Universidad & Sociedad
Universidad de Cienfuegos "Carlos Rafael Rodríguez"
UNIVERSIDAD CIENFUEGOS Carlos Rafael Rodríguez ISSN: 2218-3620

http://www.ucf.edu.cu Fecha de presentación: septiembre. Fecha de aceptación: octubre. Fecha de publicación: diciembre

ARTÍCULO

LA EMPRESA MODERNA, LA AUDITORÍA DE GESTIÓN Y EL MEDIO AMBIENTE.

Martha Rosa López Toledo. Profesora Titular, M.Sc. en Contaduría. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Cienfuegos
E-mail: mrtoledo@ucf.edu.cu

Leidisara Martínez Calderín. Profesora Auxiliar, M.Sc. en Contaduría. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Cienfuegos
E-mail: lsara@ucf.edu.cu

RESUMEN

La Auditoría de Gestión o Rendimiento tiene efectos que mejoran apreciablemente el desempeño de la organización, considerando dentro de sus objetivos que toda buena gestión esté acompañada de un desarrollo sostenible. Atendiendo a esta urgencia de la época actual la presente investigación tiene como objetivo proponer una guía de trabajo de auditoría de gestión relacionada con la actividad medioambiental. Se conjugaron diferentes métodos investigación, según la tendencia mundial, aplicándose los mismos en los procesos de Dirección, Gestión Contable y Financiera y Cultivos Protegidos. Como resultado del trabajo se llegó a evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia en la Gestión Ambiental y con llegar a conclusiones que propiciaron emitir recomendaciones para emprender acciones correctivas y preventivas garantes del mejoramiento continuo del sistema de gestión sustentable.

Palabras clave:

Gestión, Auditoría de Gestión, Medio Ambiente.

ABSTRACT

The Management Audit is defined as the review and appraisal of the management of a body, agency, entity, program, project, process or activity, to establish the degree of economy, efficiency, effectiveness, quality and impact of their performance in planning , control and use of resources and the conservation and environmental prevention and monitoring compliance with the provisions that apply. The overall objective of this research is to propose a working guide for assessing their management from their characteristics. For the design and manufacture of the guide used techniques: evaluation, exploration,. We applied the tools of work and it was designed to assess the degree of economy, efficiency and effectiveness in environmental management and thereby reach conclusions that led to issuing a series of recommendations for corrective and preventive action to ensure continuous improvement of its sustainable management system.

Key words:

Management auditing. Environmental auditing.

INTRODUCCIÓN

Los tiempos actuales son tiempos de crisis y a la vez "tiempo de oportunidades" para la toma de decisiones. Uno de los mayores problemas al analizar la rentabilidad de la empresa no es solo ver cómo se ha reducido o aumentado la misma, lo más importante es cómo seguir adelante. Para esto no solo hay que conocer la empresa, sino también el mercado, el mundo, la economía, la tecnología, los competidores, la política del país y la sostenibilidad del medio ambiente en que ésta se desenvuelve.

Este proceso de crecimiento económico y tecnológico ha provocado una compleja problemática ambiental, expresada en la contaminación del suelo, las aguas y el aire, ha saturado la atmósfera, debilitado y perforado la capa de ozono, así como el deterioro y agotamiento de los recursos naturales. No se puede olvidar que el ser humano en su quehacer, y principalmente durante el proceso de producción material, genera impactos sobre la naturaleza de múltiples formas y con variada intensidad, lo que provoca en el medio natural y en sus condiciones y recursos, toda clase de cambios que en la mayor parte de los casos tienen repercusión muy lenta, y en ocasiones, irreversibles.

La incorporación de la gestión ambiental en los procesos productivos y de servicios en las empresas cubanas, tiene el propósito de prevenir, reducir y finalmente eliminar los impactos negativos que estos procesos causan al medio ambiente, asegurando la protección y preservación de los recursos naturales sobre los cuales se sustenta la producción de bienes y servicios. Evaluar desde el punto de vista de economía, eficiencia y eficacia la actividad que ejerce la administración en pro del medio ambiente es un reto para una auditoría que apunta al futuro, procurando ayudar a la dirección en la efectiva consecución de sus fines corporativos. Al hacerlo se cuenta con una herramienta esencial para lograr que los ejecutivos valoren la efectividad de los procedimientos seguidos y si estos están dirigidos a cumplir los objetivos fijados.

