciegas por el Dependiente de Almacén, en caso de inconformidad se informa a la Subdirección Comercial, una vez decepcionadas las mercancías se conforma el modelo SC-2-04 Informe de Recepción en unidades físicas, el cual es recibido por el Técnico "A" en Gestión Económica, que radica en el almacén, el cual lo casa con el modelo SC-2-12 Factura Comercial que originalmente emitió el proveedor, y lo valora, posteriormente es asentada la compra en el modelo SC-5-04 Registro de Operaciones, en el cual se asientan todas las facturas de las compras realizadas y al finalizar el período se presenta en comprobante resumen donde se acreditan todas las obligaciones con los proveedores en las Cuentas por Pagar, con sus análisis por proveedores.

Una vez contabilizadas las compras, las facturas son entregadas al Técnico "A" en Gestión Económica, Control de Cuentas por Pagar, para ser asentadas en los Submayores correspondientes (modelo SC-2-12), detallados por proveedores y facturas.

En las Unidades Básicas se compran a los proveedores Empresa Mayorista de Productos Alimenticios, Establecimiento # 417 (EMPA # 417) y Empresa Mayorista de Bebidas y Refrescos (EMBERE).

La EMPA y la EMBERE hacen entregas directas a las bodegas de las diferentes Unidades Básicas, de las mercancías de la canasta básica, en el momento del despacho se realiza la recepción a ciegas de los productos por el Administrador, y se anotan los productos recibidos en el Informe de Recepción, posteriormente el Económico de la Unidad Básica valora el informe de Recepción por la factura que deja el chofer distribuidor, y se revisa si coinciden las cantidades, en caso de diferencias se realicen las reclamaciones pertinentes por parte del Administrador de la unidad o por el Jefe Comercial de la Unidad Básica al Subdirector Comercial de la empresa. Una vez cotejadas la factura y el Informe de Recepción se procede a asentar en el Registro de Operaciones la factura recibida, y al cierre del período se totaliza el registro y se emite el comprobante de operaciones resumen donde aparecen las obligaciones por pagar a los proveedores. Estas compras se conocen también con el nombre de “tiro directo”

Medidas de Control Interno:

- Las compras se realizarán de acuerdo a lo pactado en los contratos con los proveedores, respondiendo siempre al objeto social de la empresa.
- Se sustentan debidamente las compras, por facturas comerciales realmente recibidas del proveedor y por los informes de recepción.
- En caso de inconformidades con la mercancía recibida se realiza reclamación al proveedor
- Están separadas las funciones de recepción en el almacén, de autorización del pago y de firma del cheque u otro documento de pago para su liquidación.

Contabilización:

Procedimiento contable al efectuarse la compra.

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
189	Mercancías para venta Minorista Alimentos		xx.xx	
193	Alimentos Comedor Obrero		xx.xx	
197	Mercancías para elaborar OEE		xx.xx	
198	Mercancías para la venta minorista MN tradicional		xx.xx	
	Subcuenta correspondiente	xx.xx		
206	Mercancías para la venta minorista industriales.		xx.xx	
	Subcuenta correspondiente	xx.xx		

822	Gastos Generales de administración		xx.xx	
	Subcuenta correspondiente	xx.xx		
	Elemento de Gasto correspondiente	xx.xx		
826	Gastos de operaciones en moneda nacional		xx.xx	
	Subcuenta correspondiente	xx.xx		
	Elemento de Gasto correspondiente	xx.xx		
405	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Empresa Mayorista Alimentos.			xx.xx
406	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Empresa Universal.			xx.xx
	Análisis por Proveedores	xx.xx		
407	Cuentas por Pagar a Corto Plazo EEES			xx.xx
	Análisis por Proveedores	xx.xx		
409	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Otros Suministradores			xx.xx
	Análisis por Proveedores	xx.xx		
421	Cuentas por pagar AFT			xx.xx
	Análisis por Proveedores	xx.xx		

Soporte documental: Modelo SC-2-12 Factura Comercial.

Procedimiento # 2.Transferencias de Cuentas por Pagar de las Unidades Básicas a la empresa.

Objetivos:

Traspasar las obligaciones creadas con los distintos proveedores a la empresa para que la misma proceda a efectuar las pagos a proveedores una vez conciliado todas las obligaciones con estos.

Alcance.

Para aplicar en las unidades básicas de la empresa de Comercio y Gastronomía Municipal.

Descripción del procedimiento.

Una vez contabilizadas las compras efectuadas a diferentes proveedores por facturas se procede a trasladar el saldo de dichas operaciones a la empresa para el pago de los mismos, esta operación será realizada por los económicos de las unidades básicas los cuales realizarán el movimiento

contable entregando decenalmente en el modelo SC-5-05 Comprobante de Operaciones, dicha transacción estará acompañada de todas las facturas comerciales Modelo SC-2-12.

Por otra parte en la empresa se recibirá el comprobante de operaciones Modelo SC-5-05 acompañado de las facturas procedentes de las unidades básicas por el técnico de gestión contable, a su vez contabilizará la transferencia proveniente de las unidades básicas, lo cual posibilitará asentar las facturas en los submayores Modelo SC-5-02 habilitado en las Cuentas por Pagar, una vez que se haya registrado la operación contable de dichas obligaciones.

Contabilización.

De la Unidad Básica a la empresa.

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
405	Cuentas por Pagar a Corto Plazo		xx.xx	
	Empresa Mayorista Provincial de Alimento	xx.xx		
407	Cuentas por Pagar a Corto Plazo a EEES		xx.xx	
409	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Otros Suministradores		xx.xx	
575	Operaciones entre dependencia pasivos			xx.xx
11	Traspaso de saldos	xx.xx		

Soporte documenta: Modelo SC-2-12 Factura Comercial que se trasladan a la empresa.

Recibido en la empresa de las Unidades Básicas.

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
350	Operaciones entre dependencia activos		xx.xx	
11	Traspaso de saldo	xx.xx		
405	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Emp. May de alimento.			xx.xx
407	Cuentas por Pagar a Corto Plazo a EEES			xx.xx
409	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Otros Suministradores			xx.xx

Soporte documental: Modelo SC-2-12 Factura Comercial que se reciben en la empresa.

Procedimiento # 3 Conciliación y pago de obligaciones.

Objetivos:

Detallar el procedimiento a seguir para realizar el pago a proveedores una vez conciliada las operaciones.

Alcance:

Para realizar en la Empresa de Comercio y Gastronomía Lajas.

Descripción del procedimiento:

Conciliación con los proveedores:

El proveedor se presenta en la empresa con la conciliación detallada de las facturas que están pendientes de pagar, se revisa y se concilia el saldo que presenta submayor de Cuentas por Pagar actualizado, y el expediente del proveedor, por el Técnico "A" en Gestión Económica, Control de Cuentas por Pagar, y como conformidad de este acto se procede a firmar la conciliación, por el propio técnico, con el visto bueno del Subdirector Económico. Como constancia de este acto se dejará una copia en el expediente del proveedor.

En caso de existir diferencias, se anotará en las observaciones las inconformidades que tengan cualquiera de las partes que participa en el acto conciliatorio.

Pago de la obligación a los proveedores.

Los pagos se realizarán por cartas de créditos una vez conciliados con los proveedores se presentarán los documentos al Banco con los datos requeridos para ser procesados en dicha institución, y se les envía a los proveedores la carta de crédito procesada para realizar lo convenido. Es válido aclarar que las cifras establecidas para cada proveedor que se encuentre sujeto a esta forma de pago se fijan al inicio del año cuando se solicita el crédito revolvente.

Se encuentran acogidos a esta forma de pago:

- EMBERE
- EMPA Establecimiento # 417
- EMPA Aceite
- EMPA Cigarros
- Combinado Lácteo Escambray
- Empresa Provincial Especializada en Cadena Mercaditos
- Combinado Avícola Cienfuegos
- Combinado Cárnico Cienfuegos

Contabilización pago de Cartas de Créditos.

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional		xx.xx	
1	Operaciones Corrientes	xx.xx		
470	Prestamos Recibidos y otras Operaciones Crediticias			xx.xx

Soporte documental: Carta de Crédito habilitada de la Sucursal Bancaria

Y simultáneamente

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
409	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Otros Suministradores		xx.xx	
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional			xx.xx
1	Operaciones Corrientes	xx.xx		

Soporte documental: Modelo SC-2-12 Factura Comercial.

Pago por transferencias.

De acuerdo a lo pactado en la contratación con los distintos suministradores se realizarán los pagos por transferencias a los proveedores siguientes como:

- Empresa Universal Cienfuegos.
- Empresa Municipal de Transporte Lajas.
- Dirección Municipal de Acopio Lajas.
- Empresa de Productos Frescos.
- Industria Alimentaria Lajas.
- Establecimiento Acopio Lajas
- ESS Empresa Torrefactora Comercio Café
- ESS Empresa Cubana de Lubricantes
- Empresa de Materiales de la Construcción

Por la transferencia emitida a la cuenta de operaciones del proveedor

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
409	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Otros Suministradores		xx.xx	
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional			xx.xx
1	Operaciones Corrientes	xx.xx		

Soporte documental: Modelo SC-2-12 Factura Comercial.

Pagos en Cheque Nominativos.

Después de haberse efectuado la conciliación según lo pactado por los contratos establecidos la forma de pago será en cheque nominativo a los proveedores siguientes:

- FINCIMEX.SA
- Empresa Cubana del Pan.
- Dirección Provincial de Justicia.

Para FINCIMEX S.A.

Por la compra de la tarjeta prepagada

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
835	Gastos Financieros		xx.xx	
7	Tarjetas prepagadas	xx.xx		
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional			xx.xx
1	Operaciones Corrientes	xx.xx		

Soporte documental: Tarjetas Prepagadas adquiridas por la empresa.

