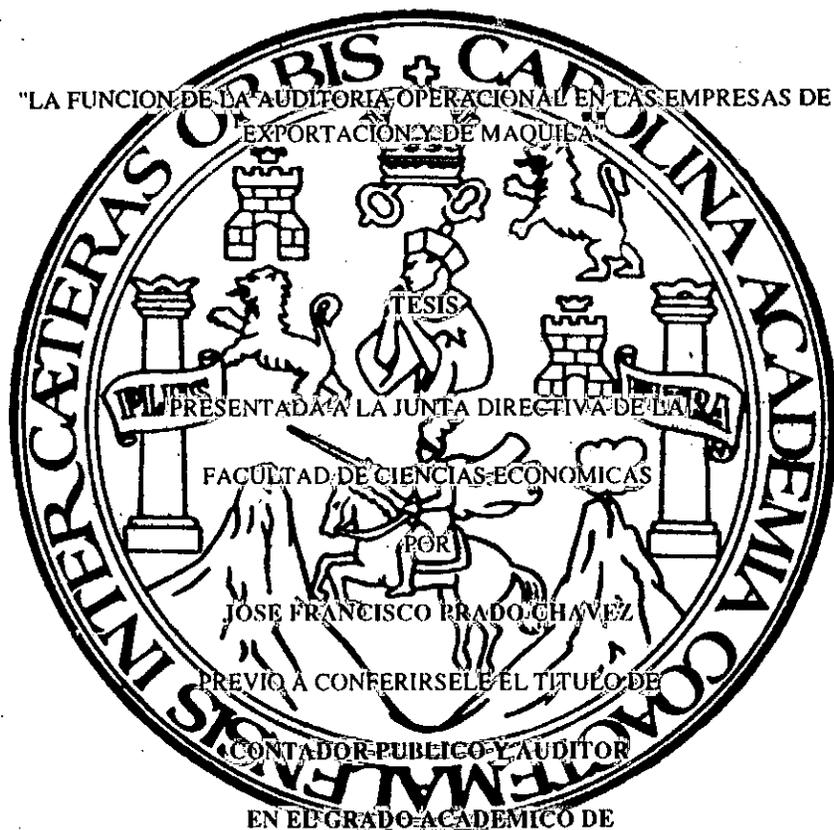


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

"LA FUNCION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL EN LAS EMPRESAS DE
EXPORTACION Y DE MAQUILA"



LICENCIADO

Guatemala, Octubre de 1993

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

DL
03
T(1518)

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

DECANO:	Lic. Gilberto Batres Paz
SECRETARIO:	Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga
VOCAL 1o.:	Lic. Tristán Melendreras Soto
VOCAL 2o.:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL 3o.:	Lic. Víctor Manuel Rivera Barrios
VOCAL 4o.:	P. Merc. y Pub. Juan Carlos Osorio Manzo
VOCAL 5o.:	P. C. Sotero Sincal Cujcuj

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

PRESIDENTE:	Lic. Carlos Augusto Carrera López
SECRETARIO:	Lic. Alfonso Lima Cruz
EXAMINADOR:	Lic. Carlos Mejía Lemus
EXAMINADOR:	Lic. Luis Felipe Calderón Portocarrero
EXAMINADOR:	Lic. César Amézquita Marroquín

ASESOR DE TESIS

ASESOR:	Lic. Carlos Humberto Calderón Hernández
----------------	---

LIC. CARLOS HUMBERTO CALDERON HERNANDEZ
Contador Público y Auditor.
Colegiado 632
Guatemala, C.A.

Guatemala, 29 de abril de 1993

Licenciado
Gilberto Batres Paz
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad, Universitaria

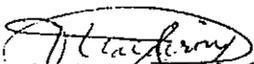
Estimado señor Decano:

En atención a la designación que me hiciera esa Decanatura en Oficio No. 953, tengo el agrado de informarle que procedí a Asesorar al señor José Francisco Prado Chávez en su trabajo de Tesis "La Función de la Auditoría Operacional en las Empresas de Exportación y de Maquila".

El trabajo en referencia, cumple con el Plan previamente aprobado y constituye una amplia investigación de aspectos legales y técnicos que permitirá ser una fuente de consulta.

En virtud de lo anterior, soy de opinión que se acepte el trabajo de Tesis presentado por el señor Prado Chávez, para ser discutido en su examen general público, previo a otorgarle el título de Contador Público y Auditor, en el grado de Licenciado.

Sin otro particular, sírvase aceptar las muestras de mi consideración y respeto.


Lic. Carlos Humberto Calderón Hernández
Colegiado No. 632

CHCH.altp

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S 8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Guatemala

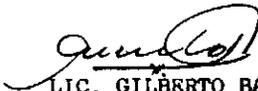
DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA, TRECE DE SEPTIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS
NOVENTA Y TRES.

Con base en el dictamen emitido por el
Licenciado Carlos Humberto Calderón Hernández,
quien fuera designado Asesor y la opinión
favorable del Director de la Escuela de Auditoría,
se acepta el trabajo de Tesis denominado: "LA
FUNCION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL EN LAS
EMPRESAS DE EXPORTACION Y DE MAQUILA", que para su
graduación profesional presentó el estudiante JOSE
FRANCISCO PRADO CHAVEZ, autorizándose su
impresión.

ID Y ENSEÑAD A TODOS


LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA. PUGA
SECRETARIO




LIC. GILBERTO BATRES PAZ
DECANO



D E D I C A T O R I A :

- A DIOS:** Por su iluminación.
- A MIS PADRES:** Francisco Prado Perdomo
Yolanda Chávez de Prado
- A MI ESPOSA:** Silvia Judith Hernández de Prado
- A MIS HIJOS:** César Francisco y Jossie Fernando
- A MIS HERMANOS:** Mercedes, Laura y René
- A MI DEMAS FAMILIA Y AMIGOS:** En general.

I N D I C E:

	Pág.
INTRODUCCION	
<u>CAPITULO I</u> La Auditoría Operacional	
1.1 Conceptos y generalidades	1
1.2 Objetivos	1
1.3 Diferencias entre la Auditoría Operacional y la Auditoría Financiera	3
1.4 Metodología para la ejecución de la Auditoría Operacional	7
1.5 La actitud del C.P.A., ante la Auditoría Operacional	9
<u>CAPITULO II</u> De las Empresas Industriales de Exportación y de Maquila	
2.1 Concepto	11
2.2 Antecedentes históricos	11
2.3 Definiciones	13
2.4 Qué es el sistema de producción Maquila	15
2.5 Apreciaciones sobre el sistema Maquila	15
2.6 Mecanismos para clasificar y operar las Empresas de Exportación y de Maquila en Guatemala	16
2.7 Función del C.P.A., en las Empresas de Exportación y de Maquila	18

	Pág.
<u>CAPITULO III</u> La Auditoría Operacional y las Empresas de Exportación y de Maquila	
3.1 Cómo detectar las necesidades de una Auditoría Operacional en la Empresa	23
3.2 Beneficios	23
3.3 Importancia de la aplicación de la Auditoría Operacional, en una Empresa de Exportación y de Maquila.	23
<u>CAPITULO IV</u> Desarrollo de la Auditoría Operacional en una Empresa de Exportación y de Maquila	
4.1 Aspectos generales	26
4.2 Políticas a aplicar	26
4.3 Etapas del desarrollo de la Auditoría Operacional	26
4.3.1 PRIMERA ETAPA Estudio Preliminar	27
a) Visita al centro de producción	28
b) A fuentes de información	28
4.3.2. SEGUNDA ETAPA Conocimiento de las características propias de la empresa objeto de la investigación.	
a) Organización	29
b) Objetivos de la empresa	29
c) Procedimientos de control	29

	Pág.
4.3.3. TERCERA ETAPA Evaluación del control interno existente.	
a) Evaluación del control interno existente	30
4.3.4 CUARTA ETAPA Examen de las áreas seleccionadas.	
a) De compras	31
b) De inventarios	37
c) De ventas	41
d) De recursos humanos	46
e) De Cuentas por pagar	54
4.3.5 QUINTA ETAPA Presentación y discusión de los resultados.	
a) Presentación y discusión de los resultados	56
b) Informe de Auditoría Operacional	58
<u>CAPITULO V</u> Organización y sistematización contable.	
5.1 Importancia	63
5.2 Aspectos legales	63
5.3 Principios de contabilidad generalmente aceptados	64
5.4 Estados financieros que presentan	64
5.5 Procedimientos de integración de costos standard	65
5.6 Costos standard	66

	Pág.
<u>CAPITULO VI</u> El sistema de manufactura de Exportación y de Maquila como factor de desarrollo para Guatemala.	
6.1 El sistema de manufactura de Exportación y de Maquila como factor de desarrollo para Guatemala	68
6.2 Otras consideraciones al respecto	70
<u>CAPITULO VII</u>	73
Conclusiones.	
Recomendaciones	74
Bibliografía	76
ANEXO	
— Cuadros Estadísticos.	78
— Boleta de Encuestas.	88
— Cuestionario de Control Interno.	92
— Otros.	99

INTRODUCCION

Con el presente trabajo de tesis sobre "LA FUNCION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL EN UNA EMPRESA DE EXPORTACION Y/O MAQUILA", se pretende enfocar la importancia de este tema, dentro de la estructura contable y financiera dentro de las empresas de Exportación y de Maquila.

Esta investigación comprende entre otros, aspectos teóricos que fueron base fundamental para comprender ciertas categorías, con el objeto de facilitar la interpretación de la información recolectada y relacionada con situaciones propias de la Auditoría Operacional dentro de las referidas empresas.

Para llegar a conclusiones precisas, fue necesario plantear ciertas interrogantes: ¿Qué es la auditoría operacional? ¿En qué consisten las empresas de exportación y maquiladoras? ¿El papel de la auditoría operacional en las empresas de Exportación y de Maquila? ¿El desarrollo de una auditoría operacional? ¿Su organización y sistematización contable? ¿El sistema de fomento y desarrollo de la actividad exportadora y de maquila como factor de desarrollo para Guatemala?

El presente estudio fue realizado en dos partes: A) La primera consistió en reunir, analizar y desarrollar todos los conceptos teóricos existentes acerca del tema. B) La segunda fue ejecutada en el área de campo, obteniéndose información directamente de las empresas de Exportación y de Maquila así como de funcionarios de la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía y de asesores comerciales de la Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales.

Hay que hacer hincapié en la espontánea y decidida colaboración que prestaron las empresas objeto de investigación; ya que sin su aporte no hubiera sido posible obtener una clara situación de las operaciones de las mismas.

Algo importante es la relevancia que el efecto de una correcta auditoría operacional en una empresa de este tipo, es beneficiosa y positiva, ya que como objetivo principal conlleva la disminución de costos innecesarios e incrementar la productividad. Ahí precisamente radica la importancia de aplicar esta clase de auditoría al sector de las empresas Exportadoras y de Maquila.

Las empresas maquiladoras y de exportación en la actualidad, han tomado un importante auge económico, por lo tanto es esencial y deseable para las mismas, la aplicación de estas auditorías que les permitirán obtener un máximo de beneficio.

Razón lo anterior, para que el presente trabajo investigativo pretenda interrelacionar ambas partes fundamentales, con el propósito de dejar un lineamiento sobre la utilidad económico-financiera, de la auditoría operacional aplicada a las empresas de Exportación y de Maquila.

CAPITULO I

La Auditoría Operacional

1.1. CONCEPTOS Y GENERALIDADES

La Auditoría Operacional en nuestro medio es relativamente nueva en el ámbito empresarial, existiendo por ende gran diversidad de criterios entre los autores con respecto al concepto de este tipo de Auditoría. Entre los criterios más aceptados y concretos encontramos:

- a) Lo que define el Boletín No. 1 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. así: "Por Auditoría Operacional debe entenderse, el servicio que presta el Contador Público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad" ¹
- b) Si partimos del hecho que toda Auditoría es un examen crítico y sistemático que implica la necesidad de investigar causas y efectos, cuando el objeto examinado son las operaciones de la empresa, la siguiente definición podría ser la más apropiada, a saber: "Constituye un instrumento de información administrativa especializada, que comprende un examen crítico y sistemático para evaluar las áreas de operación de una empresa, con el objeto de evaluar su grado de eficiencia y eficacia, presentado en un informe las observaciones y conclusiones para mejorarlo. La Auditoría Operacional constituye un instrumento para medir la ejecución de costos relativamente bajos, capaz de reconocer problemas en las diferentes áreas de operaciones, antes de que empeoren y sean incontrolables.

La Auditoría Operacional, se desarrolla a través de la aplicación de técnicas para evaluar la efectividad de una función con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen, determinando a su vez áreas críticas o deficientes, susceptibles a mejorarse. Puede ser desarrollada por un Contador Público y Auditor, actuando como auditor interno o como auditor externo, observando las normas de Auditoría y las mismas técnicas aplicables a la Auditoría de Estados Financieros, (análisis, inspección, confirmación, observación, cálculo, etc.), incluyendo diagramas de flujo y cuestionarios operativos.

La Auditoría Operacional realizada en función de auditor externo, puede hacerse como una extensión de la Auditoría de Estados Financieros o como una función de asesoría independiente".²

Finalmente puede señalarse que la Auditoría Operacional tiene por objeto examinar la gestión de un ente empresarial, con el propósito de apreciar la eficiencia de sus operaciones, en relación a la utilización de los recursos humanos, financieros y materiales disponibles y con referencia a las metas fijadas. La Auditoría Operacional puede dirigirse a la empresa como un todo, pero que es más práctico y conveniente desarrollarla por departamentos o áreas específicas de operación y/o áreas críticas y el resultado del examen debe ser realizado por un Contador Público y Auditor, quien debe emitir un informe con sus opiniones y sugerencias.

1.2 OBJETIVOS

1. Boletín No. 1 de la Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P., A. C., Esquema Básico de la Auditoría Operacional.
2. La Auditoría Operacional, Herramienta Indispensable en la Dirección de Negocios, II Congreso Nac. del C.P.A. ponencia Lic. Luis Alfredo Monzón Archila, Nov. 1987.

La Auditoría Operacional engloba una serie de objetivos, siendo los más relevantes los que se detallan a continuación:

- a) "Proveer a la administración de la empresa, de información que le ayuda al mejor manejo de las operaciones del negocio;
- b) Asistir a todos los miembros de la Gerencia en el efectivo descargo de sus responsabilidades, proveyéndolos con análisis, objetivos, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes relacionados con las actividades auditadas.

La consecución de este objetivo general deberá ser realizado cuando se analice, evalúe y recomiende sobre aspectos relacionados con:

- Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional.
- Control departamental de sus operaciones, en relación con:
 - i) Políticas generales de la empresa;
 - ii) Procedimientos establecidos;
 - iii) Relaciones con otros departamentos; y
 - iv) Requerimientos financieros y contables.

Se debe entender por lo tanto, que los esfuerzos de la Auditoría Operacional se orientan hacia:

- i) Obtención de mayores utilidades;
 - ii) Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la entidad;
 - iii) Colaborar en el logro del resto de los objetivos de la entidad; y
 - iv) Eficiencia con que se realiza una función.
- c) "Verificar la obtención de los objetivos de la empresa y contribuir, a través de la eficiencia operativa, al logro de los mismos;
 - d) Determinar áreas críticas o lugares donde hayan pérdidas potenciales recomendando las medidas para superarlas;
 - e) Análisis crítico y evaluación de los controles existentes;
 - f) Determinar si los resultados corresponden a lo planeado;
 - g) Determinar la eficiencia en los resultados.
- Evaluar las condiciones generales del trabajo, identificando actividades deficientes.
 - Determinar mejores métodos operacionales en aras de mantener un alto nivel de rendimiento.
 - Economizar el esfuerzo humano a través de la simplificación de tareas".³

Debe quedar claro que la Auditoría Operacional no evalúa la capacidad técnica o profesional, del ocupante de un puesto, sino que se encarga de examinar las decisiones tomadas, controles internos y principalmente la ejecución de operaciones con la calidad deseada y al menor costo posible.

Podríamos deducir pues, que el objetivo de la Auditoría Operacional es contribuir a la mejor (eficiencia) y más económica (productividad), operación bajo controles efectivos; o sea que la

3. La Auditoría Operacional, herramienta indispensable en la Dirección de Negocios II Congreso Nacional del C.P.A. Ponencia Lic. Raymundo Rodríguez, Nov. 1967.

Auditoría Operacional es equivalente, desde el punto de vista de los objetivos que persigue, a otras técnicas tales como el análisis del valor, de métodos de investigaciones de operaciones.

La eficiencia como parte intrínsecamente relacionada con lo que son los objetivos de la Auditoría Operacional, se puede decir al respecto que: Eficiencia es la obtención de resultados en unidades y/o valores a nivel de área, actividad y operación, en comparación con ciertos patrones de medición y recursos utilizados. La eficiencia mide el rendimiento de una operación, de un trabajo o una persona, buscando la relación, causa y efecto. Busca cumplir una meta con la obtención de costos, esfuerzos y tiempos mínimos, con la calidad deseada y en la cantidad propuesta, es decir se busca una óptima y utilización de los recursos de producción.

Además se puede observar eficiencia cuando:

- El empleado rinde al máximo de trabajo con un mínimo de esfuerzo (tiempo).
- El empleado logra máxima precisión y seguridad en su trabajo con mínimo costo.
- Un empleado produce más y en menor tiempo, en comparación con el trabajo efectuado por un compañero, debido a que utilizó mejor método de trabajo.
- Las instalaciones de la empresa son funcionales, de tal manera que permita una fluidez óptima en las operaciones.
- La eficiencia es fundamental para lograr efectividad y productividad óptimas, en las organizaciones y justamente es paso previo a la consecución de sus objetivos.

Se puede entender por: Efectividad al conceptuarse como el cumplimiento o logro de los resultados propuestos a nivel de empresa, incluyendo los costos imputados y/o devengados en comparación con las metas y objetivos establecidos. De acuerdo con este concepto, la efectividad es difícil de lograrla, porque tiene que culminarse el proceso de la gestión empresarial para poderlo apreciar. Por lo que muy pocas empresas son efectivas en la medida en que se estimó que lo fueran, a pesar de que accionan todos sus recursos productivos en el cumplimiento de su gestión⁴.

"Se define por economía desde el punto de los objetivos de la Auditoría Operacional a: " El ahorro y uso racionalizado de los recursos de la producción, evita el despilfarro del capital invertido; es decir, sólo debe gastarse todo aquello necesario para lograr el objetivo propuesto. Es recomendable fijar criterios de costos mínimos. El despilfarro se puede dar en múltiples formas, generalmente cuando:

- El ejecutivo se concentra en aspectos insignificantes y no enfoca el problema de fondo.
- El empleado ejecuta varias tareas al mismo tiempo y no culmina ninguna.
- Se ejecutan trabajos sin adecuada planificación.
- No se transmiten las comunicaciones con claridad.
- Gasto excesivo o innecesario de corriente eléctrica, papelería, combustible, entre otros.
- Pérdida de tiempo.

Los especialistas en evaluación de operaciones, insisten en el conocimiento y claridad de los conceptos anteriores, en vista de que son aspectos importantes que deben revisarse y que además constituyen objetivos claros al realizarse el trabajo de auditoría operacional"⁵.

1.3 DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA OPERACIONAL Y LA AUDITORIA FINANCIERA

Antes de entrar de lleno a conocer la diferencia entre ambas auditorías, es conveniente destacar lo que entendemos por cada una de ellas:

4. Tesis de Auditoría Operacional en las Empresas de Seguros. Oct. 87. Montenegro P. César A., P. 18
5. Pardo, M. Julio. Fundamentos de Auditoría Admítiva. 1979. Tesis.

a) **"Auditoría Financiera.** Es una revisión crítica y sistemática realizada por un contador público y auditor independiente, de los controles subyacentes y de los registros de contabilidad de las empresas, cuyo resultado final es un dictamen acerca de la razonabilidad de los estados financieros de la empresa. Si los mismos están preparados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados y si la revisión es efectuada conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

b) **Auditoría Operacional.** Se define como un examen amplio y constructivo de una estructura orgánica de una empresa de sus planes y objetivos, sus métodos de control, sus medios de operar y su utilización de los recursos humanos y físicos. Además el objetivo principal de la auditoría operacional radica en revelar deficiencias o irregularidades en cualquiera de los elementos examinados e indicar posibles mejoras. Su propósito es asistir a la dirección o alcanzar la más eficiente administración de las operaciones. La intención es examinar y evaluar los métodos y el desempeño en todas las áreas.

En base a las definiciones hechas anteriormente de estas dos clases de Auditoría, se pueden observar las siguientes variantes:

— **En cuanto a objetivos:** La Auditoría financiera tradicional, expresa una opinión acerca de la razonabilidad de los estados financieros de una empresa y de su conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y de la uniformidad con que los mismos se han aplicado año con año, en tanto que la Auditoría Operacional tiene como objetivo evaluar la organización, políticas, objetivos, medios de operación, información y utilización de los recursos, proponiendo sólidas recomendaciones para mejorar la eficiencia.

— **En cuanto al alcance:** La Auditoría Financiera fija su alcance en relación al riesgo y a la confianza que el auditor le otorgue a los controles, ya que los estados financieros los analiza en forma integral. Mientras que la Auditoría Operacional requiere una profundidad especial, en alguna área de dichos estados.

— **En cuanto a procedimientos:** La Auditoría Financiera, se basa en la aplicación de métodos de muestreo y pruebas selectivas. En general, dichos procedimientos pueden considerarse estandarizados y necesitan ajustes de acuerdo a tipo o tamaño de empresa. De dichos procedimientos estándares, se hará referencia en el Dictamen de Auditoría Financiera, en el cual se indicará expresamente, que en el desarrollo del trabajo se aplicaron normas de auditoría generalmente aceptadas. En cambio los procedimientos utilizados en el desarrollo de una Auditoría Operacional, participan tanto de las características de los de una Auditoría Financiera, así como de las de revisión integral de sistemas específicos, con menos posibilidades de estandarización.

La Auditoría Operacional, ha evolucionado como subproducto natural de la Auditoría Financiera, pero la trasciende ampliamente en su ámbito. Por ejemplo, allí donde la Auditoría Financiera, incluiría un análisis estadístico de las cuentas pendientes de cobrar, la Auditoría Operacional, a caso efectúe una evaluación completa del sistema de órdenes de venta de clientes.

Los resultados de dicha Auditoría Financiera, podrían revelar que un porcentaje de las cuentas a cobrar de la empresa son incobrables, lo que originaría una pérdida proyectada. La Auditoría Operacional, por otra parte a caso revela problemas operativos prácticos, tales como:

1. Entregas tardías, lo que provoca la insatisfacción del cliente y la falta de pago.
2. Falta de existencias debido a un deficiente control de las mismas.
3. Errores de entrega debido a una deficiencia manipulación de existencias.
4. Mercaderías averiadas durante el envío, debido a un deficiente control de calidad.
5. Una mala selección en la cartera de clientes.
6. Control inadecuado de las fechas de vencimiento de los créditos, etc.