DESARROLLO

La gestión, de manera general, comprende todas las actividades organizacionales que implican: el establecimiento de metas y objetivos, el análisis de los recursos disponibles, la apropiación económica de los mismos, la evaluación de su cumplimiento y desempeño institucional, y una adecuada operación que garantice el funcionamiento de la organización.

La experiencia internacional y nacional en el campo del control en general, conducen a reconocer que no se ha llegado a lograr la integración necesaria entre la estrategia y la gestión lo que provoca la insuficiente efectividad de ésta con respecto al rumbo estratégico, por lo que la toma de decisiones y el control no desempeñan la función que logre un enfoque de mejoramiento continuo. Por lo general la administración se apropia de la planeación estratégica y tarde se da cuenta, si es que se da de que, no posee una de las herramientas idóneas para su evaluación: la auditoria de gestión

Resulta interesante revisar lo que se establece en el Manual de Procedimientos de Auditoría de Gestión de Empresas y Sociedades del Estado. Argentina. (2006) donde se concibe la gestión como un proceso de coordinación de los recursos disponibles que se lleva a cabo para establecer y alcanzar objetivos y metas precisas.

De igual forma Sánchez (2007:9), plantea que: "El concepto de gestión está asociado al logro de resultados, por eso es que no debe entenderse como un conjunto de actividades, sino de logros. El proceso de gestión en las instituciones involucra tres aspectos fundamentales como son: el logro de los objetivos, los procesos para alcanzar esos logros, y los recursos utilizados para obtener los productos".

Es así que la auditoría de gestión apunta a la evaluación de las fuerzas y las debilidades de una organización, su equipo directivo y su espíritu corporativo. Concierne a la estructura interna y personal directivo de una empresa dada. Pretende mejorar la capacidad de ésta para hacer frente con éxito a los cambios, establece recomendaciones sobre el modo de optimizar la efectividad de la entidad. Los objetivos estratégicos constituyen el punto central de la auditoría de este tipo.

A criterio de Castellanos (2006) la Auditoría de Gestión apunta al futuro, procura ayudar a la dirección en la efectiva consecución de sus fines corporativos y la sostiene con la adaptación de sus recursos al entorno cambiante y la efectividad de la organización, incluyendo un nuevo despliegue de los recursos humanos.

Los objetivos estratégicos de la empresa constituyen el punto central de la Auditoría de Gestión. De este modo, la cuestión principal que plantea la Auditoría de Gestión tiene dos partes: ¿Está el equipo directivo en condiciones de afrontar los cambios actuales? ¿Está el equipo de dirección en condiciones de afrontar los cambios que se avecinan?

Hevia, (s.d) se refiere a la Auditoría de Gestión como un examen independiente y objetivo realizado por personal calificado de actividades y funciones de una empresa comprobando el grado de control interno, el nivel de organización existente y la adecuación de los procedimientos y sistemas utilizados, emitiendo una opinión fundada sobre la misma, así como las medidas

más convenientes que deberían implantarse para mejorar la eficiencia o rentabilidad de la empresa.

"La Auditoría de Gestión concierne a la estructura interna y al personal directivo de una empresa dada. Pretende mejorar la capacidad de esta empresa para hacer frente con éxitos a los cambios, basándose en el equipo directivo existente. Procura ayudar a la dirección general en la valoración objetiva, su organización interna y de sus ejecutivos principales, sobre todo cuando se avecinan cambios profundos. Es una parte importante del proceso de rendición de cuentas, puesto que conduce a una opinión independiente acerca del grado en que los funcionarios públicos cumplen sus responsabilidades con lealtad, eficiencia y eficacia". (Carmona, 2006: 25)