Por la compra del combustible según el plan aprobado

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
146	Pagos Anticipados a Suministradores Moneda Nacional		xx.xx	
	Análisis por Proveedores	xx.xx		
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional			xx.xx
1	Operaciones Corrientes	xx.xx		

Soporte documental: cheque nominativo para el pago del combustible.

Por las Tarjetas prepagadas de combustibles cargadas y depositadas en caja

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
101	Efectivo en Caja Moneda Nacional		xx.xx	
600	Tarjetas Magnéticas	xx.xx		
146	Pagos Anticipados a Suministradores Moneda Nacional			xx.xx
	Análisis por Proveedores	xx.xx		

Soporte documental: documento recibido por la carga de la tarjeta prepagadas

Para las empresas restantes

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
409	Cuentas por Pagar a Corto Plazo Otros Suministradores		xx.xx	
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional			xx.xx
1	Operaciones Corrientes	xx.xx		

Soporte documental: modelo SC-2-12 Factura Comercial.

Órdenes de Cobros.

Para las empresas según lo pactado por los contratos en órdenes de cobro según se detalla.

- Empresa de Telecomunicaciones de Cuba, Sociedad Anónima (ETECSA)
- Empresa de Acueducto y Alcantarillado.
- Organización Básica Eléctrica (OBE)

Por los cobros automáticos en la cuenta de operaciones:

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
822	Gastos Generales de administración		xx.xx	
	Análisis por Subcuenta	xx.xx		
	Análisis por Elemento de gasto	xx.xx		
826	Gastos de operaciones en moneda nacional		xx.xx	
	Análisis por Subcuenta	xx.xx		
	Análisis por Elemento de gasto	xx.xx		
110	Efectivo en Banco Moneda Nacional			xx.xx

1 Operaciones Corrientes xx.xx

Soporte documental: modelo SC-2-12 Factura Comercial recibido con el Estado de Cuenta del Banco.

Medidas del Control Interno:

- Se realizan las conciliaciones con los distintos proveedores de las facturas pendientes de pago.
- Las compras de mercancías a suministradores están amparadas por los contratos correspondientes teniendo en cuenta el objeto social de la empresa.
- Las compras deben sustentarse debidamente, por facturas comerciales realmente recibidas del proveedor y los cuales se casan con los informes de recepción; por el personal designado en la empresa
- Los saldos de las Cuentas por Pagar se corresponden con las facturas pendientes de pago archivadas en los expedientes de los suministradores.
- Los Pagos Anticipados se corresponden y se asocian con la adquisición de tarjetas prepagadas y en uso para el combustible.
- Están separadas las funciones de recepción en el almacén, de autorización del pago y de firma del cheque u otro instrumento de pago para la liquidación de la obligación.
- Cada proveedor debe tener un expediente y estos a su vez contienen la documentación establecida.

Procedimiento No. 5 Expedientes de cancelación de Cuentas por Pagar

Objetivo: El objetivo fundamental de este procedimiento es normar todo lo relacionado con el Control y Contabilización de los Ajustes por cancelación de Cuentas por Pagar que no son reconocidas por los suministradores como adeudos, según certificación al efecto emitida por el suministrador.

Alcance: Para ser aplicado en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas

Descripción del procedimiento: Participa en la conciliación el Técnico “A” en Gestión Económica, Control de Cuentas por Pagar, y el Subdirector Económico, y de otra parte el representante de la empresa suministradora. Al conciliar con el proveedor y se detecten facturas que no son reconocidas por los proveedores como adeudos, se emite una certificación por el proveedor donde se certifica que realmente no existe esa deuda, y se procede a tramitar la cancelación de la obligación por pagar, una vez que se haya investigado que:

- La factura no esté contabilizada doble.

- La factura se encuentra registrada en el submayor y pertenece realmente el proveedor.

Reconocida por ambas partes que la factura no se debe al proveedor, se procede a confeccionar el expediente para ser presentado a la Comisión de Ajuste e Inventario. El expediente estará conformado por:

a. Nombre del Suministrador
b. Causas por las cuales no se efectuó el pago.
c. Gestiones realizadas para el pago
d. Certificación del no reconocimiento de la obligación.
e. Importe a cancelar

El proceso de investigación no deberá exceder los noventa días, a la declaración de la cuenta como impagable, la cual será considerada como un Sobrante en Investigación, y antes de que concluya este plazo debe procederse a cancelarse el mismo, para lo cual se debe tener en cuenta el nivel de aprobación correspondiente, en este caso, concluido este proceso se firmará por el Director General y se archivará por cinco años.

Medidas de Control Interno:

- Las Cuentas por Pagar no reconocidas por los proveedores se declaran como Sobrantes en Investigación, en el momento en que estas son reconocidas como tal.
- El expediente que sustenta la investigación se encuentra conformado como mínimo por: el nombre del suministrador, las causas por las cuales no se efectuó el pago, gestiones realizadas para el pago, certificación del no reconocimiento de la obligación y el Importe a cancelar
- Las investigaciones no deben excederse del término de noventa (90) días posteriores a la determinación del sobrante por concepto de Cuentas por Pagar impagable.
- La cancelación del sobrante no debe exceder el término máximo de los noventa (90) días, y una vez que haya sido aprobado por la Comisión de Ajustes e Inventarios.

Contabilización:

Reconocimiento Inicial: El importe de las Cuentas por Pagar, se registra en forma transitoria, para su investigación y aprobación o denegación en las cuentas de Sobrantes en Investigación, tan pronto éstos se determinen.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
XXX	Cuentas por Pagar		xxx.xx	
	- - Analizar por Suministrador	xxx.xx		
555	Sobrantes en Investigación			xxx.xx
6	Cuentas por Pagar no Reconocidas	xxx.xx		

Soporte documental: Expediente de Cancelación que incluye: Certificación del proveedor por no reconocimiento de la deuda, la factura del proveedor, y se adjunta además esta operación.

En el caso de Cuentas por Pagar canceladas, sus importes se registrarán como Ingresos Financieros.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
555	Sobrantes en Investigación		xxx.xx	
6	- Cuentas por Pagar no Reconocidas	xxx.xx		
920	Ingresos Financieros			xxx.xx

Soporte documental: Acta de la Comisión de Ajustes e Inventario, donde se aprueba la cancelación

Procedimiento No. 6 Salarios no Reclamados

Objetivo: El objetivo fundamental de este procedimiento es normar todo lo relacionado con el Control y Contabilización de los Salarios no Reclamados, según certificación al efecto emitida por el suministrador.

Alcance: Para ser aplicado en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas

Descripción: Al concluirse el pago de la nómina, se proceden a reintegrar por Parte de la Cajera Pagadora los salarios no reclamados por los trabajadores, reintegro al cual se adjunta la relación donde se detalla:

- Carné de Identidad
- Nombres y Apellidos
- Período de pago que corresponde
- Importe

A estos reintegros se les asigna un consecutivo, el cual sirve de referencia cruzada para que el Técnico “A” en Gestión Económica, Cuentas por Pagar asiente en el Submayor de Cuentas por Pagar

Diversas, el importe de los salarios que fueron reintegrados al banco, con su correspondiente consecutivo.

Medidas de Control Interno:

- Todos los salarios y otros pagos reintegrados al banco se registran como Cuentas por Pagar Diversas.
- Los salarios reintegrados y otros pagos, se asientan por el número del consecutivo que le ha sido asignado a cada trabajador, y se especifica el período al cual corresponde.
- Para la extracción del salario y otros pagos debe verificarse con el Técnico "A" en Gestión Económica, Cuentas por Pagar, la existencia de los mismos en el submayor, y el número del consecutivo, por parte del Contador "D" que confecciona la nómina.
- Los salarios y otros pagos que lleguen al término de 180 días, serán aportados al Presupuesto del Estado.

Contabilización:

Por el reintegro al banco**:**

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
455	Nómina por Pagar		xxx.xx	
565	Cuentas por Pagar Diversas			xxx.xx
10	-Dentro del Organismo	xxx.xx		
3	Salarios no Reclamados	xxx.xx		
	Análisis por Trabajador	xxx.xx		

Soporte documental: Relación de los salarios y otros pagos reintegrados al banco.

Por la solicitud de los salarios reintegrados al ser reclamados por los trabajadores

Código	Descripción de las Cuentas y Subcuentas	Parcial	Debe	Haber
565	Cuentas por Pagar Diversas		xxx.xx	
10	-Dentro del Organismo	xxx.xx		
3	Salarios no Reclamados	xxx.xx		
	Análisis por Trabajador	xxx.xx		
455	Nómina por Pagar			xxx.xx

Soporte documental: Por la solicitud los salarios y otros pagos que se encontraban reintegrados.

8. Registros y modelos del sistema informativo:

MODELO SC-2-12 - FACTURA

Documento de Referencia:

Resolución No. 011/2007, Ministerio de Finanzas y Precios, 18/01/2007

OBJETIVO:

Formalizar las ventas de productos y prestaciones de servicios que se efectúen, así como las entregas de productos en consignación o en depósito, que no son sujetas de la Factura Comercial.

Se utiliza además, para formalizar las ventas de activos fijos tangibles y de productos para efectuar devoluciones.

ALCANCE:

Este modelo es de uso obligatorio para todas las entidades que se encuentran dentro del territorio nacional.

EMISIÓN, DISTRIBUCIÓN Y UTILIZACIÓN:

Cada entidad definirá las áreas emisoras del documento, así como la distribución de copias, si procede, acorde a sus características organizativas.

