

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Facultad de Ciencias Económicas
República de Guatemala

BIBLIOTECA CENTRAL-USAC
DEPOSITO LEGAL
PROHIBIDO EL PRESTAMO EXTERNO

CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA EN LAS EMPRESAS AGRICOLAS CAFETALERAS

T E S I S

Presentada a la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias
Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala

P O R

JORGE RENE ARISTONDO MARROQUIN

Al conferirle el título de:

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

En el Grado de Licenciado



Guatemala, Mayo de 1969.

DL
03
T(20)

JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD
DE CIENCIAS ECONOMICAS

Decano Lic. Rafael Piedra-Santa A.
Secretario Lic. Bernardo Lemus Mendoza
Vocal 1o. Lic. César Augusto Días Paiz
Vocal 2o. Dr. Luis Eduardo Contreras
Vocal 3o. Dr. Héctor Goicolea
Vocal 4o. Br. José Fidelino Tagua Ortiz
Vocal 5o. Br. Alfredo Morales Taracena

JURADO QUE PRACTICO EL
EXAMEN GENERAL PRIVADO

Decano Lic. Rafael Piedra-Santa A.
Secretario Lic. Bernardo Lemus Mendoza
Vocal Lic. Aníbal de León Maldonado
Catedrático Lic. Donaldo Estrada Castillo
Catedrático Lic. Edgar Saravia Villalta.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
GUATEMALA, CENTRO AMERICA
Calle Mariscal Cruz No. 1-56, Zona 10

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
GUATEMALA, VEINTISEIS DE MARZO DE MIL NOVECIENTOS SE-
SENTA Y NUEVE.

Con base en el dictamen rendido por el Licenciado Anibal de León Maldonado, quien fuera designado Asesor, se acepta el trabajo de tesis denominado "CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA EN LAS EMPRESAS AGRICOLAS CAFETALERAS", que para su graduación profesional presentó el señor Jorge René Aristondo Marroquín, autorizándose su impresión.

A handwritten signature in dark ink, appearing to read "Rafael Piedra Santa Arandi".

Lic. Rafael Piedra Santa Arandi
Decano.

Lic. Jaime Pineda Sosa
Secretario.



Guatemala, 11 de Marzo de 1969.

Señor Decano
de la Facultad de Ciencias Económicas,
Licenciado Rafael Piedrasanta Arandi.
CIUDAD DE GUATEMALA.

Señor Decano:

Tengo el agrado de manifestarle, que de acuerdo con la designación que se sirvió hacerme, procedí a guiar y supervisar el trabajo de tesis que se le señaló al señor P. C. Jorge R. Aristondo para poder someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Dicho trabajo se titula: «CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA EN LA EMPRESA AGRICOLA Y CAFETALERA». Se presenta convenientemente y su desarrollo adecuado a la naturaleza del tema; es en sí un reflejo de las observaciones y experiencia personal del sustentante que contiene ideas y juicios que evidencian conocimiento y familiarización con respecto a las actividades de las empresas agrícolas cafetaleras.

Guatemala es y será siendo un país eminentemente agrícola. Su prosperidad está en relación directa con la máxima productividad de los bienes económicos derivados del cultivo de la tierra, que han de ser suficientes tanto para el consumo interno como para fortalecer nuestra balanza internacional de pagos. Dentro de las actividades técnicas que podrían influir para el logro de esa máxima productividad, los servicios que puede prestar el Contador Público y Auditor en su carácter de orientador, organizador o asesor de las personas individuales y jurídicas que se dedican a las actividades agrícolas, serán inapreciables. Este profesional está en capacidad de poder aconsejar la adopción de prácticas y técnicas de carácter científico en materia de contabilidad, auditoría, finanzas, etc., en positivo beneficio para dichas personas, quienes podrían contar con mejores elementos de juicio para la dirección de sus empresas, mayor economía en los gastos de esfuerzo humano, de recursos, de costos y en general un mejor aprovechamiento de los capitales.

Por las razones apuntadas, me permito dictaminar en el sentido de que se acepte el trabajo de tesis del señor Perito Contador Jorge R. Aristondo, tomándose la libertad de recomendar al señor Decano le dé la aprobación correspondiente.

Con muestras de mi más distinguida consideración, hago propicia la oportunidad para suscribirme del señor Decano, muy atento y deferente servidor,

Anibal de León Maldonado,
ASESOR

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
GUATEMALA, CENTRO AMERICA
Calle Mariscal Cruz No. 1-56, Zona 10

Guatemala, 12 de Agosto de 1968.

Oficio No. 700

Señor

Jorge Aristondo M.

Presente.

Señor Aristondo:

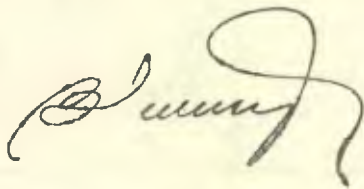
Para su conocimiento y efectos transcribo a usted la providencia recaída en su solicitud presentada a este Decanato; y que literalmente dice:

“DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA. DOCE DE AGOSTO DE MIL NOVECIENTOS SESENTA
Y OCHO.

En vista del dictamen rendido por el Director de la Escuela de Auditoria, este Decanato señala al señor Jorge René Aristondo Marroquín como punto de tesis el estudio sobre “CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA EN LA EMPRESA AGRICOLA CAFETALERA”, el que deberá presentar previamente para poder someterse al exámen de graduación profesional, y designa como su Asesor de tesis al Licenciado Anibal de León Maldonado, quien deberá rendir el dictamen correspondiente. (f. f.) Lic. Rafael Piedra Santa Arandi, Decano; Lic. Bernardo Lemus Mendoza, Secretario”.

Sin otro particular me suscribo atento servidor.

“ID Y ENSEÑAD A TODOS”



Lic. Bernardo Lemus Mendoza
Secretario.

DEDICATORIA

A mis padres

A mis hermanos

A la memoria de mi abuelita Sofía

A mi esposa

A mi hijito

A la Facultad de Ciencias Económicas

A mis compañeros de estudios.

CARACTERISTICAS DE LA AUDITORIA EN LA EMPRESA AGRICOLA CAFETALERA

CONTENIDO

INTRODUCCION:

CAPITULO I PARTICULARIDADES DE LAS EMPRESAS AGRICOLAS CAFETALERAS EN GUATEMALA.

1. Preámbulo
2. Breve comentario sobre el cultivo del café
3. Problemas actuales del café
4. La ANACAFE y sus atribuciones
5. Glosario de términos empleados en la Caficultura

CAPITULO II SISTEMAS DE CONTABILIDAD

1. Continental
2. Costos

CAPITULO III PLANEACION Y EJECUCION DE LA AUDITORIA

1. Preliminares
2. Previsión de los procedimientos
3. Planeación Adecuada
4. Métodos y procedimientos
5. Desarrollo
6. Programa de Auditoría

CAPITULO IV INFORMES

CAPITULO V CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCION

Como un pequeño aporte a los estudiantes de la carrera de auditoría, carentes de bibliografía ajustada a nuestro medio, y como un justo reconocimiento de gratitud a la Facultad de Ciencias Económicas a quien debo mi formación universitaria he desarrollado este trabajo de tesis titulado «Características de la Auditoría en la Empresa Agrícola Cafetalera» desde el punto de vista del profesional independiente.

Al abordar este tema no puede dejar de mencionarse la alta significancia que representa el renglón agropecuario en la vida económica de nuestro país, ya que su situación geográfica, su población en casi 70% rural, unida a la tradición histórica, han permitido que aún el país en un proceso económico actual de transformación industrial, manifieste las condiciones de un país agrícola por excelencia.

Aproximadamente 65% de la población económicamente activa representada por 850,000 habitantes se dedican a las labores de agricultura, caza y pesca, y dentro de la actividad agrícola, es el café el producto que ocupa el primer lugar de nuestro comercio exterior. Nuestra balanza de pagos depende de un alto porcentaje de nuestras exportaciones de café, y no hay que pasar por alto la influencia que ello ejerce en la estabilidad externa de nuestra moneda.

La organización científica de las empresas agrícolas cafetaleras con la cooperación que por sus conocimientos universitarios puede aportar el Contador Público y Auditor, habrá de redundar en positivo provecho para los caficultores en particular y para el país en general. La asesoría de este profesional contribuiría en alguna medida, al aumento del producto nacional, a la reducción de costos, a la obtención de mejores utilidades y a un conocimiento más perfecto de la realidad del país.

Mi programa de tesis lo he elaborado con la idea puesta en las diferentes fases del trabajo que el Contador Público tiene que desarrollar, omitiendo los pasos preliminares antes de aceptar un trabajo de auditoría y como es natural dentro de esta actividad, de acuerdo a las NORMAS DE AUDITORIA generalmente aceptadas, las cuales son relativas a:

- 1.—La persona (auditor)
- 2.—El Trabajo
- 3.—El dictamen o información.

Y para los cuales se mencionarán en este trabajo las adoptadas por «La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos» y por otra parte las del «Instituto Americano de Contadores Públicos» mencionados por el boletín «Auditoría por Contadores Públicos», cuya versión en español fue editada por la Universidad Autónoma de México en 1965.

La elaboración de este trabajo y sus conclusiones se hizo con base en la investigación y análisis de la contabilidad e información obtenida de varias fincas del país que se dedican al cultivo del café, recomendaciones sobre contabilidad de costos agrícolas aplicados a la caficultura escritos y publicados por la Asociación Nacional del Café, y a trabajos de auditoría externa adaptados a este caso particular.

CAPITULO I

PARTICULARIDADES DE LAS EMPRESAS CAFETALERAS EN GUATEMALA

Preámbulo

Debido al enfoque de auditoría que se le da al presente trabajo, al exponer este capítulo se le dará especial atención al objetivo que persigue el auditor antes de iniciar su trabajo, es decir obtener los datos necesarios para la planeación, misma que se analizará en el capítulo IV.

Al desarrollar el profesional el trabajo de auditoría en una empresa cafetalera, no se pretende que él sea un técnico en café, ya que su meta será dictaminar los estados financieros de la empresa, con base en los conocimientos técnicos contables que posee y la información obtenida sobre la empresa en particular en que se efectúe su revisión.

Algunos de los datos aquí resumidos debidamente clasificados formarán parte del archivo permanente, abierto para la auditoría de la empresa y que constituirán una fuente de consulta para trabajos subsecuentes.

Breve comentario sobre el cultivo del Café

Nos relata Manuel Rubio en su obra «Historia del Café en Guatemala», (1) que los padres de la Orden Jesuita aproximadamente en el año 1760 introdujeron el café en Guatemala, que en esa época solamente tenía usos ornamentales, paulatinamente y con el crecimiento de la población y la preferencia que el pueblo le empezó a dispensar se intensificó su producción; asimismo la baja en las exportaciones de cochinilla aproximadamente a mediados del siglo pasado, obligó al gobierno de ese entonces a tomar decisiones de carácter proteccionista e impulsar por todos los medios posibles la producción del café. Cabe citar que la iglesia en el año 1857 publicó lo siguiente: (2)

«El Cabildo de esta Santa Iglesia metropolitana teniendo a la vista las disposiciones adoptadas por el gobierno de la república para proteger y fomentar el cultivo del café, nuevamente introducido y deseoso de contribuir por su parte y cuanto le permitan sus facultades, a un objeto de tanto interés para el incremento de la riqueza pública ha acordado previa aprobación sobre dicho asunto del ilustrísimo Señor Arzobispo, reducir la contribución decimal sobre dicho fruto al uno por ciento por espacio de diez años...».

Como podrá observarse ya en esa época, el café iniciaba una carrera ascendente con la protección de las autoridades civiles y religiosas para constituirse en el principal renglón de divisas de nuestro país.

Problemas actuales del Café

Por considerarlo de interés para el conocimiento de los problemas que afronta actualmente Guatemala en relación a la producción y colocación de su café en mercados del exterior, aspectos que el auditor tendrá que considerar para su trabajo, he abordado brevemente este punto.

