



**Federación Argentina  
de Consejos Profesionales  
de Ciencias Económicas**

**CENTRO DE ESTUDIOS CIENTIFICOS Y TECNICOS (CECYT)**

**Informe N° 13  
Area Auditoría**

**COMUNICACIÓN CONSTRUCTIVA  
ENTRE EL AUDITOR Y DUEÑOS  
Y FUNCIONARIOS DE LOS ENTES**

**Autores: César A. De Galvagni  
Cayetano A. V. Mora**

## COMUNICACION CONSTRUCTIVA ENTRE EL AUDITOR Y DUEÑOS Y FUNCIONARIOS DE LOS ENTES

### 1. Introducción

El presente trabajo tiene por objetivo sugerir una guía sobre las comunicaciones que el contador podría mantener con sus clientes en el carácter de auditor.

La propuesta tiende a que, aprovechando datos y antecedentes obtenidos en el ejercicio profesional más sus conocimientos y experiencia, el auditor aporte información oportuna a empresarios y funcionarios de los entes, sistematizada en forma clara y precisa, lo que redundaría en un mejor conocimiento de su tarea, un mejor servicio al cliente y una adecuada valoración profesional.

Si bien puede pensarse que este tipo de comunicaciones son útiles solamente en el caso de las pequeñas y medianas empresas, adaptadas a cada caso en particular se consideran convenientes para cualquier ente.

Tampoco constituye un obstáculo la periodicidad que observe el auditor en el desarrollo de sus tareas, pues el informe sugerido puede repetirse durante el ejercicio o bien desdoblarse en tantas etapas como se considere conveniente.

### 2. Razones que hacen aconsejable el uso de la comunicación constructiva en el ámbito de las pequeñas y medianas empresas.

#### 2.1. Falta de conocimiento cabal de la función del auditor.

No obstante tratarse de una disciplina que cuenta con bastantes antecedentes en el país, puede decirse que con frecuencia se observa que muchos empresarios, sobre todo los pequeños y medianos, desconocen el objeto de la auditoría así como las tareas que el auditor debe realizar. Aspectos tales como la utilización de las técnicas de muestreo, la responsabilidad del auditor por la no detección de fraudes o errores, la necesidad de solicitar confirmaciones de saldos a bancos, deudores o acreedores y de presenciar los recuentos físicos de mercaderías son algunos ejemplos de los muchos que podrían brindarse.

Hacer conocer a los empresarios y usuarios en general cuáles son las funciones del auditor así como las normas establecidas para el desarrollo de su tarea, para la evaluación y exposición de la información y otras de similar importancia es también una función del profesional.

#### 2.2. Utilización de una terminología convencional

Muchas de las expresiones utilizadas por el auditor son desconocidas por los usuarios pues son propias del ejercicio profesional. La referencia a Normas de auditoría, el significado del párrafo de "Aclaraciones previas al dictamen, o limitaciones en la opinión del auditor que incluyen textos tales como «sujeto a los efectos que podrían derivarse de ...» o «excepto por» requieren de un conocimiento previo.

La comunicación constructiva está destinada, también, a que esa terminología resulte comprensible para el usuario de la información.

### 2.3. Informes redactados en forma negativa o falta de informes

En las pequeñas y medianas empresas, dada la estrecha relación existente entre el profesional y los dueños y funcionarios, es común que no se preparen informes escritos al finalizar la auditoría. En algunos casos, tal vez por falta de tiempo y en otros porque la relación directa hace que el auditor comente con su cliente los distintos aspectos a medida que van ocurriendo y hasta los corrija directamente según sean sus posibilidades.

Pero cuando los informes se realizan, con mucha frecuencia son redactados en forma negativa, es decir comentando sólo lo que el auditor observa como erróneo o incompleto, partiendo de la premisa que el cliente sabe que lo positivo se ha expuesto en el informe de auditoría con la emisión de la opinión, premisa que a menudo:

a. demuestra su falsedad, pues por lo común los clientes desconocen que el informe breve del auditor es el lugar destinado a exponer si la información es razonable;

b. genera, en oportunidades, roces con el personal del cliente, que aduce que los auditores sólo exponen los errores cometidos pero nada dicen de todo lo que se ha hecho correctamente en el transcurso del período.

Quienes comparten estas críticas encontrarán en la comunicación constructiva, un camino apto para mejorar su relación con el cliente y su personal.

### 2.4. Elementos de juicio que el auditor podría transmitir a su cliente para que obtenga mayor provecho de la información.