— **En cuanto al Control Interno.** Si bien tanto en el examen de Estados Financieros como en la Auditoría Operacional, es obligatorio efectuar un estudio y evaluación del control interno, la Auditoría Financiera adopta en dicho examen un enfoque de confiabilidad, en cambio en la Auditoría Operacional busca ayudar al cliente a promover la eficiencia de su operación: Aumentar ingresos, reducir costos, simplificar tareas, reducir desperdicio y tiempo ocioso entre otros.

— **En cuanto a su enfoque.** La Auditoría Operacional requiere de una profundidad especial, a menudo presenta dificultades distintas a las propias del examen de Estados Financieros, normalmente exige una experiencia y conocimientos técnicos diferentes.

Para concluir diremos que la Auditoría Financiera mira hacia atrás a las transacciones contables que ya se han efectuado. La Auditoría Operacional mira hacia adelante, es claramente constructiva, su objetivo es asegurar mejores resultados, ayudar a la gerencia a mejorar la posición de la empresa a través de promover la eficiencia de su operación, ejemplo: aumentar ingresos, reducir costos, simplificar tareas, reducir desperdicio y tiempo ocioso, entre otros.

La Auditoría Financiera se interesa primordialmente por la situación financiera, sus objetivos son confirmar un estado de asuntos financieros, verificar que los principios de contabilidad como las normas de auditoría generalmente aceptadas hayan sido aplicados en forma consistente y expresar una opinión acerca de la razonabilidad de la situación financiera de la empresa.⁶

Al decir razonabilidad, nos estamos refiriendo al grado de confianza que el Auditor haya depositado en la revisión de los Estados Financieros y que le permitieron llegar a una opinión sobre dichos estados para la elaboración de su dictamen.

6. La Auditoría de Operaciones, Tesis Lic. Maro Tulio Martínez Sánchez. Guatemala, 1981. P. 42

**"RESUMEN COMPARATIVO DE LAS CARACTERISTICAS DE
LAS AUDITORIAS FINANCIERAS Y OPERACIONAL**

Característica	Auditoría Financiera	Auditoría Operacional
1. Propósito	Expresar una opinión sobre los Estados Financieros y determinar el manejo financiero.	Apreciar y mejorar la habilidad administrativa funcional.
2. Alcance	La situación financiera.	Una operación o función en particular.
3. Orientación	Hacia el Estado Financiero de los negocios desde un punto de vista retrospectiva.	Hacia el estudio operativo de los negocios pasado, presente y futuro.
4. Medición	Los principios de contabilidad generalmente aceptados.	Los principios de administración de las operaciones.
5. Método	Las normas de auditoría generalmente aceptadas.	Las técnicas de la administración de las operaciones.
6. Precisión	Ostensiblemente absoluta.	Relativa.
7. Realización	Real.	Potencial.
8. Interesados	Principalmente externos los accionistas, el gobierno y el público.	Internos: La Gerencia.
9. Necesidad	Requerida legalmente.	Opcional: Prerrogativa de la gerencia.
10. Historia	Larga existencia.	Reciente, relacionado con el enfoque de los sistemas.
11. Frecuencia	Regular: cuando menos anualmente.	Periódica, pero su periodicidad es indefinida en la mayor parte de los casos". ⁷

1.4 METODOLOGIA PARA LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

La metodología que se utiliza en la Auditoría Operacional, en el fondo está enfocada a hacer una comparación entre la forma en que se desarrolla una determinada operación contra el modelo "ideal" en que debiera ser desempeñada tal operación. Desde luego que esta comparación debe efectuarse con buen juicio y/o experiencia profesional de tal manera que puedan definirse adecuadamente los elementos o técnicas aplicables en el caso, teniendo en cuenta la magnitud de la empresa y la importancia de la operación.

"El desarrollo de la Auditoría Operacional comprende básicamente cinco pasos:

1. Familiarización
2. Verificación
3. Evaluación
4. Recomendaciones
5. Informe

- 1— **Familiarización.** Este primer paso consiste en preguntar al jefe del departamento en estudio, todo lo relativo a ese departamento; es decir los objetivos, políticas, procedimientos, programas, organización, características del personal, relaciones con otros departamentos, controles establecidos, registros, archivos, informes que rinde, etc.

El auditor debe escuchar y animar a su informante a contarle de sus planes y de sus problemas. La plática debe complementarse con una visita al área correspondiente, de la que se derivarán preguntas sobre limitaciones y problemas físicos.

Cuando el auditor muestra un interés sincero en conocer la operación y sus problemas, es difícil que el jefe del departamento sea parco en su conversación; el auditor debe ser un buen escuchador y estimular la plática con preguntas esporádicas.

- 2— **Verificación.** Una vez que el Auditor se ha familiarizado con los objetivos y responsabilidades del departamento operativo y la manera como están diseñados los controles para cubrirlos, procederá entonces a su verificación. En esta fase de su trabajo, enfocará su acción hacia conocer el grado en que las operaciones y sus correspondientes controles, están de acuerdo con las descripciones orales y escritas, el manejo departamental que se le ha transmitido.

La verificación requiere la selección de transacciones de un área determinada de trabajo para ser examinados en detalle. El tamaño de la prueba a revisar dependerá del juicio del auditor. Cuando existe un gran volumen de transacciones o registros, técnicas como la del muestreo estadístico, son recomendables para trabajar dentro de un menor límite de error.

- 3— **Evaluación.** Cuando el auditor encuentra fallas o desviaciones puede desarrollar tentativamente ciertas medidas correctivas en su propia mente. Conforme su trabajo avanza podrá afinar estas ideas basado en hechos que va confirmando. Pero de ninguna manera se puede concluir que el trabajo del auditor sea solamente la búsqueda de hechos y luego proceda a separar las actividades de evaluación y recomendación; por el contrario, ambas deberán estar siempre juntas en su mente durante el desarrollo de su trabajo.
- 4— **Recomendaciones.** El auditor operacional si está trabajando en función de auditoría

externa, una vez que ha identificado la desviación, cuantificado su efecto, así como sus probables consecuencias puede dar, si las tiene; las posibles recomendaciones, con el objeto que en el futuro se mejoren las deficiencias encontradas. Pero no es responsable si más adelante la gerencia no ponga en práctica tales recomendaciones dejadas para mejorar la eficiencia de las operaciones.

Por otro lado, si el auditor operacional se encuentra realizando dentro de la empresa funciones específicas de auditoría interna, entonces sí recaerá en él, procurar que las deficiencias detectadas, se corrijan más adelante. También se podrá apoyar en el trabajo de especialistas o técnicos en la materia, siempre y cuando no pierda de vista la supervisión del mismo. Ya que la opinión y las recomendaciones serán válidas cuando se hable de:

- a) Lo adecuado de la estructura del control en el departamento operativo-examinado.
- b) La validez del centro departamental en relación a:
 - Políticas generales de la empresa.
 - Relaciones con otros departamentos.
 - Necesidades de la gerencia.
 - Asuntos contables y financieros.

Para terminar, si en el equipo de auditores se contara con técnicas de operación determinada, las recomendaciones podrán ser más completas.

- 5— **Informe.** Indiscutiblemente que el mejor trabajo de auditoría y recomendaciones constructivas, no tendrá ningún valor si es presentado en un informe pobre. Muchos auditores son capaces de desarrollar magníficas ideas constructivas, pero carecen de habilidad para comunicarlas a quienes deben aceptarlas y adoptarlas.

En esta etapa, el auditor elabora un sumario escrito de resultados, definiendo cuidadosamente los problemas observados en términos específicos y de costo. Aunque la preparación del informe generalmente se considera como el último paso, es aconsejable que el auditor empiece desde el primer día, no procede dejarlo para el último. También conviene mucho discutir los resultados con el director del Departamento de Auditoría; si el mismo existiere dentro de la empresa objeto de la investigación. En caso contrario se presentará directamente a la Gerencia General de la Empresa o al Consejo de Accionistas, para que sepan de la realidad en que se encuentra la misma y de ser necesario tomar las medidas correctivas que correspondan.

La utilidad del informe de Auditoría dependerá de los tres factores fundamentales siguientes:

1. Redacción Adecuada.
2. Oportunidad en la presentación.
3. Adecuada selección del material tratado.

En relación a la forma del texto del informe, no se puede hablar de un modelo, ya que dependerá de la clase de empresa que se trate (comercial, industrial, ganadera, etc.) o de las situaciones o hechos que ameriten ser mencionados, sin embargo los informes podrán ser:

- a) **PARCIALES:** Cuando se refiere a un área en particular.
- b) **TOTALES:** Cuando abarcan la totalidad de las áreas en que se divide la empresa.

Los informes podrán presentarse en forma preliminar o definitiva"⁸

1.5 LA ACTITUD DEL C. P. A. ANTE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Antes de definir la función del Contador Público y Auditor en la Auditoría de Operaciones, cabe hacer resaltar que el profesional de la Contaduría Pública ejecuta funciones de Auditor de Operaciones, al participar como Contador Público Independiente y en su carácter de Auditor Interno.

La participación del Contador Público independientemente en la Auditoría de Operaciones, tiene su origen básicamente en la propia Auditoría de Estados Financieros y en la consecuente Carta de Recomendaciones, aunada desde luego al deseo de ser más útil a su cliente.

"En efecto, la realización de la Auditoría de Estados Financieros el Contador Público está obligado a efectuar un estudio y evaluación del control interno; como base para determinar la confianza que va a depositar en él y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría.

El análisis del control interno está enfocado a sus tres objetivos básicos que son: a) Obtención de información financiera correcta y segura; b) Protección de los activos del negocio; y c) Promoción de eficiencia de las operaciones. Son entonces el análisis del control interno y su consecuente Carta de Recomendaciones, los antecedentes inmediatos de la Auditoría de Operaciones realizada por Contador Público Independientemente"⁹

En su participación como Auditor Interno, el Contador Público empezó a hacer uso de su técnica para satisfacer la demanda de los directivos de la empresa en cuanto a una información con mayor análisis, objetividad y consciente de que podría aportar una serie de sugerencias tendientes a la de reducir costos y aumentar la eficiencia.

Ciertamente no ha sido el Contador Público el único que ha hecho frente a las necesidades de productividad y eficiencia de las empresas, sino que otros profesionales también han realizado esfuerzos tendientes a satisfacer esos requerimientos. Sin embargo, el Contador Público por su formación académica y en función de Auditor Interno o Externo, se encuentra en una situación privilegiada por el conocimiento previo que ha ido adquiriendo en las empresas que ha desarrollado su actividad profesional.

"La Auditoría Operacional no es ni privativa del Contador Público ni tiene que ser desarrollada por un profesional independiente. Sin embargo, el concepto de mantener una actitud objetiva es válido. Esto evitará influencias o presiones por parte de las personas a quienes se va a informar o de las personas que tienen a su cargo las operaciones objeto de examen.

En este sentido la tradicional independencia del Contador Público, aunque no es un requisito, sí resulta conveniente.

El concepto de Auditoría Operacional es relativamente reciente y es por el mismo motivo, que algunos contadores públicos no poseen demasiada experiencia al respecto. De ahí que el Contador Público, antes de aceptar un contrato como Auditor Operacional, debe precisar si tiene los conocimientos y experiencia que requiere el caso en particular. En este aspecto cabe destacar que, por la naturaleza de la Auditoría Operacional, el Contador Público en

8. Cadmus Bradford, *Operational Auditing Handbook* (primera edición), Págs. 5 a 9, the Institute of Internal Auditors, Inc. EUA. 1974.

9. Norma 14 de Auditoría del I.G.C.P.A. Guatemala, julio 1990.

ocasiones, trabaja en coordinación con especialistas de otras disciplinas; en estos casos, podrá tomar como suya la labor realizada por otros profesionales y aceptar la responsabilidad correspondiente cuando tenga la capacidad de supervisarla. Además deberá indicar claramente en su informe que se ha apoyado en el trabajo de otros profesionales".¹⁰

Por lo anterior, debe insistirse en la necesidad de una actitud mental, conocimiento y experiencia adecuada por parte del Contador Público a fin de que esté en posibilidades de llevar a cabo auditorías operacionales al igual que en cualquier otro trabajo profesional cuando se delega parte de su ejecución a colaboradores, el Contador Público tiene la obligación de cerciorarse de su capacidad, experiencia y debe ejercitar una adecuada supervisión de sus labores. Tal y como lo establecen las Normas de Auditoría, específicamente en las normas relativas a la realización del trabajo: **Una adecuada planeación y supervisión de los colaboradores.**

Cabe mencionarse que cuando el Contador Público y Auditor empieza su actividad profesional, ciertamente no posee la experiencia deseada para abordar un trabajo de Auditoría; específicamente de Operaciones. Lo recomendable para aceptar el trabajo, sería el de asociarse con un colega suyo que sí tenga la experiencia suficiente en este ramo y así poder entrar a desarrollar en buena forma su labor o bien solicitar colaboración de otros profesionales relacionados a las operaciones. Siempre y cuando en su informe indique que se ha apoyado en el trabajo de dichos profesionales.

De este modo el nuevo Contador Público y Auditor, empezará a ir obteniendo su propia experiencia y capacidad, para afrontar nuevos trabajos de Auditoría Operacional.

10. Metodología de la Auditoría, Boletín No. 2 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., México 1983. Párrafos Nos 6 y 7

CAPITULO II

Empresas Industriales de Exportación y Maquila

2.1 CONCEPTO

Según el Decreto Legislativo No. 29-89, conceptualiza a las Empresas Industriales de Exportación y de Maquila en Guatemala, "como aquellas que transforman materias primas nacionales y extranjeras, con el propósito de que su producción de mercancías con destino fuera del área centroamericana, esté comprendida dentro del marco de los regímenes de perfeccionamiento activo o de exportación de componente agregado nacional total".¹¹

2.2 ANTECEDENTES HISTORICOS

Las Empresas Industriales de Exportación y de Maquila surgieron en nuestro país en el año de 1966 como un medio de producción con el objeto de incrementar nuestro comercio exterior con países fuera del área centroamericana, desarrollar la tecnificación de la mano de obra guatemalteca, aprovechar los recursos ociosos y derivar de esta actividad exportadora nuevas divisas que fortalezcan la economía nacional. Los mecanismos creados por el Estado para estimular su promoción han sido varios, además de ser modificados; como consecuencia del deterioro de la economía nacional, situación que ha obligado a buscar nuevas fuentes de divisas y de empleo de mano de obra, adecuándolos a la realidad nacional. El impulso a la producción de productos no tradicionales ha cobrado mayor importancia en los últimos años derivado de las siguientes consideraciones:

- a) Guatemala, carece de un mercado interno suficientemente amplio para absorber la producción masiva de bienes, lo que permite aconsejar el desarrollo de la producción;
- b) Debido a la situación por la cual están atravesando empresas cuyo principal mercado es Centro América, a raíz de problemas internos derivados de la inestabilidad política, social y económica existente en el área, la demanda de sus productos se ha visto reducida. Situación por la cual se ven precisados a buscar nuevos mercados y lanzarse en la aventura de la exportación.

Siendo vulnerables los productos tradicionales de exportación (café, algodón, azúcar, carne bovina y banano), en cuanto a variación de precio y cantidad, debido a que el mercado es manejado por los compradores, se estima conveniente fomentar la exportación de productos no tradicionales los cuales presentan una situación más estable en cuanto a precio y volumen.

Desde 1966 se han promulgado varios Decretos-Leyes que han tenido por objeto el incentivar las exportaciones de productos no tradicionales, los cuales se analizan a continuación.

El Decreto-Ley No. 443, emitido el 12 de abril de 1966, señalaba los beneficios y obligaciones que adquirirían las empresas que se acogían a esa ley, en la cual sobresale que éstas podían establecerse en cualquier parte del territorio nacional; fue hasta 1979 que se derogó el Decreto-Ley No. 443, siendo sustituido por el Decreto Legislativo No. 30-79 denominado "LEY DE INCENTIVOS A LAS EMPRESAS DE EXPORTACION" con el objeto de adecuar el régimen contenido en el anterior a la realidad nacional en materia de exportación y además establecía que las empresas de exportación que desean acogerse a esta ley, tendrían que radicarse

11. Decreto Legislativo 29-89 "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila".
Diario Oficial del 19 de junio de 1989. reg. P. 1489

fuera del departamento de Guatemala, restringiendo que se ubicaran en la ciudad capital y fomentando con ello el proyecto de descentralización industrial iniciado en ese mismo año.

Este Decreto fue derogado posteriormente por el Decreto-Ley No. 80-82, publicado en el Diario Oficial el 1 de octubre de 1982, el cual elimina la restricción a estas empresas de ubicarse fuera del área urbana, dándoles nuevamente margen de poder establecerse en cualquier parte del territorio nacional.

Como consecuencia del deterioro de la economía nacional, se publica en el Diario Oficial del 6 de marzo de 1984, el Decreto-Ley 21-84, denominado "Ley de Incentivos a Las Empresas Industriales de Exportación", que deroga el anteriormente citado. Entre las modificaciones sustanciales se destacan las siguientes:

- Da la oportunidad a este tipo de empresas de ubicarse fuera del área de la ciudad capital.
- Designó a la Dirección General de Política Industrial del Ministerio de Economía, como la oficina encargada de calificar y supervisar a las personas individuales y jurídicas que desean acogerse a esta ley.
- Reconoce dos tipos de empresas industriales de exportación, siendo éstas, la Empresa Industrial de Exportación Total y la Empresa Industrial de Exportación Parcial.
- Elimina la exigencia contenida en los decretos anteriores de presentar Estados Financieros Projectados y la Certificación de Existencias de Inventarios, firmados por Contador Público y Auditor, acepta que los mismos sean firmados por contador registrado. Como comentario a lo anterior, cabe mencionar que en el anterior Decreto-Ley 80-82, con el objeto de hacer más sencillo y económico la preparación de dichos estados, permite que los mismos fuesen firmados por Perito Contador registrado, pudiéndose pensar con ello que los resultados ya no fueran elaborados con un criterio independientes y por ende poco confiables; pero para efectos del Fisco eran aceptables.
- Permite que ambas Empresas Industriales de Exportación puedan acogerse a programas de incentivos como la iniciativa de la Cuenca del Caribe y de la Comunidad Económica Europea.

El Gobierno tratando de incrementar el desarrollo económico del país, a través de la inversión de capitales nacionales y extranjeros emite el 19 de junio de 1989 el Decreto No. 29-89 "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila"; en sustitución del Decreto anterior. El presente Decreto 29-89 será objeto de estudio en el presente capítulo.

Entre las innovaciones más importantes de esta nueva ley, encontramos los siguientes:

- Elimina los dos tipos de Empresas Industriales de Exportación Total como la Parcial, sustituyéndolas por:
- Se crea para estas empresas, cuatro clases de regímenes:
 - a) Régimen de Admisión Temporal;
 - b) Régimen de Devolución de Derechos;
 - c) Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria;
 - d) Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total.
- Surgen cinco calificaciones para estas empresas:
 - a) Maquiladora bajo el Régimen de Admisión Temporal;
 - b) Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal;
 - c) Exportadora bajo el Régimen de Devolución de Derechos;

- d) Exportadora bajo el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria;
- e) Exportadora bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total.

- No sigue restringiendo la oportunidad a las Empresas Industriales de Exportación y de Maquila de ubicarse necesariamente fuera del área de la ciudad capital.
- Sigue manteniendo a la Dirección General de Política Industrial del Ministerio de Economía, como la oficina encargada de calificar y supervisar a esta clase de empresas que desean acogerse a esta nueva ley.

2.3 DEFINICIONES

La nueva Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila (Decreto No. 29-89), define las siguiente terminología así:

- a) **"Regimen de Perfeccionamiento Activo.** Régimen aduanero que permite introducir en el territorio aduanero nacional, mercancías de terceros países para someterlas a operaciones de perfeccionamiento y destinarlas a su exportación fuera del área centroamericana en forma de productos terminados, sin que aquéllas queden sujetas a los derechos arancelarios e impuestos de importación;
- b) **Maquila.** Es el valor agregado nacional generado a través del servicio de trabajo y otros recursos que se percibe en la producción y/o ensamble de mercancías;
- c) **Empresa.** Es la unidad productiva de personas individuales o jurídicas constituida de conformidad con las leyes de la República;
- d) **Ensamblador.** Actividad que consiste en acoplar partes, piezas, subconjuntos o conjuntos que al ser integrados dan como resultado un producto con características a dichos componentes;
- e) **Exportación.** Es la salida del territorio aduanero nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías nacionales o nacionalizadas;
- f) **Merma o Pérdida.** Es la parte de la mercancía que ha sido destruida o que desaparece durante la operación de perfeccionamiento, por evaporación, desecación, escape en forma de gas, agua, etcétera;
- g) **Exportador Indirecto.** Es la empresa que dentro de la actividad económica, suministra mercancías, materias primas, productos, semielaborados, materiales, envases o empaques a otra empresa, calificada dentro de la presente ley, que los incorpora en mercancías cuyo destino es la exportación a países fuera del área centroamericana;
- h) **Subproducto.** Producto útil que se obtiene en la fabricación de otro principal;
- i) **Desechos.** Se entiende por desechos los recortes, residuos, desperdicios o sobrantes de la materia prima que se ha empleado para la producción o ensamble de un bien exportado, el cual resulta directamente inutilizable en esta operación;
- j) **Reexportación.** Es la salida del territorio nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras llegadas al país y no nacionalizadas;
- k) **Territorio Aduanero Nacional.** Es el territorio en el que la Aduana ejerce su jurisdicción y en el que no plenamente aplicables las disposiciones de la legislación arancelaria y aduanera nacional".

2.3.1. DEACUERDO A LOS RÉGIMENES DE PERFECCIONAMIENTO ACTIVO, ESTOS SE DEFINEN ASÍ:

- a) **Régimen de Admisión Temporal.** Es aquel que permite recibir dentro del territorio

aduanero nacional, en suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuestos al Valor Agregado IVA, mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble;

- b) **Régimen de Devolución de Derechos.** Es aquel que permite una vez efectuada la exportación o reexportación, obtener el reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado IVA, pagados en depósitos, que hubiere gravado mercancías internadas, productos contenidos en ellas o consumidos durante el proceso;
- c) **Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria.** Es aquel que permite importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador indirecto. Esta franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas que estén directamente relacionados con su proceso de producción;
- d) **Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total.** Es aquel aplicable a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utiliza en su totalidad mercancías nacionales o nacionalizadas, para la fabricación o ensamble de productos de exportación.