Como consecuencia de una super-producción mundial de café, su precio ha sufrido bajas que influyeron en las economías de todos los países productores y muy especialmente en aquellos que como el nuestro dependen básicamente de este producto, esto motivó la creación de la Organización Internacional del Café.

(1) Manuel Rubio Sánchez, "Historia del Cultivo del Café en Guatemala" Revistas Cafetaleras 1968.

(2) Manuel Rubio Sánchez, obra citada

EXPORTACIONES F.O.B. AJUSTADAS DE CAFE (1)
AÑOS 1956 - 1967

AÑOS	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD (Miles)	VALOR Miles Q.	VALOR UNITARIO
1956	qq	1.358.0	91.883.4	67.7
1957	"	1.344.3	82.271.3	61.2
1958	"	1.551.1	77.502.1	50.0
1959	"	1.803.5	74.249.6	41.2
1960	"	1.737.4	74.561.7	42.9
1961	"	1.717.6	67.130.8	39.1
1962	"	1.791.2	67.122.2	37.5
1963	"	2.135.7	77.075.4	36.1
1964	"	1.653.4	71.088.6	43.0
1965	"	2.071.4	91.691.3	44.3
1966 *	"	2.408.2	100.067.0	41.5
1967 *	"	1.803.2	68.360.8	37.8

(1) Incluye café tostado en grano o molido.

Fuente:

* Banco de Guatemala- Sector Externo- Estadísticas 1966

* Banco de Guatemala- Boletín Estadístico Julio Agosto Sept. 1968.

La (3) Organización Internacional del Café (OIC) fue formada bajo los auspicios de las Naciones Unidas en el año 1962 y está integrada por los principales países importadores y exportadores de café, con objeto de evitar variaciones desastrosas en los precios de la oferta excesiva y la demanda limitada.

Los países importadores y exportadores tienen un total de 2,000 votos; de ellos Guatemala solamente tiene 30 votos.

El convenio internacional del café es el instrumento legal por cuyo medio todos los países signatarios se adhieren a la Organización, se comprometen a seguir su política y a observar las normas reguladoras que dicte.

Guatemala es signataria del Convenio y al haber sido éste ratificado por el Congreso de la República el 30 de septiembre de 1963, se convirtió en una ley nacional, de obligado cumplimiento para todos.

Funciones de la OIC; durante sus reuniones anuales en Londres, fija la cuota mundial de consumo y la distribuye en porcentajes correspondientes a cada país productor, sistema a través del cual se regula la oferta y la demanda en el mercado mundial del café. (4)

Cuotas trimestrales; para regular eficazmente la oferta y la demanda, evitando en un momento dado que la totalidad de la cuota de un país ingrese en el mercado mundial y se produzca una baja de precios la OIC aprobó distribuir las cuotas anuales de exportación en cuatro trimestres, adjudicando 30% al primer trimestre; 30% al segundo trimestre; 20% al tercer trimestre; y 20% al cuarto trimestre. Posteriormente, en septiembre 6 de 1966 se impuso el sistema de selectividad, cuyo funcionamiento será explicado posteriormente. (5)

Cómo opera el sistema de selectividad o reducción de cuotas. (6) En resolución No. 115 tomada por la OIC el 6 de septiembre de 1966 se aprobó un sistema selectivo de precios en la oferta, estableciendo para ello cuatro calidades de café:

- 1.—Suaves Colombianos.
- 2.—Arábicas no lavados (Brasil)
- 3.—Robustas (Africanos).
- 4.—Otros suaves.

Guatemala pertenece al Grupo de Otros suaves, al que se le fijó precios máximos y mínimos, al igual que los otros grupos restantes. La forma como opera el Sistema de selectividad es el siguiente: cuando durante 15 días consecutivos el promedio diario de precios en la Bolsa de Nueva York baja del límite establecido se recorta en un 2.5% a la cuota anual de los cafés correspondientes a este grupo; estos recortes son hechos efectivos inmediatamente.

Si por el contrario, durante 15 días consecutivos suben los precios arriba del límite máximo fijado, se concede un aumento automático del 2.5% a la cuota de los países que corresponden al grupo respectivo.

Para el caso «otros suaves», se toma como precios indicativos, el promedio de precios diarios de las ventas de cafés guatemaltecos, salvadoreños y mexicanos en la Bolsa de Nueva York. El café guatemalteco cuyo precio se toma como base o índice para este cálculo, es únicamente el «EXTRA PRIMA».

Guatemala a través de su delegación en la OIC, en su debida oportunidad y al igual que todos los países productores de «Otros suaves», adversó esta resolución, que causa graves daños a los intereses de los productores.

(3) ANACAFE, Revistas Cafetaleras 1967-68 (4, 5, 6 y 7) ANACAFE, obra citada.

Recortes de cuota: (7) la cuota anual otorgada por la OIC a cualquier país, puede sufrir los siguientes recortes:

- a) Por el Régimen de Selectividad.
- b) Por resolución de la Junta Directiva y del Congreso Ejecutivo de la OIC, cuando conforme a su criterio así convenga al Mercado Mundial.
- c) Por multas o sanciones que impone la OIC.

Estos recortes entran en vigor inmediatamente, o en su caso, se efectúan en el siguiente trimestre de su promulgación.

La ANACAFE y sus atribuciones

La Asociación Nacional del Café, está formada por todos los caficultores del país y constituida para: La defensa de sus intereses gremiales, la cooperación con el Estado en la protección de la economía nacional, mediante servicios técnicos de investigación, experimentación, demostración, asistencia y divulgación de los diversos aspectos de la producción cafetalera.

Además promueve toda clase de actividades económicas y agrícolas relacionadas con la producción de café.

Efectúa estudios y prácticas indispensables para lograr una mayor diversificación de cultivos y así encontrar soluciones al problema de la superproducción del café.

Igualmente efectúa servicios de catación para escoger diversos tipos de café; servicios de estadística para conocer exactamente las posibilidades de la producción y la exportación, y de arbitraje en caso de conflictos.

En su parte administrativa; (8) es la única entidad autorizada para extender permisos de exportación y embarque, una vez los solicitantes hayan cumplido los requisitos y disposiciones en vigor.

La distribución de cuotas entre los productores, de acuerdo con los convenios internacionales existentes, así como la autorización de las exportaciones, serán aprobadas previamente por el consejo técnico de política cafetalera según lo estipula el decreto ley 449, actualmente en vigor.

La ANACAFE no podrá interferir en la libre contratación del café; sin embargo cuando la junta directiva considere que es beneficioso a los intereses de la caficultura nacional, podrá hacer compras y ventas de café.

Consejo de Política Cafetalera: (9) está integrado por los Ministros de Agricultura, Economía, Hacienda y Relaciones Exteriores; el Presidente de la Junta Monetaria y Bancaria y el Presidente de la ANACAFE. Lo preside el Ministro de Agricultura y en su defecto los otros Ministros.

Sus atribuciones y obligaciones respecto del presidente de la república son:

- a) Recomendar las medidas oportunas para la dirección, orientación, desarrollo y ejecución de la política cafetalera.
- b) Asesorarlo respecto de los contratos y convenios internacionales y de las medidas tendientes a regular la producción, exportación, consumo y comercialización.
- c) Sugerirle el nombramiento de delegados a convenciones, reuniones o congresos internacionales.

(8 y 9) ANACAFE, obra citada.



Otras atribuciones y obligaciones:

- a) Aprobar o improbar la distribución de cuotas para la exportación del café, según los acuerdos internacionales.
- b) Orientar e instruir a la ANACAFE, acerca de la política cafetalera del Gobierno y de su ejecución interna.
- c) Designar a los miembros, propietario y suplente, de la Junta Directiva de la ANACAFE, en representación de los productores no registrados.
- d) Controlar y revisar, cuando lo crea conveniente, los permisos de exportación y de embarque, extendidos por la ANACAFE.
- e) El consejo se reunirá por convocatoria de cualquiera de sus miembros y las resoluciones deberán tomarse por mayoría absoluta.

De lo expuesto se deduce que la ANACAFE está supeditada a las resoluciones del consejo de política cafetalera, y en las votaciones únicamente tiene un voto contra cinco que ejerce el gobierno, por medio de cuatro ministros y la junta monetaria. La ANACAFE por lo tanto, no decide la política cafetalera del país, simplemente la ejecuta.

Proceso de la compra-venta y de la exportación del café. (10)

Contratación interna:

- a) Cada vez que un comprador adquiere cualquier cantidad de café, lo informa mediante un documento formulario a ANACAFE y se compromete a presentar el contrato en un término de diez días.
- b) Se entrega el contrato a ANACAFE y previo a su registro se comprueba:

- 1.—Si el vendedor tiene cuota disponible.
- 2.—Si la distribución por trimestres está de acuerdo con la cuota del productor-vendedor.
- 3.—Comprueba que esté bien calculado el impuesto de exportación, que por cuenta del productor paga el comprador-exportador al Banco de Guatemala, al autorizarle ANACAFE el embarque.

Si todo está correcto, se registra el contrato rebajando la cantidad de café negociada en la «Cuenta Corriente» del productor-vendedor.

Proceso Externo:

- c) El comprador-vendedor entrega a ANACAFE el formulario «Informe de ventas al exterior», el cual anexa los documentos o comprobantes que demuestran la veracidad de dicha venta; el formulario además contiene: cantidades de venta, el valor, tipo de café, comprador en el extranjero, país de destino, fecha de embarque, etc.
- d) El comprador-vendedor solicita otro formulario «Permiso de embarque» en el que copia los datos del «Informe de ventas al exterior» y detalla las compras internas que cubren el café que va a exportar. ANACAFE repite la comprobación de datos, especialmente; si el café ha sido comprado a productores registrados y si corresponde al trimestre asignado según la cuota.

Si están correctos los datos, se anotan en el «Informe de ventas al exterior» el número de permiso de embarque y la fecha de autorización del mismo, evitando así que con un mismo contrato pudiera hacerse

(10) ANACAFE, obra citada.

una exportación dos veces, amparada por la misma cuota pero con cafés diferentes.

El formulario «Permiso de embarque» debe contener la comprobación de que ya fue pagado el impuesto municipal al INFOM, antes de su presentación a ANACAFE.

- e) Llenados los requisitos anteriores al comprador-exportador recoge el permiso de embarque y paga por cuenta del productor-vendedor en ANACAFE el impuesto de Q.0.25 por quintal que exporte, a favor exclusivamente de la Asociación Nacional del Café. Efectuado este pago, regresa la documentación al Departamento de Control y Estadística de la ANACAFE para ser autorizado.
- f) Una vez autorizado el permiso de embarque, se opera descargando en la «Cuenta corriente» del comprador-exportador la cantidad o cantidades vendidas al exterior.

Este «Permiso de embarque» tiene validez por quince días, prorrogables en el caso de fuerza mayor a quince días más, vencidos los cuales queda anulado. El comprador-vendedor puede solicitar un nuevo permiso para exportar el mismo café.

Es de esta manera como se tiene un efectivo control de la exportación.

- g) Con los datos del permiso de embarque, se llena el formulario «Certificado de Origen», que acompañado de aquel formulario, sirve al comprador-exportador para efectuar el pago de los impuestos de exportación al Banco de Guatemala, quien por medio de su Departamento de Cambios, Sección de Importaciones, Exportaciones y Registros, deja constancia y autorización en el «Certificado de Origen».
- h) Ya en el puerto de salida, la Aduana coteja el «Permiso de embarque», comprueba efectivamente la existencia del café que debe ser igual a la del «permiso de embarque» y autoriza el embarque, sellando el «Certificado de Origen», que el exportador devuelve a ANACAFE para que se le adhieran las estampillas de exportación de la Organización Internacional del Café. Acto seguido, el comprador-exportador remite el «Certificado de Origen» legalizado con las estampillas antes mencionadas junto con el conocimiento de embarque y facturas de cobro al comprador en el extranjero quien después de recibir estos documentos envía el «Certificado de Origen» a la Organización Internacional del Café. Además de lo anterior, cada quince días ANACAFE envía a la Organización Internacional del Café en Londres los duplicados de los «Certificados de Origen» informando por los mismos períodos a dicha Organización y al Banco de Guatemala sobre el consumo de estampillas.