La preparación de estados contables comparativos incluyendo el estado de origen y aplicación de fondos o de variaciones del capital corriente (cuando no resultan obligatorios), la presentación de índices y relaciones relevantes, obtenidos como subproducto de la tarea principal puede representar un elemento valioso a la hora de evaluar la importancia del asesoramiento profesional.

### 3. Concepto de «comunicación constructiva»

A los efectos de este trabajo, una comunicación constructiva es la mantenida por el contador con su cliente, donde aquél realiza una tarea destinada a dotarlo de las herramientas necesarias para que su tarea y su informe, así como cifras, índices, relaciones y otros aspectos relevantes de los estados contables u originados durante la prestación de sus servicios profesionales sean conocidas y comprendidas.

Como puede advertirse, la consecuencia directa e inmediata de esa actitud del auditor, será la valoración de la tarea profesional.

#### 3.1. Ejemplos de aspectos que integran la comunicación constructiva

##### 3.1.1. Conocimiento de la tarea del auditor

La preparación de una carta convenio en oportunidad de la contratación de sus servicios servirá para definir con precisión cuáles son sus funciones y responsabilidades. En este sentido el Informe N° 8 del Área de auditoría del CECYT propone con total claridad un modelo de Contrato de auditoría donde entre otros items incluye dentro de las tareas a

desarrollar, desde los objetivos perseguidos hasta la metodología de trabajo y dentro de ésta, la Evaluación de los sistemas de control con la emisión de un informe y la Auditoría de los estados contables con la descripción de los principales procedimientos y la emisión del informe del auditor.

El colega Svidovsky en el informe citado sistematiza en un modelo los principales items a tener en cuenta:

#### A. TAREA A DESARROLLAR

1. Objetivos
  - 1.1. Auditoría de los estados contables al... de .....
  - 1.2. Formulación de observaciones y recomendaciones (incluyendo recomendaciones sobre errores y/o deficiencias)
2. Metodología de trabajo
  - 2.1. Evaluación de los sistemas de control
    - 2.1.1. Obtención de información
    - 2.1.2. Verificación del relevamiento
    - 2.1.3. Análisis crítico
    - 2.1.4. confección de informes
    - 2.1.5. Aclaraciones adicionales
  - 2.2. Auditoría de saldos contables
    - 2.2.1. Preparación del programa de auditoría
    - 2.2.2. Realización de la auditoría
  - 2.3. Recomendaciones de ajustes a los estados contables y de sus notas
  - 2.4. Revisión del armado de los estados contables con los ajustes y notas aceptados
  - 2.5. Carta de la gerencia
  - 2.6. Emisión del informe sobre los estados contables

Como se advierte, la descripción de las tareas en el contrato de auditoría más las aclaraciones y explicaciones que seguramente realizará en oportunidad de las conversaciones con el cliente potencial, servirán para evitar contratiempos a la vez que dotará a dueños y funcionarios del ente de un conocimiento preciso tanto de las funciones del auditor, genéricamente hablando, cuanto de las específicamente propuestas en la oportunidad.

Comentarios adicionales sobre un modelo de informe breve, hará que se conozca anticipadamente de que manera concluye una tarea de auditoría y la terminología utilizada.

#### 3.2. Informe del auditor

Este es probablemente uno de los aspectos menos cuidados de la relación auditor-cliente. En efecto, como ya se ha indicado anteriormente, los informes por lo general no son suficientemente explícitos para usuarios no acostumbrados a la terminología convencional propia de la actividad.

El Informe breve del auditor contiene, como se sabe, ciertos convencionalismos propios de la actividad. Expresar que la tarea del auditor se realizó de acuerdo con las "Normas de auditoría vigentes" sirve para delimitar el ámbito de actuación del profesional y evita repetir todas y cada una de las disposiciones genéricamente incluidas en las normas

de auditoría de la Resolución Técnica N° 7, pero puede resultar escasamente comprendida y valorada por el usuario no experto.

Es por ello que un informe adicional al informe breve y al informe con comentarios y recomendaciones (o que incluya comentarios y recomendaciones), con un contenido descriptivo de las tareas realizadas por el auditor en los principales rubros y partidas, con las conclusiones a las que arribó permitirá que el cliente obtenga precisiones sobre el servicio que ha contratado.

### 3.3. Estados comparativos e índices y relaciones relevantes

La preparación de esta información permitirá que el cliente pueda extraer de la labor del auditor distintas conclusiones o bien que confirme las presunciones que tenía. En cualquiera de los casos, el acercamiento de esta información servirá para que comprenda mejor el estado actual del ente y la evolución sufrida en un período de tiempo.

### 3.4. Otros aspectos de interés que el contador desee transmitir

Como ejemplo de ellos pueden mencionarse la utilización de interpretaciones conflictivas para el cumplimiento de determinados deberes fiscales, la falta de una política definida en el otorgamiento de descuentos por pronto pago, la necesidad de contar con personal calificado en algunas de las secciones, y similares.