DATOS DE USO OBLIGATORIO:

1. Fecha de emisión del modelo.
2. Nombre, dirección, código del proveedor, número de la cuenta y de la sucursal bancaria en que ésta se opera y su Número de Identificación Tributaria (NIT).
3. Nombre, dirección y código del comprador y número de la cuenta y de la sucursal bancaria en que éste opera.
4. Espacio para especificar las operaciones por la que se emite: corrientes, inversiones, reparaciones corrientes o generales, activos fijos tangibles, etc.

5. Datos del transportista: nombre, carné de identidad, chapa del vehículo, Carta de Porte número, casilla del ferrocarril.
6. Código, descripción, unidad de medida, cantidad, precio unitario total, importe y saldo en existencia según almacén de cada producto
7. Total de la Factura.
8. Nombre y firma de la persona que entrega los productos y fecha de la entrega.
9. Nombre y firma de la persona que recibe los productos y fecha de la recepción.
10. Nombre y firma del transportador y fecha de su recepción.
11. Firma de la persona que contabiliza la Factura y la anota en el control de Inventario.
12. Número consecutivo del modelo.

MODELO SC-2-11 - CONDUCE

Documento de Referencia:

Resolución No. 011/2007, Ministerio de Finanzas y Precios, 18/01/2007

OBJETIVO:

Formalizar las entregas parciales de los productos a incluir en una Factura, amparando el tránsito de los mismos hasta su destino. Se utiliza asimismo como documento provisional en los casos en que no existan condiciones para efectuar la facturación en el momento de efectuar la entrega. También puede utilizarse para transferir productos entre establecimientos distantes.

ALCANCE:

Este modelo es de uso obligatorio para todas las entidades que se encuentran dentro del territorio nacional.

EMISIÓN, DISTRIBUCIÓN Y UTILIZACIÓN:

Cada entidad definirá las áreas emisoras del documento, así como la distribución de copias, si procede, acorde a sus características organizativas.

DATOS DE USO OBLIGATORIO:

1. Fecha de emisión del modelo.
2. Nombre, dirección y código de la entidad suministradora y su Número de Identificación Tributaria (NIT).
3. Nombre, dirección y código del comprador y lugar de entrega.
4. Número de la Factura que resume los Conduces.
5. Datos del transportador: Nombre, Carné de Identidad, vehículo Chapa No. o Número Carta de Porte.
6. En el caso de transportación en contenedores: sigla y números, número de sello, peso y tasa.
7. En caso de importaciones transportadas en contenedores, además:

   Nombre del consignatario y lugar, números de Manifiesto, Partida, Conocimiento de Embarque, puertos de destino y de embarque.
8. Código, descripción, unidad de medida, cantidad, precio unitario total, importe, Saldo en existencia según almacén y total del Conduce de cada producto.
9. Código, descripción, unidad de medida, cantidad y número de bultos, cuando el traslado sea mediante contenedores.
10. Nombre y firma del transportador y fecha de la recepción de los productos a transportar por éste.
11. Nombre y firma de la persona que entrega los productos y fecha de la misma.
12. Nombre y firma del receptor y fecha de la recepción.
13. En caso de traslado en contenedores, además, nombre y firma de la persona que recibe el contenedor en la Base o el Muelle y fecha de recepción.
14. Firma de las personas que actualizan el control de Inventario y efectúan la contabilización del modelo.
15. Número consecutivo del modelo.

MODELO SC-2-04 - INFORME DE RECEPCIÓN

Documento de Referencia:

Resolución No. 011/2007, Ministerio de Finanzas y Precios, 18/01/2007

OBJETIVO:

Formalizar la recepción los productos que se reciben en los almacenes, procedentes de otras entidades (proveedores).

ALCANCE:

Este modelo es de uso obligatorio para todas las entidades que se encuentran dentro del territorio nacional.

EMISIÓN, DISTRIBUCIÓN Y UTILIZACIÓN:

Cada entidad definirá las áreas emisoras del documento, así como la distribución de copias, si procede, acorde a sus características organizativas.

DATOS DE USO OBLIGATORIO:

1. Nombre y código de la entidad receptora.
2. Nombre y código del almacén receptor.
3. Fecha de emisión del modelo.
4. Nombre y código del proveedor.
5. Número y nombre del documento que ampara los productos: Factura, Conduce, Contrato de Importación (Manifiesto, Partida, Conocimiento de Embarque, Orden de Expedición).
6. Datos del Transportador (nombre y carné de identidad) chapa, casilla o guía aérea.
7. Código, descripción, unidad de medida, cantidad, precio unitario total, importe y saldo en existencia según almacén de cada producto.
8. Importe Total del modelo.
9. Firma del Jefe del Almacén.
10. Firma del Transportador.
11. Firma del empleado que recepciona.

12. Firma del empleado que lo contabiliza y del que lo anota en el Control de Inventario.
13. Número consecutivo del modelo.

MODELO SC-5-04 REGISTRO DE OPERACIONES

Documento de Referencia:

Resolución No. 014/2007, Ministerio de Finanzas y Precios, 18/01/2007

OBJETIVO:

Registrar por operaciones homogéneas, los hechos económicos que se originan en la entidad, con vista a obtener resúmenes mensuales que faciliten las anotaciones, en las cuentas control del Mayor.

Además y de forma opcional, se habilitan para recopilar los comprobantes resúmenes mensuales de cada registro habilitado por operaciones homogéneas y de aquellos Comprobantes de Operaciones que no se incluyen en los registros a fin de efectuar una sola anotación en las cuentas control del Mayor.

ALCANCE:

Este modelo es de uso obligatorio para todas las entidades que radican en el territorio nacional.

EMISIÓN, DISTRIBUCIÓN Y UTILIZACIÓN:

Original: Área Contable.

DATOS DE USO OBLIGATORIO:

1. Nombre y código de la entidad.
2. Número consecutivo de la hoja que corresponde al registro.
3. Firma del Jefe del Área de Contabilidad.
4. Fecha que corresponde a cada documento que se anota.
5. Identificación y número de cada documento que se registra.

6. Espacio habilitado para delimitar las columnas que corresponden a los débitos y créditos, según se determine.
7. Código de la cuenta y/o subcuenta, según el Nomenclador de Cuentas.
8. Código del elemento del gasto u otro análisis que se establezca.
9. Importe que corresponde a la cuenta y/o subcuenta analizada.

MODELO SC-2-05 - INFORME DE RECLAMACIÓN

Documento de Referencia:

Resolución No. 011/2007, Ministerio de Finanzas y Precios, 18/01/2007

OBJETIVO:

Notificar al suministrador o al transportador las reclamaciones originadas por errores en precios y cálculos al primero y por averías o roturas en ambos.

ALCANCE:

Este modelo es de uso obligatorio para todas las entidades que se encuentran dentro del territorio nacional.

EMISIÓN, DISTRIBUCIÓN Y UTILIZACIÓN:

Cada entidad definirá las áreas emisoras del documento, así como la distribución de copias, si procede, acorde a sus características organizativas.

DATOS DE USO OBLIGATORIO:

1. Fecha de emisión del modelo.
2. Nombre, código y dirección del comprador.
3. Nombre, código y dirección del proveedor y códigos de la cuenta bancaria y de la sucursal del Banco en que se opera éste.

4. Nombre, dirección y carné de identidad del transportador y chapa del vehículo utilizado por éste o casilla del ferrocarril.

5. Número del documento que ampara los productos objeto de reclamación (Factura, Conduce, Carta de Porte).

6. Código, descripción, unidad de medida, cantidad, precio unitario total y importe de cada producto objeto de reclamación.

7. Importe Total de la Reclamación.

8. Nombre y firma del receptor.

9. Nombre y firma del transportador.

10. Nombre y firma del proveedor, como aceptación de la reclamación.

11. Firma de la persona que contabiliza la reclamación.

12. Número consecutivo del modelo.

3.2 Proceso de validación

Para la aplicación del cuestionario se realizó una selección vinculados a la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, o que en algún momento de su vida laboral estuvieron relacionada con ella, para ellos se tuvo en cuenta su profesión, años de experiencia laboral, años vinculados a la actividad, responsabilidades desempeñadas y su competencia, además se precisó su disposición en participar en la validación del diseño, para lo cual se les dio a conocer los objetivos y beneficios del mismo.

A los expertos seleccionados se les envió una carta donde se les invita a participar en la investigación, en la misma se les adjuntó una encuesta sobre su competencia y algunos datos personales donde se les explicaba el objetivo de la realización de la misma (Ver Anexo 3).

Como resultado se obtuvo el consenso en todos los expertos de participar y utilizar sus criterios en función del trabajo realizado.

De este modo, se obtienen los resultados de la determinación del nivel de competencia y de argumentación de los expertos y de (Anexo 4 y 5):

Expertos	*Kc*	*Ka*	*K*
No. 1-	0.9	0.85	0.88

No. 2-	0.9	1.0	0.95
No. 3-	0.8	0.95	0.88
No. 4-	0.8	0.85	0.83
No. 5-	0.9	0.95	0.93
No. 6-	0.8	0.95	0.88
No. 7-	0.9	1.0	0.95
No. 8-	0.8	0.9	0.85
No. 9-	0.8	0.85	0.83
No. 10-	0.9	0.95	0.93
No. 11-	0.8	0.95	0.88
No. 12-	0.8	0.85	0.83
No. 13-	0.9	0.95	0.93

Como se puede observar el grado de competencia es alto al ser todos mayores de 0.80.

Se plantean las siguientes hipótesis estadísticas:

H_0: No existe concordancia entre los expertos

H_1: Existe concordancia entre los expertos

El coeficiente de W de Kendall, que mide la concordancia de los expertos según esta ronda resultó de 0.676. Luego de los resultados obtenidos en este coeficiente aunque no es muy alto, es aceptable, por lo que están básicamente de acuerdo los expertos. (Anexo 6)

Al procesar las respuestas empleando el paquete SPSS, dado que $\alpha=0.05 >$ Sig. Asintótica **=** 0,000 por lo que podemos plantear que existe concordancia entre estos con un nivel de significación del 5 % confirmando los supuestos de nuestra hipótesis.