Como puede comprobarse fácilmente ANACAFE lleva, el estricto control del café que se produce y que se exporta. Para el efecto se registran las operaciones de venta efectuadas por parte del productor en su correspondiente «Cuenta Corriente»; de la misma manera se opera la «Cuenta Corriente» del comprador-exportador al adquirir el café y al exportarlo. Mediante un procesamiento mecanizado se armonizan todas las operaciones que parten de la compra-venta externa, la autorización de embarque y finalizando con la exportación realizada.

Cómo se reciben, utilizan y controlan las estampillas de exportación del café. (11)

La Organización del Café en Londres, envía al Banco de Guatemala las estampillas de cada cuota trimestral.

(11) ANACAFE, obra citada.

El Banco de Guatemala las recibe y posteriormente las entrega a la ANACAFE, por períodos trimestrales, según división del año cafetero (1 Octubre - 30 Septiembre).

La Asociación Nacional del Café, una vez recibidas, las deposita en otro banco y las retira parcialmente para adherirlas a los certificados de origen correspondientes a los Permisos de Embarque que autorizó, de acuerdo con las cuotas fijadas a cada caficultor.

En un libro autorizado y fiscalizado por la Auditoría Interna y Externa, ANACAFE registra el movimiento de estampillas entregadas por el Banco de Guatemala; las deposita en otro banco para mayor resguardo y después las retira periódicamente para colocarlas en los certificados de origen.

Una vez realizado el embarque, las Autoridades Aduanales sellan los Certificados de Origen, que en tal forma vuelven a la ANACAFE para legalizarlos con sus estampillas.

Mediante procedimiento mecanizado se lleva la cuenta corriente de cada productor de café registrado, anotándose allí su cuota autorizada, los contratos de compra-venta de su café y la exportación del mismo.

A cada exportador registrado se le lleva cuenta corriente del café que compra y de sus ventas al exterior.

Hechos todos los controles anteriores, se entrega a los exportadores los Certificados de Origen, debidamente amparados con sus estampillas O.I.C. que por denominación de Kilogramos deben cubrir el mismo peso del café exportado.

Después que los exportadores reciben los Certificados de Origen debidamente legalizados con sus estampillas, los remiten al Importador extranjero, quien está obligado a enviarlos a la sede de la O.I.C. en Londres.

Los duplicados de las Certificaciones de Origen que han quedado en la ANACAFE, se remiten cada quince días a la sede de la O.I.C. En iguales períodos informa a la misma organización y al Banco de Guatemala, sobre el consumo de estampillas.

Soluciones:

En la actualidad trabajan conjuntamente FAO-ANACAFE en un programa de «Diversificación de cultivos» que comprende cinco proyectos específicos que por el momento se encuentran en desarrollo y que son:

Agronomía Tropical.

- a) Proyecto de té.
- b) Proyecto de Aceite Africana.

Horticultura.

Ganadería.

- a) Proyecto lechero.
- b) Proyecto de engorde.

Guatemala al igual que otros países latinoamericanos como Brasil, México, San Salvador, Colombia, se han visto en la necesidad de adoptar programas de diversificación de cultivos y reglamentar su producción de café con base a las cuotas de exportación.

Glosario de algunos términos empleados en la empresa agrícola: *

Almácigo: Vivero de cafetos y de árboles de sombra.

Ahoyado: Operación de excavar hoyos para la plantación o replante de cafetos, de árboles de sombrío o para colocar abonos orgánicos.

Agobio: Operación de inclinar o arquear temporalmente el cafeto desde el tronco o de sus ramas con el objeto de inducir la emisión de renuevos del mismo.

Barreras: Setos vivos formados por plantas sembradas entre terrazas siguiendo el contorno del terreno.

Beneficio: Plantel de preparación del café para su venta.

Cafetal: Plantación de café.

Cereza: Fruto del café, que cuando está maduro se llama café cereza fresca y cuando seco, café cereza seca.

Café Pergamino: Fruto del café del que se ha removido la cubierta externa, en esta fase el grano o almendra del café está encerrado por una cubierta gruesa llamada «pergamino» (endocarpio).

Café Oro: Grano o almendra del café liberado de todas sus cubiertas por lo cual también se denomina «café trillado». Está listo para ser tostado y en el comercio exterior es llamado «green coffe» a causa de su color verde peculiar.

Café corriente o no lavado: Café oro, obtenido del café cereza seca.

Café lavado: Café pergamino o café oro obtenido de café cereza fresco.

Corte: Recolección del fruto de café.

Chapada: Deshierbe de malezas altas y su remoción del terreno.

Deshije: Supresión de vástagos o yemas del cafeto, no fructíferos o excesivos.

Desmusgado: Limpieza del tronco del cafeto, eliminando musgo y líquenes adheridos al mismo.

Despulpado: Remoción de la cubierta externa del café cereza fresco.

Encalado: Aplicación de lechada de cal al tronco de los cafetos.

Fertilizante: Abono mineral.

Izoteado: Plantación de estacas de la planta llamada izote en barreras vivas.

Limpias: Deshierbes.

Oreado: Secado parcial del café al sol.

Ramada: Cobertizo de madera rústica dispuesto para procurar una insolación moderada de los cafetos en semillero o almácigo.

Resiembra: Replante de un cafeto o de un árbol de sombrío.

Sombrío: Conjunto de árboles especialmente interplantados con el cafeto para que le proyecten sombra.

Semillero: Sitio en donde se germinan las semillas de café.

Suaves: Cafés de color arábigo producidos generalmente en cafetos sombreados y beneficiados mediante el tratamiento de lavado.

Terrazas: Excavaciones a nivel siguiendo el contorno del terreno para defender el suelo contra la erosión excesiva del agua.

Tarea: Trabajo a destajo.

Trilla: Remoción en seco de toda cubierta del grano de café.

* Fuente «El Café en América Latina». Publicación de las Naciones Unidas.

C A P I T U L O I I

SISTEMAS DE CONTABILIDAD

Sistema Continental

En este primer método, como ya es conocido, se asientan las operaciones en orden cronológico, luego se trasladan al libro mayor para obtener el balance de saldos para la elaboración de los estados financieros, en muchas fincas pequeñas y aún de regular tamaño en donde la contabilidad no rinde la información útil y deseada, es utilizado este método.

Sistema de Costos

Costos por proceso continuo:

Por considerar que es el sistema actual y dentro de nuestro medio ambiente el que más se adapta a las empresas cafetaleras del país, hago un bosquejo del sistema de costos agrícola cafetalero escrito para la Asociación Nacional del Café, por J. Ernesto Grajeda. (12)

Con el propósito de obtener los costos de producción de la manera más exacta, se clasifican todos los gastos como:

1. Directos.
2. Indirectos.

Directos: Aquellos que efectúan determinada fase de un cultivo y que se pueden cargar a unidades concretas del costo, ejemplo jornales.

Indirectos: Aquellos que se ejecutan para atender en producción en conjuntos y que tienen que distribuirse entre todas las unidades del costo; son los llamados gastos de administración, tales como:

1. Sueldo del Administrador.
2. " " Contador.
3. " " Personal de oficina.
4. " " planillero.
5. " " médico de la finca.
6. " de profesores, etc.

Libros: A fin de facilitar los análisis e información necesaria para la obtención de los costos es necesario llevar ciertos libros auxiliares, tales como:

(12) Ernesto Grajeda, "La Contabilidad de costos aplicada a la producción de Café"
Edit. ANACAFE, Revistas Cafetaleras 1967-1968.

1. Ventas.
2. Planillas.
3. Jornales.
4. Almacén de Productos.
5. Almacén de Abastecimientos.
6. Cultivos varios.
7. Mayor de Café.
8. Cuentas Corrientes.
9. Gastos generales de Administración.

CATALOGO DE CUENTAS.

CUENTAS DE ACTIVO:

Circulante.

Caja.
 Bancos.
 Almacén General.
 Deudores.
 Cuentas Corrientes.
 Documentos por cobrar.

Fijo.

Terrenos.
 Plantaciones de café.
 Plantaciones Varios.
 Edificios.
 Construcciones.
 Otras instalaciones.
 Maquinaria.
 Vehículos.
 Mobiliario y útiles.
 Ganado de labor.
 Depreciaciones acumuladas.
 Amortizaciones acumuladas.

Cargos diferidos.

Gastos anticipados.
 Seguros anticipados.

CUENTAS DE PASIVO:

Circulante.

Proveedores.
 Cuentas Corrientes.
 Documentos por pagar.
 Acreedores.
 Sueldos y salarios por pagar.
 Salarios no reclamados.

Fijo.

Acreedores Hipotecarios.

Créditos Diferidos.

Productos anticipados.

CUENTAS DE CAPITAL.

Capital.
Reservas.
Para eventualidades.
Para pensiones.
Para jubilaciones e indemnizaciones.

CUENTAS DE RESULTADOS.

Gastos generales de administración.
Gastos de reparaciones.
Gastos de cosecha de café.
Cosechas varias.
Beneficios.
Gastos de Mercado.
Gastos de ventas.
Ventas de productos.
Otros gastos y productos.
Pérdidas y Ganancias.

Registros de Gastos durante el Proceso de Cultivo.

Para un mejor control de los gastos y así poder establecer el costo lo más exacto posible es necesario clasificar debidamente las inversiones directas e indirectas en grupos separados. Esto se consigue dividiendo la cuenta «Plantaciones de Café» en las siguientes sub-cuentas que sirven para establecer el costo de producción agrícola así:

- 1.00 Plantaciones de café.
- .01 Preparación de terrenos para semilleros.
- .02 Semilleros.
- .03 Preparación de terrenos para semilleros de sombra.
- .04 Semilleros de sombra.
- .05 Preparación de terrenos para almácigos.
- .06 Almácigos.
- .07 Preparación de terrenos para almácigos de sombra.
- .08 Almácigos de sombra.
- .09 Preparación de terrenos para plantíos.
- .10 Plantíos.
- .11 Cafetales.
- .12 Resiembras de café.
- .13 Resiembras de sombra.

Para efecto del presente sistema el segundo proceso después de la obtención de la cosecha de café cereza lo constituye «El Costo de Producción Industrial», que consiste en que la materia prima (café cereza) se beneficia para obtener café pergamino y oro.

Gastos: Además del valor del café cereza se deben considerar para el costo del beneficio los siguientes gastos:

1. Sueldos del jefe de beneficios, de sus ayudantes y los técnicos.
2. Comisiones reconocidas en algunas fincas al administrador y determinados empleados por quintal como estímulo a una mayor cosecha o a una mejor calidad.

3. Salarios a los operadores de la maquinaria, y demás trabajadores.
4. Combustibles y lubricantes.
5. Accesorios.
6. Fuerza motriz, alumbrado y agua.
7. Sacos para envase.
8. Seguro contra incendio del beneficio.
9. Depreciación de la maquinaria.
10. Depreciación de herramientas.
11. Depreciación del local del beneficio.

Estos gastos pueden estar sujetos a los clasificados siguientes:

- | | |
|---------|--|
| Gastos. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Fijos. 2. Variables. 3. Directos. 4. Indirectos. |
|---------|--|

En relación a los numerales 3 y 4 arriba indicados y dentro del Costo de Producción Industrial se podría efectuar la siguiente clasificación:

BENEFICIO HUMEDO	Café en cereza. Despulpado. Lavado. Fermentación. Secadoras (cuando haya). Patios de café.
---------------------	---

BENEFICIO SECO	Café en pergamino. Retrilla. Clasificación. Escogido. Envase.
-------------------	---

INDIRECTOS
DE
BENEFICIO

Los gastos aquí cargados se distribuirán proporcionalmente entre beneficio húmedo y beneficio seco.