## 4. Modelo de informe adicional

Como ya se ha expuesto, el objetivo del informe que se propone es hacer conocer al cliente del auditor lo siguiente:

4.1. Las principales tareas realizadas en el transcurso de la auditoría relativas a rubros y partidas de interés y las conclusiones a las que arribó. De esta manera se hace referencia concreta a la labor y a su resultado, complementándose los informes que indican los aspectos erróneos o defectuosos con informes que señalan lo que está bien. El dueño y los funcionarios del ente auditado podrán comprender mejor los procedimientos aplicados por el auditor en las principales partidas de los estados contables.

4.2. Estados contables comparativos (si no fueran obligatorios) que permitan un mejor seguimiento de la evolución sufrida durante un período de tiempo.

4.3. Índices y relaciones relevantes que posibiliten extraer conclusiones útiles para la toma de decisiones.

4.4. Aspectos relacionados con el cumplimiento de los deberes fiscales.

4.5. Otros.

## 5. Realización práctica del informe

Al observar la magnitud del informe cuyo modelo se incluye, se puede tener la sensación de que por lo general el auditor de las pequeñas y medianas empresas no dispone del tiempo necesario para prepararlo.

No obstante, es posible efectuar una serie de comentarios que faciliten el análisis de la factibilidad de prestar este servicio que se entiende redundará luego en su propio beneficio, al dotarlo de argumentos adicionales en oportunidad de convenir sus honorarios con el cliente.

Si el auditor observa el informe pensando que es toda tarea nueva a hacer al final de la preparación de los estados contables, cuando como se sabe, se termina casi siempre al borde de la expiración de los plazos, concluirá que es imposible. Si en cambio el auditor utiliza en su PC una simple planilla de cálculo donde ya ha preparado la información básica que ha resuelto ofrecer a su cliente, posteriormente, con sólo cargar los datos que varían dispondrá del informe requerido.

Si en añadidura, el auditor utilizara las técnicas de la Revisión analítica que como se sabe comprenden el estudio y la comparación de relaciones entre datos, la tarea final se vería aún más disminuida pues gran parte de las conclusiones que extrae el auditor de las relaciones antedichas serán también valiosas para el cliente.

Como dice el Cr. de Lellis en su trabajo sobre Revisión analítica preparado para el CECYT "sin duda que una de las aspiraciones lógicas de todo auditor externo es convertirse en asesor de negocios de su cliente, como forma de satisfacer de manera más amplia las expectativas que éste tiene para con su trabajo.

Es por ello que el auditor debe prever anticipadamente todo lo que ha de ofrecer a su cliente al finalizar determinadas tareas de forma tal de preparar, preferiblemente en su PC, el marco y los aspectos principales que han de servir de andamiaje para recibir los datos correspondientes al período bajo examen. Una estructura predeterminada, que se va enriqueciendo con el tiempo con el agregado de aquella información que es más valorada constituirá, a no dudarlo, un idóneo camino para acercar aún más al profesional a su cliente y para que pueda ser valorado y reconocido por su aporte al ente".

Se agrega seguidamente un modelo de informe como el propuesto.

### MODELO

Señores  
Presidente y Directores de  
X.X. S.A.  
Leandro N. Alem 974

.....  
De mi consideración:  
Alcance de mi trabajo:

De acuerdo con sus instrucciones, he efectuado un examen de auditoría de los estados contables de X.X. S.A. al 30 de junio de 19X1 habiendo emitido el respectivo Informe del auditor con fecha 30 de setiembre de 19X1.

Como parte de ese examen he efectuado comprobaciones sobre las actividades de control de los sistemas y los procedimientos contables y cuyas conclusiones se incluyen en el informe, con la misma fecha de la presente, emitido en forma separada.

Como complemento de las tareas indicadas en los puntos precedentes, se incluyen seguidamente:

- I. COMENTARIOS SOBRE PARTIDAS DE LOS ESTADOS CONTABLES
- II. RELACIONES RELEVANTES COMPARATIVAS CON LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR
- III. ESTADOS DE SITUACION PATRIMONIAL Y DE RESULTADOS COMPARATIVOS CON LOS DEL EJERCICIO ANTERIOR
- IV. ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE FONDOS (O ESTADO DE VARIACIONES DEL CAPITAL CORRIENTE)
- V. ASPECTOS DERIVADOS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES
- I. COMENTARIOS SOBRE PARTIDAS DE LOS ESTADOS CONTABLES

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL  
ACTIVO  
ACTIVO CORRIENTE  
Caja y bancos

Caja  
Fondo fijo

\$

6.500

1. He efectuado arqueos de los fondos correspondientes a las oficinas de Tandil y Córdoba y observado la documentación respaldante de los movimientos que seleccioné para su examen, con resultado satisfactorio.