Se calculó el estadígrafo Chi Cuadrado para Kendall, el cual resulto de 87.875 y se comparó con Chi Cuadrado tabulado con k-1 grados de libertad igual a 10 y un nivel de significación de 0.05 resultado este de 18.3 que se determina en la tabla de la distribución Chi cuadrado el percentil .95 con 10 grados de libertad. Si el Chi Cuadrado calculado es mayor que el tabulado entonces se rechaza H_0 y se infiere que existe concordancia entre los expertos al considerar válida la hipótesis alternativa H_1

Esto confirma que se rechaza la hipótesis nula que plantea que no existe concordancia entre los expertos aceptando automáticamente H1 que plantea que existe concordancia entre los expertos.

Luego de aplicada esta ronda de preguntas a los expertos resumimos los resultados y el análisis de los criterios ofrecidos por ellos.

Procesamiento de la Información:

En este paso se tuvo en cuenta las respuestas a cada una de las preguntas que aparecen en el cuestionario, así como la coincidencia o no de las mismas, resaltando aquellos criterios que puedan enriquecer o mejorar los criterios de medida para la evaluación del examen práctico del manual.

Criterios emitidos por los expertos acerca del diseño del manual y la integración del mismo a los componentes, actividades de control y supervisión como herramienta del sistema de Control Interno.

3.3 Análisis de los resultados.

Resultados por expertos

Experto No. 1

Licenciado en Contabilidad y Finanzas, 46 años de experiencia laboral vinculados al procesamiento de la contabilidad, se desempeño durante 15 años como Subdirector Económico en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía. Actualmente se desempeña como Oficial tributario en la Oficina Municipal de la ONAT.

Criterios emitidos por el experto No. 1:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece muy adecuadamente, la coordinación entre áreas y la separación de tareas.
- Propicia muy adecuadamente, la fijación de responsabilidades y niveles de autorización
- Posibilita muy adecuadamente, adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad.
- Contribuye muy adecuadamente, a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, muy adecuadamente

- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, muy adecuadamente
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 2

Licenciada en Economía, Máster en Contaduría, 28 años de experiencia laboral vinculados al la contabilidad en el sector empresarial, fungió durante 8 años como Económica de la Industria Alimentaria, 4 años como Subdirectora Económica de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de lajas, actualmente se desempeña como auditora.

Criterios emitidos por el experto No. 2:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece muy adecuadamente, la coordinación entre áreas y la separación de tareas.
- Propicia muy adecuadamente, la fijación de responsabilidades y niveles de autorización
- Posibilita muy adecuadamente, adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad.
- Contribuye muy adecuadamente, a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, muy adecuadamente
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, muy adecuadamente
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 3

Graduado de la Escuela de Comercio de Cienfuegos, se desempeño durante 12 años como Contador Principal en la Granjas Cañeras de Lajas, posteriormente se desempeñó durante 18 como Contador Principal de el Complejo Agroindustrial Ciudad Caracas, culminó su vida laboral como Contador "D" Especialista Principal en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, actualmente se encuentra jubilado.

Criterios emitidos por el experto No. 3:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece muy adecuadamente, la coordinación entre áreas y la separación de tareas.
- Propicia muy adecuadamente, la fijación de responsabilidades y niveles de autorización
- Posibilita muy adecuadamente, adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad.
- Contribuye muy adecuadamente, a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, muy adecuadamente
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, bastante adecuado
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 4

Licenciado en Economía, Máster en Contaduría, se ha desempeñado como Subdirector Económico en la Dirección Municipal de Comunales, en la Unidad Básica de Servicios, en la Industria Alimentaria, en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía, y en la Dirección Municipal de Salud Pública, en la que labora actualmente.

Criterios emitidos por el experto No. 4:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece, la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es bastante adecuado
- Propicia, la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es bastante adecuado
- Posibilita, adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es bastante adecuado
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 5

Licenciada en Economía, 26 años de experiencia laboral vinculada a la contabilidad, ha ejercido como Contador, como Especialista en Contabilidad y Costo, como Auditora, actualmente se desempeña como Oficial Tributario, en la Oficina Municipal de la ONAT.

Criterios emitidos por el experto No. 5:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece muy adecuadamente, la coordinación entre áreas y la separación de tareas.
- Propicia muy adecuadamente, la fijación de responsabilidades y niveles de autorización

- Posibilita muy adecuadamente, adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad.
- Contribuye, a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es bastante adecuado
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, muy adecuadamente
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es bastante adecuado
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 6

Licenciada en Control Económico, 31 años de experiencia, ha laborado en diferentes entidades donde se ha desempeñado como Subdirector Económico, laboró durante 4 años como Subdirector Económico en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía, actualmente labora en la Empresa Municipal de transporte de Cienfuegos.

Criterios emitidos por el experto No. 6:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece muy adecuadamente, la coordinación entre áreas y la separación de tareas.
- Propicia muy adecuadamente, la fijación de responsabilidades y niveles de autorización
- Posibilita muy adecuadamente, adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad.
- Contribuye muy adecuadamente, a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente

- Es una necesidad muy adecuadamente para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 7

Graduado de la Escuela de Comercio de Cienfuegos, 38 años de experiencia laboral en la contabilidad y las finanzas, laboró como técnico en la actualmente empresa de Comercio y Gastronomía durante diez años, fue durante 15 años Director Municipal de Finanzas y Precios, actualmente se encuentra jubilado.

Criterios emitidos por el experto No. 7:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.

- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 8

Licenciada en Contabilidad y Finanzas, 26 años de experiencia laboral en el sector del Comercio, todos estos en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, fungió quince años como Financista, seis años como Especialista en Precio, actualmente labora como auditora.

Criterios emitidos por el experto No. 8:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, bastante adecuado.
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 9

Técnico medio en Contabilidad, 26 años de experiencia laboral, se ha desempeñado como técnico en la Dirección Municipal de Finanzas y Precios durante 10 años, fue durante 6 años Director de la ONAT, actualmente se desempeña como Director Municipal de Finanzas y Precios.

Criterios emitidos por el experto No. 9:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 10

Licenciada en Economía, laboró durante varios años como técnico en la Dirección Municipal de Finanzas y Precios como técnico, pasando posteriormente a ocupar el cargo de Directora Municipal durante 7 años, actualmente ocupa el cargo de Directora de la ONAT municipal de Lajas, y se desempeña como Presidente de la Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba.

Criterios emitidos por el experto No. 10:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 11

Licenciada en Contabilidad y Finanzas, 22 años de experiencia, laboró durante tres años como técnico en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, diez años en la Dirección Municipal de Servicios Comunales de Lajas, como Subdirector Económico, durante siete años se desempeñó como Directora del Centro de Gestión Contable, actualmente se desempeña como Directora Municipal de Planificación.

Criterios emitidos por el experto No. 11:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros

- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 12

Licenciada en Economía, 19 años de experiencia, laboró durante diez años como técnico en la Unidad Básica de Transporte de Lajas, cuatro años de Contador en la Empresa Azucarera C. Caracas, cinco años en la Dirección Municipal de Educación de Lajas, como Contador, donde labora actualmente.

Criterios emitidos por el experto No. 12:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.

- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente
- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Experto No. 13

Licenciado en Contabilidad y Finanzas, 25 años de experiencia, laboró durante cinco años como Subdirector Económico en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, diez años en la UEB de Transporte de Lajas, como Económico, durante siete años se desempeñó como Especialista en Contabilidad y Costo en la empresa Azucarera C. Caracas, actualmente se desempeña como Económico en la Dirección Municipal de Educación.

Criterios emitidos por el experto No. 13:

- Considera muy adecuadamente, que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar
- Propicia muy adecuadamente, como parte del componente Actividades de Control, el acceso restringido a los recursos, activos y registros
- Fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, muy adecuadamente

- Es una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas, lo cual es considerado bastante adecuado.
- Constituye muy adecuadamente, una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.
- Sugiere que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, muy adecuadamente.

Resultados por preguntas

Los criterios emitidos por los expertos sobre cada uno de los aspectos contemplados en el Cuestionario a través de las 5 categorías evaluativas, se procesaron en el paquete estadístico SPSS, los resultados se expone a continuación:

Categorías evaluativas:

Muy Adecuado	MA
Bastante Adecuado	BA
Adecuado	A
Poco Adecuado	PA
Nada Adecuado	NA

Pregunta 1

¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ma	13	100,0	100,0	100,0

De los trece expertos encuestados, todos coinciden que es muy adecuado el manual rediseñado, y que constituye herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigentes para las Cuentas por Pagar

Pregunta 2

¿Considera usted que el manual rediseñado como parte del componente actividades de control propicia el acceso restringido a los recursos, activos y registros?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ma	13	100,0	100,0	100,0

De los trece expertos encuestados, todos coinciden que es muy adecuado el manual rediseñado como parte del componente actividades de control, y que propicia el acceso restringido a los recursos, activos y registros.

Pregunta 3

¿Considera usted que el manual rediseñado fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ba	8	61,5	61,5	61,5
	ma	5	38,5	38,5	100,0
	Total	13	100,0	100,0	

De los trece expertos encuestados, ocho coinciden que es bastante adecuado y cinco que es muy adecuado, el manual rediseñado, y que fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas

Pregunta 4

¿Considera usted que el manual rediseñado propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ba	8	61,5	61,5	61,5
	ma	5	38,5	38,5	100,0
	Total	13	100,0	100,0	

De los trece expertos encuestados, ocho coinciden que es bastante adecuado y cinco que es muy adecuado, el manual rediseñado, y que propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización.