Beneficio Húmedo: Consiste en transformar el café cereza en café pergamino.

Beneficio Seco: Constituye transformar el café pergamino en café oro.

El tercero y último proceso será el costo de mercadeo formado por los gastos ocasionados propiamente por la distribución de los productos, la mayoría de finqueros entregan sus cosechas puestas en la estación de ferrocarril más cercana a sus propiedades.

Gastos que afectan el costo de mercadeo:

1. Jornales, salarios de choferes de vehículos.
2. Combustibles y lubricantes.
3. Viáticos.
4. Depreciación de vehículos.
5. Seguros sobre cosechas en trimestre.
6. Timbres fiscales del contrato de compra y venta, etc.

Cuando la exportación se efectúa directamente deben considerarse los gastos de embarque y almacenaje; el monto de impuestos fiscales que gravan la exportación de café y la cuota a favor de la ANACAFE. Debido a que los gastos

directos de despacho pueden afectar diversos productos y si la finca tuviera diversificación de cultivos, estos podrán sub-dividirse en:

- Despachos de café.
- Despachos de maíz.
- Despacho de caña de azúcar.
- Despacho de panela, etc.

Los gastos indirectos del costo de mercadeo se cargarán a una cuenta de Indirectos de mercadeo.

Normas para la comercialización del Café (13)

La exportación se lleva a cabo por compradores-exportadores quienes tienen registro y licencia extendida por ANACAFE.

Se considera café exportable solamente el café en oro o pergamino de primera calidad, este se exporta en sacos de 60 Kgs. equivalente a 130.435 libras españolas o 132.276 inglesas.

El año cafetero comprende del 1o. de Octubre de un año al 30 de septiembre del siguiente.

La exportación se lleva a cabo, por medio de cuotas de acuerdo con la política cafetalera nacional y los convenios internacionales.

Impuesto de Exportación (14)

La ley establece un impuesto sobre el café que se exporte, que gravitará sobre cada 46 kilogramos (cien libras españolas), de café oro o su equivalente en pergamino o tostado soluble.

La base para capturar el impuesto será el precio del café, sin saco que figure en el contrato de compra-venta, puesto en Estación del ferrocarril o en el beneficio del comprador, el día que el contrato sea presentado para su registro en la Asociación Nacional del Café.

El precio que figura en el contrato es calculado con base a las cotizaciones diarias de los cafés guatemaltecos en los mercados europeos y de Nueva York, de las cuales la Asociación lleva un registro y es la que proporciona esta información a los compradores-exportadores oportunamente.

Según el capítulo 07 del grupo 071 del Arancel de aduanas, el impuesto de exportación del café se calcula conforme la siguiente tarifa:

PRECIO DEL CAFE

Q. 0.01 a Q. 20.00	10%	Sobre el exceso de:
Q. 20.01 a Q. 25.00		Q. 20.00 el 12%
Q. 25.01 a Q. 30.00		Q. 25.00 el 15%
Q. 30.01 a Q. 35.00		Q. 30.00 el 20%
Q. 35.00 en adelante		Q. 35.00 el 30%

Para los impuestos, se fija la siguiente tasa de equivalencias:

120 libras pergamino	igual a 100 oro.
125 libras tostado	igual a 100 oro.
27.778 libras soluble	igual a 100 oro.

Para controlar la correcta aplicación del impuesto sobre los precios a que se contrata el café internamente la Asociación Nacional del Café comparará estos precios con las cotizaciones de los cafés guatemaltecos en los mercados del exterior deduciendo los gastos de fletes marítimos y terrestres, impuesto de exporta-

ción, comisión, valor del saco, timbres, y otros gastos plenamente justificados. Además la exportación de café está gravada por una cuota de veinticinco centavos de quetzal por cada quintal de café en oro o su equivalente en pergamino, que se exporte; cuota a favor de la Asociación Nacional del Café que se pagará por el exportador de café directamente a la Asociación, al serle entregado el permiso de embarque debidamente autorizado.

Costos Standard

Al tocar el tema costos standard para las empresas agrícolas cafetaleras, no pretendo sino esbozar en forma sencilla la posibilidad de un estudio posterior de esta índole para dichas empresas en el país, ya que dentro de este campo aún no se ha planteado la contabilidad de costos standard.

Dejando abierta la inquietud de un análisis de los costos standard a la actividad agrícola cafetalera considero que sí se podrían establecer costos estimativos base de los costos standard, complementados por presupuestos que permitirían trabajar sobre bases comparativas confiables, y que las variaciones entre lo estimado y lo real sean fácilmente explicables y determinadas en un momento dado. No me atrevo a sugerir en este trabajo lo ideal del costo standard para empresas agrícolas en relación a empresas manufacturadas por lo siguiente:

1. De acuerdo al bosquejo efectuado de la contabilidad de costos por proceso continuo en la empresa cafetalera, se podrá establecer los siguientes centros de costos.

- | | |
|-------------------------|-----------------------------|
| 1. Costos de Producción | Agrícola
e
industrial |
| 2. Costo de Mercadeo. | |

Desafortunadamente el primer centro, «Costo de Producción Agrícola» donde debería de establecer el precio por quintal de café cereza, que sería la base para los demás procesos, está influenciado por factores externos que no permitirían un standard básico, ejemplo: «buena cosecha o mala cosecha de café», esto echaría al suelo cualquier standard, en lo anterior hay tantos factores imprevisibles, que el caficultor no puede determinar, antes de que la cosecha se inicie y este ejemplo es de acuerdo a la cifra en unidades producidas y no de precio.

2. Los problemas de carácter externo, previstos en el punto anterior no los confronta la empresa industrial manufacturera, quienes pueden ya establecer de antemano un standard para su materia prima, con base a sus compras o producciones.
3. Complemento mi punto de vista de Costos Estimativos y Presupuestos, para este tipo de empresa anexando una serie de Costos de Café Mantenimiento, editado por el Banco Nacional Agrario en su libro «Costos de productos agrícolas» financiados por el B.N.A. y elaborado por Gilberto Ríos Sáenz, en el año 1968. Con base en los créditos otorgados en todo el país por medio de sus cajas rurales.

CAFE MANTENIMIENTO - COBAN

a. Trabajos Agrícolas.

- | | |
|--------------------|----------------------|
| 1. Poda de cafetos | marzo o abril. |
| 2. Primera limpia | abril a mayo. |
| 3. Segunda limpia | agosto a septiembre. |
| 4. Cosecha | octubre a marzo. |

b. Costos por manzana.

1. Poda (8 jornales a Q.0.50 c/u.)	Q. 4.00
2. Limpias al año (32 jornales a Q.0.40 c/u)	12.80
3. Cosecha (40 quintales café cereza a Q.1.00 c/u.)	40.00
4. Abono (6 quintales a Q.6.50 c/u.)	39.00
5. Aplicación de abono (2 veces al año, 16 jornales Q.0.40)	6.40

TOTAL Q.102.20

c. Producción

1. Por manzana (promedio) 40 quintales de café cereza.

d. Precio del producto

1. Mercadeo de la zona (promedio) Q. 4.50 por quintal.

e. Beneficios.

1. Ingreso por manzana Q. 180.00

2. Menos costo por manzana Q. 102.20

Utilidad Q. 77.80

f. Rentabilidad: 76.13% de la inversión.

Observaciones:

En la zona la mayoría de los agricultores pagan el jornal o cuerda a razón de Q.0.40 pero en época de cosecha éste es aumentado en Q.0.01 por libra de café cereza recolectado.

Quando se realizan las podas, se efectúa también el trabajo de deshije. Los fertilizantes se aplican al finalizar la cosecha y después de la floración de las plantas. En esta zona la mayoría de los caficultores efectúan una sola fertilización, unas veces por economía y otras por escasez.

CAFE MANTENIMIENTO - CHIQUIMULA

a. Mantenimiento.

1. Ciclo Agrícola	Febrero a Marzo (14 meses).
2. Primera limpia	Abril
3. Segunda limpia	Noviembre
4. Cosecha	Marzo.

b. Costo por manzana.

1. Primera limpia. (16 jornales a Q.0.80 (c/u.)	Q 12.80
2. Segunda limpia. (16 jornales a Q.0.80 c/u.)	12.80
3. Cosecha (35 qqs. café cereza a Q.1.00 c/u.)	35.00

Q. 60.60

c. Producción.

1. Por manzana (promedio) 35 quintales café cereza.

d. Precio del producto.

1. Mercado de la zona (promedio) Q. 4.50 por quintal.

e. Beneficios

1. Ingreso por manzana Q. 157.50

2. Menos costo por manzana 60.60

Utilidad Q. 96.90

f. Rentabilidad: 159.90% de la inversión.

CAFE MANTENIMIENTO - ZACAPA

a. Mantenimiento.

1. Ciclo agrícola	Febrero a Enero.
2. Primera limpia.	Febrero a Marzo.
3. Deshije	Febrero y Marzo.
4. Segunda limpia	Septiembre y Octubre.
5. Podas	Todo el año.
6. Cosecha	Nov. Dic. y Enero.

b. Costo por manzana.

1. Primera limpia (16 jornales a Q.0.75 c/u.)	Q. 12.00
2. Segunda limpia (16 jornales a Q.0.75 c/u.)	12.00
3. Deshije (8 jornales a Q.0.75 c/u.)	6.00
4. Poda (4 jornales a Q.1.00 c/u.)	3.00
5. Cosecha (40 jornales a Q.1.00 c/u.)	40.00
6. Imprevistos	20.00

Total Q. 93.00

c. Producción

1. Por manzana (promedio) 40 quintales café cereza

d. Precio del producto

1. Mercado de la zona (promedio) Q. 5.00 por quintal

e. Beneficios

1. Ingreso por manzana Q. 200.00
2. Menos costo por manzana. 93.00

Utilidad Q. 107.00

f. Rentabilidad: 115.05% de la inversión.

CAFE MANTENIMIENTO - BARBERENA

a. Mantenimiento

1. Ciclo Agrícola	Enero a Diciembre.
2. Deshije y poda	Enero a Febrero.
3. Primera limpia y desombrado	Abril a Mayo.
4. Segunda limpia	Julio.
5. Tercera limpia	Octubre.
6. Cosecha	Octubre a Diciembre.

b. Costo por manzana.

1. Deshije y poda (16 jornales a Q.0.60 c/u.)	Q. 9.60
2. Primera limpia y desombrado (16 jornales a Q.0.60 c/u.)	9.60
3. Segunda limpia (16 jornales a Q.0.60 c/u.)	9.60
4. Tercera limpia (16 jornales a Q.0.60 c/u.)	9.60
5. Cosecha (40 quintales café cereza a Q.0.50 c/u.)	20.00
6. Insecticidas y fungicidas	30.00
7. Transporte (40 qqs. a Q.0.50 c/u.)	20.00

Total Q. 108.40

c. Producción.		
1. Por manzana (promedio)		40 quintales café cereza.
d. Precio del producto.		
1. Mercado de la zona (promedio)	Q.	4.00 por quintal.
e. Beneficios.		
1. Ingreso por manzana	Q.	160.00
2. Menos costo por manzana		108.40
		<hr/>
	Utilidad	Q. 51.60
f. Rentabilidad: 47.60% de la inversión.		

Observaciones:

Insecticidas y fungicidas se aplican sólo en los años en que aparecen plagas y enfermedades, y en la región sólo lo usan los propietarios de fincas grandes y periódicamente.

CAFE MANTENIMIENTO - COATEPEQUE

a. Mantenimiento.