2.3.2. DEBE ENTENDERSE LA CALIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS, DE ACUERDO A LA PRESENTE LEY, DE LA MANERA SIGUIENTE:

- a) **"Maquiladora bajo el Régimen de Admisión Temporal.** Es aquella orientada a la producción y/o ensamble de bienes, que en términos de valor monetario contengan como mínimo el cincuenta y uno (51%) por ciento de mercancías extranjeras, destinadas a ser reexportadas a países fuera del área centroamericana, siempre que se garantice ante el Fisco la permanencias de las mercancías admitidas temporalmente, mediante fianza, garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas, garantía bancaria o a través de almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales y que constituyan fianza específica para este tipo de operaciones;
- b) **Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal.** Es aquella orientada a la producción de bienes que se destinen a la exportación o reexportación fuera del área centroamericana, siempre que se garantice ante el Fisco la permanencia de las mercancías admitidas temporalmente, mediante fianza, garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas, garantía bancaria, o a través de almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales y que constituyan fianza específica por este tipo de operaciones;
- c) **Exportadora bajo el Régimen de Devolución de Derechos.** Es aquella orientada a la producción y/o ensamble de bienes, que se destinen a la exportación o reexportación a países fuera del área centroamericana, siempre que se garantice ante el Fisco mediante la constitución de depósito en efectivo, la permanencia de las mercancías internadas temporalmente;
- d) **Exportadora bajo el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria.** Es aquella orientada a la producción de mercancías que han tenido como destino su venta a empresas exportadoras, quienes las integraron, incorporaron o agregaron a mercancías previamente exportadas a mercados fuera del área centroamericana;
- e) **Exportadora bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total.** Es aquella orientada a la producción o ensamble de bienes que se destinan a la exportación a países

fuera del área centroamericana y que utilicen en su totalidad mercancías nacionales y/o nacionalizadas".¹²

2.4. QUE ES EL SISTEMA DE PRODUCCION DE MAQUILA

Es el sistema de producción por el cual se procesan materias primas extranjeras ingresadas al país bajo el régimen de suspensión temporal de impuestos y se reexportan como producto terminado al país de origen de dichas materias primas. Es un cambio de entidad de las partes del artículo durante el proceso de ensamblaje.

Las ventajas que ofrece este sistema, es que la entrada del material al país donde se ensamblarán, se considere simplemente como material en tránsito y por lo tanto no está sujeto a tarifas arancelarias; por otro lado, el valor agregado en el país ensamblador, sí está sujeto a pagar impuestos al retornar al país originador, pero por ser éste un porcentaje bajo del valor total del producto, los impuestos pagados son también bajos.

Lo intrínscico del sistema, es que los países industrializados se benefician de los costos reducidos de mano de obra, energía, etc., de los países en vías de desarrollo y al mismo tiempo los países subdesarrollados se benefician mediante la generación de empleo local y el ingreso de divisas por haber vendido su mano de obra y su capacidad instalada en el exterior.

La maquila es considerada como una herramienta de desarrollo, ya que genera grandes cantidades de empleo en los países en desarrollo y supone, una vez establecidas empresas maquiladoras, que surjan suplidores de materia prima local para los productos establecidos, convirtiendo el negocio en el futuro en una exportación de productos del país y no más de procesos.

La maquila, es una solución de corto plazo en la promoción de las exportaciones de un país, dado que su industria es de rápida instalación, capaz de generar grandes cantidades de empleo y capacitando la mano de obra para las etapas posteriores del desarrollo de productos para la exportación no tradicionales.

Las leyes para la maquila establecidas en cada país se escriben en el marco de la política de reactivación económicas del país, en atención a la cual se pretende estimular el desarrollo de las industrias de exportación para generar nuevas fuentes de trabajo e incrementar el ingreso de divisas, mediante la regulación de las actividades de las empresas industriales que se dedican o puedan dedicarse a la producción de bienes susceptibles de ser parcial o totalmente exportados a países fuera del área Centroamérica.

2.5. APRECIACIONES SOBRE EL SISTEMA MAQUILA

La exportación de productos bajo el sistema maquila es una actividad de eficiencia y no del producto en sí. Es el ensamblaje de materiales componentes sin necesidad de fabricación adicional. El sistema de Maquila presenta para Guatemala dos grupos de posiciones:

- a) Posiciones ventajosas:
 - 1.1 Disponibilidad de mano de obra o creación de empleo.
 - 1.2 Cercanía al mayor país usuario.
 - 1.3 Facilidad y comodidad de comunicación.
 - 1.4 La implantación del programa en el país, no requiere de divisas.
 - 1.5 Requiere de poco capital de trabajo.
 - 1.6 Es un sistema sencillo de aplicar.
 - 1.7 Capacidad instalada ociosa.
 - 1.8 No tener cuotas que limiten la manufactura de productos en algunos renglones o productos.

12. Ibid. Reg. P. 1490

- b) Posiciones desventajosas:
 - 2.1 Crea dependencia.
 - 2.2 Representa poco valor agregado.
 - 2.3 Produce pocos enlaces.
 - 2.4 Es un proceso sencillo.
 - 2.5 Obliga al desarrollo tecnológico sólo en algunas actividades.

Posiciones que nos permiten deducir que el sistema aplicándose a Guatemala, puede ser un sendero al desarrollo o un callejón sin salida para nuestros esfuerzos, pero ambos dentro del marco de incremento de exportaciones.

El sistema de producción de maquila debe interpretarse como un medio de ayuda en el desarrollo del país, ya que durante su aplicación produce experiencia en el área operativa de la empresa, incrementa la habilidad de planear y obliga a la empresa a hacer uso de todos sus recursos, para que programados generen los beneficios esperados. Pero una vez adquiridos estos factores, la empresa se encontrará en disposición de alcanzar los estándares exigidos en el mercado mundial, con el adecuado nivel de productividad y el grado de competitividad necesario para desarrollar el posterior paso del sistema maquilador, lanzándose por sus propios recursos en la exportación de sus productos.

El sistema de producción de maquila, implica un mayor estímulo al establecimiento de industrias que orienten su producción o parte de ella a los mercados externos y, por otra, que favorezca la incorporación de todas aquellas empresas industriales existentes que se encuentren exportando productos o puedan exportarlos hacia fuera del área centroamericana.

2.6 MECANISMOS PARA CALIFICAR Y OPERAR EMPRESAS MAQUILADORAS EN GUATEMALA

El mecanismo para calificar y operar el sistema de producción de Maquila en Guatemala, ha sido en parte por el impulso que el Gobierno de la República ha tratado de dar con el objeto de motivar el proceso de manufactura de productos en el país y en vista que la suspensión del pago de impuestos para materiales que ingresan temporalmente para ser ensamblados bajo el sistema de producción maquilador, es una condición especial que promulgó el Decreto 29-89 y su Reglamento en el Acuerdo Gubernativo No. 533-89, por el cual toda empresa interesada en desarrollar esta actividad debe calificarse bajo la mencionada ley.

Para acogerse a la ley y poder calificar una empresa al amparo de la presente ley y gozar de los beneficios que otorga, los interesados deberán presentar solicitud a la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía, acompañando un estudio técnico económico firmado por un Economista o Ingeniero Industrial colegiado activo, que cumpla con los requisitos e información indicados en los instructivos que proporciona dicha dependencia.

La anterior solicitud deberá adjuntarse los siguientes documentos:

- a) Patente de comercio de la empresa;
- b) Fotocopia legalizada del testimonio, debidamente registrado de la escritura pública de constitución de sociedad y sus modificaciones si las hubiere, en el caso que el titular de la empresa sea una persona jurídica; y,
- c) Fotocopia legalizada del nombramiento de su representante legal, inscrita en el Registro Mercantil en su caso.

2.6.1 "REQUISITOS DE CALIFICACIÓN PARA EL RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL

- a) Nombre del solicitante, su domicilio fiscal y Número de Identificación Tributaria (NIT);
- b) Nombre de la empresa para la cual se solicita la calificación y dirección donde la misma se encuentra instalada. En caso no estuviere instalada, deberá notificar la dirección en el momento de iniciar operaciones;
- c) Dirección y teléfono que se señala para recibir notificaciones o avisos respectivamente;
- d) Calificación y beneficios que solicita;
- e) Actividad económica a la que se dedique y productos que elabore o elaborará para exportar o reexportar indicando su partida arancelaria;
- f) Plan de inversiones detallado. Si la empresa está operando, indicar la inversión actual;
- g) Capacidad de producción instalada y aprovechable por producto, cantidad, capacidad, descripción y partida arancelaria de la maquinaria a adquirir con beneficios;
- h) Descripción del proceso de producción, diagrama de flujo de producción y diagrama de flujo de planta;
- i) Materias primas nacionales empleadas en la producción cuando corresponda;
- j) Descripción de las materias primas extranjeras a utilizar, indicando la partida arancelaria;
- k) Estructura ocupacional de la empresa por categoría de empleo, indicando el valor de los salarios y prestaciones sociales;
- l) Estados Financieros proyectados para un año; costo de producción. Estado de Resultados y Balance General. Cuando la empresa ya está operando, presentar además los Estados Financieros del último Ejercicio Contable, certificado por Contador autorizado;
- m) Cálculo estimado del Valor Agregado a costo de factores y a precios de mercado;
- n) Cálculo del beneficio neto estimado en la Balanza de Pagos;
- ñ) Fecha de inicio de operaciones al amparo de la ley; y
- o) Lugar, fecha y firma del solicitante.

2.6.2. REQUISITOS DE CALIFICACIÓN DEL RÉGIMEN DE DEVOLUCIÓN DE DERECHOS

En el caso de las empresas exportadoras bajo el Régimen de Devolución de Derechos, la solicitud y el estudio técnico económico deberá cumplir con los requisitos señalados en los incisos: a), b), c), d), e), f), i), j), l), n), ñ) y o) del Régimen anterior (de admisión temporal).

2.6.3 REQUISITOS DE CALIFICACIÓN DEL RÉGIMEN DE REPOSICIÓN CON FRANQUICIA ARANCELARIA

Las solicitudes y estudio técnico económico para la calificación y estudio económico para la calificación de las empresas bajo el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria, deberán cumplir con los requisitos señalados en los incisos: a), b), c), d), e), ñ) y o) del primer régimen señalado (admisión temporal). Además deberán indicar descripciones del proceso de producción y detallar las materias primas nacionales y nacionalizadas que se utilizan en el producto; indicando la partida arancelaria, así como el coeficiente de transformación incluyendo el porcentaje de mermas, desechos y subproductos que se obtengan de la producción, especificando en estos últimos las respectivas partidas arancelarias.

2.6.4 REQUISITOS DE CALIFICACIÓN DEL RÉGIMEN DE COMPONENTE AGREGADO NACIONAL TOTAL

Las Empresas que se califiquen bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total, deberán cumplir con los requisitos del primer Régimen (admisión temporal), a excepción del señalado en el inciso j).

2.6.5 CALIFICACIÓN EN DOS RÉGIMENES

Podrá solicitarse la calificación de una misma empresa en dos regímenes distintos, en este caso deberán cumplirse en el estudio técnico económico los requisitos que se exigen para cada uno de ellos.

La Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía, formará un expediente con cada una de las solicitudes presentadas y comprobará si en las mismas consta la información requerida, en caso contrario el interesado debe completarla en un plazo máximo de sesenta (60) días. Si después de dicho plazo no obtuviere respuesta alguna, la Dirección de Política Industrial declarará abandonada la solicitud, notificando a la Dirección General de Aduanas.

2.6.6 DICTAMEN Y RESOLUCIÓN DE CALIFICACIÓN

Recabada la información necesaria, la Dirección de Política Industrial emitirá dictamen sobre la procedencia de la solicitud dentro del plazo señalado en la ley y elevará el expediente al Ministerio de Economía para su resolución. Las resoluciones de calificación deberán contener como mínimo:

- a) Nombre, razón o denominación social del solicitante, su domicilio fiscal y Número de Identificación Tributaria (NIT). Asimismo, nombre y ubicación de la empresa si ya está operando;
- b) Régimen o regímenes autorizados;
- c) Los beneficios fiscales que se otorgan, su duración y las condiciones que se señalan para poder hacer uso de ellos;
- d) Cuando corresponda, materias primas a importar, su descripción y sus partidas arancelarias;
- e) Mercancías de exportación o reexportación, descripción e indicación de sus partidas arancelarias;
- f) Cuando corresponda, descripción y cantidad de maquinaria, equipo, partes y accesorios que se importará con beneficios y sus partidas arancelarias correspondientes;
- g) Obligaciones que se derivan de la calificación; y,
- h) Otros aspectos específicos del Régimen que se otorga".¹³

2.7 LA FUNCION DEL C.P.A. EN LAS EMPRESAS DE EXPORTACION Y DE MAQUILA

La participación que los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría pueden tener en las Empresas Industriales de Exportación, es diversa, en virtud de lo amplio del campo de acción en el mundo de los negocios. Un ambiente mercantil en donde las personas se mantienen en constante competencia, situación que les exige auxiliarse de profesionales capaces y actualizados de sus respectivas disciplinas.

13. Reglamento a la Ley de Fomento y Desarrollo en la actividad exportadora y de maquila, Acuerdo Gubernativo No. 533-89 del 18 de Agosto de 1989. Reg. P.P. 2607-2612

En la legislación anterior Decreto-Ley 80-82 que estuvo en vigencia años atrás, establecía una relación obligatoria entre estas empresas y el Contador Público y Auditor, en cuanto a la certificación de existencias en inventarios al final del período mensual y certificar estados financieros proyectados, al solicitar su calificación como Empresa Industrial de Exportación. Esta exigencia desapareció al entrar en vigencia el Decreto 21-84 (Ley de Incentivos Fiscales a las Empresas Industriales de Exportación) ni tampoco el nuevo Decreto Legislativo 29-89 (Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila), contempló la anterior situación, dejándose a discreción de los empresarios y ejecutivos de estas empresas, requerir los servicios de un Contador Público y Auditor, quien al aceptar la demanda de sus servicios deberá hacerlo con todo el cuidado y diligencia profesional.

Como comentario a los requisitos anteriormente mencionados para la presentación de solicitud de calificación de empresas de exportación y de maquila. Señala en el artículo 20 de la Ley (decreto No. 29-89) así como en el 10 del Reglamento (Acuerdo Gubernativo No. 533-89) específicamente en la literal "L". Que serán los Economistas o Ingenieros Industriales colegiados activos, los encargados de elaborar Estados Financieros Proyectados de estas empresas. No compartiendo esta iniciativa, ya que no dudando de la formación académica que les corresponda, no tienen la capacidad suficiente para proyectar Estados Financieros como: El de costo de producción, estado de resultados, balance general. Debido a que nos encontramos en actividades propias del Contador Público y Auditor, quien sí tiene la formación académica adecuada para ejercer tal función.

De lo anterior se deriva también que es el Contador Público y Auditor, el profesional más idóneo para certificar Estados Financieros y no como está actualmente, que deja dicha responsabilidad al Perito Contador, por lo que la Ley en ese sentido, no fue clara y sí discriminatória al respecto.

La actuación y conducta del Contador Público y Auditor en el desarrollo de su profesión está regulada por una serie de normas y leyes a las cuales debe observar. El conocimiento de estas leyes es de suma importancia para todo profesional, ya que si incurre en delito por ignorancia de la ley, esto no lo exime de las responsabilidades civiles y penales que de ello se deriven, según lo estipulado por la Ley del Organismo Judicial, que en su articulado dice: "Contra la observancia de la ley, no puede alegarse ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario".

2.7.1 ASPECTOS QUE REGULAN SU ACTUACIÓN

Algunas de las normas jurídicas que regulan la actuación profesional del Contador Público y Auditor, encontramos las siguientes:

- a) **Código Civil, Artículo 1668**. El profesional es responsable por los daños y perjuicios que causa la ignorancia o negligencia inexcusable o por divulgación de los secretos que conoce con motivo de su profesión.
Este artículo está estrechamente vinculado con las normas de auditoría en cuanto a la diligencia profesional en la ejecución del trabajo y el informe, también se relaciona con el secreto profesional contenido en las Normas de Ética Profesional para el C.P.A.
- b) **Código de Comercio, Artículo 101**. Los Contadores, Auditores o los Comisarios están obligados a cumplir sus deberes con toda diligencia y son responsables ante los accionistas de la sociedad, en la forma establecida en el Código Civil para los profesionales. Los Contadores, Auditores o Comisarios observarán la debida reserva sobre los hechos y documentos que lleguen a ser conocidos por razón de su cargo;
- c) **Código Penal, Artículo 223**. Quien sin justa causa, revelare o empleare en provecho propio o ajeno un secreto del que se ha enterado por razón de su estado, oficio, empleo, profesión o arte, si con ello ocasionare perjuicio, será sancionado con prisión de seis meses a dos años de multa de cien a mil quetzales.

Con respecto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Decreto No. 26-92 de fecha 8 de mayo de 1992), tanto el Reglamento antiguo a la misma (Acuerdo Gubernativo No. 450-88), como el Reglamento actual (Acuerdo Gubernativo No. 624-92), establecen en los artículos No. 43 y 42 respectivamente indica: "La responsabilidad de los Contadores Públicos y Auditores, inscritos ante la Dirección General de Rentas Internas como tales, son responsables por las operaciones contables registradas o que deban registrarse en la contabilidad y de la omisión del impuesto, así como por falta de cumplimiento en las restantes obligaciones tributarias".

En sus artículos 44 y 43 de ambos Reglamentos indican: "Las infracciones sancionadas por el Código Penal. En los casos que por actuación, los profesionales Contadores Públicos y Auditores y Peritos Contadores, pudieren incurrir en infracciones sancionadas por el Código Penal, se certificará lo conducente al Juez competente (Decreto Gubernativo No. 2450, artículo 223, Código Penal).

En los artículos 45 y 44 de los Reglamentos establece: "Registro de Contadores, la Dirección General de Rentas Internas llevará un registro de Contadores, en el cual están obligados a inscribirse todos los Contadores Públicos y Auditores y Peritos Contadores, facultados para ejercer su profesión y actuar ante la misma. El Colegiado de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, deben enviar mensualmente a la Dirección, una lista de los Contadores y Auditores colegiados activos".

En cuanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Decreto No. 27-92 del 8 de mayo de 1992), así como la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado especial para Protocolos (Decreto 37-92) como sus respectivos reglamentos. El Contador Público y Auditor, es responsable mancomunadamente con el contribuyente en el caso de actuar como contador del mismo, por faltar a la observancia y cumplimiento de dichas leyes.

En lo que respecta al Código Tributario (Decreto No. 6-91), el Contador Público y Auditor, como profesional que es, tiene que tener sumo cuidado y observancia con dicho Código.

Con relación al tema, encontramos entre algunos artículos importantes de mencionar los siguientes: El artículo No. 82, que textualmente indica: "Responsabilidad de los profesionales o técnicos emitirán dictámenes, certificaciones y otras constancias similares, vinculadas con la materia tributaria, de conformidad con las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables".

El artículo No. 95 nos expresa: "Las infracciones cometidas por profesionales o técnicos y la responsabilidad de los profesionales o técnicos que por disposición legal, presten servicios en materia de su competencia para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos de éstas; son responsables si por dolo se produce incumplimiento de sus obligaciones".

En conclusión a todo lo anterior, puede decirse que la reciente entrada en vigencia de las nuevas leyes tributarias no han tenido una modificación sustancial dentro del giro normal de las operaciones de las Empresas Exportadoras y de Maquila, puesto que básicamente el fondo o aplicación de las leyes no han cambiado radicalmente. A excepción de lo incorporado en el artículo No. 46 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en lo referente a las Retenciones sobre Exportaciones, así como el artículo No. 28 del Reglamento, que indica en su inciso 4. **Exportaciones desde Zonas Francas o de Operaciones de Maquila.** Y en su parte medular menciona: "La Retención del Impuesto Sobre la Renta en la exportación de mercancías en las operaciones de maquila, se calculará sobre el valor FOB que a estos efectos será equivalente al valor agregado nacional. Para las restantes exportaciones, dicha retención se efectuará sobre el valor de la mercancía colocada libre a bordo (FOB) en el puerto de salida de Guatemala".¹⁴

14. Ver Artículo No. 28, inciso 4 del Reglamento a la Ley del I.S.R., Acuerdo Gubernativo No. 624-92

2.7.2. NORMAS DE ACTUACIÓN PROFESIONAL

La calidad y la gama de conocimientos del Contador Público y Auditor, otorgan sumo profesionalismo y calificación y en este sentido implica el empleo de técnicas apropiadas y dirigidas en todo orden mercantil y la clara aceptación de responsabilidad pública como elemento de calidad y compromiso profesional.

Debido a estos caracteres profesionales y responsabilidad, la profesión cuenta con mecanismos que aseguran al máximo de nivel de calidad. Este objetivo se logra con la observancia del Código de Ética Profesional, promulgado por el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores en cumplimiento de los preceptos establecidos por la Ley de Colegiación Profesional, que entre otros fines, debe mantener el decoro en el ejercicio de la profesión, conservando la disciplina y solidaridad entre miembros, defender y proteger el ejercicio profesional universitario y combatir el empirismo.

2.7.3. SERVICIOS

A continuación se describirán brevemente los servicios profesionales que presta el Contador Público y Auditor, en forma general:

- a) Servicios esenciales de Auditoría;
 - b) Servicios de Auditoría Interna;
 - c) Servicios de Auditoría Operacional;
 - d) Servicios en trabajos de Contabilidad;
 - e) Servicios en materia impositiva (Auditoría Fiscal);
 - f) Servicios varios.
- A) Servicios de Auditoría**

Los servicios básicos en materia de profesional independiente, como lo es, la Auditoría de Estados Financieros, se emplea para informar a socios-accionistas o bien con fines administrativos o crediticios, de la razonabilidad de los estados financieros de una empresa y que los mismos se obtuvieron a una fecha o período determinado, de conformidad con principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptadas.

El objetivo básico no es detectar errores, irregularidades o fraudes, sino informar sobre lo razonable de los estados financieros del negocio. La amplitud de las pruebas a efectuar circunstanciadas por la eficiencia del Control Interno establecido, el cual se evalúa como parte del trabajo de auditoría. El resumen del trabajo efectuado se rinde a través de un informe, el cual expresa la opinión del Contador Público y Auditor, respecto a los Estados Financieros Auditados, los que forman parte del informe junto a los anexos o notas a los Estados Financieros que se consideran necesarios para mostrar una información más completa, con el objeto de no confundir a los lectores del mismo.

B) Servicios de Auditoría Interna

Los Servicios en cuanto a lo que se refiere la auditoría interna, los desarrolla un contador público y auditor, representa la actividad de la evaluación que se desarrolla en forma dependiente dentro de una empresa, a fin de revisar la Contabilidad, las finanzas y otros departamentos de operaciones (ventas, compras, producción, recursos humanos, etc.), como base de un servicio protector y constructivo para la gerencia. Versa principalmente sobre asuntos de contabilidad y financieros, pero también sirve para tratar asuntos de índole operativo.

Como se puede determinar, la Auditoría Interna rebaja las restricciones tradicionales de la

Auditoría Financiera, con lo cual la Auditoría Interna queda más cerca de la Auditoría de Operaciones. Los objetivos generales de la Auditoría Interna se describen entonces, como una ayuda para todos los niveles de la administración, ya fuera financiera u operacional, así como un recurso auxiliar en cualquier fase de la actividad de las empresas.