Pregunta 5

¿Considera usted que el manual rediseñado posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ba	12	92,3	92,3	92,3
	ma	1	7,7	7,7	100,0
	Total	13	100,0	100,0	

De los trece expertos encuestados, doce coinciden que es bastante adecuado y uno que es muy adecuado, el manual rediseñado, y que posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad.

Pregunta 6

¿Considera usted que el manual rediseñado contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ba	9	69,2	69,2	69,2
	ma	4	30,8	30,8	100,0
	Total	13	100,0	100,0	

De los trece expertos encuestados, nueve coinciden que es bastante adecuado y cuatro que es muy adecuado, el manual rediseñado, y que contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República.

Pregunta 7

¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ma	13	100,0	100,0	100,0

De los trece expertos encuestados, todos coinciden que es muy adecuado el manual rediseñado constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno.

Pregunta 8

¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ba	9	69.2	69.2	69.2
	ma	4	30.8	30.8	100,0
	Total	13	100,0	100,0	

De los trece expertos encuestados, siete coinciden que es bastante adecuado y seis que es muy adecuado, el manual rediseñado, y que constituye una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país.

Pregunta 9

¿Considera usted que el manual rediseñado se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ba	11	84,6	84,6	84,6
	ma	2	15,4	15,4	100,0
	Total	13	100,0	100,0	

De los trece expertos encuestados, once coinciden que es bastante adecuado y dos que es muy adecuado, el manual rediseñado, ya que se se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas.

Pregunta 10

¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República?

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos	ma	13	100,0	100,0	100,0

De los trece expertos encuestados, todos coinciden que es muy adecuado, el manual rediseñado, ya que constituye una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República.

Pregunta 11

¿Considera usted que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad?

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válidos ma	13	100,0	100,0	100,0

Todos los expertos coinciden que es muy adecuada y necesaria la actualización periódica del manual rediseñado sobre la temática de las Cuentas por Pagar

Se destacan como aspectos más comunes y esenciales

Al tener en cuenta que los expertos demuestran un alto nivel de competencia y los criterios emitidos en el cuestionario aplicado, se arriba cualitativamente a las siguientes resultados: El 100 % de los expertos encuestados coinciden con exactitud que el manual rediseñado, constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos establecidos para las Cuentas por Pagar, lo cual conduce a que como parte del componente de Actividades de Control se propicie el acceso restringido a los recursos, activos y registros, por otra parte el 38.5% considera muy adecuadamente que fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas, mientras que el 61.5% lo considera bastante adecuado, también se considera por parte del 38.5% de los expertos, que propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización muy adecuadamente, y el 61.5% lo considera bastante adecuado, también, el 38.5% considera que posibilita la adecuación de la Guía de Control Interno en correspondencia con la actividad y características de la entidad muy adecuadamente, mientras que el 61.5% lo considera bastante adecuado, además, el 30.8% considera que el manual rediseñado contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República muy adecuadamente, mientras que el 69.2% lo considera bastante adecuado, todos los expertos coinciden en que constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, y el 30.8% considera que constituye también, una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país muy adecuadamente, mientras que el 69.2% lo considera bastante adecuado, además, el 15.4% opina que se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas muy adecuadamente, mientras que el 84.6% lo considera bastante adecuado, por otra parte, todos los expertos consideran que constituye una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República por lo cual consideran que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad, y en resumen, el 52.4% considera muy adecuado el rediseño del manual y el 47.6% lo considera bastante adecuado (Anexo 7)

CONCLUSIONES

Una vez concluido el rediseño y validado el Manual de Procedimientos para el control de las Cuentas por Pagar, en la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, se arriban a las siguientes conclusiones:

- La implantación del sistema de Control Interno en las diversas entidades, requiere de un sistema integrado de normas y procedimientos, los cuales se ponen de manifiesto en el área contable a través de los Manual de Procedimientos, estos se diseñan para los subsistemas contables y las temáticas asociadas a estos, constituyen la base normativa contable de la entidad, y contienen el flujo de toda la información contable, de forma detallada, de las distintas operaciones que se realizan en una entidad.

- El rediseño del Manual de Procedimientos para el control de las Cuentas por Pagar se realiza, a partir de la estructura de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas, y de los procesos que en ella se realizan, contienen factores muy importante para lograr el control de estas cuentas: la coordinación entre las áreas, la fijación de responsabilidades, definición de funciones,

- El Manual de Procedimientos rediseñado para el control de las Cuentas por Pagar, se validó por el criterio de expertos, los cuales coincidieron muy adecuado que el manual constituye una herramienta para verificar el cumplimiento de los procedimientos para estas cuentas, además propicia el acceso restringido a los recursos y a los registros, y constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno, por lo cual su actualización constituye una necesidad.

- La Dirección de la empresa considera que el rediseño del Manual de Procedimientos en correspondencia con las características de la empresa fortalece el control de las Cuentas por Pagar, pues define claramente las tareas a ejecutar, el personal designado para su cumplimiento, y las interrelaciones entre las distintas áreas que intervienen, es además un documento de consulta permanente para la mejora continua de las actividades al establecer control administrativo.

RECOMENDACIONES

El Manual de Procedimientos para el control de las Cuentas por Pagar rediseñado, afianza las fortalezas de la empresa frente a la gestión. Es el pilar para poder desarrollar adecuadamente las actividades, establecen responsabilidades a los encargados de todas las áreas, generan información útil y necesaria, para establecer medidas de seguridad, control y autocontrol y objetivos que participen en el cumplimiento con la función empresarial.

Como resultado de la presente investigación se recomienda:

- Implementar el Manual de Procedimientos por parte de la Subdirección Económica.
- Evaluar sistemáticamente los procedimientos a implementar, las funciones y responsabilidades desempeñadas por las personal involucradas en el control de la Cuentas por Pagar.
- Asegurar una constante actualización del manual al introducirse modificaciones en la concepción del mismo y por cambios ocurridos en la empresa, motivados por cualquier situación, tanto interna como externa.
- Extender como experiencia para posible aplicación a empresas con características similares del Sector del Comercio y la Gastronomía.

BIBLIOGRAFÍA

Abreu Herrera, María. (2006). Después del Diagnóstico de Control Interno. Una propuesta para identificar y evaluar riesgos. *BET SIME*, (2-7(2006)).

Alcaldía de Bogotá. (2006). *Procedimientos y Formatos*. Retrieved from http://www.alcaldiabogota.gov.co/sig/.

Álvarez Suárez, Alfredo. (2006). Experiencia en la elaboración de los procedimientos de Control Interno. *BET SIME*, *2-13(1/2006)*.

Álvarez Suárez, Alfredo. (2007). *Estudio, desarrollo y aplicación de las actividades de control en la confección de los Procedimientos del Control Interno*.

Araujo Ensuncho, Jack Alberto. (2007). *Control*. Retrieved from http://www.gestiopolis.com.

Asamblea Nacional del Poder Popular. (2009). *Ley 107 /2009 de la Contraloría General de República de Cuba*.

Asesoría Contable. (2005). *Manual de Procedimiento Contable*. Control Pyme.

Auditoría y Control. (2001). El control es el Hombre, (37-45(4)).

Catacora, Fernando. (1996). *Sistemas y Procedimientos Contables*.

Centro de Preparación Gerencial. (2006). *Curso de Contabilidad General*. Ministerio del Transporte.

Chacón Paredes, Wladimir. (2008). *El Control Interno como herramienta fundamental contable y controladora de las organizaciones*. Retrieved from http://www.gestiopolis.com/.

Chapman, William. (1965). *Procedimientos de Auditoría*. Colegio de Graduados en Ciencias Económicas. Retrieved from http://www.monografias.com/trabajos14/enfoque-gestion/enfoque-gestion.shtml.

Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires. (1965). *Procedimientos de Auditoria*. Buenos Aires, Argentina. Retrieved from from http:// www.gestiopolis.com.

Comisión de Procedimientos de Auditoría. (2005). *Examen del Control Interno* (5º ed.). México. Retrieved from from http:// www.gestiopolis.com.

Consejo de Estado. (2007, July 23). Decreto Ley No. 249/2007 De la Responsabilidad Material. Casa DISAIC. Retrieved from CD Consultor Electrónico del Contador y el Auditor.

Consultor Electrónico del Contador y el Auditor. (2011). *Informe de COSO*. La Habana: Casa DISAIC.

Continolo, G. (2001). *Definición de manual de procedimientos y sinónimos de manual de procedimientos*. Retrieved from www.monografias.com/historia/index.shtml.

Contraloría General de la República. (2011). Resolución 122/2011 Deroga la Resolución 13/2006 del MAC. Casa DISAIC.

Contraloría General de la República de Cuba. (2011). Resolución No 60/2011 Normas del Sistema de Control Interno. Casa DISAIC.

Cook & Winkle. (2006). *Auditoría*. Félix Varela.

Cooper & Lybrand. (1997). *Los nuevos conceptos del control interno (Informe C.O.S.O.)*.

Del Toro Ríos, José Carlos & coautores. (2008). *Herramientas para el Contador* (Segunda Edición.). La Habana: Pueblo y Educación.

Dirección General de Informática. (2006). *Manual de procedimiento contable*.

Duhat Kizatus, Miguel A. (2007). *Diseño de un manual de procedimiento administrativo*. Retrieved from http://www.monografias.com/historia/index.shtml.

Federación Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. (1994). *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*. Venezuela. Retrieved from from http:// www.gestiopolis.com.

Galindo Huamani, Emilio. (2007). *Definición Control interno*. Retrieved from www.monografias.com.

Gómez Ceja, Guillermo. (1997). *Sistemas Administrativos Análisis y Diseño*. Retrieved from http://www.monografias.com/trabajos11/wind/wind2.shtml.