A criterio de Miranda (2010) la gestión está asociado al logro de resultados, por eso es que no debe entenderse como un conjunto de actividades, sino de logros. El proceso de gestión en las instituciones involucra tres aspectos fundamentales como son: el logro de los objetivos, los procesos para alcanzar esos logros, y los recursos utilizados para obtener los productos. Es así que entonces la auditoría de gestión se encamina al examen crítico, constructivo, sistemático independiente y permanente de la gestión de una organización, en su conjunto o en cada una de las unidades o áreas funcionales u operativas, que a través de una evaluación científico-técnica de los objetivos, de la estructura organizacional, de las metas, de los programas, políticas y normas, procedimientos y operaciones, pretende determinar la eficiencia, economía y eficacia que logra la administración, en todo nivel de su actuación. Así mismo, establecer los sectores o funciones de mayor riesgo y de fallas potenciales, desviaciones y debilidades, con el propósito de informar a la dirección superior de las medidas correctivas, que promuevan la máxima eficiencia operacional y optimicen el uso de los recursos.

En definitiva la Auditoría de Gestión constituye un elemento muy importante para los directivos en su misión de alcanzar altos niveles de economía, eficiencia, eficacia y por ende, competitividad ya que introduce nuevos enfoques que posibilitan agregar valor a la empresa, seguirá perfeccionándose en el devenir del tiempo pues surge como una manera efectiva de poner en orden los recursos de la empresa para lograr un mejor desempeño y productividad, ya que existe la necesidad por parte de la administración de conocer en qué está fallando o qué no se está cumpliendo, lo lleva a evaluar si los planes se están cumpliendo y si la empresa está alcanzando sus metas.

Ahora bien en esta evaluación rigurosa de la gestión empresarial no de debe perderse de vista que es una necesidad social insoslayable de las empresas proteger el ambiente por lo que en Cuba aparece explícitamente declarado en la definición de Auditoría de Gestión. De esta forma debe indagar en cómo ejerce su responsabilidad la dirección en la gestión ambiental de la empresa.

Es importante apreciar hasta dónde se logra la participación consciente y efectiva de todos los trabajadores, la reducción en los consumos de materias primas, agua y energía, acompañado de la minimización y aprovechamiento de los residuales. Cómo es que se desarrolla la educación ambiental y se aplica la legislación actual vigente. Debe además cerciorarse el auditor de la existencia del diagnóstico de la situación ambiental, si forma parte de la estrategia integral de la empresa y si en sus objetivos de trabajo anuales están los objetivos estratégicos ambientales.

A partir de lo anteriormente expuesto, debía ser mucho mayor el número de las Auditorias de Gestión que se ejecutan si se tiene en consideración, que en la medida que el entorno de la actividad económica se va globalizando, las empresas se enfrentan a nuevos desafíos con un ritmo de cambio acelerado y la capacidad de los directivos para redistribuir los recursos debe convertirse en un factor decisivo de éxito donde la flexibilidad y adaptabilidad constituyan conceptos claves. Aquí es donde esta auditoria se convierte en una aliada en el logro de los objetivos económicos, sociales y ambientales.

La Auditoría de Gestión, como ya se ha expresado, es un amplio examen y una evaluación de las operaciones del negocio, con el fin de informar a la Administración si las diversas operaciones se llevan a cabo o no, de manera que cumplan con las políticas dirigidas hacia los objetivos de la administración. Esta verificación no puede dejar de lado en elemento de primordial importancia en los tiempos de hoy y es cómo la entidad logra la economía, eficiencia y eficacia sin obviar los factores medioambientales.

En los últimos años, en el mundo, ha cobrado una considerable importancia los aspectos medioambientales convirtiéndose en tema de interés para las empresas y gobiernos, así como para los ciudadanos y la opinión pública en general. En forma paralela a este fenómeno de crecimiento de concientización por parte de la sociedad y de los poderes públicos, se va desarrollando en los diferentes países una legislación en materia ambiental que conlleva a un gran esfuerzo de adaptación, su importancia radica en que al cuidar el medio condicionamos las circunstancias de la calidad de vida, no sólo para la especie humana, sino para todos los seres vivos, protegiéndolo garantizamos la materia prima que utilizamos para vivir, generando un futuro mejor y un país más sano y desarrollado.

En Cuba la política ambiental se ejecuta mediante una adecuada gestión que utiliza como instrumentos varios programas que se controlan por los organismos competentes pero además en la definición de auditoría de Gestión o Rendimiento que aparece en el reglamento de la ley 107 de la Contraloría General de la República de Cuba (2010:75) se define esta auditoría como:" el examen y evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o actividad, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su desempeño en la planificación, control y uso de los recursos y en la conservación y prevención del medio ambiente, así como comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables".