2. Los fondos indicados estaban disponibles al cierre del ejercicio.  
Bancos en cuenta corriente 114.800

3. Los fondos eran de libre disposición al cierre del ejercicio.

4. He revisado las conciliaciones entre las cifras de libros y de los extractos bancarios con resultados satisfactorio.

5. He solicitado confirmación directa a los bancos con los que la Sociedad mantiene cuentas, incluyendo pedidos de información sobre:

- Depósitos a plazo fijo y/o a la vista
- Obligaciones de la Sociedad en concepto de préstamos, etc.
- Valores al cobro
- Títulos en custodia
- Cartas de crédito y cualquier otro tipo de operación mantenida.

He obtenido contestaciones satisfactorias sobre todos estos items, en cuanto a su concordancia con los registros contables al 30 de junio de 19X1.

6. He revisado, en forma selectiva y con la extensión que considere necesaria, ingreso y egreso de fondos con la documentación de respaldo, con resultado en general satisfactorio excepto por lo indicado a continuación.

7. Observé la existencia de comprobantes de egreso por el pago de anticipos de honorarios a los señores directores sin autorización ni firma del beneficiario, aspectos que fueron solucionados a mi requerimiento.

8. Las rendiciones efectuadas por el personal para justificar anticipos para gastos son realizados por lo común mucho tiempo después de realizados. Ejemplos:

Apellido y nombre	Fecha del anticipo	Fecha del último gasto	Rendición
Pérez, Alberto	21.12.X0	15.02.X1	18.05.X1
Canosa, Juan	12.01.X1	18.01.X1	24.04.X1

En todos los casos no se encontraron constancias de haberse efectuado reclamos y los importes no gastados que permanecieron en poder del personal superó los mil pesos en cada oportunidad.

9. Solicité a los bancos BB y ZZ los nombres de las personas autorizadas para operar en nombre de la Sociedad observando que se mantiene autorizado el Sr. NN retirado desde el 1 de enero de 19X0. Recomiendo regularizar la situación expuesta.

Créditos por ventas  
Deudores en cuenta corriente

678.590

10. No se exponen adecuadamente los saldos de los deudores ya que se netean anticipos de clientes. A mi pedido se reclasificaron al cierre del ejercicio Anticipos por un total de \$ 165.000.

11. La falta de una correcta imputación resta precisión a la información resultante de los balances mensuales.

12. He efectuado comprobaciones parciales de las cuentas individuales de los deudores observando que los importes de las ventas así como el de las cobranzas se contabilizaran adecuadamente, con resultado satisfactorio.

13. No obstante que los descuentos por pronto pago son autorizados por un funcionario responsable, no me ha sido posible obtener precisiones sobre la política de la empresa, observandose variaciones en las tasas y en los clientes con mucha frecuencia. A fin de evitar un posible mal uso de los descuentos recomiendo emitir instrucciones escritas al respecto.

14. He realizado una revisión en forma selectiva de las cobranzas posteriores al cierre del ejercicio correspondientes a operaciones pendientes al 30 de junio de 19X1 con resultado satisfactorio.

15. He enviado pedidos de confirmación de saltos a clientes al 31 de mayo de 19X1 por aproximadamente el 91% del saldo de la cuenta, recibiendo escasas respuestas al pedido, motivo por el cual he incrementado las revisiones sobre las operaciones concretadas con dichos clientes, con resultado satisfactorio.

En el anexo I. a este Informe se incluye el detalle de aquellos clientes seleccionados para confirmación de saldos de los cuales no hemos obtenido respuestas al 30 de setiembre de 19X1.

Documentos a cobrar	34.578
---------------------	--------

16. He realizado un arqueo de los documentos a cobrar con resultados satisfactorio en cuanto a su monto.

17. Los documentos recontados estaban en poder del cajero, lo que implica una debilidad en los sistemas de control y no se había tributado por ellos el impuesto de sellos correspondiente (a la jurisdicción de...) con el consiguiente riesgo en materia tributaria.

18. He efectuado una revisión en forma selectiva de las cobranzas posteriores al cierre del ejercicio pero originadas en operaciones pendientes al 30 de junio de 19X1 con resultado satisfactorio.

19. He enviado pedidos de confirmación de saldos a clientes al 31 de mayo de 19X1 por aproximadamente el 56% de la cuenta, recibiendo escasas propuestas al pedido, motivo por el cual he incrementado en la medida que consideré necesario, las revisiones sobre las operaciones concretadas con dichos clientes, con resultado satisfactorio.