Gómez, F. (1993). *Diseño de un manual de procedimientos administrativo*. Retrieved from http://www.monografias.com/historia/index.shtml.

Gómez, F. (2009). *Control Interno una responsabilidad de todos los integrantes*. Retrieved from http://www.monografias.com/historia/index.shtml.

Gómez, Giovanny E. (2007a). *Control interno: Una responsabilidad de todos los integrantes de la organización empresarial*. Retrieved from http://www.gestiopolis.com./.

Gómez, Giovanny E. (2007b). *Concepto Manual de Procedimientos*. Retrieved from http:// www.gestiopolis.com.

Gómez, Giovany E. (2009). *Control*. Retrieved from http:// www.gestiopolis.com.

González, María. (2007). *El Control Interno*. Retrieved from http://www.gestiopolis.com/dirgp/fin.

Hernández Esteves, Esteban. (2003). Fernán López del Campo, Factor General de los Reinos de España. Contabilidad y Financiación de la Guerra de Felipe II contra Enrique II de Francia (1556-1557). Retrieved from http://www.monografias.com/historia.

Holmes, A. (1994). *Auditorías Principios y Procedimientos*. Limusa.

Horngren, Charles P. (1993). *Contabilidad*. Félix Varela.

Instituto de Auditores Internos de la República de Argentina. (1975). *Definición de control interno.* Buenos Aires. Retrieved from http://www.monografias.com.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2007). *Manual de Normas y Procedimientos de Auditoria*. Retrieved from http://www.monografias.com/.

Lefcovich, Mauricio. (2007). *La auditoría interna y la mejora continua*. Retrieved from http://www.gestiopolis.com/.

Leonard, W. (1990). *Auditoria Administrativa. Evaluación de métodos y Eficiencia Administrativa*. México: Editorial Diana.

López Hernández, Francisco. (n.d.). Historia de la Contabilidad. Retrieved from http://www.monografias.com/trabajos15/hist-contabilidad/hist-contabilidad.shtml.

Maldonado, R. (n.d.). *Estudio de la Contabilidad General*. La Habana: Félix Varela.

Marín de Guerrero, María Alejandra. (2009). *Nuevos conceptos de Control Interno. Informe de*

C.O.S.O. Retrieved from http://www.monografias.com/.

Meigs, Larsen & Meigs. (2006). *Principios de Auditoría*. La Habana: Félix Varela.

Melinkoff, Ramón. (1990). *Los Procesos Administrativos*.

Mieres Cuarta, José, & Araujo Ensanches, Jack Alberto. (2007). *Contabilidad Principios Fundamentales*. La Habana: Ciencias Sociales.

Ministerio de Auditoría y Control. (2006). Resolución 26 /2006 Guía Metodológica para la Auditoria de Gestión, Auditoría Financiera y Evaluación del Control Interno. Casa DISAIC.

Ministerio de Auditoría y Control. (2007). Herramientas para el Control y la Prevención en la lucha contra la corrupción. Experiencia cubana. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas Precios. (2003). Resolución 297/2003 Definición de Control Interno sus Componentes y Normas. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas Precios. (2005). Resolución 294/2005 Modifica la Norma Cubana de Contabilidad No. 1 Presentación de estados Financieros. Pone en vigor la Norma Específica de Contabilidad No. 1 "Registro de los gastos de estadía e ingresos por pronto despacho, estadía y recobro de estadía" (NEC.-1). Modifica el Nomenclador de Cuentas y su Uso y Contenido. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas Precios. (2007). Resolución 9/2007 Modifica la Norma Cubana de Contabilidad No. 6 "Operaciones con Moneda Extranjera y Pesos Convertibles"; y la Sección IV "Nomencladores y Clasificadores". Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas Y Precios. (2005). Resolución 54/2005 "Elaboración de los Manuales de Normas y Procedimientos". Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). Resolución No 235/2005 Normas Cubanas de Información Financiera. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2006). Resolución 148/2006 Crear los Manuales de Control Interno. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2007a). Resolución 12/2007 Pone en vigor los datos de uso obligatorio que se tendrán en cuenta al momento de diseñar los modelos del Subsistema de Caja y Banco. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2007b). Resolución No14/2007, Datos de uso Obligatorios de los modelos relacionados con los registros, submayores y otros modelos. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2007c). Resolución No. 11/2007 Pone en vigor los datos de uso obligatorio que se tendrán en cuenta al momento de diseñar los modelos del Subsistema de Inventarios. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2008). Resolución 106/2008 Procedimiento para determinar la cuantía de Indemnización a los efectos de la exigencia de la Responsabilidad Material, en cuanto a los Precios a Utilizar. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2009). Resolución 20/2009 Establece la Norma Específica de Contabilidad No. 3 "Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios" y el Procedimiento No. 2 "Sobre faltantes, pérdidas y sobrantes de bienes". Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2010). Resolución No 314 Normas de Valoración y Presentación de los Estados Financieros. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2011a). Resolución 117/2011 - deroga la Resolución 297/2003 del MFP. Casa DISAIC.

Ministerio de Finanzas y Precios. (2011b). Resolución 400/2011 Nomenclador de cuentas para la actividad empresarial, y el uso y contenido de las cuentas. Casa DISAIC.

Ministerio de Trabajo y Seguridad Social. (2008). Resolución 05/2008 Establece el Procedimiento de aplicación del Decreto Ley No. 249, de Responsabilidad Material. Casa DISAIC.

Mira Navarro, Juan C. (2006). *Apuntes de Auditoria*. Retrieved from from http:// www.gestiopolis.com.

Moreno Montana, Eliana. (2008). *Pronunciamientos del Consejo Técnico de Auditoria*. Retrieved from

from http:// www.gestiopolis.com.

Naranjo, Alice. (2008). *Administración y Control*. Retrieved from from http:// www.gestiopolis.com.

Palma, José. (2005a). *Manual de Procedimientos*. Retrieved from http//www.monografias.com/hitoria/index.shtml.

Palma, José. (2005b). *Monografías de manual de normas y procedimientos*. Retrieved from http://www.monografias.com/trabajos16/procedimiento-administrativo.shtml.

Palma, José. (2006). *Definición del Manual de Procedimientos y sinónimos de manual de procedimiento*. Retrieved from http//www.monografias.com/hitoria/index.shtml.

Partido Comunista de Cuba. (2011). *Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución*.

Pérez Campana, Marisol. (2008). *El sistema de control de gestión: Conceptos básicos para su diseño*. Retrieved from http://www.gestiopolis.com/.

Poch, R. (1992). *Manual de Control Interno*. Barcelona, España: Gestión 2000.

Real Academia. (1995). *Diccionario de la Lengua Española* (Edición Electrónica.).

Roca Guerrero, Yenny. (2009). *Apuntes principales sobre el control interno en Cuba*. Retrieved from from http:// www.gestiopolis.com.

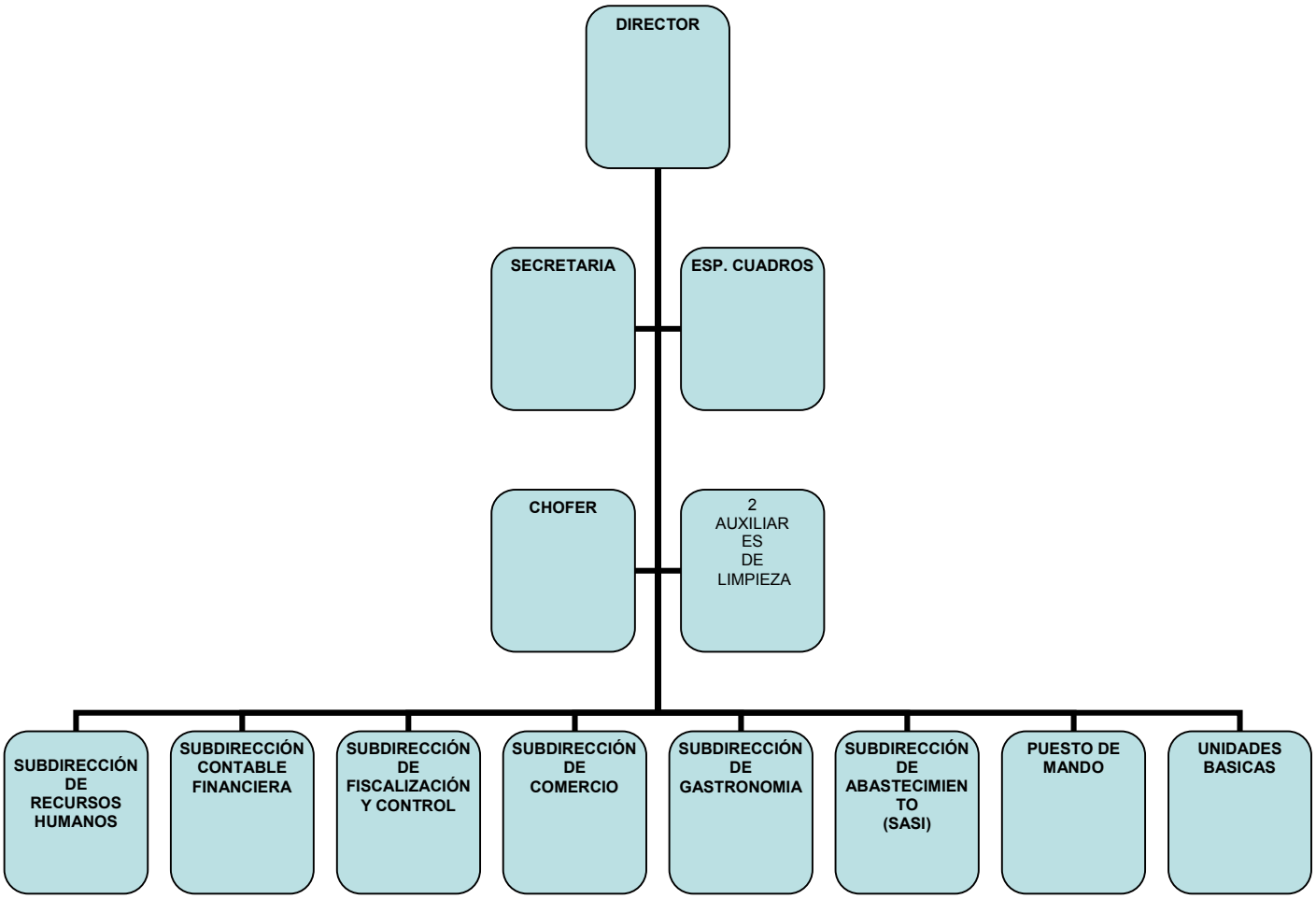
SAT. (2000). Material de apoyo –Tutorial: Manuales de Procedimientos Versión 2000.