Así, las empresas cubanas en su desarrollo están obligadas a la protección del medio ambiente y no es práctica muy habitual la verificación del tratamiento hacia las actividades medioambientales cuando se evalúa la economía, eficiencia y eficacia con que trabaja la administración.

De lo anterior se deriva que ha sido tarea obligada la de contribuir de manera significativa a

introducir la dimensión ambiental en todos los ámbitos y ramas del saber, profundizar la interrelación economía-sociedad-medio ambiente, establecer los principios en los que se basa el quehacer ambiental nacional, y caracterizar los principales problemas ambientales del país en cada etapa, lo cual permite determinar las vías e instrumentos para la prevención, solución o minimización de dichos problemas, con vistas a mejorar la protección del medio ambiente y el uso racional de los recursos naturales en aras de alcanzar las metas de un desarrollo económico y social sostenible.

Las entidades cubanas han emprendido revisiones o auditorías ambientales para evaluar y mejorar su desempeño laboral y social. Siendo objetivo general y fundamental apoyar la protección ambiental y la prevención de la contaminación en equilibrio con las necesidades socio-económicas

A partir de las consideraciones anteriores se decide estimular el desarrollo de auditorías de gestión que evalúen la misión de la organización haciendo énfasis en el desarrollo sostenible. En el caso que se aborda, se selecciona una entidad vinculada a la agricultura y se procede a la evaluación del grado de economía, eficiencia y eficacia de su desempeño ambiental, constituyendo el primer paso la estructuración de una guía que viabilice realizar una auditoría de gestión comenzando por las de mayor relevancia ambiental para detectar, corregir desviaciones, planificar y realizar acciones correctivas y preventivas que garanticen el mejoramiento continuo de su sistema de gestión.

Al escoger la estructura de la guía se tuvo en consideración los aspectos fundamentales en las etapas de Auditoría de Gestión que propone el extinto Ministerio de Auditoría y Control hoy Contraloría General de la República y del Ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente, así como consultas bibliográficas de especialistas internacionales en ambas especialidades Se parte de un contexto general para determinar resultados específicos al integrar los procesos cíclicos y dinámicos de: Planificación, Implementación y Operación, Verificación y Revisión por la Dirección estructurado para las mejoras continuas que intervienen en el Modelo del Sistema Ambiental.

Los principios fundamentales seguidos fueron:

- Utilizar, para el diseño y confección de la guía, las técnicas de: evaluación, exploración, revisión de documentos, inspección, observación.
- El instrumento de recolección de información para valorar la gestión de la relación Criterio Económico – Criterio Ambiental que se utilizó en la guía fue el cuestionario y las encuestas consistió en un conjunto de preguntas, las cuales son de dos tipos: Preguntas abiertas y cerradas. Las abiertas no delimitaron las alternativas de respuestas. Las preguntas cerradas contienen categorías o alternativas de respuestas que han sido delimitadas en respuestas como si o no practicándose de forma personal a los trabajadores, funcionarios y directivos del área de relevancia ambiental Casas de Cultivos Protegidos y el área de Regulación y Control Dirección General con su Comité Ambiental.
- Al diseñar la estructura de la guía se tuvo en consideración los aspectos fundamentales a tener en cuenta en las etapas de Auditoría de gestión y el Control y Norma Cubana ISO 19001.

La guía tiene como objetivo: Evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia de la gestión hacia el medio ambiente realizada por la entidad para garantizar un desarrollo sostenible; se parte de cuestionarios, entrevistas e indicadores para el período comprendido en un año natural. Se integran los procesos cíclicos y dinámicos de: Planificación, Implementación y Operación, Verificación y Revisión por la Dirección estructurado para las mejoras continuas que intervienen en el Modelo del Sistema.

En la etapa preliminar se proponen aspectos que permitan familiarizarse con la entidad. Atendiendo a elementos tales como: a) Estudio Ambiental. b) Control Interno Ambiental. c) Antecedentes respecto a deficiencias detectadas por auditorías anteriores.