C) Servicios de Auditoría Operacional

Los servicios de Auditoría Operacional pueden definirse como el examen amplio y constructivo de una estructura orgánica de una empresa y de sus planes y objetivos, sus métodos de control, sus medios de operar y la utilización de los recursos humanos y físicos que lleva a cabo un Contador Público y Auditor. Además el objetivo principal de la Auditoría Operacional es revelar defectos o irregularidades en cualquiera de los elementos examinados e indicar posibles mejoras. Su propósito estriba en ayudar a la dirección a alcanzar la más eficiente administración de las operaciones. La intención es examinar, evaluar los métodos y el desempeño en todas las áreas operativas.

D) Servicios en trabajos de contabilidad

Los servicios de Auditoría se consideran normalmente la función primordial del C.P.A., frecuentemente presta sus servicios en donde predomina el trabajo contable, actividad de la que debe ser experto. Encontrándose en ocasiones como responsable de la buena práctica de la misma o bien elaborando un análisis, mejorando los procedimientos y utilizando o proponiendo ajustes a los registros o bien haciendo partidas de cierre o apertura.

E) Servicios de Asesoría Fiscal

Estos servicios consisten en asistir a los clientes en casos de materia impositiva:

1. Formulación y revisión de declaraciones de Impuestos ante autoridades estatales.
2. Asistir al cliente en reclamaciones o reparos ante dictámenes en contra, emitidos por organismos estatales.
3. Actuar como consultor o gestor de los clientes en asuntos fiscales.
4. Realización de investigaciones especiales en esta materia.

F) Servicios Varios

El Contador Público y Auditor está capacitado para prestar servicios especiales a sus clientes:

- Investigación de fraudes.
- Controversias sobre pago de regalías y dividendos.
- Fuentes de Inversión y Financiamiento.
- Investigación sobre efectividad de cobros.
- Declaratorias de quiebras.
- Reexpresión de estados financieros.
- Rendir informes ante tribunales de justicia sobre litigios o demandas.
- Otros.

CAPITULO III

La Auditoría Operacional y las Empresas de Exportación (Maquiladoras)

3.1 CÓMO DETECTAR LAS NECESIDADES DE UNA AUDITORÍA OPERACIONAL EN LA EMPRESA.

Los integrantes de un consejo de administración (socios o accionistas) y gerentes de la empresa, pueden detectar la necesidad de que sus negocios sean más eficientes, por lo tanto implementar técnicas para que éstas sean más adecuadas y de esta forma, poder competir en el mercado, tanto nacional como internacional, tratando por todos los medios de que con ideas y herramientas nuevas, les ayuden al logro de sus objetivos previamente planificados.

Por otra parte, la acción de quienes ejecutan, nunca es exacta, sino susceptible de incurrir en desviaciones no deseadas respecto a lo planificado. Por lo que resulta conveniente darle una revisión a lo planeado, por consiguiente el cumplimiento oportuno contribuirá definitivamente a incrementar la eficiencia con que debe operar la empresa.

Recordemos que muchos fracasos de empresas, son consecuencia directa de algún "mal" que lentamente se fue agravando por falta de atención inmediata y que cuando se descubrió, fue a causa de los resultados o efectos causados, ya muy difíciles de solucionar.

"Aunque no pueden establecerse reglas fijas que determinen cuándo debe practicarse la Auditoría Operacional, sí se pueden mencionar aquellos que habitualmente se han determinado como más frecuentes..

1. Para aportar recomendaciones que resuelvan un problema conocido;
2. Cuando se tienen indicadores de ineficiencia pero se desconocen las razones; y,
3. Para contar con un respaldo para la prevención de ineficiencias o para el sano crecimiento de las empresas".¹⁵

3.2 BENEFICIOS.

Como parte del pensamiento de cualquier empresario de alcanzar mayores utilidades por menor costo, es que surge como auxiliar efectivo la Auditoría Operacional, que aplicada dentro del nuevo campo de las empresas de exportación y de maquila por Contador Público y Auditor, otorga beneficios para las mismas. Ya que por la contratación de sus servicios la gerencia espera incrementar el nivel de la producción y la reducción de costos a través de mejorar la eficiencia en las áreas de operación de la empresa que se trate.

En un principio la aplicación de la Auditoría Operacional aparte de proporcionar beneficios, también los cuantifica; ya que los usuarios de dicho servicio en una empresa, deben basarse siempre en hechos concretos y no solamente en opiniones, en general vamos a encontrar que la mayoría de las cuantificaciones serán en: Horas-hombre, horas-máquinas, horas de computador y sobre todo en mejores e inmediatos resultados económicos para la empresa, ya sea ésta, maquiladora o exportadora.

3.3 IMPORTANCIA DE LA APLICACIÓN DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL EN UNA EMPRESA.

¹⁵ Metodología de la Auditoría Operacional, Boletín-No. 2, de la Comisión de Normas de Auditoría Operacional, del IMCPA, s.c., 1983, P. 21

1. Para la Gerencia General:

Con el objeto de que la Auditoría Operacional llegue a tener éxito es imprescindible la intervención de la gerencia en las distintas fases del trabajo:

- a) Normalmente es la gerencia general quien debe identificar las prioridades en cuanto a qué áreas auditar primero, ya sea en el caso de que nunca se hayan auditado, o determinar con qué frecuencia deberán auditarse nuevamente.

En casos tales como sistemas muy complejos, el auditor operacional deberá fijar, cuáles son los subsistemas específicos a auditar, por cuanto no se obtendrán buenos resultados auditando el todo. El caso de los sistemas de pedido, despacho y facturación en empresas comerciales, donde quizá convenga seguir todo el flujo de la transacción; pero de un solo canal de distribución.

Es importante que sea la gerencia general la que explique directamente a los gerentes responsables, los objetivos de la auditoría operacional y la necesidad que ella tiene en ese trabajo y la forma en que ellos pueden hacer uso efectivo del servicio del contador público en su calidad de auditor operacional.

De otra manera los auditados ven al auditor operacional como una carga y no como una ayuda.

A medida que la Auditoría Operacional se desarrolla, la intervención de la gerencia general será sólo por excepción, ya sea para redefinir el objetivo o para apoyar al grupo de auditores en el caso de falta de colaboración de alguna persona afectada. Un punto importante a considerar es que el auditor operacional debe reunirse periódicamente a lo largo del trabajo con la gerencia general para revisar el estado de avance del mismo y poder efectuar las aclaraciones y/o rectificaciones que fueran necesarias.

Además, estas reuniones permiten una relación que directa o indirectamente aporta siempre puntos importantes a considerar en el trabajo.

- b) Una vez analizadas y aprobadas las conclusiones presentadas en el informe de la Auditoría, corresponde a la gerencia general, llevar a la práctica las sugerencias de mejoras allí presentadas. Esta fase es clave y debe contar con el máximo apoyo por parte de la Gerencia General, ya que sin ella el trabajo fracasará al no lograr su objetivo de instalación de sugerencias.

2. Para la Auditoría Interna:

La Auditoría Interna es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización, cuya finalidad es examinar y evaluar sus actividades como base para servicio a la gerencia. Es un control de la administración cuyas funciones son medir y evaluar la efectividad de otros controles.

El campo de acción y las responsabilidades del auditor interno crecen considerablemente y además reconocen oficialmente por así decirlo, una necesidad imperiosa: La de realizar una revisión de las operaciones que le permita hacer recomendaciones que ayuden a mejorar eficiencia y consecuentemente la productividad.

En tal virtud se considera muy conveniente que se incluyan en el departamento de auditoría interna, programas para la realización de auditorías operacionales. La ejecución (práctica) de la auditoría operacional por parte de la auditoría interna, básicamente pueden seguirse dos criterios.

- a) Efectuarlo con el mismo personal que realiza auditoría Interna habitual, con entrenamiento adicional especializado en la operación que se vaya a examinar y con una actitud mental abierta para captar problemas en los controles de operación; y,

- b) Con personal especial que se dedique exclusivamente a realizar auditoría operacionales completamente ajeno a labores de auditoría interna financiera. Ambas alternativas son aplicables en la práctica y pueden obtenerse resultados favorables, seguramente la segunda resulta más costosa, pues requiere de personal especializado y/o con una mente constantemente dispuesta a captar problemas en los controles operacionales.

3. Con el Departamento Auditado:

En la práctica aparecen una amplia gama de actitudes en referencia a la reacción del encargado del departamento auditado. Dicha reacción dependerá, en gran medida, de la estrategia que se adopte para presentar la auditoría operacional a los auditados, tanto por parte de la gerencia general, como del tacto y condiciones personales del auditor operacional. Si ambos requisitos se logran satisfacer adecuadamente, es normal encontrar un buen apoyo en el responsable del departamento auditado, quien notará que el trabajo de auditoría no tiene por finalidad juzgarlo personalmente por algún error pasado, sino ayudarlo para que de allí en adelante su gestión sea más eficiente.

Para lograr un buen resultado es importante que los miembros del departamento intervengan en el desarrollo del proyecto, aportando sus ideas sobre cuáles son los problemas más importantes desde su punto de vista y de qué forma podrían solucionarse. Esta participación será otro medio para lograr el interés y colaboración de los mismos. En especial esta participación es muy positiva en la definición del programa de trabajo, en aclaración de excepciones y la preparación de sugerencias.¹⁶

16. Op. Cit. Pág. 14.

CAPITULO IV

Desarrollo de Auditoría Operacional en una Empresa de Exportación

4.1 ASPECTOS GENERALES.

Dentro de las Normas de Auditoría generalmente aceptadas, las normas de ejecución del trabajo exigen que el trabajo sea cuidadosamente planeado. Debe entonces decidirse previamente los objetivos del trabajo, establecer el personal que será utilizado, el tiempo para desarrollar la función, procedimientos que serán aplicados en la realización del trabajo, definir las etapas, alcance, necesidades de asesoría especializada, etc.

La Auditoría Operacional enfatiza en la revisión de aspectos económicamente importantes. La extensión del trabajo dependerá de los objetivos de la Auditoría: Evaluar, descubrir, comunicar oportunidades de mejorar, no se pretende abarcar amplios campos de acción y análisis, pues la amplitud o extensión a distintos campos no permitirá el logro de los objetivos en el tiempo y costo establecidos. No persigue la Auditoría Operacional realizar un estudio profundo en una gama de actividades organizacionales, todo dependerá de la empresa en que se realice el trabajo.

La Auditoría Operacional se enfoca a los resultados; pero en la búsqueda de oportunidades de mejorar la mayor parte del tiempo de su trabajo el auditor operacional se dedica a "recabar información y observar los procedimientos en áreas operativas; conocer y familiarizarse con todos los procedimientos en una tarea ardua y en una entidad de gran volumen de operaciones, prácticamente resulta fuera del alcance del auditor, por ello para estos casos debe acostumbrarse a pensar en términos de excepciones.

La manera común de abordar la Auditoría Operacional consiste en analizar las políticas, los procedimientos y los controles de una función seleccionada y perseguir cualquier debilidad importante reconocida o sospechada, hasta su efecto final sobre las operaciones.

4.2 POLÍTICAS A APLICAR.

- a) El enfoque del trabajo a realizarse debe ser práctico y realista. Este proceso variará en cada empresa a auditarse, independiente del sistema que se utilice; el trabajo por consiguiente deberá ser operativo (dinámico) y no un ejercicio técnico de sofisticación. O sea que para desarrollar un trabajo de Auditoría Operacional en una empresa de Exportación o de Maquila, se debe hacer un estudio previo del alcance que llevará el mismo. El cual no deberá ser muy complejo ni sofisticado, sino que por el contrario deberá ser práctico y objetivo lo más sencillo posible, de manera que el trabajo vaya saliendo sin muchos inconvenientes, indistintamente de la técnica que se decida utilizarse;
- b) Cada Auditoría debe ser parte de un plan general, el cual deberá recorrer el ciclo económico de la empresa, lo cual facilitará que se puedan cubrir determinados puntos, que de otra forma no podrían ser totalmente cubiertos. Esto es, si un sistema abarca varios subsistemas complejos, es recomendable examinarlos parcialmente por subsistemas;
- c) Se debe dar mayor importancia al análisis operacional que al control formal;
- d) Cada punto a mejorar debe acompañarse con un enfoque de solución.
- e) La oportunidad de hacer el trabajo deberá ser fijado por la Gerencia General, tomando en consideración todas las condiciones especiales que sean necesarias;
- f) El informe deberá estar listo en el menor tiempo posible.

4.3 Etapas del Desarrollo de la Auditoría Operacional.

El Boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a. c., establece la metodología de la Auditoría Operacional, de donde se derivan las etapas más importantes para el desarrollo de un trabajo de este tipo y que aplica indistintamente a la actividad que llevan a cabo las empresas de exportación y las maquiladoras; definiéndose como las más trascendentes para su seguimiento y/o observación las siguientes:

Primera Etapa:	Estudio Preliminar.
Segunda Etapa:	Conocimiento y características propias de la empresa.
Tercera Etapa:	Examen de control interno.
Cuarta Etapa:	Examen de áreas seleccionadas.
Quinta Etapa:	Discusión y presentación de resultados.

Cuando se trata de un primer trabajo de Auditoría Operacional en la empresa y no se tiene conocimiento de las actividades y características de la misma, deben cubrirse las etapas conforme se ha señalado. En caso contrario, las tres primeras etapas deberán actualizarse conforme a la última Auditoría, y efectuarse una comparación de la situación actual con respecto a lo establecido en esa oportunidad.

Las tres primeras etapas proporcionarán antecedentes e información necesaria para decidir y establecer las áreas críticas o que ameriten examen profundo, el trabajo de recabación y desarrollo prácticamente se realiza en la cuarta etapa que constituye el examen de las áreas seleccionadas.

Como se ha señalado, no es práctico revisar al mismo tiempo todas las actividades principales, por lo que es conveniente definir prioridades y hacer planes a largo plazo para cubrir todas las áreas importantes. Es claro que este planeamiento se hará cuando se tenga un mayor conocimiento de las actividades de la empresa, basado en el resultado de las revisiones que ya se hayan efectuado.

El objetivo principal es dirigir la atención hacia las áreas, aspectos o etapas que necesitan atención urgente o los que deben ser mejorados o investigados. Las prácticas utilizadas y a través de las cuales se establecen áreas que requieren atención varían según las circunstancias y las características de cada empresa, pero en todo caso requerirán juicio e ingenio de los participantes de la misma.

Con base en lo anterior, podemos afirmar que del resultado de cada etapa depende la planificación y ordenamiento del trabajo para las siguientes fases del trabajo hasta llegar a la conclusión del mismo.

PRIMERA ETAPA: Estudio preliminar.

El estudio preliminar persigue familiarizarse con la empresa, obtener información esencial y suficiente de los aspectos importantes que sirvan de base para el planeamiento de las siguientes fases de la Auditoría, fijación de objetivos específicos, alcance, aspectos significativos de control, etc. Debe realizarse en forma rápida y no detenerse a examinar o desarrollar aspectos o deficiencias que pudieran ser importantes. En tal caso únicamente debe tomarse nota de ello y desarrollar la investigación al momento de la revisión detallada.

Sobre la base de examinar los resultados del estudio preliminar se definirán los objetivos de la Auditoría, se fijarán las prioridades y los lineamientos básicos. Para tal fin, esta fase deberá tenerse presente criterios como los siguientes:

- a) Áreas críticas, deficientes o problemáticas; concentración de funciones o anomalías que no se pueden identificar a través del examen de documentos, sino que con el recorrido por la entidad, entrevistas con funcionarios y empleados;

- b) Volumen significativo de gastos o concentración de esfuerzos;
- c) Personal excesivo, ocioso, restricciones o libertades fuera de lo común, aspectos que parecen difíciles de controlar;
- d) Areas que requieren volumen importante de recursos físicos; activos en desuso, en mal estado u obsoletos;
- e) Costo beneficio de cada área, en función de los objetivos de la entidad;
- f) Duplicidad de esfuerzos, riesgos inminentes;
- g) Experiencia en otras empresas afines, con respecto a actividades o áreas objeto de revisión.

En esta fase de trabajo, es de primordial importancia el buen juicio y criterio del Auditor, para saber el límite de información que debe recabarse, así como el grado de detalle necesario, que le permite planificar las fases siguientes del trabajo. La mentalidad gerencial del Auditor, debe prevalecer en todas las etapas del trabajo; pero en el estudio preliminar se enfatiza, ya que del resultado del mismo dependerá la aplicación apropiada del esfuerzo del Auditor en las otras áreas.

A) Visita al centro de producción.

Se realiza un recorrido por todas las instalaciones de la Empresa Exportadora o de Maquila, incluyendo agencias o dependencias separadas, a fin de conservar lo adecuado de las áreas de trabajo y la distribución de sus recursos humanos, a fin de formarse una apreciación de la distribución física de los recursos de la empresa. En esta etapa el Auditor conocerá al personal y funcionarios de las distintas dependencias operativas.

El Auditor capaz de observar, se percatará de problemas que no pueden apreciarse a través de datos o registros. Las señales de un medio ambiente abierto, la libertad de comunicación, el respeto a los subordinados, la manera de supervisar, el orden, la limpieza, el control de calidad, etc. Todos estos aspectos dicen mucho de la entidad o unidad a ser evaluada.

B) Visita a fuentes de información.

Están constituidas por todo el recurso disponible en la entidad y los que su experiencia, adiestramiento e inteligencia ponen a su disposición.

La principal fuente la constituyen los funcionarios y empleados de la empresa en la unidad que revisa, por tal razón el Auditor Operacional debe trabajar en contacto directo con el personal operativo, procurando un clima de confianza y aceptación.

En esta etapa, debe acudir a fuentes como:

- a) Escritura Constitutiva;
- b) Estructura organizativa, naturaleza y ubicación de las dependencias;
- c) Objetivos institucionales, metas, planes de trabajo a corto, mediano y largo plazos;
- d) Informes financieros, control de costos, control presupuestal, control de calidad;
- e) Manuales de dirección, administración y ejecución operativa;
- f) Informes de Auditoría Interna y Externa;
- g) Políticas de venta, cobros, inversión, seguros;
- h) Características del sistema contable y de información;
- i) Entrevistas con funcionarios administrativos, obteniendo descripción generalizada de las operaciones y procedimientos;
- j) Entrevistas con el personal operativo.

Obviamente deberá acudir a las escalas jerárquicas correspondientes para la obtención de las distintas informaciones, dejando claro el objetivo del trabajo, el cual es verificar si los objetivos

establecidos se están cumpliendo, si las normas de la empresa se observan y de no ser así investigar porqué.

4.3.2 SEGUNDA ETAPA: Conocimiento de las características propias de la empresa, objeto de la investigación.

a) De su organización:

En esta etapa de trabajo del Auditor Operacional, debe conocer la organización de la empresa, lo cual le dará una comprensión de los propósitos de la alta dirección, hacia donde ha orientado sus esfuerzos, la forma en que se desarrollan los objetivos, como han sido comunicados a funcionarios involucrados, etc. Deberá conocer el Auditor si el trabajo de planeación ha sido orientado hacia el logro de los objetivos que le permitirá, en la fase de examen de áreas seleccionadas, realizar una comparación entre los propósitos generales de la entidad y los que se persiguen en la práctica operativa.

b) De los objetivos de la empresa.

Generalmente una Empresa de Exportación o de Maquila está constituida como persona individual o jurídica, con el propósito de obtener utilidades que representen el rendimiento del capital invertido. Obviamente, la decisión del tipo de empresa que se constituye o se clasifique, depende de la visión, capacidad, intereses económicos y sociales, posibilidades de éxito, etc., que hayan considerado sus propietarios.

En tal sentido, puede decirse que la meta de superávit de los empresarios deja abierta la pregunta de cuál es el fin de una empresa y cuáles son sus objetivos y cómo deben contribuir sus departamentos con ese fin.

El propósito de una Empresa de Exportación o de Maquila, es obtener utilidades suficientes y cumplir una labor dentro de la sociedad, a través de la producción y colocación de sus productos en el mercado internacional; para cumplir con estos fines puede ser necesario cierto número de metas que los sustenten por parte de los departamentos o secciones que la integran. Podemos decir entonces que en cualquier empresa los objetivos tienen jerarquía. El fin de estas empresas es la elaboración y venta de sus productos; pero esto demanda objetivos con respecto a las áreas principales de operación.

El Auditor Operacional como profesional, tiene conocimiento que los objetivos y programas de planeación, ordinariamente forman una red de resultados y eventos deseados. Si los objetivos y metas no están interrelacionados y no se presta apoyo mutuo, se dará el caso que las personas sigan caminos que puedan parecer buenos, siendo en realidad incorrectos.

c) Procedimientos de control.

Ejercitados en los puntos vitales, obligatorios y cumplidos con consideración hacia los recursos y también los sentimientos, con base en planes y objetivos, destinados a conservar el vigor y capacidad de supervivencia de la empresa.

Es de suma importancia reconocer como auditores operacionales, que para mantenerse y estar en capacidad de cumplir con sus objetivos, una Empresa de Exportación y/o Maquila debe:

- Establecer objetivos realistas para las operaciones.
- Elaborar planes capaces de ejecución, para alcanzar objetivos.
- Desarrollar políticas para regir la ejecución de los planes, de modo que garanticen la adhesión a las intenciones de la empresa.

- Establecer controles para hacer ajustes necesarios en la ejecución y modificación de planes.
- Verificar la preparación de los informes de los resultados adecuados, para evaluar la actividad y progreso de la ejecución.

Tanto la organización, objetivos, procedimientos e informes del desempeño de una Empresa de Exportación y/o Maquiladora, deben documentarse y comunicarse por escrito al personal involucrado, en sus distintos niveles. Por tanto, el Auditor Operacional requerirá para su examen, copia de dichos documentos.

4.3.3 TERCERA ETAPA: Evaluación del control interno existente.

a) Evaluación del control interno existente.

En esta etapa se debe efectuar una revisión del control interno existente de la Empresa de Exportación o de Maquila, evaluar la efectividad e identificar las posibles debilidades que ameriten una revisión más detallada.

Esta revisión no pretende hacer un examen exhaustivo de manuales y reglamentos existentes, sino que debe orientarse a revisar la efectividad de los controles y de su aplicación práctica en las operaciones.

Hay declaraciones de Normas de Auditoría como las del SAS 55, así como la Norma de Auditoría No. 14 del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Esta Norma define la estructura del Control Interno de una entidad, indicando que la misma se conforma de tres elementos: El ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control.

El auditor debe de utilizar el conocimiento de la estructura de control interno y el nivel evaluado de riesgo de control, para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

La anterior definición nos permite analizar que, queda establecido prácticamente una sola clase de control interno, que es aplicable a cualquier tipo de entidad.