Stoner, James. (2005). *Administración* (Quinta Edición.).

Velásquez. (2007). *Concepto de Manual de Procedimientos*. Retrieved from http://www.velasquez.com.vee.

Web Gestión. (2008). *Auditoria de Gestión*. Retrieved from http//www.fcee/webgestion/index.htm,2003.

Anexo 1 Organigrama de la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas



Anexo 2 Resolución No. 54/2005 del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) "Elaboración de los Manuales de Normas y Procedimientos".

MINISTERIO DE FINANZAS Y PRECIOS

RESOLUCIÓN No. 54/2005

24 de marzo de 2005

Establece que las empresas estatales, privadas y mixtas, grupos empresariales, uniones de empresas, organizaciones económicas estatales, unidades presupuestadas y entidades del sector cooperativo y campesino, en lo adelante entidades, deben elaborar, a partir de la Normas Cubanas de Contabilidad y de Contabilidad Gubernamental, un documento que contenga la base normativa contable de cada entidad, como parte del Sistema de Control Interno.

POR CUANTO: El Acuerdo No. 3944 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, de fecha 19 de marzo del 2001, faculta al Ministerio de Finanzas y Precios, a elaborar y en su caso, proponer la legislación y los sistemas, que aseguren la integridad y el control financiero de los intereses del Estado Cubano en entidades públicas, privadas y asociaciones con capital extranjero, incluyendo los principios, normas y procedimientos de Contabilidad, Costos y Control Interno.

POR CUANTO: El acuerdo No. 092, de fecha 4 de junio del 2002, del Consejo de Ministros, aprobó las medidas complementarias, para dar continuidad a los esfuerzos dirigidos al fortalecimiento de la Contabilidad y el Control Interno del Sistema Contable y la número cinco del referido acuerdo, establece la obligatoriedad, de que las entidades cuenten con el Manual de Normas y Procedimientos Contables Financieros, acorde a las características propias de cada entidad, como instrumento metodológico para su funcionamiento.

POR CUANTO: La Resolución No. 297, de fecha 23 de septiembre del 2003, de este Ministerio, pone en vigor las definiciones de Control Interno, el contenido de sus Componentes y sus Normas.

POR CUANTO: La Resolución No. 135, de fecha 4 de diciembre del 2003, del Ministerio de Ciencia Tecnología y Medio Ambiente, en lo adelante CITMA, dispuso que los órganos estatales regularán, el tratamiento archivístico de los tipos documentales propios de la actividad rectora.

POR CUANTO: El Comité de Normas Cubanas de Contabilidad ha considerado oportuno proponer, los elementos generales que deben contener los documentos normativos sobre Contabilidad en las entidades, como parte del sistema de Control Interno.

POR CUANTO: Por Acuerdo del Consejo de Estado, adoptado el 20 de junio de 2003, quien resuelve fue designada Ministra de Finanzas y Precios.

POR TANTO: En el uso de las facultades que me están conferidas;

RESUELVO

Primero: Las empresas estatales, privadas y mixtas, grupos empresariales, uniones de empresas, organizaciones económicas estatales, unidades presupuestadas y entidades del sector cooperativo y campesino, en lo adelante entidades, deben elaborar, a partir de la Normas Cubanas de Contabilidad y de Contabilidad Gubernamental, un documento que contenga la base normativa contable de cada entidad, como parte del Sistema de Control Interno.

Segundo: El documento que elabore la entidad a estos efectos, puede adoptar la forma de Manual o de Reglamento, en lo adelante Manual, de manera independiente o formar parte como sección de otros documentos normativos de la empresa y deberá ponerse en vigor por el máximo responsable de la entidad.

Tercero: Formará parte de este Manual, entre otras, la información siguiente:

De la Contabilidad General:

a. Organización del registro contable, subdivisiones para el registro de la información primaria (área, departamento, divisiones, entre otros).

b. Principales características de explotación del Sistema Contable–Financiero, soportado sobre tecnología de la información, si procede.

c. Detalle del Sistema utilizado para el procesamiento del registro contable y de la emisión de las informaciones derivadas del mismo, bien sean: informatizadas, manual, parcialmente informatizado, centralizado o descentralizado e integrado o no. (Manual de Usuario).

d. El Nomenclador de Cuentas, que precise las cuentas, subcuentas y análisis, tanto de uso general como específico, que deben utilizarse en la entidad, de acuerdo con las actividades que desarrolla y el modo de procesamiento de la información.

e. Definición del contenido y uso de las cuentas, subcuentas y análisis, en especial de las de utilización específica, establecidas atendiendo a las particularidades y actividades de la entidad, así como las aclaraciones que procedan en las de uso general.

f. Diseño de los Estados Financieros de la entidad.

g. Procedimientos a aplicar en cada subsistema contable, basados en las regulaciones emitidas por los órganos estatales, los específicos de cada entidad, atendiendo a las particularidades de

su actividad y a los requerimientos de su organización y dirección. Estos procedimientos pueden contener ejemplos ilustrativos del registro contable del hecho económico.

h. Diseño del conjunto de modelos y documentos que se necesitan utilizar en la entidad y las instrucciones para su confección.

- De uso común, que establezcan relaciones con terceros, así como los que soporten las operaciones de carácter interno;
- De uso específico, de acuerdo a las particularidades de las actividades que desarrollan.

De la Contabilidad de Costos:

a. Sistema de Contabilidad de Costos, consecuente con las normativas vigentes en esta materia, nacionales y ramales, condicionados a las particularidades de las actividades que desarrolla la entidad y en correspondencia con la organización de su proceso productivo o de prestación de servicios.

b. Relación de los centros de costos, gastos, áreas de responsabilidad u otras estructuras existentes a los efectos de la planificación, determinación y análisis de los costos en la entidad, con una breve descripción.

c. Elementos de Gastos, partidas de costos y agrupación básica a utilizar en la entidad y su descripción.

d. Distribución y aplicación de los Gastos indirectos, especificando las bases distributivas a utilizar en dichos gastos.

e. Procedimiento de determinación de las unidades equivalentes (cuando proceda).

f. Determinar métodos de costeo de subproductos, desechos, producciones defectuosas recuperables o no, entre otros.

g. Diseño del conjunto de modelos y documentos específicos para la planificación, determinación y análisis del costo de la entidad, de acuerdo a las particularidades de las actividades que desarrolla, incluyendo sus correspondientes metodologías y previendo el adecuado archivo y conservación de los mismos, acorde a las regulaciones, que en materia de prescripción, se legislen al efecto.

Cuarto: Se tendrá en cuenta, en el momento de diseñar el formato de los modelos y documentos de uso común, los datos obligatorios establecidos en cada uno de los subsistemas del Manual de Control Interno, publicado por Finanzas al Día.

Quinto: Los datos obligatorios de los modelos y documentos de uso común, deben cumplimentarse, con independencia del modo de procesamiento, bien sea manual o con sistemas soportados sobre tecnologías de la información.

Sexto: Si la entidad concibe el diseño de modelos o documentos de uso común, como modelos o documentos de uso múltiple, deberá respetar los datos obligatorios exigidos, para cada uno de los modelos o documentos que se integran.

Séptimo: Se definirá en el Manual de cada entidad, la organización de los archivos y el flujo documental de los dispositivos u oficinas de contabilidad, especificando, entre otros aspectos, el cuadro de clasificación, las áreas productoras, el destino de las copias (si procede), los plazos de retención y la ubicación para la conservación de los documentos, hasta el vencimiento de la vigencia administrativa dispuesta en esta resolución, así como la decisión aprobada por la Comisión de Control y Peritaje, sobre su conservación posterior, de acuerdo a las características de cada entidad.

Las referencias que en el momento de promulgar esta disposición, aparecen en cada uno de los subsistemas del Manual de Control Interno, publicado por Finanzas al Día, sobre las áreas productoras de documentos y sobre el destino final de las copias (si procede), sólo tendrán carácter ilustrativo para apoyar el proceso de diseño.

Octavo: El plazo de retención en los archivos de gestión de los libros, registros y submayores relacionados con la Contabilidad y demás documentos que amparan los asientos en los referidos libros, registros y submayores, así como los modelos del sistema informativo de la entidad, será por un término de cinco (5) años a partir del cierre del ejercicio contable. Las comisiones de Control y Peritaje considerarán a los Estados Financieros y sus memorias, como referencia histórica de la entidad y fijarán el plazo de retención posterior, según lo establecido por el CITMA.

Noveno: Cuando se utilicen Sistemas Contables – Financieros soportados sobre las tecnologías de la información, los soportes de respaldo de la información y los programas respectivos, se deberán mantener en condiciones de operatividad por el término de tres (3) años, a partir del cierre del ejercicio contable. El plazo de retención de los libros, registros, submayores y el sistema informativo, que las entidades están obligadas a imprimir al cierre del ejercicio económico anual, se regirá por lo dispuesto en el apartado anterior.