Posteriormente en la segunda etapa Planeación, se define la estrategia que se debe seguir en la auditoría a acometer, planear los temas a ejecutar y asegurar su realización con alta calidad y prontitud debidas.

Ya propiamente en la fase de ejecución del trabajo se plantea cómo desarrollar la auditoría por medio de diferentes técnicas tales como: Verificación física de la información obtenida verbalmente, entrevistas individuales, cuestionarios, revisión de cálculos, inspección documental, comparaciones, evaluaciones y análisis. Por ser este el trabajo de campo en que el auditor se apropia de las evidencias que posteriormente le permiten arribar a conclusiones se explicará con más detalle la misma.

A continuación se presenta una síntesis de la propuesta de estructura general correspondiente a esta fase de Ejecución.

Objetivo:

- Evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia de la gestión hacia el medio ambiente a partir de:

  Verificar la conformidad con objetivos previamente definidos, tales como políticas ambientales, leyes, reglamentos, normas y requisitos ambientales.

  Evaluar la gestión de la administración enmarcada en la conservación del entorno como objetivo principal.

  Verificar la precisión de las previsiones de impacto hechas en la planificación.

  Identificar las desviaciones entre valores de referencia y reales de consumo en los Indicadores Ambientales que maximicen los resultados.

  Comprobar la capacidad de la empresa para intervenir en caso de accidente ambiental.

  Minimizar el riesgo de acciones judiciales con el objetivo de la reparación de daños ambientales.

  Establecer el cumplimiento de las normas técnicas y procedimientos en materia de Seguridad y Salud del Trabajo.

- Los Programas específicos se crearon para los procesos de mayor relevancia ambiental en el caso que se investiga:

  Casas de Cultivos Protegidos por la utilización de productos químicos, desechos peligrosos, emisiones a la atmósfera y olores que gravitan en la protección del medio ambiente.

  Dirección y Contable y Financiera. Conduce hacia las metas la primera y la segunda controla la existencia de los recursos con fines medioambientales y el registro de los gastos por incumplimiento de las regulaciones.

  En cada programa se diseñaron los Papeles de Trabajo que responden al contenido, a partir de cuestionarios encuestas e indicadores

A manera de ejemplo se presenta un resumen del área casas de Cultivos Protegidos. El programa a desarrollar va encaminado hacia la implementación teniendo en cuenta: Control Operacional. Desechos Sólidos, Productos Químicos y Desechos Peligrosos.

Loa objetivos a lograr: Verificar el cumplimiento de la legislación vigente en el manejo, almacenamiento, consumo y disposición final de los productos químicos y los desechos sólidos y peligrosos y determinar y evaluar indicadores que midan el impacto ambiental en el control y consumo de los Productos Químicos a saber:

Consumo de Insecticida/ Hectárea Cultivada.

Consumo de Fungicida/ Hectárea Cultivada.

Consumo de Fertilizantes/ Hectárea Cultivada.

Consumo de Agua/ Hectárea Cultivada.

Consumo de Energía Eléctrica para Riego/ Hectárea Cultivada.

Se establecieron además los criterios de evaluación:

Una vez confeccionada la guía se aplicó la misma obteniéndose evidencias que demostraron logros y brechas por donde incrementar los niveles de economía, eficiencia y eficacia en la gestión medioambiental.

A manera de resumen de los hallazgos encontrados se puede decir que existe un ahorro sustancial del consumo energético Aún así se ve deteriorada la economía por carecer de control el consumo físico del agua, además han existido afectaciones económicas por incumplimiento de las regulaciones ambientales ocasionadas por el Centro de Reproducción de Entomófagos y Entomopatógenos y por no haber implantado un registro para controlar los gastos asociados por incumplimiento de las regulaciones ambientales, además no se contabilizan los costos ambientales.

Existe ineficacia con relación a la Política Ambiental ya que carece de divulgación y no está disponible al público. Además la eficacia se ve afectada por:

- No estar evaluado el cumplimiento de los objetivos, metas y política ambiental de la organización empresarial.