1. Ciclo agrícola	Enero a Diciembre.
2. Primera limpia	Enero.
3. Poda de árboles de sombra	Febrero.
4. Agobio del cafeta'	Abril
5. Deshije	Junio
6. Resiembra	Julio.
7. Segunda limpia	Julio.
8. Cosecha	Octubre a Diciembre.

b. Cosecha por manzana.

1. Primera limpia (16 jornales a Q.0.80 c/u.)	Q.	12.80
2. Poda árboles de sombra (16 jornales a Q.0.50 c/u.)		8.00
3. Agobio del cafetal (16 jornales a Q.0.80 c/u.)		12.80
4. Deshije (16 jornales a Q.0.80 c/u.)		12.80
5. Resiembra (16 jornales a Q.0.80 c/u.)		12.80
6. Valor matas cafetal para resiembra (320 matas Q.0.10 c/u.)		3.20
7. Segunda limpia (16 jornales a Q.0.80 c/u.)		12.80
8. Cosecha		112.00
		<hr/>
	Total	Q. 187.20

c. Producción.

1. Por manzana (promedio) 16 quintales pergamino.

d. Precio del producto

1. Mercado de la zona promedio Q. 20.00 por quintal.

e. Beneficios

1. Ingreso por manzana Q.320.00

2. Menos costo por manzana 187.20

Utilidad Q. 132.80

f. Rentabilidad: 70.94% de la inversión.

CAFE MANTENIMIENTO - SAN MARCOS

a. Mantenimiento.

1. Ciclo Agrícola	Marzo y Febrero.
2. Primera limpia	Abril.

- | | |
|-------------------------|----------------|
| 3. Segunda limpia | Junio. |
| 4. Regulación de sombra | Junio y Julio. |
| 5. Tercera limpia | Septiembre. |
| 6. Cosecha | Enero a Marzo. |

b. Costo por manzana.

1. Primera limpia (16 jornales a Q.0.60 c/u.)	Q. 9.60
2. Segunda limpia (16 jornales a Q.60 c/u.)	9.60
3. Tercera limpia (16 jornales a Q.0.60 c/u.)	9.60
4. Agobio o deshije (16 jornales a Q.0.50 c/u.)	8.00
5. Regular sombra (10 jornales a Q.0.50 c/u.)	5.00
6. Fertilizante (2 quintales a Q.5.50 c/u.)	11.00
7. Fertilización (12 jornales a Q.0.50 c/u.)	6.00
8. Cosecha (24 jornales a Q.0.50 c/u.)	12.00
9. Despulpada (8 jornales a Q.0.50 c/u.)	4.00
10. Acarreo de café al beneficio (16 jornales a 0.50 c/u.)	8.00
11. Secada café (6 jornales a Q.0.50 c/u.)	3.00
12. Imprevistos	10.00

	Total	Q. 95.80
c. Producción.		
1. Por manzana promedio	33 quintales cereza.	
d. Precio del producto		
1. Mercado de la zona promedio	Q. 5.00 por quintal.	
e. Beneficios		
1. Ingreso por manzana	Q. 165.00	
2. Menos costo por manzana	95.80	
	Utilidad	Q. 69.20

f. Rentabilidad: 72.23% de la inversión.

Observaciones:

1. Este costo de mantenimiento se refiere a café de altura, las siembras están ubicadas entre 4,500 y 5,500 pies sobre el nivel del mar.
2. El renglón de imprevistos puede utilizarse para compra de insecticidas en caso de plagas.

CAFE MANTENIMIENTO - SOLOLA

a. Mantenimiento.

- | | |
|-------------------------------|--------------------|
| 1. Ciclo Agrícola | Permanente. |
| 2. Podas y desombrados | Marzo. |
| 3. Fumigación | Mayo. |
| 4. Primera limpia y resiembra | Junio. |
| 5. Deshije | Julio. |
| 6. Segunda limpia | Noviembre. |
| 7. Cosecha | Diciembre y enero. |

b. Costo por manzana

1. Ahoyado (7 jornales a Q.0.60 c/u.)	Q. 4.20
2. Almácigos (140 plantas a Q.0.05 c/u.)	7.00
3. Dos limpias (20 jornales a Q.0.60 c/u.)	12.00
4. Resiembra (4 jornales a Q.0.60 c/u.)	2.40
5. Mantenimiento (podas, desombrado y deshije)	7.20
6. Cosecha (35 qqs. a Q.0.60 c/u.)	21.00

7. Compras ½ doc. de canastos	1.40
8. Compra ½ doc. costales	3.00

	Total	Q. 58.20
c. Producción.		
1. Por manzana (promedio)	35 quintales café cereza.	
d. Precio del producto		
1. Mercado de la zona (promedio)	Q. 4.25 por quintal café	
e. Beneficios:		
1. Ingreso por manzana	Q. 148.75	
2. Menos costo por manzana	58.20	
	Utilidad	Q. 90.55
f. Rentabilidad: 155.58% de la inversión.		

Observaciones:

La fumigación no la acostumbran los pequeños productores de la zona.

CAPITULO III

PLANEACION Y EJECUCION DE LA AUDITORIA

Preliminares

El Instituto Americano de Contadores Públicos menciona en relación a las normas de trabajo lo siguiente: (15) «Para cumplir con las normas generalmente aceptadas relativas a su actuación en el trabajo, el Contador Público está obligado a planearlo del modo más adecuado y si emplea ayudantes, supervisarlos debidamente, una correcta planeación es un requisito previo esencial para un buen trabajo de auditoría.

Las normas del campo de trabajo del C.P. le exigen que estudie apropiadamente el funcionamiento de control interno el cual desde el punto de vista del auditor afecta principalmente las medidas adoptadas por la compañía con el propósito de salvaguardar su activo de comprobar la fidelidad y exactitud de sus registros contables es de vital importancia en la selección y aplicación de los procedimientos de auditoría más apropiados en cada caso».

Según indica el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en una forma condensada, el trabajo de planeación comprendería lo siguiente: (16)

1. Previsión de los procedimientos de Auditoría.
2. Planeación adecuada; para lo cual necesitamos conocer:
 - a. Objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
 - b. Los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría.
 - c. Las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se examinan, incluyendo dentro de este concepto las caracte-

(15) Instituto Americano de Contadores Públicos «Auditoría por Contadores Públicos».

(16) Instituto Mexicano de Contadores Públicos «Normas y procedimientos de auditoría».

terísticas de operación de la empresa, sus condiciones jurídicas y el sistema del control interno existente.

3. Empleo de métodos y procedimientos necesarios para lograr un conocimiento suficiente de los elementos que necesita como base para su planeación.
4. Desarrollo del trabajo.
5. Elaboración de programa de trabajo.

Previsión de los procedimientos

Entramos a la fase inicial de nuestro trabajo, el conocimiento de la empresa, sus características especiales, forma de operar y trabajo, así como la evaluación del control interno nos darán la pauta de cómo, cuándo y dónde aplicaremos las diferentes técnicas de auditoría, la extensión y su oportunidad, para aplicarlas, de acuerdo a lo analizado en el «Cuestionario de Control Interno» que adelante se describe y según el criterio propio del profesional, el control interno de la Cía. en cada una de sus diferentes secciones puede clasificarse como bueno, regular, y malo, mismos que le permitirán saber qué extensión dará a sus pruebas: las cuales pueden ser según los casos:

1. Mínimo
2. Medio
3. Máximo

La auditoría como una técnica nos permite muchos diferentes modos de llegar a obtener la confianza de la bondad de los saldos que aparecen en los registros contables.

A continuación se expone en una forma condensada los procedimientos y técnicas a usarse en la Auditoría Externa de una empresa Agrícola Cafetalera.

Planeación Adecuada

El Instituto Mexicano de Contadores públicos (17), dice al respecto: «...El auditor debe conocer de modo suficiente los siguientes antecedentes:

- a) El objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar».

Para nuestro trabajo lo anterior lo podemos sintetizar así:

Objetivo: Dictaminar sobre los estados financieros a una fecha determinada.

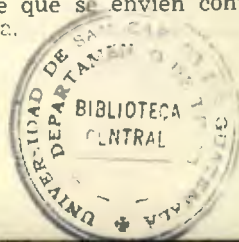
Condiciones: si nos basamos al significado de la palabra, según el Diccionario Larousse es: F. índole, naturaleza o calidad de una cosa, calificativos que por sí mismos señalan este punto.

Limitaciones: Dentro de los procedimientos de auditoría que el auditor emplea para su trabajo, podrían existir por diversos motivos, limitaciones a su trabajo, esto implicaría según el caso salvedades a su dictamen, pero en su defecto se podrán emplear procedimientos supletorios.

Las más conocidas y que podrían presentarse en este trabajo serían:

1. Que por diversas razones, el cliente no desee que se envíen confirmaciones de saldos a los deudores de la empresa.

(17) Otra citada.



2. Que no se presencien la toma de los inventarios físicos por la compañía.
- b) «Los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría». Estos podrían ser enfocados desde diversos puntos de vista:
 1. Si tomamos como fase el análisis de cada cuenta o sección del Balance y Estado de Resultados.
 2. Si de acuerdo a nuestra planeación hemos programado varias visitas dentro de las cuales se efectuaran diferentes fases de nuestro trabajo.
- c) «...Las características particulares de la empresa, cuyos estados financieros se examinan incluyendo dentro de este concepto las características de operación de la empresa, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno existente».

Dentro de este inciso, quedan comprendidos algunos de los puntos mencionados en el capítulo I. Particularidades de las empresas agrícolas cafetaleras y capítulo II. Sistemas de contabilidad, completado por las condiciones jurídicas que le son relativas a:

 1. Personalidad y Organización.
 2. Leyes proteccionistas.
 3. Aspectos Laborales.
 4. Código Civil y de Comercio.
 5. Ley del impuesto sobre la Renta.
 6. Otros.

Control Interno

El auditor deberá hacer una evaluación del control interno, para cumplir con una de las normas de auditoría, asimismo que la evaluación determinara el grado de extensión que se dará al trabajo de auditoría, asimismo es conveniente que todo lo anterior quede escrito en sus papeles de trabajo.

El profesional puede hacer uso de cualquiera de los tres métodos de evaluación de control interno:

1. Método Descriptivo.
2. Método de Cuestionario.
3. Método gráfico.

Mucho se ha escrito sobre los métodos de control interno y su evaluación, la mayoría de libros de texto de auditoría presentan cuestionarios completos, asimismo la mayor parte de firmas de auditores extranjeras tienen ya elaborados sus cuestionarios de carácter standard.

Considero que lo apropiado para el presente trabajo así como cualquier otro, es la utilización de un cuestionario preparado o adaptado para la empresa «X» de que se trate, complementado con notas que el Auditor considere oportunas.

Métodos y Procedimientos

Estos son técnicas uniformes para todo trabajo de auditoría, el uso de todas y cada una, está sujeta al volumen de operaciones, a la actividad de la empresa; a la clase de auditoría que se practique; a las limitaciones de trabajo; al control interno existente; etc.

Dadas las circunstancias de este trabajo y al enfoque que se le ha dado, considero que enumerar las diferentes técnicas de auditoría y explicar en ese mismo orden su finalidad, carecería de valor, por esta razón y deseando cubrir este punto en la mejor forma posible, insistiré en los principales procedimientos

de ciertas cuentas que a mi criterio personal, deben aquí señalarse, asimismo se anexan formularios utilizados para efectuar diversos procedimientos en varias cuentas del balance; además hay que tener presente que el programa constituirá un valioso auxiliar y guía de los procedimientos que tendrán que utilizarse.

Cajas y Bancos

Ver formularios No. 1 y 2.

Cuentas por Cobrar

Ver formulario No. 3

Documentos por Cobrar y Descontados

Al solicitar la información a los bancos, Formulario No. 2.

El Banco nos cubrirá el renglón de Documentos Descontados.

Almacén General

Estamos obligados a presenciar los inventarios físicos practicados por nuestro cliente, al inicio y cierre de sus operaciones contables, ya que de lo contrario tendríamos que efectuar una salvedad en nuestro dictamen; asimismo tenemos que efectuar pruebas selectivas del trabajo de inventarios.