El control interno incluye los controles que verifican la corrección y confiabilidad de los datos contables, o sea los controles diseñados para lograr un registro y resumen adecuado de las operaciones financieras autorizadas. De igual manera sucede con las actividades que involucran la operabilidad, ya que a través del mismo control interno alcanza un mejor plan de organización, los métodos y procedimientos adoptados por la empresa para promover la eficiencia operacional. O sea que dicho control interno se interrelaciona funcionalmente, ya sea para acciones contables financieras como para operativas de la empresa.

Para el desarrollo de una Auditoría Operacional, dependerá mucho del conocimiento que se tenga del control existente y será decisión del auditor, hacer una evaluación integral del control interno de la entidad o bien apoyarse en evaluaciones realizadas, revisando principalmente aspectos débiles observados en auditorías pasadas; pero en todo caso, deberá tener elementos suficientes sobre la efectividad del control interno.

En el caso que estemos trabajando en el área contable financiera, el auditor deberá conocer los informes de auditoría interna o externa según sea el caso y en alguna medida descansar en las revisiones ya efectuadas.

En la evaluación del control interno existente en la empresa que se trate, el auditor deberá observar durante su revisión los aspectos siguientes:

- a) Comparar las políticas y procedimientos que se observen en la práctica con los vigentes dictados por la empresa, a través de manuales o reglamentación escrita;
- b) Falta de aceptación de responsabilidades;
- c) Ausencia del control de las operaciones;
- d) Procedimientos engorrosos o repetitivos;
- e) Atrasos en el trabajo;
- f) Ausencia de metas, normas de desempeño, evaluaciones;
- g) Examen de los métodos utilizados para controlar el rendimiento;
- h) Control de costos;
- i) Control de calidad;
- j) Revisión de registros utilizados (innecesarios, voluminosos, duplicados).

Independientemente de la revisión efectuada en esta etapa, el Auditor deberá profundizar en las debilidades importantes de control interno en las áreas que sean seleccionadas para revisión en la etapa siguiente:

Finalmente, es importante que el Auditor Operacional comprenda que la responsabilidad de la administración, no termina con la instalación de procedimientos de control. Un sistema de control interno debe estar bajo constante revisión ya que sin importar su solidez fundamental, se deteriorará rápidamente si no es revisado periódicamente. Por tal razón, todo control debe garantizar por lo menos: Que las políticas dictadas están siendo interpretadas y ejecutadas correctamente; que los cambios registrados en las condiciones de operación, no han hecho que los procedimientos engorrosos, obsoletos o inadecuados; que cuando el sistema deje de funcionar por cualquier motivo, se tomen las medidas correctivas; y para finalizar, que aseguren la eficiencia operativa.

Al concluir esta etapa, el Auditor debe estar en condiciones de conocer las áreas que deben ser revisadas a profundidad, considerando los aspectos críticos o problemáticos importantes observados y planificar la siguiente etapa estipulando el tiempo y recursos disponibles para realizar la función.

4.3.4 CUARTA ETAPA: Examen de las Areas Seleccionadas

a) **De Compras:** Concepto: "La operación de compras es el conjunto de actividades que desarrolla una empresa para adquirir sus recursos, principalmente de carácter material para la realización de sus objetivos." (17)

Alcance de la Operación de Compras:

Las empresas de exportación y/o maquiladoras desarrollan o llevan a cabo un procedimiento sobre sus compras similar o parecido al resto de las empresas comerciales. Al decir comercial se involucran a todas las empresas de los diferentes sectores productivos del país.

Las empresas maquiladoras no realizan exactamente la operación de compras de sus materias primas importantes, debido a que dentro de los contratos de producción que realizan, incluyen de una vez el envío de la materia prima necesaria para la elaboración o confección del producto. En consecuencia su operación anterior la registra en cuentas de orden, prestando únicamente el servicio de maquila. La diferencia la establece el tipo de funcionamiento en que calificaron según el decreto No. 29-89 Ley de Fomento a la actividad exportadora y de maquila.

Características y/o procedimientos en este tipo de empresas, en el área de compras

17. Boletín No. 3 Auditoría Operacional de Compras, de la Comisión de Normas de Auditoría Operacional del IMCP., A.C. 1983, P. 44. -

CARACTERISTICAS Y/O PROCEDIMIENTOS EN EL AREA DE COMPRAS

EMPRESAS MAQUILADORAS BAJO EL REGIMEN DE ADMISION TEMPORAL	RESTO DE EMPRESAS CALIFICADAS BAJO EL DECRETO 29-89
<ol style="list-style-type: none"> 1 No cuenta con políticas, objetivos y metas en su actividad de compras, ya que las mismas son mínimas. 2 No cuenta con planes definidos para la adquisición de materias primas para su producción. 3 No existe un departamento específico de compras, por cuanto los recursos humanos materiales y técnicos no se encuentran coordinados. 4 No tiene establecidos registros de precios de materias primas para su producción, únicamente de insumos complementarios. 5 Si posee registro de los contratos o convenios de producción, establecidos con el exterior donde se manifiesta el pedido de producción (ventas) así como la materia necesaria para el proceso. 6 En el departamento contable se reciben y tramitan las solicitudes y requerimientos locales de algún material complementario o su producción. 7 Recibe el envío de materia prima del exportador, quedando el mismo a la espera de su producto terminado. 8 Sólo localmente. 	<ol style="list-style-type: none"> 1 Si poseen objetivos, políticas y metas en su operación de compras, en la mayoría de los casos. 2 Posee planes bien definidos para la adquisición de materias primas para su producción. 3 En algunas empresas grandes, si existe coordinación de los recursos humanos, materiales y técnicos de la operatoria de compras. 4 En algunas empresas grandes si tienen establecidos registros de precios de sus materias primas (compras) y condiciones de ventas. 5 Mantienen los registros correspondientes. 6 En el departamento contable o de compras en algunas empresas, tramitan las solicitudes o requisiciones de sus materiales en general. 7 Analiza previamente el envío de muestras en algunas empresas, de la materia prima, previa su adquisición. 8 Seleccionan a sus proveedores en algunos casos, que le suministren artículos de óptima calidad al menor costo, así como el abastecimiento en tiempo.

<p>9 El suministro de materia prima viene continuo de acuerdo a los pedidos enviados del extranjero exclusivamente, en forma especial de los Estados Unidos de Norte América, Corea y en algunos casos, de El Salvador.</p> <p>10 Se verifica si han habido problemas para retirar la materia prima, ya sea por medio de alguna Aduana o bien a través de Almacenes Generales de Depósito.</p> <p>11 Chequear si la empresa está utilizando la política de comprar sus suministros locales al contado o si utiliza opciones de crédito a corto, mediano o largo plazos. (Accesorios textiles, repuestos para máquinas, etc.)</p> <p>12 Verificar si la empresa cancela sus suministros locales en moneda nacional o extranjera (dólares).</p> <p>13 Chequear si la materia prima que envían, vienen asignadas para presentar algún reclamo por estar en desacuerdo con lo recibido; como lo adquirido localmente, ejemplo: cambio de algún color, errores en hilos, que venga de segunda calidad por de primera, etc.</p> <p>14 Establecer qué tratamiento le da la empresa a los faltantes o mermas en la recepción de sus productos, tanto internacional como nacionales. Y si el proveedor procede a reponerlos.</p> <p>15 Determinar si al ingresar la materia prima al país, su retiro sea más oportuno utilizar los servicios de algún Almacén General de Depósito, por su rapidez de manipuleo, que el servicio que proporciona las Aduanas correspondientes.</p>	<p>9 El suministro de materia prima, viene continuo: En algunos casos depende de los pedidos o de las necesidades de compra, proviniendo del extranjero regularmente de: Estados Unidos de Norte América y en otros casos de compras locales (en el país).</p> <p>10 Se verifica si han existido problemas para retirar su materia prima, tanto de aduana como de algunos almacenes en su caso.</p> <p>11 Chequear si las empresas están utilizando la política de comprar sus suministros importados como locales al contado, o si están aprovechando opciones de crédito a corto, mediano o largo plazos. (Materias primas, repuestos, accesorios textiles, etc.)</p> <p>12 Verificar si las empresas cancelan sus suministros importados como locales en moneda nacional o extranjera (dólares).</p> <p>13 Chequear si la materia prima que envían, viene asegurada para presentar algún reclamo o devolución por estar en desacuerdo con lo recibido, como el comprador localmente.</p> <p>14 Establecer si se dan los avisos al exportador o proveedor para la reposición de los faltantes o mermas en la recepción de sus productos internacionales como nacionales, o si se facturan como autoconsumo de la empresa para rebajar de los inventarios.</p> <p>15 Determinar si las empresas para el ingreso de sus materias primas o insumos están utilizando los servicios de alguna almacenadora, debido a su rapidez en su operatoria, fácil manipuleo de los productos y seguridad, o si por el contrario, utilizan alguna aduana del país.</p>
--	--

Objetivo de la Auditoría Operacional de Compras:

El objetivo de la Auditoría Operacional de Compras en una Empresa de Exportación o de Maquila consiste en: Evaluar si en todas las actividades que integran la operación de compras, se están llevando o aplicando adecuados controles, con el propósito de asegurar los insumos necesarios para la empresa, sin descuidar la eficiencia de la operatoria.

Metodología:

Los procedimientos que se describen a continuación deberán adecuarse y complementarse a cada tipo de empresas, según el Decreto No. 29-89. En que se esté desarrollando un trabajo de Auditoría Operacional.

Familiarización:

El auditor operacional deberá de familiarizarse o adecuarse a la operación de compras de la empresa, cuando exista dentro de la misma un departamento específico para este fin. Procurando conocer todos los pasos que conlleva la adquisición de sus artículos; ubicación de la operación general de sus objetivos, políticas, organización, ubicación de la operación de compras, el grado de las mismas e investigar si existen dentro de las empresas, expedientes de auditorías e informes, cartas de recomendación o sugerencias.

Conocer y estudiar los contratos de producción que haga la empresa con un mercado del exterior (fuera de Centro América), debido a que ahí se conocerá para el caso de las Empresas Maquiladoras bajo el Régimen de Admisión Temporal:

- a) El tipo de producto que quieren que la empresa produzca;
- b) El número de unidades a producirse;
- c) Los estilos o líneas para los mismos;
- d) Conocer el tipo de materia prima que el cliente (exportador) nos enviará (adquisición);
- e) Si hay algún componente nacional;
- f) El tiempo de entrega de la producción;
- g) El valor que representará la venta (producción);
- h) La forma de reexportarlo; y,
- i) Otros.

Si no existiere un departamento específico de compras y sea la contabilidad o la gerencia quien ejecuta esta operatoria, será en ese lugar donde el auditor tendrá que familiarizarse de acuerdo a lo señalado anteriormente.

Visita a las Instalaciones:

En el caso de las empresas de exportación y de maquila, muchas de ellas en nuestro país funcionan en dos lugares diferentes:

- En el caso de las empresas de Exportación y de Maquila, muchas de ellas en nuestro país funcionan en dos lugares diferentes.
- En el caso de las Maquiladoras en su edificio o instalación, funciona su planta productiva, donde laboran una gran cantidad de operarios transformando la materia prima a un producto terminado. Como también se encuentran ubicados ahí, sus departamentos indirectos (administrativos) como: El de compras, contabilidad, personal, gerencia, bodegas, etc.

- En otros casos la planta está ubicada en otra instalación diferente de donde funcionan sus departamentos indirectos.

En el primero de los casos le resultará más sencillo al auditor, inspeccionar las instalaciones; preferentemente el departamento de compras o contabilidad, incluyendo las áreas de recepción, almacenaje o bodegas.

En lo que se refiere a empresas de exportación en alguna de las calificaciones existentes. Ejemplo: Las fincas productoras de sábila, café, plantas ornamentales, criaderos de camarón, hortalizas, legumbres y frutos, están distantes de las oficinas donde se lleva a cabo la operatoria de contables o de compras.

Lo mismo sucede con otras empresas que sus plantas productoras, están lejos de sus departamentos indirectos. Ejemplo: En Antigua Guatemala, Villa Nueva, Chimaltenango, Amatitlán, etc.

En estos casos el auditor tendrá que hacer dos clases de visitas, al centro productivo directo como al indirecto, donde el auditor inspeccionará las áreas de recepción, almacenaje, bodegas así como el departamento de compras, en su defecto el de contabilidad, entre otros.

Análisis Financiero y de Información Operativa:

En el caso de las empresas de exportación cualquiera que sea su calificación, el auditor deberá de hacer una separación de la información existente sobre compras; tanto la que sea de carácter nacional como la no nacional. Con el objeto de determinar si ha aplicado en buena forma los beneficios que la Ley les otorga a las importaciones, siendo éstos: suspensión del pago de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado. Estableciendo si se han hecho los débitos y créditos correspondientes en relación a los depósitos o fianzas que se paguen ante el Fisco.

En lo que respecta a las empresas Maquiladoras, el auditor también tendrá que hacer una pequeña separación en la información de compras, en lo que sea de carácter nacional como: Componentes o complementos de la producción, así como la información exterior que encuentre en los contratos o convenios. Con el objeto de establecer si la empresa también está aprovechando los beneficios que le otorga el Decreto No. 29-89 y así la empresa está aplicando los beneficios del sistema de preferencias arancelarias, como los de la Cuenca del Caribe.

Deberá también el auditor analizar si este tipo de empresas mantienen registros, cifras, estadísticas o proyecciones sobre sus adquisiciones, tanto nacionales como extranjeras, con el objeto de saber tanto en cantidades como en valores los niveles de su ejecución.

El auditor también deberá de comparar con otro tipo de empresas que funcionen bajo estas calificaciones, eso sí, si ya ha tenido la experiencia correspondiente, con la intención de elaborar cuadros comparativos con cifras internas y externas, razones financieras, condiciones de compra, precios y calidad de los artículos.

Entrevistas:

El auditor al realizar su trabajo deberá elaborar cuestionarios y guías de entrevistas que le permitirán de acuerdo al tipo de empresa que visite, ya sea ésta de Exportación o de Maquila a manera de establecer cómo se realiza la operación de compras.

Para lograr este propósito deberá entrevistar tanto a las personas que deciden sobre las políticas de compras, a quienes las ejecutan, como a todas aquellas que tengan relación con las requisiciones y con los usuarios.

Para conocer más a fondo sobre los contratos o convenios que realizan determinadas empresas, sobre todo las de Maquila, habrá que entrevistarse con quienes hacen el contacto

directamente; o sea entre el exportador y el fabricante. Con el objeto de asesorar acerca de las ventajas o desventajas que pueda tener tal contrato. En algunos casos por ser extranjeros (orientales) y por otro lado, no conocer muy bien el Idioma Español. Podrá existir alguna clase de falta de comunicación, pero el auditor deberá ser sagaz para darse a entender y hacer énfasis que el objetivo de la investigación es hacer más funcional la operación.

Examen de Documentación:

El auditor deberá examinar toda la información que tenga a su alcance como: Los diversos registros de los convenios o contratos que posea la empresa, formas utilizadas para los requerimientos, archivos de las diferentes operaciones de compra, de los proveedores en el extranjero como de los locales, estadísticas de precios, condiciones de compras, etc.

Determinar el tipo de relación y control que exista con los agentes aduanales para el caso de las compras por importaciones ya sea de empresas de exportación por admisión temporal, de devolución de derechos, reposición con franquicia arancelaria o bien Maquiladoras bajo el régimen de admisión temporal a efecto de establecer un procedimiento más seguro, rápido para el manuseo de las mercaderías provenientes del exterior.

El auditor también podrá determinar la elaboración de diagramas de flujo que permitan visualizar la secuencia de las operaciones de compra, lo cual permitiría localizar aspectos a mejorarse.

Conocer si las empresas poseen algún presupuesto de compras a través del cual operan, estudiando sus variaciones.

Resumen y Discusión previa de los problemas detectados:

El auditor deberá estudiar toda la información que haya obtenido en su trabajo de auditoría operacional en cualquiera de las empresas calificadas bajo el Decreto No. 29-89. Posteriormente estar preparado para presentar las sugerencias y los cambios de procedimientos que vayan en mejoramiento de la operación de compras y adquisiciones.

Efectuar un resumen de las observaciones que se realizaron en las empresas auditadas y de los resultados de las investigaciones llevadas a cabo y que permitan determinar si no ha habido alguna omisión en el informe que se va a presentar a las autoridades de la empresa a efecto de mejorar la funcionalidad de la misma.

Diagnóstico:

El diagnóstico tiene por objeto derivado de la problemática que vaya arrojando los resultados de la investigación, sea conveniente irlo poniendo en conocimiento de los interesados. Este trabajo se puede ir desarrollando en partes, o sea, que a medida que vaya avanzando el examen de las áreas, se aproveche la experiencia del personal que está a cargo de la operatoria y motivar su participación en la mejora de las mismas.

Informe:

Aspectos más importantes que pueden informarse acerca del resultado de una Auditoría Operacional de Compras, correspondiente a alguna Empresa de Exportación y/o Maquila.

Al haberse estudiado el funcionamiento de una Empresa de Maquila de confección de ropa, de volumen de producción no muy grande, se obtuvieron los siguientes resultados:

- a) No se tiene estipulada una política de compras de materias primas mayores, debido a que esta situación la tiene definida o arreglada los contratos o convenios de producción. Únicamente funciona un nivel mínimo de insumos complementarios o de repuestos para su maquinaria, la cual utiliza mecanismos empíricos.
- b) No se tienen objetivos definidos ni presupuestos establecidos para la operatoria de compras, en la parte que corresponda.
- c) No cuenta con un departamento específico de compras si no que la actividad la ejecuta el departamento de contabilidad, observándose falta de coordinación.
- d) Se pudo observar que no se encuentran definidas las líneas de autoridad y responsabilidad en la organización de la operatoria de compras y que los encargados de las mismas (propietarios) tienen concentrados muchos actos administrativos.
- e) Muchos de los actos de compras (convenios) son manejados por un encargado de importaciones y exportaciones, quien no tiene mucha coordinación con el resto del departamento.
- f) No cuentan con un amplio archivo de registro de proveedores en el exterior para tener varias alternativas de abastecimiento.
- g) Se puede indicar que a medida en que la empresa ha ido extendiendo su operatoria, se encuentra obteniendo mayor experiencia en el régimen en que se encuentra calificada.

B. De Inventarios:

Concepto: "Los inventarios están constituidos por los bienes tangibles destinados a la venta o a la transformación para su posterior venta, tales como: Materias primas, productos en proceso, artículos terminados y otros materiales como para el empaque o envase de mercaderías, etc. Generalmente los inventarios representan uno de los activos más importantes de una empresa industrial o comercial y son factor determinante en la consecución de los objetivos y resultados económicos de la misma" ⁽¹⁸⁾.

Alcance de la Administración de Inventarios:

La Administración de Inventarios consiste en el procedimiento que utilizan las empresas para llevar, mantener y asignar la existencia de sus inventarios. La actividad sigue siendo similar o parecida al resto de empresas de nuestro medio. Las empresas maquiladoras bajo el régimen de admisión temporal no llevan un registro de los inventarios en consignación en sus estados financieros, ya que éstos no son propiedad de las entidades, sino del exportador en el exterior, llevando las operaciones a través de cuentas de orden. Aparte de lo anterior, estas empresas también llevan registros auxiliares que le sirven de apoyo para conocer en un momento determinado la cantidad de existencias que poseen; llevando por consiguiente, un adecuado control sobre la materia prima recibida. Complementariamente también registran inventarios de insumos secundarios a la producción, así como accesorios varios, material de empaque etc.

Características y/o procedimientos en este tipo de empresas, en el área de administración de inventarios.

Características y/o procedimientos en área de Inventarios	
MAQUILADORAS REGIMEN DE ADMISION TEMPORAL	RESTO DE EMPRESAS DE EXPORTACION
<p>1 No tiene definidos ningún tipo de política, objetivos ni metas en su administración de inventarios y en la mayoría de casos vienen en consignación.</p>	<p>1 Si tienen en la mayoría de casos definidos políticas, objetivos y metas en la administración de inventarios.</p>
<p>2 No tiene establecidas claramente las actividades y funciones que integran la operatoria de inventarios ni el recurso humano conveniente.</p>	<p>2 En la mayoría de casos si tienen bien establecidos las actividades y funciones que integran la operatoria de la administración de inventarios, así como el recurso humano conveniente.</p>
<p>3 No cuenta con un sofisticado sistema para llevar el control de los inventarios, porque su funcionamiento no lo requiere a grandes niveles.</p>	<p>3 Tiene una persona encargada del control de los inventarios, ya sea en forma manual o computarizada.</p>
<p>4 Su planificación para la reposición de inventarios, es empírica, ya que solicita la misma hasta cuando va a ha empezár una nueva producción.</p>	<p>4 Poseen adecuada planificación para la reposición de inventarios.</p>
<p>5 Estas empresas mantienen control de existencias de suministros, únicamente para su transformación.</p>	<p>5 Este tipo de empresas llevan control sobre sus inventarios de suministros para su transformación.</p>
<p>6 Estas empresas llevan sus controles sobre existencias internas a través de los métodos de valuación de inventarios PEPS, perpetuo y promedio ponderado.</p>	<p>6 En la mayoría de estas empresas utilizan más comunmente el método de valuación de inventarios: promedio y/o perpetuo.</p>
<p>7 Estas empresas en su mayoría no preparan índices o razones para conocer la rotación de sus suministros.</p>	<p>7 En su mayoría, estas empresas tampoco prepararan índices o razones para conocer la rotación de sus inventarios.</p>

Objetivo de la Auditoría Operacional de la Administración de Inventarios:

El objetivo de la Auditoría Operacional de la Administración de Inventarios en una empresa de maquila o de exportación, consiste en: Evaluar si en todas las actividades que integran la operación de Inventarios, se están llevando a cabo controles adecuados, con el propósito de asegurar las existencias necesarias para la empresa, sin descuidar la eficiencia de la operatoria.

Metodología:

Los procedimientos que emplee el auditor operacional, deberá de adecuarlos al tipo de empresa que esté revisando; ya sea ésta de Maquila o de Exportación y su método será similar al de cualquier otra operación.

Familiarización:

El auditor operacional deberá adecuarse o familiarizarse con la actividad de inventarios de la empresa de que se trate; ubicando al departamento o sección que desarrolle la operatoria. Deberá identificar o conocer, todos los pasos que conlleva el control o administración de los mismos, analizando de manera general, sus objetivos, políticas, sistemas, métodos de valuación y cualquier otra información que nos permita conocer más sobre sus inventarios.

Estudiar su estructuración organizacional, con respecto a otros departamentos que tengan relación directa o indirecta con la administración de inventarios como:

- a) Compras-Producción;
- b) Ventas;
- c) Bodegas o Almacenes; etc.

Identificar el grado de separación que haga la administración de inventarios a los mismos, con respecto a su materia prima y sus suministros complementarios o accesorios.

Conocer y visitar las instalaciones en donde se lleven a cabo las operaciones de inventarios, si son éstas dentro o fuera de su área productiva.

Determinar qué volumen o importancia representan los inventarios de la empresa, en relación a la situación financiera de la misma.