En el anexo II. a este Informe se incluye el detalle de aquellos clientes seleccionados para confirmación de saldos de los cuales no he obtenido respuestas a la fecha.

Bienes de cambio	
Mercaderías	1.234.665

20. He efectuado una revisión selectiva de las compras del ejercicio con resultado satisfactorio, con excepción de lo indicado a continuación:

21. Las compras se realizan a los proveedores habituales sin que se soliciten cotizaciones de precios previas a las adquisiciones. Me permito recomendar que se investigue la existencia de nuevos proveedores y se establezca la obligación de solicitar cotizaciones de precio por escrito.

22. Los costos derivados de fletes, seguro y estadía en depósitos de terceros son cargados a los resultados del ejercicio, habiéndose ajustado al cierre del ejercicio a mi requeri-

miento. Debe tenerse presente que la utilización del criterio mencionado disminuye significativamente los resultados de los balances mensuales y mejora al ser recuperado, el del mes de cierre del ejercicio, impidiendo la comparabilidad entre periodos.

23. Observé la inclusión al 30 de junio de 19X1 de una partida de arrabio por un total de \$ 123.456 recibida del proveedor el 8 de octubre de 19X0, que fue ajustada a mi pedido.

24. He presenciado el recuento físico de mercaderías realizado observando que el personal asignado desconocía las características de los productos que debía contar. Recomiendo que el próximo cierre de ejercicio los grupos de conteo estén formados por personal del depósito y de administración, como lo he indicado en otras oportunidades. A pesar de ello y con las demoras provocadas por la circunstancia mencionada, el resultado fue satisfactorio, determinándose diferencias no significativas con el inventario permanente.

#### ACTIVO NO CORRIENTE

Bienes de uso	4.567.090
---------------	-----------

35. He efectuado un cálculo global de la actualización de los bienes de acuerdo con los índices de precios al por mayor, nivel general, con resultado satisfactorio.

36. Asimismo, he realizado un control selectivo de la existencia física de los bienes de mayor valor residual, constatando además para una muestra representativa que los bienes visualizados se encontraban registrados contablemente, con resultado en general satisfactorio, excepto por lo indicado a continuación.

37. Existen bienes en poder de terceros por un monto total de \$ 165.000 sin documentación respaldante satisfactoria, motivo por el cual debí realizar una visita a los depositarios y obtener una confirmación de su existencia. Recomiendo solicitar a los asesores legales un modelo de convenio que especifique el carácter de la tenencia de los bienes mencionados así como las responsabilidades emergentes de uso y/o pérdida o destrucción.

38. Con relación a las compras del ejercicio he observado la documentación respaldatoria pertinente con resultado satisfactorio excepto por lo siguiente.

39. No se efectuó un control de calidad del equipo destinado al análisis de gases en el momento de su incorporación, lo que determinó que luego de instalado se advirtiera su funcionamiento defectuoso, con el consiguiente costo de armado y desarmado.

Recomiendo establecer precisas instrucciones al respecto.

---

#### PASIVO PASIVO CORRIENTE

Cuentas por pagar	
Proveedores	36.500

45. Al realizar la revisión selectiva de compras de bienes de cambio según lo expuesto en el párrafo 20. controlé el registro contable de las cuentas de los proveedores con resultado en general satisfactorio. Asimismo realicé una revisión de los pagos posteriores al cierre del ejercicio con documentación respaldatoria (orden de pago, recibo del proveedor, débito en cuenta corriente bancaria, descarga en la ficha del proveedor, etc.) con resultado en general satisfactorio, excepto porque no se utiliza el criterio de lo devengado para contabilizar pasivos por servicios tales como Alquileres, Fuerza motriz, Teléfono y similares, los que fueron imputados correctamente a mi pedido.

46. También he enviado pedidos de confirmación de saldos a los proveedores al 31 de mayo de 19X1 con los resultados que menciono a continuación:

Saldo s/mayor	Solicitado confirmación	Respuestas conformes	Respuesta disconformes
\$	\$	\$	\$
45.000	36.500	32.800	2.100
Deudas fiscales			
Impuestos al valor agregado			124.800
Impuestos a los ingresos brutos			38.600

50. He constatado selectivamente la oportunidad y la correcta aplicación de los créditos fiscales por compras en el impuesto al valor agregado en concordancia con los distintos momentos del nacimiento de la obligación tributaria, no habiendo observado diferencias significativas.