Debemos asimismo antes platicar con el cliente o su personal para establecer un plan previo a la toma de inventarios.

Se debe efectuar un corte, para determinar cuáles fueron las últimas salidas de materiales y primeras entradas a la fecha del inventario.

Asimismo hay que determinar si hay inventarios en otros almacenes, si todos son propiedad del cliente o existen materiales propiedad de terceros; comprobar que toda la mercadería facturada fue despachada y viceversa.

También es punto importante determinar el buen estado de los materiales y materias primas.

Debemos obtener del cliente una carta de representación de inventarios. Ver formulario No. 4.

Activo Fijo y Depreciaciones Acumuladas

Es conveniente elaborar una cédula que anexaremos al archivo permanente y nos servirá para llevar un record del movimiento de los activos fijos y sus reservas para depreciaciones.

Complementaremos nuestro trabajo con base al programa de auditoría, y solicitaremos al cliente una carta de representación. Ver formulario No. 5.

Cargos Diferidos

Conviene elaborar una cédula para la cobertura de los seguros, examinar las pólizas y pedir al cliente solicite información a las compañías aseguradoras con respuesta a nosotros de las pólizas de seguros en vigencia.

Cuentas por Pagar

Solicitaremos al cliente escriba a los principales acreedores para que directamente nos respondan, del saldo a su favor, complementaremos nuestro tra-

bajo con base al programa elaborado y solicitaremos una carta de representación. Ver formulario No. 6.

Asimismo es conveniente en relación a posibles pasivos contingentes, que el cliente escriba a los abogados que atienden asuntos de la compañía, para que nos informe de cualquier asunto relacionado con ésta y que esté a su cargo. Ver formulario No. 7.

Otros

Considero que el programa cubre los puntos básicos y determina indirectamente los procedimientos y técnicas que se deban aplicar según sea el caso.

Desarrollo

Comprende la forma en que llevaremos a cabo nuestro trabajo en la práctica; esto implica que éste habrá sido cuidadosamente planeado en forma general y particular, que unidos a la madurez y experiencia serán la mejor escuela para lograr el éxito deseado en su desarrollo y culminación.

ARQUEO DE CAJA

A las M. del día de de 19.....

LIBRO DE CAJA

Total de Cargos.....

Total de Créditos.....

SALDO.....

COMPOSICION DEL SALDO

Billletes.....

Moneda Fraccionaria.....

Cheques (detalle anexo).....

Vales, Facturas, etc. (detalle anexo).....

Total.....

Sobrante o faltante.....

SALDO IGUAL AL LIBRO FONDO DE CAJA.....

El Cajero hace constar que ha exhibido para su recuento todos los fondos que obran en su poder, inclusive aquellos de los cuales debe rendir cuentas en lo particular a los empleados de la compañía o a otras personas extrañas.

Igualmente hace constar que está conforme con el arqueo practicado que importa la cantidad de.....

Con letra.....)

y que dicha cantidad queda en su poder a su entera satisfacción.

AUDITOR

(Escribase el nombre en letras de molde)

CAJERO

Muy señores nuestros:

Nos permitimos rogar a Uds. se sirvan completar el informe solicitado abajo y enviar el original directamente.

XYZ, CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES

Apartado Postal 100

Guatemala.

Estimado señor:

En relación a su revisión de las cuentas de
nos permitimos informar:

1o. Nuestros registros demuestran saldos a favor de la firma arriba indicada, en las cuentas y fechas, como sigue:

CUENTA

A LA FECHA

CANTIDAD

.....
.....
.....

2o. Al cierre de operaciones en la fecha....., nuestros registros indican pasivos, directos o contingentes, (como glrador, endosante o garante de préstamos, obligaciones, pagarés u otras órdenes o contratos) como sigue:

SI NO HAY SIRVANSE INDICARLO

Descripción de la Obligación	Fecha	Cantidad Principal	Vencimiento	Porcentaje	Descripción de Respaldo

3o. Cantidades por depósitos efectuados, si los hay, en las fechas abajo indicadas:

FECHA

CANTIDAD

FECHA

CANTIDAD

.....
.....
.....

4o. Favor enviar el estado de nuestra cuenta junto con los cheques cancelados dentro del período de..... al.....

5o. Este informe cubre nuestra oficina principal y agencias salvo indicación al respecto.

Fecha el.....

Muy señor(es) nuestro(s):

A continuación nos permitimos indicarles el estado de su apreciable cuenta, según nuestra contabilidad, al día _____

Al encontrar el Saldo correcto, rogamos a usted(s) firmar la presente y devolverla a nuestros auditores XYZ Contadores Públicos, Guatemala, C. A. en el sobre adjunto que no necesita porte. En caso contrario sírvase anotar sus observaciones al dorso de esta hoja siempre enviándola directamente a nuestro auditor.

Muy atentamente,

**ESTA SOLICITUD NO ES
REQUERIMIENTO DE PAGO**

Conforme _____

Fecha _____

Sello _____

Fecha.

Señores XYZ Contadores Públicos.
Guatemala.

Muy señores nuestros:

INVENTARIOS

Nos referimos al examen del balance general de esta compañía practicado el 30 de Junio de 196_, en el cual figuran los inventarios de productos y materiales y accesorios, así:

Café	xxxxx
Maíz	xxxxx
Materiales y accesorios	xxxxx

	xxxxx

Con relación a estos inventarios, deseamos hacer la ratificación de los siguientes conceptos, sg. nuestro leal saber y entender:

- 1.—Las cantidades del inventario fueron determinadas al 30 de Junio de 196_, por cuenta, peso, medida o inspección, que de los productos en existencia y materiales y accesorios hicieron funcionarios o empleados de la compañía, competentes para calificar la calidad, condición y descripción de los mismos.
- 2.—Todos los productos propiedad de la compañía, materiales y accesorios en tránsito FOB punto de embarque y productos propiedad de la compañía en consignación con clientes o almacenados en bodegas no pertenecientes a la empresa, fueron incluidos en los inventarios cuyo resumen aparece arriba. Los inventarios no incluyen existencias de productos recibidos en comisión o bien que no sean propiedad de la compañía.
- 3.—Los inventarios fueron valorizados al
- 4.—Todas las existencias incluidas en los inventarios cuyos totales aparecen con anterioridad, se encontraban en condiciones normales y eran realizables.
- 5.—Ninguno de los inventarios de café y maíz, incluye efectos pignorados o dados en garantía, ni artículos enajenados pendientes de entregar al 30 de Junio de 196_.
- 6.—A la fecha de balance no teníamos obligaciones pendientes derivadas de contratos relativos a futuras entregas de productos.

Atentamente.

CIA. AGRICOLA CAFETALERA.

Tomado y adaptado del libro de Auditoría Práctica.
Alejandro Prieto, México, D. F.

Fecha.

Señores XYZ Contadores Públicos.
Guatemala.

Muy señores nuestros:

ACTIVO FIJO

Nos referimos al examen del balance general de esta compañía al 30 de Junio de 196_, con relación a las operaciones relativas a los activos fijos de la compañía, practicadas durante el año que termina en la fecha mencionada, deseamos de acuerdo a nuestro leal saber y entender, ratificar los siguientes conceptos:

- 1.—Los débitos a las cuentas de propiedades, representan adiciones o reposiciones correctamente cargados, y han sido determinados con base en los costos verdaderos de material y trabajo.
- 2.—Todos los gastos erogados durante el año por concepto de reparaciones y mantenimiento de propiedades, han sido cargados a las cuentas de pérdidas y ganancias; y no se cargaron a las mismas los gastos por adiciones y mejoras hechas a las propiedades.
- 3.—Desde la iniciación del negocio hasta la fecha del balance, no se ha desmantelado o reemplazado ninguna propiedad, excepto los terrenos vendidos al Sr. LLLL en el transcurso del año.
- 4.—Las reservas para depreciación durante el año han sido calculadas de acuerdo con las mismas bases aplicadas en el año anterior.
- 5.—Todas las unidades de la planta, equipo, etc. incluidas en las cuentas de propiedades, se encuentran en nuestra opinión en buen estado de uso, destinándose totalmente a las actividades ordinarias de la compañía.
- 6.—La compañía no tiene intenciones de dismantelar, abandonar ni cerrar definitivamente para su venta, en un futuro próximo, ninguna de las unidades ahora en uso.
- 7.—A la fecha del balance, la compañía no tenía obligaciones pendientes derivadas de contratos o convenios que no hubieran entrado en vigor a esa fecha.
- 8.—Las propiedades incluidas en el balance de la compañía al 30 de Junio de 196_, con un valor neto de Q.xxxx según libros, representan solamente bienes pertenecientes a la compañía en aquella fecha. Ninguna de las propiedades había sido dada en garantía o prenda, con excepción de la fracción llamada el «Sauce» hipotecada a favor del Sr. RRRR.
- 9.—Las operaciones de años anteriores relacionadas con las propiedades, han sido asentadas en los libros de la compañía de acuerdo con los métodos de contabilidad a los que se ha hecho referencia en párrafos anteriores y los saldos de las cuentas representan el costo de la compañía.

Atentamente.

CIA. AGRICOLA CAFETALERA.

Tomado y adaptado del libro Auditoría Práctica.
Alejandro Prieto, México, D. F.

Fecha.

Señores XYZ Contadores Públicos.
Guatemala.

Muy señores nuestros:

PASIVO

Nos referimos al examen del balance general de esta compañía practicado al 30 de Junio de 196_. Con relación al pasivo, deseamos hacer a usted la rectificación de los siguientes conceptos según nuestro leal saber y entender:

- 1.—Todas las obligaciones conocidas de esta compañía, originadas en compras, sueldos, jornales, compensaciones especiales, impuestos, etc. fueron asentados en los libros en o antes de la fecha mencionada.
- 2.—No había litigios pendientes contra la compañía en la fecha arriba indicada, ni en la actualidad hay asuntos pendientes que pudieran traducirse en una pérdida que afecte el período que se revisa, o a operaciones anteriores.
- 3.—A la fecha existe un pasivo contingente por concepto de indemnizaciones de Q.-----.
- 4.—A la fecha mencionada esta compañía no tenía pasivos contingentes con respecto a endosos, garantías, reclamaciones pendientes o de cualquier otra naturaleza.
- 5.—Asimismo se hace constar que la compañía:
 - a) No ha adquirido opciones ni ha entrado en arreglos para comprar el activo o valores de otras compañías.
 - b) La compañía no ha dado opciones, ni verbalmente, ni por escrito y tampoco ha entrado en arreglos para vender alguna de sus propiedades normalmente utilizadas en las operaciones de su negocio, y
 - c) Tampoco ha hecho contrato alguno de importancia, fuera del curso normal de sus negocios.

Atentamente.

CIA. AGRICOLA CAFETALERA.

Tomado y adaptado del libro de Auditoría Práctica.
Alejandro Prieto, México, D. F.

MODELO DE CARTA A LOS ABOGADOS

Fecha.

Lic.
F. G. S.
Ciudad.

Estimado Licenciado:

Nuestros auditores XYZ, están llevando a cabo una revisión de nuestros libros al 30 de Junio de 196_, y por tal motivo hemos de agradecerle a usted se sirva proporcionar directamente a ellos la siguiente información.

- 1.—Juicios pendientes de resolución a la fecha indicada.
- 2.—Relación de cuentas y documentos por cobrar (si los hay) a nuestro favor y que obren en su poder para su cobro.
- 3.—Honorarios a su favor pendientes de pago para dicha fecha.
- 4.—Cualquier otra información adicional que a su opinión pueda serles de utilidad.

Su contestación sírvase enviarla directamente a:

XYZ Contadores Públicos y Auditores.
Apartado Postal 100.
Ciudad.

Atentamente.