Investigación y Análisis

Análisis de información financiera operativa

Cuando el auditor esté realizando su trabajo en una empresa de exportación, cualquiera que sea su régimen, tendrá sumo cuidado en hacer una separación de la información con que cuente, a efecto de establecer plenamente qué clase de inventarios administra la empresa, ya sean éstos de productos extranjeros como nacionales, a efecto de formarse un juicio de la situación operacional de los inventarios, como de otra información, como:

- a) Si mantiene algún tipo de estadísticas de consumo;
- b) Cómo están compuestas o distribuidas las existencias;
- c) Valuación de Inventarios;
- d) Rotación de Inventarios; y,
- e) Si establece algún tipo de tendencias o razones financieras y sobre realizar la separación adecuada a efecto de que la empresa rinda informes valederos al Fisco, para el aprovechamiento de los beneficios fiscales.

En el caso de que el auditor operacional esté trabajando con empresas maquiladoras, procurará también realizar todas las separaciones de información que él considere necesarias, a razón de establecer qué inventarios son de carácter extranjero y cuáles no.

Entrevistas:

A través de la entrevista es el auditor operacional deberá conocer:

- Toda la mecánica que conllevan los diferentes pasos en la operación de inventarios. Así como las políticas operativas del personal que realiza la ejecución de los inventarios como con los demás departamentos afines o relacionados: Compras, ventas, producción, mercadeo, etc. El auditor deberá de elaborar cuestionarios o guías que le permitan identificar y analizar cualquier otra información que el auditor considere apropiada para el desarrollo de su trabajo, ya sea en empresa de Maquila como Exportadora.
- Conocer qué tipo de administración de inventarios le dan a los mismos, los dueños o propietarios de las empresas, a efecto de conocer si las decisiones tomadas por ellos representan las mejores opciones.

Examen de la Documentación:

A manera de darle confiabilidad a los resultados obtenidos del análisis de información y de las entrevistas realizadas, el auditor deberá de sustentarlos por medio de examinar la documentación de manera selectiva.

- Estudiar y verificar los registros y archivos que posea la empresa.
- Determinar si la empresa posee algún diagrama de flujo que establezca todo el procedimiento de inventarios, y en su defecto, elaborarlo a manera de conocer la secuencia de la operatoria.
- Conocer qué ventajas o desventajas encuentran las empresas de Exportación o de Maquila, a la administración de inventarios, si tienen o no, el efecto financiero deseado.
- Si están aprovechando los beneficios fiscales otorgados a este tipo de empresas.
- Establecer si los tipos de inventarios están suficientemente cubiertos por seguros en casos de siniestros. Analizar si han existido endosos o reclamos sobre los mismos.

Diagnóstico

El auditor en el desarrollo de su trabajo irá evaluando la problemática que vaya surgiendo y determinar si la misma es factible de solucionar.

- Analizar el efecto de la problemática en la operación y en los resultados de la empresa.
- Incentivar la participación de las personas que ejecutan la administración de inventarios, a manera de encontrarle mejoras a la problemática detectada en la investigación.

—Elaborar los informes que considere apropiados o discutirlos con las personas responsables, con la intención de mejorar la situación.

Informe:

Consiste en la última parte del trabajo que ejecute el auditor operacional en el desarrollo del área de que se trate, en este caso dará a conocer por este medio, los aspectos más importantes encontrados en el estudio de la administración de inventarios.

1. Al haberse analizado la operatoria de una empresa maquiladora confeccionadora de prendas de vestir, de volumen de producción no muy grande, se establecieron las siguientes observaciones:
 - a) No existe una política definida sobre la administración de inventarios; ya que como no realiza la empresa, compras de materia prima para su propiedad, por consiguiente no posee inventarios relacionados. Únicamente tiene registros de inventarios de materiales complementarios para su producción;
 - b) No posee la empresa objetivos claros ni definidos una planeación sobre sus requerimientos de materiales;
 - c) Prevalece una inadecuada coordinación con los otros departamentos relacionados como: Producción, compras, ventas, bodegas, etc.;
 - d) Existe una marcada deficiencia en el control físico y/o contable de los inventarios;
 - e) Incorrecta información para la toma de decisiones por parte de las personas apropiadas;
 - f) Podrá el auditor en algunas ocasiones, discutir el borrador del informe con los responsables de la operatoria de inventarios, a manera que los hallazgos reales sean afinados y formarse una mejor interpretación de los mismos; y,
 - g) Por último, procederá el auditor operacional a elaborar su informe final, mediante el cual hará referencia a la carencia o incumplimiento de objetivos, políticas, procedimientos. Así como si está empleando el recurso humano apropiado y en general indicar o detallar cualquier información que sea real y objetiva con validez sustancial para la empresa, ya sea ésta de Exportación como de Maquila.

C. De ventas:

Concepto: "La operación de ventas constituye el conjunto de actividades que desarrolla una empresa para dar a los consumidores, ya sean éstos individuales o jurídicos, sus servicios o productos y de esta forma adquieran los recursos necesarios para la realización de sus objetivos".
(19)

Alcance de la Operación de Ventas:

Las empresas de exportación y/o maquiladoras realizan un procedimiento de ventas (de productos) parecido o similar a las de cualquier empresa de fabricación. Desde luego que tiene ligeras variantes de forma; pero no de fondo, ahora bien diferencia de operatoria existe entre las calificaciones de las empresas bajo el Decreto 29-89, especialmente con las empresas calificadas bajo el Régimen de Componente Agregado Nacional Total, que tienen que hacer separación de sus ventas gravadas y las no afectas. Pero en conclusión tales variantes también son únicamente de forma.

Características y/o procedimientos en este tipo de empresas, en el área de ventas.

Características y/o procedimientos en el área de ventas	
MAQUILADORAS REGIMEN DE ADMISION TEMPORAL	RESTO DE EMPRESAS DE EXPORTACION
1 Las ventas en las empresas maquiladoras no mantienen una política fija, sino que están sujetas a las condiciones de los contratos que realicen. Entre más contratos de producción obtengan, mayores serán sus ingresos.	1 Las empresas de exportación sí mantienen políticas y objetivos sobre sus ventas, las que se van implementando a medida que sus ventas crecen.
2 Fórmula un plan general de ventas y va programando su producción de acuerdo a los contratos que va suscribiendo.	2 Posee un plan general de ventas y va programado de acuerdo a las necesidades de producción, compras y mercadeo.
3 No tiene un departamento específico de ventas, por ende el recurso humano para esta función no existe sino la actividad la realiza la gerencia.	3 Posee un departamento establecido de ventas, con recurso humano, material y técnico, dirigido por una gerencia de ventas que saca adelante la función de mercadeo.
4 No establece registros específicos de venta, más que la información necesaria en papeles de archivo.	4 Tiene establecidos registros de precios de ventas de los productos que más se venden, manteniendo información sobre los mismos.
5 No tiene mucha oportunidad de que la empresa seleccione a sus clientes, ya que es, en este caso, el cliente el que busca a la empresa para que le produzca. De ahí se derivan sus ventas.	5 Tiene oportunidades de buscar a sus clientes, ofreciéndoles buenos productos y con entregas en tiempo.
6 En la mayoría de los casos las empresas tienen asignada una cuota para exportar (ventas).	6 No necesariamente están sujetas sus ventas (producción) a la asignación de cuotas, en muchos casos, son libres de vender.
7 No tienen ningún problema para exportar sus productos.	7 No han tenido ninguna clase de problemas para exportar sus artículos.
8 Sus mejores clientes se ubican en los Estados Unidos y Canadá.	8 Sus mejores clientes se ubican en Estados Unidos, México y Europa.
9 Sus ventas se centralizan por medio de contratos o convenios de producción.	9 Sus ventas también las realizan por medio de contratos y pedidos de producción.
10 Las empresas adoptan la política de hacer sus ventas al contado, contra-entrega y raras veces le otorgan créditos mayores a los 30 días.	10 Estas empresas también utilizan la política de hacer ventas al contado contra-entrega y ocasionalmente otorgan financiamiento mayores de 45 días.

<p>11 A estas empresas les llevan control de sus exportaciones a través del otorgamiento de licencias y el producto de sus ventas (exportaciones) el Banco de Guatemala les quetzaliza las operaciones.</p> <p>12 Tienen la política de observar un buen control de calidad para evitar que les puedan devolver la producción. En algunos casos envían producción de primera y de segunda calidad, plenamente identificadas.</p> <p>13 Dentro de su producción no existen ventas por subproductos.</p> <p>14 En algunos casos el envío de su producción (ventas) la cubre el cliente. En otros casos la empresa cubre el envío a través del sistema CIF o FOB dependiendo lo convenido.</p> <p>1 Las empresas de exportación si mantienen políticas y objetivos sobre sus ventas, las que se van implementando a medida que sus ventas crecen</p>	<p>11 Idem.</p> <p>12 Observan un buen control de calidad para evitarse reclamos o devoluciones posteriores.</p> <p>13 En algunos casos en su producción, surgen ventas por subproductos; pero siempre éstos son comercializados fuera del área centroamericana.</p> <p>14 Idem.</p>
---	--

Objetivo de la Auditoría Operacional de Ventas:

El objetivo de la Auditoría Operacional de Ventas en una empresa de exportación o de maquila, consiste en: Evaluar si en todas las actividades que integran la operación de ventas, se están aplicando correctos controles, con el propósito de incrementar los ingresos para la empresa, sin descuidar la eficiencia de la operatoria.

Metodología:

Los procedimientos que emplee el auditor operacional, deberá de adecuarlos y complementarlos al tipo de empresa que esté trabajando, ya sea esta maquiladora o exportadora y el método será similar al utilizado en otra área de operación.

Familiarización:

El auditor operacional deberá adecuarse a la operación de ventas de la empresa de que se trate, ubicándose en la sección o departamento que tenga a cargo tal ejecutoria. Deberá de conocer o identificar cada uno de los pasos que involucra tal actividad, analizando al mismo tiempo, de manera general, sus objetivos, políticas, sistemas, ventas al contado o con financiamiento, expedientes de auditorías e informes anteriores si hubieren y cualquier otra información que sea de utilidad.

Visita a las instalaciones:

El auditor operacional al constituirse en el lugar donde se realice la operatoria de ventas, ya sea que éste lleve a cabo dentro o fuera de la empresa. Al decir fuera de la empresa se debe entender que existen oficinas administrativas aparte de sus instalaciones productivas. También deberá de acudir a las áreas de ventas internas-externas (exportaciones), sala de ventas, bodegas propias y ajenas, etc., si las mismas existieren.

Si la empresa realiza ventas únicamente al extranjero o si venden también dentro del país.

Si así fuere lo anterior, dependiendo del tipo de empresa que sea, si hace la separación entre ventas gravadas y las no afectadas.

Determinar a través de los registros correspondientes, si la empresa exportadora está aprovechando los beneficios fiscales que le otorga la Ley.

Comparar, si le es posible al auditor, los datos de venta de ejercicios anteriores de la empresa y los de ésta con otras empresas calificadas similarmente, a efecto de realizar cuadros comparativos que nos permitan conocer cifras internas y externas, razones financieras, condiciones, precios de los productos, estados de rentas, etc.

Entrevistas:

El auditor operacional al emprender su trabajo de campo para conocer el quehacer del área de ventas, deberá elaborar cuestionarios y guías de entrevistas para conocer información de las personas que deciden las políticas de ventas, a las que ejecutan y tienen asignadas actividades relacionadas con las ventas como: Producción, compras, bodegas, control de calidad, clientes.

Examen de la documentación:

El auditor en el desarrollo de su trabajo deberá de conocer o examinar toda aquella

información que vaya a sustentar su informe, luego de estudiarse y verificarse los registros, archivos de ventas, clientes, pedidos, análisis de precios, condiciones de ventas, entregas, etc., de manera que busque la forma de que se puedan abrir nuevos mercados a los productos.

También se deberá de investigar qué tipo de apoyo y control existe con el agente internacional que hace o lleva a cabo los contratos, convenios o pedidos en el extranjero, en el caso de las exportaciones de las empresas maquiladoras y exportadoras, que asegure un procedimiento eficiente y periódico.

Establecer si la empresa posee diagramas de flujo que determine todo el procedimiento de ventas y si no lo hubiere, diseñar uno para conocer la secuencia de las operaciones, que nos irá permitiendo encontrar algún aspecto importante de mejorarse.

Conocer cualquier otro tipo de información documental como: Si la empresa opera con presupuestos de ventas, los lugares y formas de entrega, etc., que permitan irnos tomando una idea de la funcionalidad y ser base de sustentación para el informe del área.

Resumen y discusión previa de los problemas encontrados:

El auditor operacional deberá de estudiar y analizar toda la información que haya obtenido de su trabajo, en cualquiera de las empresas calificadas por la Ley. Posteriormente irá preparando sus sugerencias y los cambios de procedimientos que él considere convenientes para ir levantando el nivel operacional del área de ventas.

Deberá llevar a cabo un resumen de las sugerencias propuestas y de los resultados de la investigación, para determinar si no hay alguna omisión para el informe.

Diagnóstico:

El auditor, en el desarrollo de su trabajo, irá cuantificando la problemática que se vaya derivando de la investigación, y si la misma es posible de solucionarse, para tal caso deberá de mediar si el arreglo es factible llevarlo a cabo con la participación de las personas del área de ventas y si este trabajo se puede llevar a cabo a medida que avance el mismo.

Ir elaborando los informes previos que el auditor estime convenientes.

Informe:

Consistirá en la parte final del trabajo de auditoría operacional del área de ventas y consiste en informar los aspectos más importantes, ya sean éstos de una empresa Maquiladora o Exportadora.

Siguiéndose con el análisis de la operatoria de una empresa maquiladora confeccionadora de prendas de vestir, se determinaron las siguientes observaciones:

- a) No posee una política definida sobre su operatoria de ventas, ya que sus convenios o contratos de ventas, son llevados a cabo por sus propietarios y son ellos quienes fijan los precios de venta a las prendas, ya sean éstas de primera calidad o de segunda clase;
- b) Si se llevan a cabo registros por las ventas (ingresos) obtenidos por la venta de la producción pedida;

- a) Un anuncio u oferta de trabajo, en forma sencilla y no utilizan muchos gastos en dicha publicidad. (Diarios);
 - b) Llenan las solicitudes del caso, para los tipos de puestos que se encuentren vacantes;
 - c) Les hacen las entrevistas correspondientes a efecto de conocer sus experiencias y pretensiones; y,
 - d) Se elaboran sus contratos de trabajo respectivos y se incorporan oficialmente a la empresa.
2. Respecto a la administración de sueldos y salarios las empresas hacen la diferenciación; en este caso a los obreros los patronos les pagan el salario mínimo existente en nuestro país de Q.11.60 diarios, que nos da mensualmente Q.348.00.
 3. En relación a los incentivos y compensaciones a los que les corresponde ambos tipos de empresas otorgan alguna clase de incentivos como:
 - El pago de una bonificación de Q.2.40 diarios.
 - Actualmente una bonificación por ayuda en transporte de Q.40.00 mensuales.
 - El pago de una bonificación por unidades producidas.
 4. La cancelación por pago de la mano de obra (obreros) que hacen algunas empresas en forma: Semanal y en la mayoría catorcenal. La forma de pago es a través de cheques y en efectivo. Los empleados administrativos por mes y con cheque. Otras empresas prefieren el pago por destajo o unidades producidas, o sea, que para los empleados entre más produzcan, más ganan.

En conclusión, los parámetros de ingresos mensuales de los obreros oscilan entre los Q.700.00 y Q.900.00.

5. Los departamentos de producción directa con que más funcionan estas empresas son los siguientes:
 - a) **Preparación:**
 - Asorado,
 - Corte,
 - Extrusora.
 - b) **Producción:**

- Línea de costura,
- Línea de confección,
- Línea de cocido,
- Línea de selección,
- Línea de limpieza,
- Línea de extracción, y
- Línea de enconadora.

c) **Terminado:**

- Planchado;
- Inspección de calidad,
- Despite, y
- Tejedora.

d) **Empaque:**

- Inspección final de calidad,
- Enserchado,
- Embolsado,
- Impresión,
- Introducción a cajas,
- Llenado, y
- Fleje.

6. Los departamentos de producción indirecta, más comunes en estas empresas, son los siguientes:

- a) Presidencia de la empresa;
- b) Vicepresidencia de la empresa;
- c) Gerencia;

- d) Contabilidad;
 - e) Departamento de recursos humanos o de personal;
 - f) Departamento de Exportaciones-Importaciones;
 - g) Bodegas, (propias-ajenas);
 - h) Mantenimiento;
 - i) Cafetería; y,
 - j) Transporte.
7. En la mayoría de las empresas se ha mantenido vigilancia al régimen legal, observando las disposiciones laborales y fiscales, ya que de esa manera mantendrán todas sus operaciones en orden y se evitarán problemas.
- a) **Prestaciones que pagan:**
 - Pago de indemnizaciones.
 - Vacaciones.
 - Aguinaldos.
 - Bono 14.
 - Tiempos pre y postnatal.
 - Impuestos (cuando corresponda).
8. Los turnos que trabajan este tipo de empresas son regularmente de:
- Diurno: de 8 horas, de lunes a viernes.
 - Diurno: de 9 horas, de lunes a viernes. (1 hora extra).
 - Diurno: de 8 horas, de lunes a domingos. (En casos muy necesarios, pagando el tiempo y medio o doble respectivamente).
 - Diurno: de 10 horas, de lunes a sábado mediodía, que incluye lo anterior, 2 horas diarias.
9. Se podría decir que los costos por pago de mano de obra son razonables en la mayoría de los casos, en los varios tipos de estas empresas.

Objetivo de la Auditoría Operacional de la Administración de Recursos Humanos

El objetivo de la Auditoría Operacional de la Administración de Recursos Humanos en las empresas de Maquila y de Exportación consiste en: Evaluar si en todas las actividades que integran la operación de la administración del recurso humano, se están llevando correctos controles, con el propósito de asegurar y mantener la mano de obra necesaria para la empresa, sin descuidar la eficiencia de la operatoria.

Metodología:

Los procedimientos que emplee el auditor operacional deberá de adecuarlos concretamente al tipo de empresa en que está desarrollando su actividad y el método será parecido al utilizado en otra área de operación.

Familiarización:

El auditor deberá de relacionarse con la administración de recursos humanos de la empresa de que se trate:

1. Conocerá desde luego los problemas inherentes al manejo de personal.
2. Deberá conocer o identificar cada paso del proceso administrativo de la empresa como son: La planeación, organización, dirección y control.
3. Conocer cualquier otro tipo de información o antecedente que se haya desprendido de una auditoría anterior, si ésta existiera.

Estudio Ambiental:

En esa etapa del desarrollo del trabajo, el auditor conocerá principalmente:

- Obtener información que le permita identificar áreas críticas.
- El monto que por costos de mano de obra paga la empresa con sus prestaciones.
- Si existe alguna rotación de puestos en los departamentos de producción directa como indirecta.
- Si se da algún tipo de problemas laborales: Ausentismo, impuntualidad, quejas, paros, accidentes de trabajo, demandas laborales, problemas laborales, tiempos ociosos, etc., que de una u otra manera tengan efectos en la producción.
- Si las empresas poseen programas para el seleccionamiento, reclutamiento, entrenamiento, capacida, evaluación de puestos y si los mismos se cumplen.

Planeación:

Si las empresas tienen la previsión de las necesidades de obtener personal ya sea éste: Obrero, administrativo o ejecutivo, en un corto, mediano o largo plazos, coordinando los sueldos que corresponden.

Organización:

Conocer o diseñar si no hubiere la estructura organizacional de la empresa, o de manera de acomodar al personal en las posiciones que le corresponden, para identificar las líneas de autoridad como las de responsabilidad.

Dirección:

Saber identificar si se están ejecutando las políticas de personal correspondientes y determinar si las autoridades de la empresa están brindando el apoyo apropiado.

Control:

En la forma que utiliza el auditor para comparar lo planificado con lo ejecutado, ejemplo:

Identificar si se están observando al finalizar los períodos de prueba a los empleados nuevos con:

- a) Ajuste de los niveles de remuneración;
- b) Las escalas de sueldos (fijos o por destajo);
- c) Incremento al pago de las bonificaciones; e,
- d) Incremento de los niveles de capacitación.

Visita a las instalaciones:

— El auditor deberá constituirse en las instalaciones que posean cualquiera de las empresas, específicamente donde se encuentren las oficinas de administración de recursos humanos y en donde labore directa o indirectamente en la producción. Dicha visita se hará con el objeto de conocer de cerca, todos los pormenores o problemas que le quieran plantear los trabajadores.

— Conocer por otro lado:

- a) La apariencia de salubridad y situación de las instalaciones;
- b) Si son lo suficientemente seguras físicamente;
- c) Si poseen ventilación, luz, métodos de seguridad interna e instrumentos de trabajo, etc.; y,
- d) Conocer las relaciones laborales existentes entre los funcionarios, jefes, supervisores y empleados de la empresa.

Análisis de la información y de la documentación:

Cuando el auditor operacional se encuentre realizando su trabajo en algunas de las empresas Exportadoras o de Maquila, tendrá sumo cuidado en hacer las observaciones de funcionamiento que él estime convenientes, ejemplo:

- a) Si se está reclutando o seleccionando al personal más adecuado para la empresa;
- b) Si el reclutamiento se está haciendo en el tiempo apropiado;
- c) Si el mismo está bien remunerado e incentivado;
- d) Si se están dando las mejores relaciones laborales;
- e) Si cuenta la empresa con las más apropiadas y aptas instalaciones para realizar su labor productiva;
- f) Si se están dando las condiciones legales para trabajar y no se están planteando rutinariamente demandas laborales para la empresa;
- g) Si la producción está acorde al volumen de mano de obra prevaleciente en la empresa;
- h) Si la empresa cuenta con un expediente por cada trabajador;
- i) Si se lleva un correcto procedimiento para elaborar, archivar las nóminas o planillas de pagos; y,
- j) Mantener y actualizar cualquier tipo de estadísticas o registros relacionados con el personal.

Entrevistas:

Planificar entrevistas con el personal de planta como con el administrativo, utilizando para tal efecto, cuestionarios o guías de entrevistas y determinar si se están ejecutando las políticas y procedimientos de personal, con el objeto de lograr evidencia suficiente para formarse su opinión.

Diagnóstico:

El auditor conforme vaya avanzando en su trabajo, tendrá que ir cuantificando la problemática que encuentre; para el efecto podrá indicar si existen notorias fallas de eficiencia. Pero al mismo tiempo el auditor determinará si las fallas son reales y representativas y por otro lado, considerará si la problemática se puede ir componiendo con la participación de los encargados de la administración de los recursos humanos de la empresa a medida que vaya avanzando su trabajo. De esta manera los involucrados coincidirán en la existencia del problema y apoyarán al auditor cuando presente su informe final del área.

Informe:

Constituirá la parte final del trabajo desarrollado por el auditor operacional, en el área de la administración de recursos humanos y consiste en comunicar los aspectos más importantes encontrados en la empresa maquiladora o exportadora de que se trate.