51. He realizado un examen selectivo de los anticipos de clientes constatando que se haya tributado el impuesto al valor agregado correspondiente, verificando posteriormente que en oportunidad de la facturación de la venta se haya deducido el tributo abonado con anterioridad, con resultado satisfactorio.

Remuneraciones y cargas sociales	
Sueldos y cargas sociales a pagar	65.300

58. He efectuado una revisión de las remuneraciones de una selección de obreros y empleados de la Sociedad correspondientes al mes de marzo de 19X1 para el personal mensualizado y a la segunda quincena del mismo mes para el personal jornalizado, con la documentación de respaldo, con resultado en general satisfactorio.

En particular efectué el análisis de los siguientes aspectos:

- Tarjetas reloj y horas pagadas
- Legajos individuales y documentación necesaria para el pago de las asignaciones familiares
- Cálculo de aportes y contribuciones
- Recibos firmados por los beneficiarios

- Inclusión del personal seleccionado en el listado de remuneraciones
- Confección y registración contable de los asientos de diario pertinentes.

Asimismo analicé si los recibos de remuneraciones y el registro de sueldo y jornales cumplían con las disposiciones de la ley de contrato de trabajo.

59. De la revisión efectuada surgieron los siguientes aspectos que recomiendo tener en cuenta:

- Existen hojas en blanco en el registro de sueldos y jornales.
- Se abonan en algunas oportunidades asignaciones familiares sin la documentación pertinente. Ejemplo:

Empleado: José Alberto Misuraca  
Documento faltante: Certificados de escolaridad primaria, de matrimonio y escolaridad secundaria.

#### ESTADO DE RESULTADOS

##### VENTAS

Ventas y costo de las ventas

67. Las ventas del ejercicio y el costo correspondiente se conformaba de la siguiente manera:

Concepto	venta	costo	margen
Piezas de fundición gris	890.000	678.000	212.000
Piezas de aluminio	450.000	320.000	130.000
	1.340.000	998.000	342.000

68. He realizado un examen parcial de las ventas del ejercicio mediante un muestreo basado en mi criterio seleccionando algunas operaciones en base a su significatividad y otras al azar con resultado satisfactorio. Este procedimiento fue realizado conjuntamente con la revisión de las transacciones registradas en las cuentas a cobrar siguiendo el circuito de Ventas, cuentas a cobrar y cobros.

69. He constatado por muestreo la aplicación de las normas referidas a facturación y registración con resultado satisfactorio, excepto que en dos oportunidades se observó que el formulario 446 no estaba exhibido correctamente lo que puede dar lugar a sanciones del ente de control.

70. He confirmado que es correcta la no aplicación de los Regimenes especiales de ingreso y las respectivas retenciones efectuadas por terceros.

Gastos de comercialización  
Fletes

32.000

78. He efectuado una revisión de una selección de facturas de fletes abonados a terceros con resultados satisfactorio.

79. A pesar de ello debo destacar que la circunstancia de utilizar a la mayoría de las empresas de transporte de la ciudad, si bien otorga mayor seguridad, impide negociar un paquete de fletes por el que se podrían obtener mejores tarifas.

Gastos de administración  
Gastos de teléfono

8.300

84. He realizado un control de las facturas de teléfono de varios de los periodos bimestrales con resultado satisfactorio.

85. No obstante y habiendo observado que el personal efectúa llamadas a larga distancia sin control alguno, sugiero se instalen bloqueadores, estableciendo que en todos los casos se deberá solicitar autorización a un funcionario responsable quien habilitará la línea a tales efectos y dejará constancia del motivo y destinatario de la llamada.

## II. RELACIONES RELEVANTES COMPARATIVAS CON LAS DEL EJERCICIO ANTERIOR

### 1. INDICES DE EFICIENCIA

30.06.X1

30.06.X0

#### 1.1. Giro anual de bienes de cambio

$$\frac{\text{Costo de ventas}}{\text{Bienes de cambio}}$$

#### 1.2. Giro anual fondos propios

$$\frac{\text{Ventas}}{\text{Patrimonio neto}}$$

#### 1.3. % ganancia bruta a ventas

$$\frac{\text{Ganancia bruta} \times 100}{\text{Ventas}}$$

#### 1.4. % ganancia operativa a ventas

$$\frac{\text{Ganancia operativa} \times 100}{\text{Ventas}}$$

#### 1.5. % ganancia total a ventas

$$\frac{\text{Ganancia total} \times 100}{\text{Ventas}}$$

#### 1.6. Rotación de ventas

$$\frac{\text{Ventas}}{\text{Activo total}}$$

#### 1.7. Ganancia sobre Patrimonio neto

$$\frac{\text{Ganancia total} \times 100}{\text{Patrimonio neto}}$$

## 2. INDICES DE SEGURIDAD

### 2.1. Liquidez general

#### 2.1.1. Liquidez corriente

$$\frac{\text{Activo corriente}}{\text{Pasivo corriente}}$$

#### 2.1.2. Liquidez rápida

$$\frac{\text{Activo corriente} - \text{Bienes de cambio}}{\text{Pasivo corriente}}$$