- El Manual como documento guía no cuenta con la metodología para las revisiones, carece de procedimientos para establecer la comunicación interna y externa en funciones de la Empresa.
- Existen períodos de tiempo que no se ha podido explotar la totalidad de las Casas de Cultivos.
- Los Aspectos Ambientales no están identificados por los diferentes elementos de entradas y salidas, estando sólo el 57,1 % bajo control.
- Las acciones del programa ambiental sólo se cumplen en un 40 %.
- Es insuficiente la competencia de la organización en el cumplimiento de la formación ambiental ya que se ejecutan las acciones de capacitación en un 75%.
- El resultado de las encuestas sobre la Educación Ambiental demuestra que la capacitación es insuficiente a directivos y trabajadores para mantener un desarrollo sostenible.
- No se ha medido la gestión de la organización mediante revisiones o Auditorías al Sistema de Gestión Ambiental implantado.

Con relación a la eficiencia ésta se logra un 6,7 % en el consumo de Energía Eléctrica por hectárea cultivada y en la aplicación de Materia Orgánica. Se muestran signos de ineficiencia al incrementarse el consumo de Agua por hectárea cultivada se en un 8 %. Las emisiones a la atmósfera de CO2 Ton / Cantidad de producción Ton. No se mide por carecer de equipos.

Del total de indicadores propuestos en esta investigación, diez no se calculan por no tener implantado los registros necesarios para la obtención de los datos.

CONCLUSIONES

- La Auditoria de Gestión proporciona una herramienta que propicia una revisión y evaluación de las políticas, decisiones, procedimientos y objetivos que emanan del factor humano en todos sus niveles, constituyendo un elemento esencial en el escenario actual, y un acertado control que, como asesora de la alta dirección, permite asegurar la conducción oportuna hacia las metas propuestas bajo criterios de economía, eficiencia y eficacia.
- Cuba, muestra experiencias en materia de conservación y protección del medioambiente y se encamina hacia una nueva cultura ambiental empresarial basada en la aplicación integral de conceptos como Producción y Consumo Sostenible, de ahí que por definición la Auditoría de Gestión o Rendimiento evalúe no solo el, control y uso de los recursos sino en la conservación y prevención del medio ambiente
- La Guía para ejecutar la Auditoria de Gestión desarrollada en esta investigación evalúa desde el punto de vista de economía, eficiencia y eficacia la actividad que ejerce la administración en pro del medio ambiente, procurando ayudar a la dirección en la efectiva consecución de sus metas.
- La guía fue sometida a criterio de expertos a través del método Delphi demostrando su validez
- Del análisis efectuado se determina que en las acciones que ejecuta entidad estudiada en pro de un desarrollo sostenible se carece de Economía, de Eficiencia y de Eficacia ya que presenta un 88% de aspectos determinantes calificados con dificultades.

RECOMENDACIONES

- Utilizar sistemáticamente en la entidad la guía para auditar y evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia sobre los aspectos medioambientales, creando las condiciones para su completa aplicación.
- Fortalecer la educación ambiental a directivos y trabajadores en aras de un futuro sostenible.
- Desarrollar futuras investigaciones en esta temática poco abordada en el país y sobre todo en empresas vinculadas a la agricultura

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Carmona, González, M. El Control Interno en IDECOP. Monografía. Recuperado

a partir de: http: //www.monografias.com/trabajos11/manaud.shml.2006.

Contraloría General de la República de Cuba. "Compendio Documental", La Habana, Cuba. , (2010)

Eljach, A. J. Diseño de un Manual de Auditoria de Gestión para evaluar resultados de las empresas industriales y comerciales del Estado. Tomado de:

www.monografia.com. 2006

Hevia, E. *Manual de Auditoria Interna: Enfoque operativo de Gestión*. Caracas. 1995

Manual de procedimientos de auditoría de gestión de empresas y sociedades. [en línea] [fecha de consulta: 2011-02-01]. Disponible en http://www.monografias.com/trabajos11/manaud.shml. 2000.

Miranda Benítez.. Contabilidad y Finanzas para la formación económica de los cuadros de dirección. [fecha de consulta: 2011-12-08] [en línea] Disponible en: http://www.gestiopolis.com/canales5/fin/defigaud.htm

Sánchez, J. Diseño de un manual de Auditoría de Gestión. [en línea] [fecha de consulta: 2012-02-04]. Disponible en: http://www unisinu.edu.co.