Continuando el análisis y enfoque que se trae de una empresa maquiladora (confeccionadora de prendas de vestir), se plantean las siguientes observaciones:

- a) No posee una política ni programas para el reclutamiento o seleccionamiento del personal;
- b) No se exige mayores requisitos para poder entrar a trabajar a las maquiladoras como:
 - Estudios mínimos.
 - Experiencia laboral.
 - Cursos de adiestramiento.
- c) Por ende se carece de mano de obra calificada;
- d) Se pierde tiempo en enseñar el procedimiento de operar máquinas productivas, como las formas del trabajo directo;
- e) Sí delegan potestad en la oficina administrativa de recursos humanos, de contratar la mano de obra;
- f) Las remuneraciones e incentivos por pago de mano de obra, se podrían mejorar para lograr mayor eficiencia y productividad;
- g) Las relaciones laborales obrero-patrono han mejorado notablemente;
- h) Si están llevando los adecuados registros y archivos del personal laborante como : Nóminas, planillas, etc.,
- i) No realizan rotación de puestos en tiempos prudenciales; y,
- j) No le prestan al trabajador buenos servicios complementarios como:
 - Lugares para guardar sus enseres.
 - Tiempo para tomar sus alimentos.
 - Cafeterías funcionan deficientemente.
 - No cuenta con transporte propio (hay distancias muy grandes).
 - Poca oportunidad para asistir al régimen de seguridad social.
 - Poca o mala comunicación con los patronos o superiores, debido a no poder hablar bien el idioma oficial (español).

- Poseen un reglamento interno demasiado drástico, el cual no permite que los empleados se desenvuelvan abiertamente.
- No existen o permiten organizaciones laborales.

E. Area de Cuentas por Pagar:

Concepto: "La operación de cuentas por pagar es el conjunto de actividades que realiza la empresa para la consecución de créditos a diferentes tipos de plazo por los productos o servicios que recibimos de proveedores, acreedores, etc." ⁽²¹⁾

Alcance:

En cuanto al procedimiento que llevan a cabo las empresas exportadoras y maquiladoras para sus cuentas por pagar, resultan similar al resto de empresas de producción y entre ellas mismas, según la calificación obtenida en el Decreto 29-89. No existiendo mayores diferencias para registrar sus cuentas por pagar.

Características:

1. Mantienen estas empresas ciertas políticas y objetivos, en relación a sus presupuestos financieros.
2. Tienen establecidos aspectos en sus cuentas por pagar como:
 - a) Límites de crédito;
 - b) Formas de pago;
 - c) En la mayoría de empresas maquiladoras no existe personal autorizado para contraer créditos, dicha responsabilidad la llevan a cabo únicamente los propietarios cuando procede.
 - d) Documentación de los créditos otorgados;
 - e) Condiciones generales del otorgamiento del compromiso; y,
 - f) Antigüedad de saldos.
3. En la mayoría de empresas de Maquila, no cuentan con un departamento específico para los compromisos, sino que dicha actividad la realiza el departamento de contabilidad de la misma.
4. Aprovechan estas empresas el otorgamiento de créditos, especialmente los de corto plazo (menos de 1 año). Aunque también muchas empresas prefieren no contraer compromisos y cancelan los mismos al contado.

5. En las maquiladoras se autorizan los pedidos que se van a contraer con los proveedores, sólo que únicamente de productos accesorios nacionales para la terminación de la producción.
6. Las empresas de exportación presentan mayor comunicación entre el departamento de cuentas por pagar y otras operaciones de la empresa, especialmente con: Venta, cobros, embarques, contabilidad, caja, con el propósito de establecer la capacidad de pago en un momento determinado.

Objetivo de la Auditoría Operacional de Cuentas por Pagar

El objetivo de la Auditoría Operacional de Cuentas por Pagar en las empresas de maquila y de exportación, consiste en: Evaluar si en todas las actividades que integran la operación de cuentas por pagar, se estén aplicando correctos controles, con el propósito de establecer el manejo de los créditos otorgados a la empresa, sin descuidar la eficiencia de la operatoria.

Metodología:

El auditor operacional deberá de adecuar su procedimiento que efectúe, de acuerdo al tipo de calificación que tenga la empresa y el método o forma que utilice, será parecido al de otra área de operación.

Familiarización:

El auditor operacional por aparte de familiarizarse con la operatoria de cuentas por pagar, también deberá de hacerlo con toda la estructura organizacional de la empresa, principalmente con las áreas que tengan relación importante con los créditos como: Ventas, cobros, contabilidad, caja, embarques, etc., al mismo tiempo no debe de perder de vista las políticas y objetivos de la consecución de créditos así como con la actualización de las fechas de vencimiento de las obligaciones.

Visita a las Instalaciones:

El auditor deberá de constituirse en el departamento de acreedurías o proveedurías si éste existe específicamente o si no lo hay, será el departamento de contabilidad; como ocurre en muchos casos, es el que realiza tal actividad de cuentas por pagar, con el objeto de conocer e identificar todos los pasos de la operación.

Análisis de la Información Financiera y Operativa:

El auditor operacional deberá analizar la información financiera que posea la empresa, con la intención de formarse un criterio de la situación operacional de los créditos. Así como la relación existente con los proveedores, tipos de empresas, clasificación de los créditos, límites de los mismos, descuentos por pronto pago y demás costumbres que tenga la empresa maquiladora o exportadora.

Entrevistas:

El auditor deberá de realizar las entrevistas con el personal que tenga a cargo la ejecución de las cuentas por pagar, para llegar a conocer las actividades que realizan y poder determinar si se está cumpliendo con la observación de las políticas y objetivos establecidos por la empresa.

Podrá también el auditor considerar entrevistar a personal de otro departamento afin a la operación, para conocer si todos los demás pasos del procedimiento se están llevando a cabalidad, con el respectivo beneficio operacional para la empresa.

Examen de la Documentación:

El auditor deberá de examinar toda la información que él considere necesaria revisar y hacer las investigaciones que estime conveniente, contando para el efecto con toda la documentación necesaria para poder formarse un juicio razonable acerca de las operaciones de las cuentas por pagar.

Podrá solicitar manuales de procedimientos, archivos, registros, diagramas de flujo, informes de auditorías anteriores, con el objeto de ampliar su criterio al opinar.

Diagnóstico:

El auditor en el desarrollo de su trabajo irá cuantificando la problemática que se le vaya presentando y a medida que avance la misma, tendrá la posibilidad que si detecta desviación de las operaciones, sean controladas en tiempo.

El borrador del informe podrá discutirse previamente con el personal del área de cuentas por pagar, a efecto de interpretar en mejor forma las fallas y las consecuentes soluciones.

Informe:

Consiste para el auditor operacional en la última parte de su trabajo del área de cuentas por pagar y consiste en opinar sobre los aspectos más importantes, ya sean éstos de empresas de Exportación y/o Maquila.

Continuando con el análisis de la operatoria de una empresa de maquila confeccionadora de prendas de vestir, se han determinado las siguientes observaciones:

- a) No posee una política ni objetivos claros sobre la obtención y ejecución de sus créditos;
- b) Se ha encontrado deficiencias localizadas en el empleo de los plazos y montos concedidos de créditos. Las renegociaciones de los mismos no son oportunas;
- c) No se están aprovechando los descuentos por pronto pago que le otorgan a la empresa, para el cumplimiento de las obligaciones; y,

4.3.5 QUINTA ETAPA: PRESENTACION Y DISCUSION DE LOS RESULTADOS

A) Presentación y Discusión de los Resultados:

Habiendo concluido el trabajo del campo, procederá el auditor operacional a dialogar los aspectos encontrados, con los encargados de los departamentos o áreas seleccionadas, con el

propósito de reafirmar los criterios sobre las observaciones establecidas y lógicamente hacer las observaciones necesarias que pudieran modificar el señalamiento del auditor. En esta etapa de discusión, debe quedar debidamente respaldada en los papeles de trabajo e indicando las razones que motivaron los posibles cambios o la eliminación de observaciones, producto de la discusión con los jefes de áreas y operativos. Desde luego no existe un modelo específico para la elaboración del informe de la auditoría operacional, debido a que cada institución tendrá sus propias características, estilos y problemática operacional; no obstante se considera que la presentación del resultado del trabajo debe hacerse a través de un informe que deberá contener como mínimo la estructuración siguiente:

1. Introducción y presentación del trabajo.
2. Alcance y limitaciones. De considerarse necesario puede comentarse algunos aspectos sobre la metodología.
3. Observaciones, y
4. Recomendaciones.

A continuación se tratarán los dos últimos aspectos por considerarse los puntos más importantes.

Las observaciones deberán ordenarse conforme a su importancia, procurando separarlas por área, departamento o actividades afines. Los aspectos señalados en la observación deben estar debidamente sustentados, ser convincentes, demostrables, señalar aspectos significativos, estar convenientemente discutidos previamente, con sustentación lógica, técnica o legal en cada caso.

En la presentación de las observaciones dentro del informe, deben considerarse los siguientes aspectos:

- a) Definir la situación, tal como la encontró el auditor, describir el problema o aspectos que deben superarse;
- b) Señalarse lo que debe ser de acuerdo con la norma apropiada;
- c) Demostrar el efecto que constituye la diferencia entre lo que es y lo que debe ser, señalando la consecuencia desfavorable, negativa o incidencia, de tal manera que permita apreciar la trascendencia del problema y propicie al lector del informe, una reacción hacia la toma de una decisión;
- d) Debe consignarse la causa que originó el problema. Es de suma importancia no mencionar o involucrar a personas, el propósito debe ser que la presidencia, vicepresidencia o en su defecto, gerencia de las empresas de Exportación o de Maquila, reaccionen para encontrar las soluciones convenientes al aspecto señalado;
- e) Finalmente, existen opiniones encontradas en relación a que el auditor operacional, debe o no, emitir recomendación sobre los aspectos planteados. En tal sentido consideramos que si el Contador Público y Auditor fue contratado para realizar un servicio de Auditoría Operacional, debe por consiguiente, emitir una opinión, ya sea recomendación o sugerencia que tiendan indudablemente a solucionar la o las deficiencias operacionales señaladas. Se añade que las mismas deben ser positivas, útiles, factibles, dentro del ámbito de la empresa exportadora o maquiladora y, sobre todo deben ser objetivas.

B. Informe de Auditoría Operacional:
(Un modelo)

El presente tipo de Informe como sus respectivos Memorandums que se presentan a continuación, fueron tomados de los modelos presentados por el Licenciado Luis Alfredo Monzón Archila, de su ponencia en el II Congreso Nacional de C.P.A. 1987. La Auditoría Operacional una Herramienta Indispensable en la Dirección de Negocios. PP. 31-37.

Guatemala, Marzo de 1993.

Señores
Junta Directiva de la
Empresa Maquiladora "Aventura, S. A."
P r e s e n t e.

Distinguidos Señores:

De acuerdo con sus instrucciones, efectué una "Auditoría Operacional" sobre las políticas, objetivos, prácticas, procedimientos operativos y controles, que estuvieron en operación durante el segundo semestre del año de 1992 en la empresa.

El objetivo del presente trabajo, fue auditar operacionalmente el procedimiento empleado en las áreas de compras, inventarios, ventas, recursos humanos, cuentas por pagar y otras afines a las actividades, efectuando un análisis de la existencia, cumplimiento y eficiencia de las políticas y formas operativas, así como una evaluación de los controles existentes, la organización y el efecto de los resultados de las decisiones administrativas relacionadas con las áreas examinadas.

Mi examen se enfocó a revisar operacionalmente las áreas específicas que se indican a continuación:

- **Area de Compras:**
 - Administración de las compras.
 - Contratos productivos.
 - Materias Primas (ajenas en tránsito).
 - Materiales propios.
 - Formas de pago.
 - Recepción de productos.
 - Bodegas propias y ajenas.
- **Area de Inventarios:**
 - Administración de Inventarios.
 - Formas de los contratos productivos.
 - Inventarios Ajenos (enviados).
 - Inventario de Materiales Propios.
 - Formas de retiro.
 - Reportes Productivos.
 - Control de Calidad.
- **Area de ventas:**
 - Administración y Control de las Ventas.
 - Contratos de Ventas.
 - Envíos y Despachos.
 - Mercadeo (externo e interno).

— Control de Calidad.

—Area de Recursos Humanos:

- Administración de los Recursos Humanos.
- Formas de selección y reclutamiento.
- Capacitación.
- Incentivos laborales.
- Formas de pago.
- Régimen laboral.

—Area de Cuentas por Pagar:

- Administración de Cuentas por Pagar.
- Control sobre las Cuentas.
- Fechas de vencimiento.
- Montos.
- Garantías.

—Otras áreas relacionadas:

- Caja y Bancos.
- Cuentas por Cobrar.
- Exportaciones-Importaciones.
- Producción.

La empresa tiene una administración común, por lo que todas sus decisiones relacionadas con las áreas examinadas son comunes.

Las deficiencias que llamaron mi atención durante la revisión, son presentadas en memorándums que se acompañan para su consideración. Tal revisión fue diseñada con el propósito de hacer recomendaciones concretas y no necesariamente se indican todas las deficiencias encontradas, sólo las significativas.

El memorandun que se acompaña, también incluye comentarios y sugerencias con respecto a asuntos financieros y administrativos, éstos se ofrecen como sugerencias constructivas para la consideración de la administración de la empresa, como parte del proceso de modificación e implementación de las políticas, procedimientos y controles.

Atentamente,

Lic. Juan J. Buenafuente S.

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR. COLEGIADO No. 0747.

"EMPRESA MAQUILADORA AVENTURA, S. A."
MEMORANDUM DE RECOMENDACIONES RELACIONADAS CON LA
AUDITORIA OPERACIONAL DE LAS AREAS DE: COMPRAS, VENTAS,
INVENTARIOS, RECURSOS HUMANOS Y CUENTAS POR PAGAR

Introducción

Los comentarios que se acompañan de ninguna manera pretenden criticar a algún funcionario o empleado de la empresa, sino que son presentados únicamente como una ayuda a la administración para fortalecer los controles y mejorar sus políticas, prácticas y procedimientos operativos.

Fueron discutidos estos comentarios previamente con el personal apropiado y entiendo que algunas de las sugerencias ya han sido adoptadas y se están mejorando los procedimientos relacionados con las áreas aquí descritas.

Con gusto discutiré los comentarios y sugerencias mencionadas en el presente memorándum y a su conveniencia se proporcionará asistencia en el desarrollo de las mismas.

En el presente memorándum se explican los problemas generales que se encontraron en la revisión y se incluyen las sugerencias que se consideraron apropiadas.

La empresa no tiene definidas por escrito, políticas referentes a la administración de compras, inventarios, ventas, recursos humanos ni cuentas por pagar, que definan el grado de certeza o confiabilidad y los mecanismos para optimizar las actividades inherentes.

Por esta razón, durante el último semestre las áreas no manifestaron un incremento sustancial en sus operaciones, cuyo origen y efecto son los siguientes:

1) Area de compras:

- La empresa dejó de aprovechar la adquisición y/o envío por parte de un proveedor de Estados Unidos de 10 millares de agujas No. 10, repuestos especiales para las máquinas cosedoras, con un valor de \$15,000.00, aun tipo de cambio del día (2 de noviembre 1992) de:
 $Q.5,251 \text{ por } 1 \$ = 15,000.00 \times Q.5,251 = Q.78,765.00$
 $Q.78,765.00 / 10,000 \text{ Unid.} = 7.8765 \text{ c/u.}$ Q. 78,765.00
- Un mes después se tuvo que adquirir localmente dichas 10,000 agujas p/máquinas de coser a un precio de:
 $Q.150,000.00 / 10,000 \text{ Unid.} = Q.15.00 \text{ c/u.}$ Q.150,000.00
 Pagado de más por la empresa Q. 71,235.00

Se sugiere definir por escrito una política de compras de repuestos para maquinaria que permita optimizar las adquisiciones de los mismos, ya sea en el país como del extranjero. Dicha política podría abarcar aspectos tales como los siguientes:

- Estipular objetivos definidos y presupuestos establecidos, que le permitan a la empresa aprovechar alguna oferta de mercado que surja en beneficio de la misma.
- Implementar los archivos de proveedores en el exterior como local, para contar con varias alternativas disponibles.
- Mantener flujo de efectivo para una rápida adquisición de materiales y repuestos necesarios para la producción.

2) Area de Inventarios:

- Se detectó en las operaciones de materia prima (propiedad) de tela en piezas para la elaboración de pantalones de lona, recibido en un lote de reposición por parte del contratante en el exterior de: 50 piezas de 100 yardas c/u. para un total de 5,000 yardas con valor de: Q48.00 la yarda. Total

Q. 240.000.00

Se sugiere definir por escrito adecuados procedimientos para el control de inventarios; cuando se trate de materia prima (reposición o ajenos). De manera que un error al incluirlo como propiedad, daría como consecuencia falta de credibilidad a los estados financieros y sobre todo nos daría como resultado el no aprovechamiento de los beneficios que otorga el Decreto No. 29-89 y tener por ende que nacionalizar dicha materia prima, antes de incluirla como propiedad de la empresa, evitándose de esta forma posteriores reparos por parte de la Dirección General de Aduanas.

- Dichos procedimientos podrían abarcar aspectos tales como: mejorar el control físico-contable de los inventarios normales como los de reposición.
- Implementar mejor coordinación entre los departamentos relacionados como: El de importaciones, compras o requisiciones, ventas, bodegas, etc.
- Se sugiere también organizar un departamento o sección de control de calidad, con personal especializado al que se le delegue la responsabilidad para el control de calidad de materias primas y producto terminado, que funcione tanto para la recepción como para el envío.

3) Area de Venta:

- Se encontraron registros de operaciones de ventas a través de la inspección de un contrato de venta (producción) por 500 docenas de blusas sport para mujeres de 3,600 unidades que representaría un ingreso a la empresa de 41.96456 c/u.

Q.151.072.42

Estableciéndose seguidamente que fueron devueltos por el contratante la cantidad de 1,400 unidades, por falta de control de calidad, así:

3,600 unidades a Q.41.96456	Q.151,072.42
2,200 unidades recibidas a 41.96456	93,322.03
1,400 unidades devueltas a 41.96456	
(cantidad dejada de percibir en ese producto)	58,750.39

Se sugiere dictar por escrito los procedimientos de control de calidad.

Lo anterior tiene como consecuencia que se produzca un trastorno en los registros para aprovechar los beneficios, ya que se producirán una serie de ajustes innecesarios, debido a que dicha producción no se puede comercializar localmente, sino tratar de ubicarla con el contratante a un precio rebajado como producto de segunda calidad.

- Coordinar en mejor forma con sus departamentos relacionados como: Producción, compras, bodegas, entregas o despachos (exportaciones).

4) Area de Recursos Humanos:

No existe una descripción de las labores operativas que realizan los distintos empleados (descripción de puestos), manuales que describen los procedimientos operativos y controles definidos por la administración y que debieran observarse en el desarrollo de las actividades, por lo que éstas se realizan a base de rutinas ya establecidas, lo cual puede ocasionar desviaciones de los lineamientos definidos, duplicación de funciones, posibles errores de parte de los empleados por falta de capacitación y desconocimiento de los procedimientos correctos.

Adicionalmente a lo anterior, la falta de manuales de procedimientos ocasiona que el procesamiento de las operaciones se haga dependientemente de las personas que las manejan, lo cual pudieran constituir un problema de continuidad y uniformidad de éstas, en el caso de ausencias prolongadas de personal que ocupa puestos claves.

Se recomienda: Preparar un manual que contenga una descripción de los procedimientos operativos y controles, aplicables a las operaciones y una descripción de puestos que indique las labores que deben realizar los distintos empleados.

Se aconseja debido a la no existencia de un manual de procedimientos para la selección y contratación de personal: Su elaboración a corto plazo, para contar con lineamientos mínimos que le permitan a la empresa optimizar en mejor forma la captación de mano de obra.

5) Área de Cuentas por Pagar:

- La empresa no ha definido las políticas ni objetivos para la obtención y ejecución de los créditos.
- No se están aprovechando los descuentos por pronto pago que le otorgan a la empresa para el cumplimiento de las obligaciones.
- Se detectaron deficiencias en el manejo de los plazos y montos concedidos de los créditos como en las formas de renegociaciones de los mismos.

Se sugiere definir por escrito las principales políticas y procedimientos relacionados con la actividad de las cuentas por pagar, como:

- a) Límites de créditos,
- b) Forma de pago de los montos,
- c) Forma de renegociaciones,
- d) Personal autorizado,
- e) Antigüedad de saldos,
- f) Documentación, etc.

CAPITULO V

ORGANIZACIÓN Y SISTEMATIZACIÓN CONTABLE

5.1 Importancia:

Toda empresa de Exportación y de Maquila debe organizarse adecuadamente para cumplir sus objetivos con la mayor eficiencia posible. Los sistemas de organización pueden variar de una empresa a otra de acuerdo a su ramo de explotación, a su magnitud o dimensión física, o por su calificación según la Ley, no obstante es importante señalar ciertos principios de aplicación general.

La función de la contabilidad tomada de acuerdo al pronunciamiento sobre contabilidad financiera número 1, Principios Básicos del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, define la misma como: Una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente, información financiera expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan con el objeto de facilitar a los diversos interesados, el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica. Por ende la contabilidad representa un instrumento importante para la presidencia o gerencia, dependiendo de donde partan las decisiones en este tipo de empresa y constituye la base de todas las operaciones. La contabilidad en estos casos, cumple además, con los objetivos siguientes:

1. Cumplir con los requisitos formales que exige la legislación comercial, fiscal y legal.
2. La implementación y evaluación de políticas administrativas.
3. Lograr la coordinación de las operaciones.
4. La planeación y el control de las actividades diarias.
5. El control por áreas de responsabilidad dentro de la empresa
6. Proporcionar la información financiera de la empresa a los propietarios y la presentación de la misma a grupos externos interesados en conseguir contratos o convenios de producción e inversionistas en perspectiva.

5.2 Aspectos Legales:

Un aspecto importante al configurar la sistematización contable de una empresa de Exportación o de Maquila, es la observancia de preceptos legales contenidos en el Código de Comercio que en su artículo 368 se refiere a los comerciantes obligados a llevar su contabilidad en forma organizada por medio de partida doble y usar principios de contabilidad generalmente aceptados. Al efecto deberán llevar cuando menos los siguientes libros o registros:

a) Obligatorios:

1. De Diario.
2. Mayor.
3. De Inventario.
4. De Estados Financieros.

b) Auxiliares:

5. De Caja.
6. de Ventas
7. De Actas.
8. Auxiliares de Maquila.
9. Ventas y Compras para cumplir con el IVA en algunos casos.

Además podrán utilizar cualquier otros que estimen convenientes por exigencias contables o administrativas o en virtud de otras leyes especiales. También llevan la contabilidad este tipo de empresas a través de procedimientos mecanizados en hojas movibles, por medio de computación, fichas o cualquier sistema, siempre que permita su análisis y fiscalización.