CIA. AGRICOLA CAFETALERA

Programa:

El programa aquí diseñado se ha formulado pensando en la flexibilidad que debe tener para ser utilizado en empresas agrícolas, ya sean de pequeño, medio o gran tamaño y que cuenten con una buena organización.

El programa se ha preparado a manera de que el auditor o asistentes que elaboren cada uno de los puntos señalados, pongan sus iniciales en las columnas tituladas intermedia o final que serán tantas como visitas efectúe el auditor en el transcurso de su trabajo, se ha tratado de diseñar un programa lo más consistente posible, sin pretender señalarlo como el más completo, ya que el auditor además del programa, completará su trabajo con las pruebas que considere necesarias y útiles, además de que existen ya programas standard que se pueden adaptar a cualquier empresa industrial, comercial y agrícola.

Compañía Agrícola Cafetalera.

Programa de Auditoría 19

I. General

Interm. Final

- a. Revisar papeles de trabajo y poner al día.
- b. Revisar papeles del archivo permanente y poner al día
- c. Revisar el sistema de control interno y reforzarlo.

- d. Libros de actas; leer y hacer extractos.
- e. Contratos y convenios; leer y hacer extractos.
- f. Verificar procedimientos.

Revisión de comprobantes.

Caja ingresos.

	Enero	Feb.	Marzo	Abril	Mayo	Junio
CHEQUEAR						
REVISAR						
	Julio	Agosto	Sept.	Oct.	Nov.	Dic.
a. CHEQUEAR						
REVISAR						

- b. Verificar pronto depósito.
- c. Controlar numeración de recibos.
- d. Confrontar abonos con auxiliar de clientes.
- e. Verificar selectivamente las sumas.
- f. Traslados al mayor.

Registro de comprobantes.

	Enero	Feb.	Marzo	Abril	Mayo	Junio
a. CHEQUEAR						
REVISAR						
	Julio	Agosto	Sep.	Oct.	Nov.	Dic
CHEQUEAR						
REVISAR						

- b. Confrontar con: requisición o compra, recepción kardex.
- c. Verificar: precios extensiones, autorización, pago distribución a la cuenta corriente.
- d. Verificación selectiva de sumas.
- e. Traslados al diario y traslados al auxiliar.

Registro de ventas.

	Enero	Feb.	Marzo	Abril	Mayo	Junio
a. CHEQUEAR						
REVISAR						
	Julio	Agosto	Sep.	Oct.	Nov.	Dic.
CHEQUEAR						
REVISAR						

- b. Confrontar con pedidos, orden de despacho Kardex y cargos a la tarjeta de clientes.
- c. Verificar: cantidades, pedidos con cantidades despachadas, precios con lista autorizada, extensiones con facturas.
- d. Revisar devoluciones con recepción bodega.
- e. Revisar notas de débito y crédito por numeración correlativa.

a. CHEQUEAR

REVISAR

CHEQUEAR

REVISAR

Enero	Feb.	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Julio	Agosto	Sept.	Oct.	Nov.	Dic.

b. Chequear pases de los auxiliares.

c. Verificar trasposos al mayor.

Mayor General.

a. Verificar sumas.

b. Verificar saldos con el balance de prueba.

c. Verificar libro de inventarios y balances.

CAJA Y BANCOS.

Fondos fijos.

Efectuar.

a. Arqueos sorpresivos.

b. Detalle del último reembolso.

c. Verificar autorización en comprobantes.

Entregas Pendientes.

Verificar el depósito al banco.

Recibos de caja:

a. Verificar secuencia numérica.

b. Compruebe si en los anulados se encuentra el original anexo.

c. Compruebe su depósito al banco, intacto y al día siguiente.

d. Verifique en el libro de caja su ingreso.

e. Verifique sumas en el libro de caja.

f. Verifique la distribución de diferentes cuentas de ingresos.

Bancos.

a. Verifique conciliación bancaria.

- b. Compruebe el pago de los cheques, pendientes en el estado del mes siguiente.
- c. Revise en los cheques pagados, fecha, cantidad, girado, endoso, etc.
- d. Chequear la cantidad contra libro de caja y la distribución de los egresos.
- e. Examine el movimiento 7 días antes y 7 días después del cierre al 30/VI/19 _____

CUENTAS POR COBRAR.

- a. Verifique saldo del mayor con auxiliares.
- b. Haga pruebas selectivas de cargos y abonos a los auxiliares con facturas, recibos de caja, notas de crédito y débito.
- c. Verificar antigüedad de saldos, por temporada.
- d. Enviar confirmaciones de saldos al _____ 19 _____ y elaborar cuadro porcentual de recuentos en contestaciones recibidas.
- e. Averiguar el sistema y límites de créditos en vigor.

Reserva por Cuentas Dudosas.

- a. Verifique los cargos a esta cuenta contra facturas originales y el abono a la cuenta «Ctas. por Cobrar».
- b. Analice si el monto de la reserva es adecuado.

Documentos por Cobrar y Documentos Descontados.

- a. Verifique su movimiento contra la cuenta «Ctas. por Cobrar».
- b. Haga arqueo de Documentos.
- c. Revise en forma selectiva las «Garantías» y examine cobros en poder de los abogados.
- d. Enviar confirmaciones a los bancos al _____ de 19 _____ por los documentos descontados.
- e. Coteje los abonos a la cuenta «Documentos Descontados» con el egreso a caja y el cargo a intereses.
- f. Reclasificar de acuerdo a su vencimiento si son docs. a cobrar a corto o largo plazo.

EXISTENCIAS.

L. Compras.

- a. Examine registros de recepción siete días antes y siete días después del cierre.
- b. Reconcilie las compras a los egresos de caja y abonos a las cuentas de pasivo.
- c. Examine las facturas, verifique precios, sumas, extensiones, etc.

ALMACEN GENERAL (Productos).

- a. Revise el sistema de costos.
- b. Compare costos con libro almacén de productos.
- c. Presencie inventario físico al _____ de 19 _____ y haga el corte de entradas y salidas a esa fecha.

- d. Verifique selectivamente cifras del inventario físico y ajustes a las tarjetas.
- f. Coteje resúmenes de inventario contra las cuentas del mayor.
- g. Determinese si los reportes a la Cia. aseguradora son correctos.
- h. Obtenga un certificado de inventario, al de 19..... firmado por representante de la Compañía.

ACTIVO FIJO Y DEPRECIACIONES.

- a. Efectúe análisis de saldo de cada una de las cuentas del activo fijo.
- b. Justifique los cargos y abonos y su amortización.
- c. Averigüe cuál es la política de capitalización de la empresa y verifique si ha sido observada.
- d. Compruebe si los cargos de depreciación han sido correctamente aplicados.
- e. Obtenga certificado de no gravamen sobre el edificio, terrenos e instalaciones.
- f. Examine el tratamiento que se le da al activo retirado (baja, venta, transferencia).
- g. Verifique la autorización de todas las altas y bajas.

CARGOS DIFERIDOS.

Seguros anticipados.

Gastos anticipados.

Otros.

A. Seguros anticipados.

- 1. Examine las pólizas de seguros.
- 2. Verifique los pagos hechos o reportes.
- 3. Elabore cuadro de cobertura.
- 4. Es suficiente la cobertura.
- 5. Confirme a fin de año.
- 6. Verifique su autorización correcta.

B. Gastos anticipados y otros.

- 1. Analice movimiento.
- 2. Verifique autorización de egreso.
- 3. Verifique su autorización correcta.

CUENTAS POR PAGAR.

- 1. Verifique su movimiento selectivamente.
- 2. Verifique saldos auxiliares con los del mayor.
- 3. Confirme los saldos de importancia al de 19.....
- 4. Si se manejan debidamente los pasivos acumulados.
- 5. Los pagos a entidades del Estado se hacen a su debido tiempo.
- 6. Obténgase carta de representación de pasivos al de 19.....
- 7. Escribir a los abogados pidiendo información sobre juicios pendientes, monto de acreedurías a su favor.

8. Analice si la reserva para indemnizaciones es adecuada, hágase cálculo estático al ----- de 19-----.
9. Verifique la previsión para gastos bancarios.

C A P I T A L .

1. Verifique si hay cambios en el capital y haga extracto de la escritura.
2. Analice el movimiento de la reserva legal.
3. Compruebe y analice el saldo de la cuenta reservas varias.
4. Está el Archivo Permanente al día en lo que se refiere a minutas de accionistas y directores.

VENTAS Y OTROS INGRESOS.

1. Haga pruebas selectivas de:
 - a. Numeración en facturas.
 - b. Precio en factura con precio autorizado.
 - c. Sumas y extensiones.
 - d. Factura contra libro de ventas.
 - e. Facturas contra envíos.
 - f. Salida en el kardex de inventarios.
 - g. Autorización en devoluciones.
 - h. Entrada de la devolución (kardex).
 - i. Recibo de entrega de devolución.
 - j. Notas de crédito por devolución.
 - k. Sumas y extensiones en el libro de ventas.
 - l. Impuesto sobre ventas contra libro de ventas.
 - m. Autorización de credito.
2. Verifique los ingresos por intereses (cálculo, contrato, recibo, etc.) o por comisión.
3. Prepare cuadro comparativo entre ventas, netas y costo de ventas.

G A S T O S .

1. Detalle las diferentes cuentas de gastos por subcuentas y analice desviaciones entre real y presupuesto.
2. Analice con detalle las cuentas relacionadas al costo de producción y de ventas.
3. Verifique si los cargos a la cuenta «cuentas dudosas» son únicamente para incrementar la reserva.
4. Examine y analice las comisiones pagadas. (Fuente: facturas, devoluciones, autorizaciones y contratos del vendedor.

PLANILLAS.

1. Inspeccione los registros de empleo (tarjetas de empleados, reporte anual a la inspección administrativa).
2. Coteje la nómina con el efectivo desembolsado.
3. Pruébense sumas, extensiones, cálculos, etc.
4. Verifique las distribuciones de los sueldos, las retenciones y el seguro familiar.
5. Reconcilie el total de la misma, con los datos I.G.S.S. y D.I.R.).
6. Presencie un pago de nómina.

7. Compruebe autorizaciones para altas de personal y aumentos de salarios.
8. Está debidamente timbrada la planilla. (1½ %).

CAPITULO IV

I N F O R M E S

Concluyo este pequeño trabajo tal como se mencionó en la Introducción conforme las Normas de Auditoría generalmente aceptadas, relativas al Dictamen o información, para lo cual transcribo las señaladas por el Boletín No. 3 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (18)

- c) «... En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con algunos estados financieros, el contador público debe expresar, de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros. Si se ha realizado algún examen de ellos, el contador público debe manifestar, de modo expreso y claro, el carácter de su examen, su alcance y el grado de responsabilidad que como consecuencia de él, asume.
- 2a. El auditor debe declarar si en su opinión los estados financieros presentan de modo razonable la posición financiera y los resultados de operación de la empresa en la fecha y por el período a que se refieren, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 3a. El auditor debe declarar expresamente en su dictamen o informe si los principios de contabilidad han sido observados consistentemente en el período actual en relación con el período precedente.
- 4a. A menos de que el auditor haga una declaración expresa en contrario, se considerará que él estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros son razonablemente adecuadas.
- 5a. Cuando el auditor se considere obligado a hacer salvedades a algunas de las afirmaciones genéricas de su dictamen, deberá expresarlas de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cuál de las informaciones genéricas se refieren e indicar los motivos de la salvedad y la trascendencia o importancia de ella dentro del cuadro general que suministran los estados financieros.
- 6a. Cuando el auditor considere que no está en condiciones de expresar una opinión profesional con respecto a los estados financieros tomados en conjunto, debe declararlo así de manera explícita, aún cuando después de esta declaración podrá hacer los comentarios parciales que considere que el resultado de su examen le autoriza para hacer.