### 2.2. Liquidez de activos específicos

#### 2.2.1. Periodo medio de cobranzas

$$\frac{\text{Créditos por ventas} (*) \times 360}{\text{Total ventas a crédito} (*) \text{ excluido IVA}}$$

#### 2.2.2. Rotación de cuentas por cobrar

$$\frac{\text{Total ventas a crédito}}{\text{Créditos por ventas} (*) \text{ excluido IVA}}$$

### 2.3. Estabilidad

$$\frac{\text{Activo tangible (activo total - activos intangibles)}}{\text{Pasivo corriente} + \text{Deudas no corrientes}}$$

### 2.4. Endeudamiento a corto plazo

$$\frac{\text{Patrimonio neto}}{\text{Pasivo corriente}}$$



## 2.5. Endeudamiento

$$\frac{\text{Patrimonio neto}}{\text{Pasivo total}}$$

## 2.6. Período de pago a proveedores

$$\frac{\text{Cuentas por pagar comerciales} \times 360}{\text{Compras a crédito}}$$

## 2.7. Inmovilización de bienes de cambio

### 2.7.1. En empresa comercial

2.7.1.1. Días que demora la venta  
$$\frac{\text{BS de cambio} \times 360}{\text{Costo de ventas}}$$

2.7.1.2. Rotación de mercaderías  
$$\frac{\text{Costo de ventas}}{\text{bienes de cambio}}$$

### 2.7.2. En empresa industrial

2.7.2.1. Días que permanecen las materias primas en depósito  
$$\frac{\text{Existencia de materias primas} \times 360}{\text{Materia prima utilizada}}$$

2.7.2.2. Rotación de materias primas  
$$\frac{\text{Materia Prima utilizada}}{\text{Existencia de materias primas}}$$

2.7.2.3. Días que insume el proceso productivo  
$$\frac{\text{Existencia de productos en proceso} \times 360}{\text{Producción terminada en el período}}$$

2.7.2.4. Rotación de productos en proceso  
$$\frac{\text{Producción terminada en el período}}{\text{Existencia de productos en proceso}}$$

2.7.2.5. Días que demora la venta  
$$\frac{\text{Existencia de productos terminados} \times 360}{\text{Costo de venta de productos terminados}}$$

2.7.2.6. Rotación de productos terminados  
$$\frac{\text{Costo de venta de productos terminados}}{\text{Existencia de productos terminados}}$$

## 3. INDICES DE POLITICA FINANCIERA

### 3.1. Tasa media de interés pagado

$$\frac{\text{Intereses pagados} \times 100}{\text{Pasivo total}}$$

### 3.2. Tasa media de interés cobrado

$$\frac{\text{Intereses cobrados}}{\text{Activo corriente (*) + Créditos no corrientes}} \times 100$$
  
(\*) excluido inversiones que no generan intereses

### 3.3. Congelamiento

$$\frac{\text{Bienes de uso}}{\text{Patrimonio neto}}$$

Nota: debe tenerse presente que cuando existen variaciones significativas en los saldos de cuentas que sirven de referencia a la comparación, deben utilizarse promedios de los saldos al inicio y cierre del período de análisis, reexpresados en moneda de cierre del período y que cuando se comparan relaciones dentro de un mismo ejercicio (ejemplo: índices del primer trimestre con los del segundo trimestre) y se utilizan partidas del estado patrimonial con partidas del estado de resultados, estas deben anualizarse.

## III. ESTADOS DE SITUACION PATRIMONIAL Y DE RESULTADOS COMPARATIVOS CON LOS DEL EJERCICIO ANTERIOR

No obstante que las normas de la Resolución Técnica N° 8 en lo que hace a la información comparativa es sólo obligatoria para los entes comprendidos en el art. 299 de la Ley de Sociedades comerciales, se entiende que provee de información realmente útil para todo tipo de entes. Es por ello que se propone, si se decide no publicar las cifras del período anterior, incluir aquí la mencionada información con el agregado, si se prefiere, de breves comentarios sobre ciertas cifras relevantes o sobre ciertas variaciones que deban ser advertidas por dueños y funcionarios del ente.