Décimo: Se exceptúan de lo dispuesto en el apartado Octavo, la Certificación de Años de Servicios y Salarios Devengados y el Registro de Salarios y Tiempo de Servicio, los que se acogerán al tratamiento archivístico que disponga el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social.

Decimoprimero: Cada órgano estatal y entidad, es responsable de garantizar la impresión y distribución de los modelos y documentos, de los sistemas de Control Interno de las entidades.

Decimosegundo: Los ministerios de las Fuerzas Armadas Revolucionarias y del Interior, adecuarán a sus particularidades el cumplimiento de lo que por la presente se establece.

Decimotercero: Se delega en el Viceministro que atiende la Dirección de Política Contable de este Ministerio, las facultades de dictar cuantas instrucciones se requieran, para el mejor cumplimiento de lo que en la presente Resolución de establece.

Decimocuarto: La presente Resolución entrará en vigor, a partir de los tres días siguientes a la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial de la República de Cuba y las entidades contarán con un (1) año, a partir de ese momento, para ajustar o elaborar los Manuales que en la presente se establecen.

Decimoquinto: Se deroga la Resolución No. 27, de fecha 8 de junio de 1987, del Comité Estatal de Finanzas, actualmente Ministerio de Finanzas y Precios.

PUBLÍQUESE en la Gaceta Oficial de la República de Cuba

COMUNÍQUESE a la Secretaría del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, a los órganos estatales, a la Empresa Gráfica de Finanzas y Precios, a la dirección de Política Contable de este Ministerio y archívese el original en la Dirección Jurídica de este organismo.

Dada en la ciudad de La Habana, a los 24 días del mes de marzo de 2005

Georgina Barreiro Fajardo

Ministra

José Carlos del Toro Ríos

Director

Dirección de Política Contable

Meisi Bolaños Weiss

Directora

Dirección Jurídica

Héctor Casals Simpson

Viceministro Primero

Anexo 3 Cuestionario.

En la Empresa Municipal de Comercio y Gastronomía de Lajas queremos efectuar un rediseño del Manual de Procedimientos para las Cuentas por Pagar. Al conocer su experiencia y su habitual disposición a colaborar, consideramos que su opinión es de suma importancia. Por lo cual le agradeceríamos mucho que nos concediera unos minutos para transmitirnos sus criterios sobre el tema.

Nombres y apellidos: _____.

Profesión: _____.

Años de experiencia laboral: _____.

Años vinculados al sector de Comercio y Gastronomía: _____.

Años vinculados a la empresa: _____.

Responsabilidad desempeñada: _____.

Institución que labora actualmente: _____.

Responsabilidad actual: _____.

Marque con una x en una escala creciente de 1 a 10, el valor que se corresponde con el grado de conocimiento e información que se tiene sobre el tema objeto de investigación.

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Realice una autovaloración, según la tabla siguiente, de sus niveles de argumentación o fundamentación sobre el tema objeto de investigación.

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios		
	Alto	Medio	Bajo
Análisis teóricos realizados por usted.			
Experiencia en las Cuentas por Pagar.			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.			
Su intuición.			

A continuación presentamos un cuestionario vinculado al Manual de Procedimientos para las Cuentas por Pagar en nuestra entidad. Las respuestas guiarán nuestra reflexión y nos permitirán arribar a juicios de valor sobre lo que debe permanecer y sobre lo que debemos comenzar a transformar. En cada aspecto debes contestar de acuerdo a la escala siguiente:

1.- Nada adecuado (NA)

2.- Poco adecuado (PA)
3.- Adecuado (A)
4.- Bastante adecuado (BA)
5.- Muy adecuadamente (MA)

Preguntas		Respuestas				
No.	Detalles	(NA)	(PA)	(A)	(BA)	(MA)
1-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar?					
2-	¿Considera usted que el manual rediseñado como parte del componente actividades de control propicia el acceso restringido a los recursos, activos y registros?					
3	¿Considera usted que el manual rediseñado fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas?					
4	¿Considera usted que el manual rediseñado propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización?					
5	¿Considera usted que el manual rediseñado posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad?					
6-	¿Considera usted que el manual rediseñado contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República?					
7-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno?					
8-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país?					
9-	¿Considera usted que el manual rediseñado se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas?					
10-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República?					
11-	¿Considera usted que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad?					

Anexo 4 Resultados sobre el Nivel de Conocimientos.

Resultados obtenidos en la autovaloración emitida por los expertos sobre el nivel de conocimiento e información que tienen sobre el tema objeto de investigación.

Experto No. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								X		0,9

Experto No.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								X		0,9

Experto No. 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No. 4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No. 5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								X		0,9

Experto No. 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No.7

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								X		0,9

Experto No. 8

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No. 9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No. 10

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								X		0,9

Experto No. 11

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No. 12

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
							X			0,8

Experto No. 13

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
								X		0,9

Anexo 5 Resultados sobre el Nivel de Argumentación.

Resultados obtenidos en la autovaloración emitida por los expertos sobre el nivel de argumentación o fundamentación sobre el tema objeto de investigación.

Expertos No. 1

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,15		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo.		X 0,30		
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.	X 0,10			
				0,85

Expertos No. 2

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,20		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,40			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.	X 0,10			
Total				1,00

Expertos No. 3 _____

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,20		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo		X 0,35		
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.	X 0,10			
Total				0,95

Expertos No. 4

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.	X 0,20			
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo		X 0,30		
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.		X 0,05		
Total				0,85

Expertos No. 5

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.	X 0,30			
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,40			

Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.				
Su intuición.	X 0,25			
Total				0,95

Expertos No. 6

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,15		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,35			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.		X 0,15		
Total				0,95

Expertos No. 7

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,20		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,40			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.		X 0,10		
Total				1,00

Expertos No. 8

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,15		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,35			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.	X 0,10			
Total				0,9

Expertos No. 9

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.	X 0,35			
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,35			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.				
Su intuición.	X 0,15			
Total				0,85

Expertos No. 10

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.	X 0,40			

Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo		X 0,35		
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.				
Su intuición.	X 0,20			
Total				0,95

Expertos No. 11

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.	X 0,40			
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo		X 0,40		
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.				
Su intuición.	X 0,15			
Total				0,95

Experto No. 12

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.	X 0,35			
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo		X 0,40		
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.				
Su intuición.	X 0,10			
Total				0,85

Experto No. 13

Fuentes de Argumentación	Grado de influencia de cada una de las fuentes según sus criterios			Total
	Alto	Medio	Bajo	
Análisis teóricos realizados por usted.		X 0,20		
Experiencia en el Subsistema de Activo Fijo	X 0,35			
Experiencia obtenida como trabajador de la entidad.	X 0,30			
Su intuición.	X 0,10			
Total				0,95

Anexo 6 Prueba W de Kendall y estadísticos de contraste

Rangos

	Rango promedio
Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar	8.62
Considera usted que el manual rediseñado como parte del componente actividades de control propicia el acceso restringido a los recursos, activos y registros	8.62
Considera usted que el manual rediseñado fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas	5.23
Considera usted que el manual rediseñado propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización	5.23
Considera usted que el manual rediseñado posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad	3.54
Considera usted que el manual rediseñado contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República	4.81
Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno	8.62
Considera usted que el manual rediseñado constituye una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país	4.81
Considera usted que el manual rediseñado se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas	3.96
Considera usted que el manual rediseñado constituye una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República	3.96
Considera usted que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad	8.62

Estadísticos de contraste

N	13
W de Kendall(a)	,676
Chi-cuadrado	87,875
gl	10
Sig. asintót.	,000

a Coeficiente de concordancia de Kendall

Anexo 7 Resumen de los criterios emitidos por los expertos en el cuestionario.

Preguntas		Respuestas					Total
No.	Detalles	(NA)	(PA)	(A)	(BA)	(MA)	
1-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta para verificar el adecuado cumplimiento de los procedimientos vigente para las Cuentas por Pagar?	0	0	0	0	13	13
2-	¿Considera usted que el manual rediseñado como parte del componente actividades de control propicia el acceso restringido a los recursos, activos y registros?	0	0	0	0	13	13
3-	¿Considera usted que el manual rediseñado fortalece la coordinación entre áreas y la separación de tareas?	0	0	0	8	5	13
4-	¿Considera usted que el manual rediseñado propicia la fijación de responsabilidades y niveles de autorización?	0	0	0	8	5	13
5-	¿Considera usted que el manual rediseñado posibilita adecuar la Guía de Autocontrol en correspondencia con la actividad y características de la entidad?	0	0	0	12	1	13
6-	¿Considera usted que el manual rediseñado contribuye a cumplimentar los Principios Básicos planteados en el artículo 6 de la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República?	0	0	0	9	4	13
7-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una herramienta de retroalimentación y mejora continua del Sistema de Control Interno?	0	0	0	0	13	13
8-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una necesidad para continuar perfeccionando el control interno atemperado al desarrollo económico-administrativo del país?	0	0	0	9	4	13
9-	¿Considera usted que el manual rediseñado se aplica a las operaciones que se corresponden con los objetivos, en cuanto a exactitud, autorización y registro contable, conforme a las Normas Cubanas?	0	0	0	11	2	13
10-	¿Considera usted que el manual rediseñado constituye una de las acciones que se diseñan y ejecutan para alcanzar la consecución los objetivos planteados en la Ley 107 de la Contraloría General de la República?	0	0	0	11	2	13
11-	¿Considera usted que la actualización del manual rediseñado periódicamente es una necesidad?	0	0	0	0	13	13
Total posibles respuestas		**0**	**0**	**0**	**68**	**75**	**143**