Apegándonos a la forma clásica de presentación y a la finalidad de estos por ser el resultado de nuestro trabajo, tendríamos que elaborar un informe corto o largo, dirigido según el caso a los propietarios, gerencia o junta general de accionistas, sin embargo he considerado adaptar en este capítulo la nueva tendencia de las principales firmas de auditoría en los Estados Unidos de Norteamérica, que consiste en presentar los siguientes cuadros en el dictamen

(18) Obra citada.



- 1.—Opinión del Auditor.
- 2.—Balance General.
- 3.—Estado de Ganancias y Pérdidas.
- 4.—Estados complementarios.
- 5.—Reporte Informal.

Como podrá observarse además de los estados financieros ya conocidos y de la opinión del auditor, hablamos de un reporte informal, mismo que detallamos a continuación.

Reporte Informal.

Este tiene por objeto presentar en una forma breve y resumida, logrando así destacar aquellos errores de procedimiento y las deficiencias en el control interno, así como las sugerencias para corregirlas, la fuente para nuestro reporte informal, serán las notas generales que hemos obtenido en el transcurso de nuestro trabajo y que previamente han sido platicadas con el cliente.

Como resultado del trabajo de investigación que efectué, anexo modelos de los estados financieros preparados por una firma de auditoría local (excepto reporte informal) para el cliente de una finca cafetalera del país.

X.Y.Z. CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES.

APARTADO POSTAL No. 100.
GUATEMALA, C. A.

DICTAMEN DEL AUDITOR

Compañía Agrícola Cafetalera:

Hemos examinado el Balance General de la Compañía Agrícola Cafetalera el 30 de Junio de 196_, y el estado de Pérdidas y Ganancias que le es relativo por el año terminado en esa fecha.

Nuestro examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia incluyó pruebas de los registros de contabilidad y todos los procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la compañía al 30 de Junio de 196_ y los resultados de las operaciones por el año terminado a esa fecha de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con los de años anteriores.

X.Y.Z. CONTADORES PUBLICOS
Y AUDITORES

GUATEMALA, AGOSTO DE 1969.

COMPAÑIA AGRICOLA CAFETALERA
BALANCE GENERAL AL 30 DE JUNIO DE 196..

	<u>Q.</u>	<u>Q.</u>
Activos		
Efectivo en Caja y Bancos		
Caja en Plantaciones	XXXX	
Banco del Agro S. A. Agencia WW	XXXX	
Banco de Londres y Montreal S. A.	XXXX	
		XXXX
Cuentas por Cobrar		
Otros		XXXX
Inventarios		
Café	XXXX	
Maiz	XXXX	
Ganado	XXXX	
Otros	XXXX	
		XXXX
Activos Fijos		
Al Costo - Detalle Adjunto	XXXX	
Menos: Depreciación Acumulada	XXXX	
		XXXX
Total de Activos		<u>XXXX</u>
Pasivos y Capital		
Pasivos		
Cuentas por pagar	XXXX	
Finca El Cafetal y anexos	XXXX	
		XXXX
Capital	XXXX	
Reservas	XXXX	
		XXXX
Total de Pasivos y Capital		<u>XXXX</u>

X.Y.Z. CONTADORES PUBLICOS
Y AUDITORES

Guatemala, C. A., Agosto de 196.....

COMPANIA AGRICOLA CAFETALERA
DETALLE DE ACTIVOS FIJOS
MOVIMIENTO POR EL AÑO TERMINADO EL 30 DE JUNIO DE 196.....

	Balance al 1/7/67 Q.	Adiciones o (Retiros) Q.	Balance al 30/6/68 Q.
Terrenos	XXXX	(XXXX)	XXXX
Plantaciones de café	XXXX		XXXX
Pastos y Cercas	XXXX		XXXX
Edificios	XXXX		XXXX
Beneficios de café	XXXX	XXXX	XXXX
Vehículos	XXXX	XXXX	XXXX
Equipo de Radio	XXXX		XXXX
Mobiliario y equipo	XXXX		XXXX
	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>

DEPRECIACIONES ACUMULADAS

	Tasa % p.a.	Balance al 1/7/67 Q.	Adiciones o (Retiros) Q.	Balance al 30/6/68 Q.
Plantaciones de café	2	XXXX	XXXX	XXXX
Pastos y Cercas	5	XXXX	XXXX	XXXX
Edificios	5	XXXX	XXXX	XXXX
Beneficios de café	5	XXXX	XXXX	XXXX
Vehículos	15	XXXX	XXXX	XXXX
Equipo de Radio	10	XXXX	XXXX	XXXX
Mobiliario y equipo	10	XXXX	XXXX	XXXX
		<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>	<u>XXXX</u>

COMPANIA AGRICOLA CAFETALERA
ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS
AÑO TERMINADO EL 30 DE JUNIO DE 19..... (1)

INGRESOS

	5,000.00 qq	Por quintal	Q.	Q.
Ventas de Café				
Para exportación	4,500.00 qq	Q.35.00		157,500.00
Menos: Impuesto de exportación		<u>4.35</u>		<u>19,575.00</u>
		* <u>30.65</u>		<u>137,925.00</u>
Locales	275.00	25.45	7,000.00	
Menos: Gastos directos		0.40	110.00	
		** <u>25.05</u>		<u>6,890.00</u>
Raciones, Muestras	225.00	*** 10.00		<u>2,250.00</u>
	<u>5,000.00</u>	**** <u>29.41</u>		<u>147,065.00</u>

GASTOS

Costo de Producción.				
Mano de Obra		15.50	77,500.00	
Raciones		3.00	15,000.00	
Beneficios a trabajadores		0.60	3,000.00	
Materiales, herramientas, etc.		0.90	4,500.00	
Otros		0.50	2,500.00	
		<u>20.50</u>	<u>102,500.00</u>	
Gastos Administrativos		0.50	2,500.00	
Gastos Generales		4.00	20,000.00	
Fertilizantes y Control de Plagas		2.50	12,500.00	
Transportes y Fletes		0.45	2,250.00	
Ganado		(0.30)	(1,500.00)	
		<u>6.65</u>	<u>33,250.00</u>	
Total de Gastos		27.65		138,250.00
		<u>1.78</u>		<u>8,815.00</u>
Menos:				
Depreciaciones y amortizaciones		(5.50)		(27,500.00)
Más:				
Cargos y créditos misceláneos		1.20		6,000.00
		<u>(2.54)</u>		<u>(12,685.00)</u>
PERDIDA DEL AÑO				
Guatemala, C. A., Agosto de 196.....				

(1) Cifras supuestas.

- * Precio promedio venta por qq. café exportación.
- ** Precio promedio venta por qq. café local.
- *** Precio promedio qq. Raciones.
- **** Precio promedio venta por qq. café en el año.

«REPORTE INFORMAL» (Ejemplo)

1. — A la fecha del cierre las conciliaciones bancarias estaban atrasadas aproximadamente 6 meses, es necesario y conveniente que éstas se efectúen mensualmente.
2. — Dentro de las cuentas por cobrar figuraban a la fecha del cierre, saldos acreedores por pagos y adelantos efectuados por clientes, sobre compras locales de café, dichos saldos fueron reclasificados como cuentas por pagar.
3. — Inventarios Materiales:

Las tarjetas de kardex no han sido operadas y muchos de los repuestos para los Beneficios han sido entregados sin ninguna requisición u orden de entrega. Las tarjetas de kardex fueron corregidas conforme los inventarios físicos al 30/6/68 y se dieron instrucciones al bodeguero sobre la necesidad de mantener dichos registros al día.

4. — Inventarios de Café:

Pudimos comprobar que existían despachos efectuados por ventas de café locales, hechos durante los días 24, 25, y 26 de Junio por 100 qq. que no habían sido facturados, habiéndose ya hecho con los despachos de días subsiguientes.

5. — La circularización de cuentas de clientes, presentó los siguientes saldos inconformes, respuestas que se entregaron a la contabilidad para su aclaración.

Sr. WWWW	Q.1,000.00
Sr. BBBB	Q.5,000.00

6. — No existen pólizas de seguros sobre los activos fijos de la empresa.
7. — A la fecha no hemos recibido contestación de las cartas dirigidas a los señores abogados.

CONCLUSIONES

A manera de conclusiones me permito sugerir con base en el trabajo desarrollado, lo siguiente:

- 1.— Que en las empresas agrícolas cafetaleras, donde su estructura y volumen de producción así lo amerite, sea implantado un sistema de contabilidad de costos agrícolas, por proceso continuo, que es el que mejor se adapta a las características de las empresas cafetaleras.
- 2.— Que las empresas dedicadas a la actividad agrícola en el país, utilicen presupuestos para detectar aquellos renglones en donde se está sufriendo pérdidas sin saberlo.
- 3.— La experiencia demuestra que muchas personas individuales y jurídicas cuya actividad es fundamentalmente el cultivo del café, aún no tienen pleno conocimiento de los beneficios que podrían obtener mediante la implantación de un buen sistema de contabilidad y de la práctica de auditorías llevadas a cabo por profesionales competentes. Casos existen que la contabilidad es llevada por sistemas empíricos y como un simple requisito obligatorio o con fines de obtención de financiamiento, pero no como un órgano de visión de la empresa que permita conocer su situación actual y perspectivas futuras: que como medio de información de la situación económica proporcione datos ciertos, claros y precisos. De ello se deriva en parte, la carencia de eficientes sistemas de control que inciden en constantes desperdicios, mermas de productos, faltantes en bodegas, planillas inexistentes y otros fraudes y derroches que afectan directamente los costos.
- 4.— Siendo la caficultura el renglón más importante de la economía nacional, sería recomendable la creación y obligación de usar una nomenclatura de cuentas y presentación de estados financieros uniformes en las empresas cafetaleras, lo que permitiría fines comparativos de gran ayuda para las Estadísticas nacionales, los caficultores, así como a las dependencias gubernamentales fiscalizadoras.
- 5.— Que por una parte el desconocimiento de los agricultores y por otra la poca difusión que se ha hecho de la carrera de auditoría, y en especial de la importancia de los servicios profesionales del Contador Público, tiene como consecuencia que no se proporcione al agricultor la asesoría en el campo contable y de organización que necesita en su propio beneficio. El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores, debe, de acuerdo con sus fines y propósitos, preocuparse por que la profesión de la Contaduría Pública llegue hasta el importante sector agropecuario del país, para brindarle el asesoramiento necesario, lo cual redundará en un beneficio para la comunidad.
- 6.— Que la práctica de auditoría de balance en empresas agrícolas cafetaleras, están sujetas a las mismas técnicas de auditoría ya conocidas, que por su aplicación se hará con base en el sistema de contabilidad existente, la organización y control interno, y en las particularidades especiales e innatas que presentan las empresas de este tipo.

BIBLIOGRAFIA

- NACIONES UNIDAS «El Café en América Latina» United Nations Publication, México, D. F., 1958.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS «Normas y Procedimientos de Auditoria». México, D. F., 1965.
- INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS «Auditorías por Contadores Públicos». Editorial UNAM, México, D. F., 1965.
- ERNESTO GRAJEDA «La Contabilidad de Costos aplicada a la producción de Café». Editorial ANACAFE, Revistas Cafetaleras, 1967-1968.
- MANUEL RUBIO SANCHEZ «Historia del Cultivo del Café en Guatemala». Editorial ANACAFE, Revistas Cafetaleras, 1968.
- CARLOS ACEVEDO LOPEZ «La Industria del Café y su influencia en el desarrollo Económico de Guatemala». — Tesis Facultad de Economía, 1952.
- GILBERTO RIOS SAENZ «Costos de Productos Agrícolas Financiados por el Banco Nacional Agrario». Guatemala, C. A., 1968.
- LUIS RUIZ DE VELASCO
- ALEJANDRO PRIETO «Auditoría Práctica». Editorial Banca y Comercio, México, D. F., 1962.
- ASOCIACION NACIONAL DEL CAFE (ANACAFE) «Revistas Cafetaleras», publicadas en 1967-1968.