### MODELO

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL	19X1	30 de Junio	Variaciones	
		19X0	Monto	%
ACTIVO				
ACTIVO CORRIENTE				
CAJA Y BANCOS				
Caja				
Fondos fijos	3.600	1.800	1.800	100
Valores al cobro	34.500	98.700	-64.200	-65
Bancos	99.600	12.345	87.255	706
	136.700	112.845	23.855	21

#### IV. ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE FONDOS (O ESTADO DE VARIACIONES DEL CAPITAL CORRIENTE)

También en este caso se trata de información no obligatoria para los entes ya citados, pero se entiende que presenta información relevante que, sobre todo en los entes en los que el auditor mantiene una presencia continuada en el tiempo, la preparación se ve facilitada por el conocimiento que se tiene de su operatoria, lo que significa disponer de información útil a la hora de identificar las variaciones.

##### MODELO

#### ESTADO DE VARIACIONES DEL CAPITAL CORRIENTE COMPARATIVO CON EL EJERCICIO ANTERIOR

VARIACION DEL CAPITAL CORRIENTE	30.06.X1	30.06.X0
Capital corriente al inicio del ejercicio	663.868	38.015
Modificaciones del ejercicio		
Aumento del activo corriente	566.430	803.812
Aumento del pasivo corriente	(40.246)	(117.960)
Total - Aumento del capital corriente del ejercicio	526.184	625.852

#### V. ASPECTOS DERIVADOS DEL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES

Se indican a continuación algunos aspectos de interés en lo que hace al adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales:

1. He observado que no obstante las indicaciones dadas al respecto, en algunas oportunidades se procede a imprimir nuevos talonarios de facturas y remitos sin confeccionare y presentar el pertinente formulario 446 nuevo modelo.

2. La multa abonada en el ejercicio con motivo de presentar fuera de término la declaración jurada mensual del impuesto al valor agregado, existiendo saldo a su favor, demuestra que no se ha planificado correctamente el cumplimiento del calendario de vencimientos que le hiciera llegar a comienzos del presente ejercicio. En mi opinión, debe establecerse un cronograma preciso para que los distintos sectores de la empresa envíen la información necesaria para mantener al día las registraciones contables y de esa forma contar con suficiente tiempo para preparar y presentar en término la información al fisco.

3. Se han abonado en el transcurso del ejercicio \$ 5.000 en concepto de recargos por ingreso fuera de término de retenciones efectuadas a proveedores. A este respecto me permito recordarles mi memorándum de fecha .... donde ponía de resalto las principales disposiciones de la denominada Ley penal tributaria, además de insistir en que los importes pagados significan un oneroso castigo a la ineficiencia administrativa.

4. He advertido nuevamente que se realizan numerosas compras tanto a proveedores no inscriptos como a proveedores inscriptos pero sin presentar las constancias respectivas

del C.U.I.T. y de su condición frente al IVA. En el primer caso el responsable de compras desconoce si el precio de adquisición es suficientemente inferior a otro proveedor inscripto para justificar su compra perdiendo el cómputo del crédito fiscal en el impuesto al valor agregado y en el segundo caso se incrementa un costo por el sólo hecho de no entregar los formularios indicados.

5. El archivo del ejemplar de las facturas de proveedores inscriptos requerida por la Dirección General Impositiva tenía a la fecha de la auditoría un atraso superior a los sesenta días que fue solucionado a mi pedido. Aún cuando se trata de un deber formal, recomiendo mantener actualizado el archivo citado.

6. De acuerdo con la normativa de la Dirección General Impositiva las operaciones de la Sociedad deben ser registradas en los plazos perentorios allí indicados, no obstante lo cual se encuentran a la fecha de este informe con un atraso de más de sesenta días.

7. He efectuado los cálculos sobre la correcta aplicación de las normas referidas a Retenciones al personal en relación de dependencia sobre una muestra de liquidaciones del ente habiendo observado que sólo se cumplen para las retribuciones al personal que cobra sueldos, dejando de lado las correspondientes a los viajantes, por lo que recomiendo dar las instrucciones respectivas, regularizando las retenciones omitidas desde agosto de 19X0.

Quedo a su disposición para aclarar cualquier aspecto que sea de interés y los saludo muy atentamente.

W.W.  
Contador Público

MODELO  
X.X. S.A. ANEXO I

Detalle de los clientes seleccionados para confirmación de saldos de los que no obtuve respuesta

Párrafos 15 y 19

CLIENTES	Cuenta corriente \$	Documentos a cobrar \$
Corres, Alberto	28.000	-
Dediego, Ignacio	35.400	-
Fachenzo S.R.L.	121.000	8.300
Indusmetal S.A.	65.000	6.400
Mendiguren., Alberto	234.500	2.300

W.W.  
Contador Público