5.3 Principios de Contabilidad:

La base de la estructura contable se apoya en principios de contabilidad generalmente aceptados, la aplicación de éstos brinda a los usuarios de los estados financieros, confiabilidad en la información que reciben y a los encargados de estos tipos de empresas les permite efectuar comparaciones con el propósito de tomar decisiones adecuadas en las operaciones. Los principios de contabilidad generalmente aceptados, son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico y sus aspectos financieros, así como la base para cuantificar las operaciones y la presentación de la información financiera por medio de estados financieros,

En nuestro país el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores emitió el pronunciamiento No. 1 sobre los principios básicos de contabilidad, cuya observancia es de carácter general y obligatorio, éstos son:

1. Entidad.
2. Negocio en marcha.
3. Unidad monetaria.
4. Observatismo.
5. Substancia antes que forma.
6. Costo histórico original.
7. Realización.
8. Período contable.
9. Revelación suficiente.
10. Importancia relativa.
11. Consistencia o uniformidad.

Es importante señalar al respecto que el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, aparte de los anteriores principios básicos ha desarrollado muchos más, con el objeto que la información contable como financiera que se mancha en nuestro medio, sea segura y de mejor aplicación.

5.4 Estados Financieros que presentan:

La forma de expresar la información de tipo financiero es a través de los Estados Financieros

tradicionales y los informes de contabilidad especiales de manera interna, destinados a fortalecer la toma de decisiones por la Gerencia o Administración, debidamente registrados e interpretados.

Los Estados Financieros se preparan periódicamente con el fin de presentar la información financiera actualizada como base para tratar asuntos relevantes y los resultados obtenidos durante el período que se estudia. Reflejan una combinación de transacciones registradas políticas contables y juicios personales de quienes los formulan y de la adhesión a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los Estados Financieros Básicos que la mayoría de empresas productoras formulan, son los siguientes:

- a) Estados de Situación Financiera;
- b) Estados de Resultados de Operaciones;
- c) Estado de Flujo de Efectivo;
- d) Estado de Costo de Producción;
- e) Notas aclaratorias.

Los Estados Financieros que más preparan y presentan las empresas de Exportación y de Maquila son:

- 1. Estado de Resultados de Operaciones.
- 2. Estado de Costo de Producción.
- 3. Estado de Situación Financiera.

Algunas otras empresas preparan también:

- Estado de Utilidades Retenidas.
- Flujo de Efectivo.
- Anexos varios.

Además se pudo determinar que el período contable que utilizan las empresas de este tipo, regularmente son los siguientes:

- a) Del 1 de julio al 30 de junio.
- b) Del 1 de enero al 31 de diciembre.

5.5 Procedimientos de Integración del Costo Standard

A) Procedimiento:

Un sistema de integración de costos es una extensión del sistema de contabilidad establecido en una empresa de Exportación o de Maquila, que proporcione mayor información y control sobre cada uno de los elementos del costo total, especialmente en el proceso productivo.

La aplicación adecuada de un sistema de costos contribuye a mejorar la productividad, favorece a una adecuada inversión en materiales y una correcta distribución de los gastos de fabricación. En cuanto al renglón de materiales para las empresas de Exportación y de Maquila, un sistema de integración de costos contribuye acertadamente a obtener los informes necesarios para mantener la reserva de materiales más convenientes y claramente identificados, situación que les permite aprovechar los beneficios que les otorga el Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y su Reglamento.

B) Selección del Sistema

Cuando la gerencia o presidencia según sea el caso en una empresa Exportadora o de Maquila, decide seleccionar la implantación de un sistema de control de costos, debe considerarse aspectos que condicionan la selección, entre los cuales se cuentan con los siguientes:

1. Tipo de Industria. (De acuerdo a la calificación otorgada por Ley).
2. Recursos Financieros.
3. Recurso Humano.
4. Costo de Instalación y Operación.
5. Políticas Administrativas; y,
6. Regulación comercial, fiscal y legal.

Al analizar la situación de las empresas maquiladoras y exportadoras, ante estas consideraciones la gerencia o presidencia puede decidir por implantar un sistema de Costos pre-determinados o Standard.

En la actualidad, las empresas de este tipo, han abandonado el procedimiento de costos históricos por el sistema de costos standard en su mayoría.

Sin embargo ello no significa que la parte histórica del costo carezca de valor, puesto que la misma es un complemento del uso del sistema de costos standard. Esta tarea se realiza a través de la determinación de las variaciones comparando lo pre-determinado con lo realizado, que es muy importante para la evaluación financiera y operativa.

En síntesis la selección de un sistema de costos standard o predeterminados implica que el costo se calcula con anticipación al proceso de producción. Debe ser administrado en un ambiente mutuo de identificación de objetivos y de cooperación de las personas relacionadas en las diversas fases del proceso productivo para alcanzarlos.

5.6 Costos Standard:

Un sistema de esta naturaleza calcula el costo de producción de una unidad terminada, en términos de la suma de las asignaciones prefijadas por cada factor de producción (mano de obra, materiales y gastos de fabricación). En el caso de las empresas maquiladoras se excluyen los materiales (materias primas). El costo standard se compara con los costos reales incurridos con propósitos de control de costos.

La esencia de este sistema de costos radica en que los productos terminados en inventario son valuados al costo standard, no al costo real y cualquier variación de standard que resulte generada por la producción durante el ejercicio será cargada contra ingresos corrientes, bajo costo de ventas.

Este sistema apoya a la Gerencia o Presidencia según el caso, en alcanzar los siguientes objetivos:

- a) Suministrar información financiera para el control eficaz de operaciones;
- b) Suministrar una base conveniente para el cálculo del costo de una unidad de producto, con el propósito de evaluar inventarios y determinar ingresos; y,
- c) Reduce pérdidas de tiempo sobre inversión de materiales (en su caso), mano de obra ociosa, desperdicio de recursos financieros.

La instalación de un sistema de integración de costos standard se basa en la aplicación de un sistema de control presupuestal; éste se inicia con la planificación del presupuesto, empezando con un pronóstico de ventas a base del cual se desarrolla un programa de producción, una vez que se halla determinado el nivel de producción se debería preparar presupuestos individuales para los factores de producción; esto cubre el uso, compra y control de existencia de materiales, costos de mano de obra directa, gastos de fabricación y los niveles de inventarios finales que descen lograr, esto último es de suma importancia para las empresas de Exportación y de Maquila, para obtener los beneficios fiscales que les favorece la ley.

CAPITULO VI

El Sistema de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, como factor de Desarrollo para Guatemala.**6.1 El sistema de Fomento y Desarrollo de la actividad Exportadora y de Maquila, como factor de Desarrollo para Guatemala.**

"Comenzaremos analizando la Balanza Comercial Total de Guatemala (Ver Anexo No. 1). Muestra un saldo negativo en la mayoría de los años, a excepción de 1983 que obtuvo un superavit de US \$23.8 millones y en 1986 de US \$102.1 millones. No obstante que en 1990 el saldo de la Balanza fue negativo, éste bajó de US \$545.9 millones en 1989 a US \$497.6 millones en 1990; lamentablemente esta tendencia empeoró para el año de 1991; ya que el saldo negativo para dicho período fue de US \$649.1.

En lo concerniente a la relación importación-exportación, es en el año de 1986 cuando Guatemala por cada dólar que exportó, importó US \$0.90, dándose por consiguiente en dicho período el mayor saldo positivo del período analizado de US \$102.1 millones. Por el contrario, en el año de 1991 por cada dólar que Guatemala exportó, se importaron US \$1.54, siendo en este año, cuando se observa el mayor saldo negativo del período analizado de US \$649.1 millones.

Por otra parte, en lo que se refiere a la variación anual (ver anexo 2) es en el año de 1987 cuando las importaciones de nuestro país muestran la mayor tasa, siendo ésta de 54.2% ya que de US \$959.5 millones se pasó a US \$1,479.2 millones en 1987. Por otro lado, de las exportaciones, es en el año de 1989 cuando éstas muestran la máxima variación anual de 8.4%.

Como se puede observar en el Anexo No. 1, la Balanza Comercial Total de Guatemala, se ha deteriorado, ya que de US \$268.2 millones que se tuvo de saldo negativo en 1982, se llegó a US \$649.1 millones en 1991".⁽²²⁾

La baja de las exportaciones de Guatemala, se debe a varios factores, siendo los más importantes:

1. Descenso: en las exportaciones agrícolas tradicionales, debido a efectos recesivos mundiales.
2. La incipiente estabilidad política y económica del país.
3. La escasa y alto costo de divisas que limitan una buena importación de materias primas.
4. Problemas político-laborales internos que provoca disminución en la oferta de los productos.
5. La falta de nuevos mercados internacionales.

El incremento de las exportaciones, debe ser prioridad nacional, por ende nos obliga a incrementar el aparato productivo del país, a manera que todos los esfuerzos económicos estén encaminados a superar la crisis de nuestra economía. Por tal motivo, debemos de promover y prepararnos para desarrollar una exportación profesional.

Como un paliativo a la problemática se ha venido implementando el accionar de nuevos artículos; donde encontramos a los productos no tradicionales, que han venido a jugar un papel muy importante en la defensa de nuestras exportaciones.

22. Revista Análisis del Comportamiento de las Exportaciones 10 años (1982-1991) Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales. 1992. P.4

NOTA: Los anteriores datos Estadísticos de la Revista, están vigentes al 30 de Julio de 1993.

Exportaciones de Productos No Tradicionales al resto del mundo:

En el Anexo Nos. 3 se pueden observar que las exportaciones FOB, de Productos No Tradicionales al resto del mundo, han mostrado un comportamiento positivo durante el período analizado, arrojando un constante crecimiento a partir de 1987: US \$194.38 millones, a US \$300.5 millones en 1991.

Por aparte, en los Anexos 4, 5 y 6 se puede observar el mayor valor porcentual para 1991, lo tienen los siguientes productos: Verduras y Legumbres con 10.20%, frutas y sus preparados con 10.83%, productos químicos con 10.70%, ajonjolí con 7.4% y artículos de vestuario con 6.1%.

Los productos que han tenido un mayor desarrollo durante el período analizado son: Frutas y sus preparados, artículos de vestuario, verduras y legumbres. Por el contrario los productos que han tenido un desarrollo negativo son: Aceites comerciales, derivados de algodón, miel de abeja y el rubro de otros.

Las exportaciones de productos no tradicionales han mostrado un comportamiento bastante satisfactorio durante el período analizado y en 1991 estas exportaciones US \$300.5 millones sobrepasaron a las exportaciones del principal producto de exportación de Guatemala, el café con US \$286.3 millones.

Se espera que las exportaciones de productos no tradicionales continúen desarrollándose como lo han hecho hasta la fecha y se pueda cumplir con la meta de exportar en el año 2,000 US a \$3,500 millones.

Como parte de la situación anterior el Gobierno ha tratado de ayudar en cierta manera a promover la actividad de estos Productos No Tradicionales. Es así como el 19 de junio de 1989 emite el Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la actividad Exportadora y de Maquila (objeto de la presente investigación) y que viene siendo una continuación de los intentos que habían tratado de hacer los anteriores gobiernos a través de promulgar decretos que pretendían estimular el desarrollo de las exportaciones. El Decreto 29-89 sí presenta un marco de desarrollo para el sistema productivo de exportación.

Los efectos por los beneficios que otorga la anterior ley, no se hicieron esperar mucho. Causó gran aceptación por parte de inversionistas nacionales como extranjeros, teniendo información por parte de la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía, (ver anexo 7) que al 15 de octubre del año 1992, habían un total de 425 empresas inscritas y calificadas como exportadoras y maquiladoras, de las cuales 72 de ellas, son de capital coreano; todo el proceso fabril ha creado más de 74,700 nuevos empleos de donde se sostienen gran cantidad de familias y con salarios pagados mensuales promedio en millones de quetzales de Q.57.3. Funcionan actualmente con capital netamente nacional, siete empresas.

Uno de los regímenes o calificaciones de la presente ley y que ha sido más solicitado para su inscripción ha sido el de Admisión Temporal, con casi un 90% de las empresas, resulta siendo el más abierto y por ende, el que permite mayores facilidades y beneficios al inversionista. Otros tomaron la modalidad de inscribirse como exportadores y maquiladores usando ambos procedimientos, sobre todo, los inversionistas de origen coreano.

Siempre con la misma intención de incrementar el desarrollo económico del país a través de las exportaciones y atracción de capitales, se emite en el mismo año, el Decreto No. 65-89 Ley de Zonas Francas.

Los resultados del mismo no han sido los esperados, es decir que sí tuvo aceptación; pero no como se esperaba. El sistema socio-político se considera que ha influido negativamente en los inversionistas nacionales como extranjeros.

La Dirección de Política Industrial no ha tenido relación directa y por lo tanto no le ha dado ninguna organización debido a que la Ley no marca zonas geográficas, sino deja en libertad al inversionista de hacerlo donde considere más conveniente. Actualmente existen tres zonas francas:

- a) Parque "Z" La Unión, ubicada en el municipio de Amatitlán-Guatemala;
- b) Wooyam-Guatemala, ubicada en el municipio de El Tejar-Chimaltenango; y,
- c) Zona Franca Industrial La Aurora, donde ya tienen encaminados sus trámites de ubicación 32 empresas extranjeras.

En la zona de Wooyam se encuentran instalados sólo inversionistas coreanos.

Únicamente una empresa maquiladora está por el momento ubicada dentro de la zona franca "Z" y hay dos laboratorios en trámite.

Las empresas sólo pueden funcionar en una clase de beneficios, en el Decreto 29-89 o en el 65-89; si se cambia hay que deducirle los beneficios que gozó en uno.

De las tres zonas francas existentes la "Z" es la única que ya posee infraestructura, por lo tanto es la única que funciona actualmente.

Por aparte la Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales, también desempeña un trabajo muy importante en el crecimiento que dicha actividad ha tenido en los últimos años, ya que a través de la gremial se brindan varios servicios a las empresas afiliadas como:

- a) Servicio de Asesoría Empresarial (bilingüe);
- b) Servicio de Mercadeo. Incluye la creación de nuevos mercados nacionales como internacionales (en ferias) obteniendo contratos de producción;
- c) Servicios de información correcta;
- d) Servicios de actualización; y,
- e) Servicios tecnológicos.

El sector de productos no tradicionales es el más dinámico productivamente del país y permite más abiertamente opciones de producir tanto en la capital como en el interior de la República.

Por último, diremos al respecto que el sistema de Fomento y Desarrollo a la actividad de Exportación y de Maquila, como factor de desarrollo para Guatemala, ha venido a contribuir en los últimos años al crecimiento económico del país, ya que no requiere de grandes inversiones ni adicionales a las que se tienen, puesto que la empresa puede aprovechar el espacio de su capacidad instalada; cuando no se trate de empresas nuevas, tampoco se requieren de inversiones en inventarios ya que éstos vienen, sí requerirá de capacitar al personal a la nueva producción.

El nuevo sistema representará un incremento próspero del nivel industrial, rentable y de ofertas de grandes cantidades de puestos de trabajo.

En conclusión, debido a los años que ya se tienen de estar utilizando los procedimientos emitidos por el nuevo sistema de producción, diremos que ya hemos obtenido la enseñanza, capacitación, productividad, rentabilidad, calidad, competitividad y aprovechamiento. Aplicado todo lo anterior en productos propios, con materiales propios, con beneficios totales propios y cambiando nuestra posición de empresarios manufactureros a verdaderos exportadores profesionales.

6.2 Otras consideraciones al respecto:

En la medida en que el factor de desarrollo ha ido incrementando los niveles de producción en las empresas Maquiladoras y de Exportación, también se han dado problemas coyunturales, como:

1. Tratar de suspender las cuotas de exportación, de acuerdo al sistema general de preferencias arancelarias (SGPS) de los Estados Unidos.
2. Inobservancia en cierto nivel del régimen laboral legal del país.

El Sistema General de Preferencias Arancelarias (SGPA), no es más que los sistemas aduanales que las empresas contratantes utilizan en los Estados Unidos de Norte América que se encuentran comprendidos en los artículos 806.30 y 807 de la Ley Aduanal de ese país.

Aplica el sistema para todo producto que puede ser ensamblado fuera del territorio de Estados Unidos. El artículo 807 funciona al eximir de impuestos los componentes fabricados en Estados Unidos, listos para ensamblar y sin perder la forma original en el proceso. Las operaciones, fuera de los Estados Unidos, comprenden las operaciones de ensamblaje, así como las operaciones incidentales al proceso, hasta tener un producto completo. Ejemplos específicos de operaciones de dicho artículo son:

- a) Ensamblaje de partes de ropa cortada;
- b) Ensamble de componentes electrónicos;
- c) Instalación de productos extranjeros en Estados Unidos, manufacturados en Estados Unidos, ingenieros y equipados en compañías comerciales extranjeras; y,
- d) Todo producto que por segregación constructiva no aumente de valor.

El tratado internacional "Sistema Generalizado de Preferencias Arancelarias (SGPA), establece una lista de productos que pueden ser exportados a los Estados Unidos (y otros países) de ciertas naciones en desarrollo, libres de impuestos de importación, siempre y cuando al menos un 35% del valor total del producto sea generado en el país en vías de desarrollo. Aquellos productos maquilados que contengan al menos un 35% de valor agregado en el exterior y que pertenezcan a la lista SGPA no pagarán impuestos a su regreso a territorio norteamericano.

El sistema más ampliamente utilizado por nuestras empresas, es el 807, el cual dicta que la empresa norteamericana contratante deberá enviar a la empresa manufacturera en el país en vías de desarrollo, las especificaciones del producto y del equipo necesario para fabricar el mismo, de las materias primas y otros materiales de producción en algunos casos técnico que establezcan la producción en la planta. Aunque lo que realmente se enviara fuese lo definido por el acuerdo al que las empresas llegaran. Estas materias primas y materiales, deben entrar al país en vías de desarrollo, en tránsito bajo una ley de importación temporal y después de su ensamblaje, ser reexportados a los Estados Unidos.

A su ingreso a los Estados Unidos, los productos deben de ser acompañados por:

1. Declaración del ensamblador en la cual se describen los productos, materiales que los forman, cantidad, valor unitario, cuándo fueron exportados de los Estados Unidos y detalles complementarios.
2. Respaldo del importador norteamericano, mediante el cual declara que todo lo dicho por el ensamblador es cierto.
3. Factura y papelería complementaria de cada embarque.

La ley de Estados Unidos también contempla una fianza apropiada en caso de ausencia de uno de estos documentos. La ley es muy completa y contempla todas aquellas posibilidades que se puedan dar; es una ley que permite aprovechar sus beneficios.

La problemática estriba en que organizaciones laborales de los Estados Unidos han visto desplazada su mano de obra a países Centroamericanos y del Caribe, entre otros. Por tal motivo y apoyados por intereses políticos sectarios de los países en vías de desarrollo, provocan presiones para que las empresas contratantes así como el Gobierno, desestimen el seguir invirtiendo y ayudando al mismo tiempo a estos países si no cambian algún procedimiento o actitud.

Desde luego que cualquier cambio de proceder dañaría los intereses inversionistas, sobre todo, saldrían afectadas algunas empresas exportadoras, que si trabajan a base de cuotas, a las maquiladoras no les afectaría. Respecto a lo anterior si excluyen a Guatemala del SGPA, habría un efecto negativo en la economía ya que provocaría la cancelación de varios contratos de producción, con el consecuente desempleo.

Las empresas pequeñas serían en todo caso las más dañadas; pero también las empresas contratantes serían afectadas también, debido a que nuestro país les ofrece productos relativamente baratos.

Como consecuencia, una posible salida a la problemática, sería incrementar la productividad de otros artículos no adicionales de mayor demanda, que compensara lo ya no exportado.

2. Inobservancia al régimen laboral del país:

Se ha sabido que en las empresas de Maquila y Exportación se presiona de alguna manera a los trabajadores para que éstos produzcan más y así alcanzar niveles de producción altos, con la consecuente resistencia y malestar laboral.

La Dirección de Política Industrial, así como la Inspección General de Trabajo, han tenido conocimiento en ciertas oportunidades, que han sido reportadas por inobservancia al régimen laboral en determinadas empresas. En estos casos la unidad de supervisión los orienta para encontrar una solución acorde, citando al representante legal para que explique las faltas que se le imputan a la empresa. Si agotado el trámite no se llega a ningún acuerdo y comprobándose la falta, puede llegarse a cancelar la calificación los beneficios ya obtenidos caen en multa de hasta un 100 por ciento. Ya se ha dado el caso de una cancelación y el cierre de una empresa maquiladora por sus propietarios.

Se presupone que lo anterior ha insidido en alguna clase de violación de derechos laborales por parte de los patronos, en estos casos Política Industrial como la Inspección General de Trabajo, también llevan a cabo trámites conciliatorios haciendo una o dos visitas personales a las empresas para verificar los reclamos, observándose al mismo tiempo las condiciones de trabajo, así como si cuentan con los servicios mínimos para desarrollar la actividad productiva.

Puede considerarse en el caso anterior, que los derechos del patrono también se ven afectados cuando se cae en negligencia productiva por parte de los trabajadores, ya que él tiene compromiso de fabricación que cumplir y de ahí dependerá el éxito o no, de la empresa y por ende del trabajador en general.

En resumen se puede indicar que: Las Empresas Exportadoras y de Maquila han creado en los últimos años un gran nivel de captación de mano de obra desocupada y han generado un nivel alto en obtención de divisas por tal actividad; obteniéndose por consecuencia un valioso aporte a la economía general del país.

CAPITULO VII

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**Conclusiones:**

1. El Contador Público y Auditor ha visto incrementadas sus fronteras de servicios, debido a que su trabajo profesional, ya no se circunscribe a: Auditorías financieras, auditorías internas, asesorías administrativas, financieras, tributarias, contabilidades, etc., sino que se ha abierto un nuevo campo, como lo es, la Auditoría Operacional y sobre todo en los nuevos tipos de empresas, como las de Exportación y de Maquila, donde la labor del C.P.A., todavía es novedosa.
2. La Auditoría Operacional establece una serie de ventajas operativas en sus diferentes actividades que permiten en cierta forma incrementar los niveles de productividad. Por lo reciente de haber surgido a la vida productiva las empresas de Exportación y de Maquila, carecen de esta clase de servicios, inclusive no existe un departamento de auditoría interna, que en un momento dado podría llevar a cabo esta función operativa.
3. Con la aplicación de auditoría operacional en las empresas maquiladoras y exportadoras se obtiene:
 - 3.1 Más calidad en los productos exportables.
 - 3.2 Costos más competitivos.
 - 3.3 Tiempos de entrega más adecuados.
 - 3.4 Mayor eficiencia operativa.
4. Este nuevo sistema de Exportación y de Maquila permite a muchas empresas que tienen capacidad instalada y que manifiestan tiempos ociosos, aprovechar sus recursos; tanto físicos, económicos como humanos y de esta manera aplicarlos a los beneficios que dá esta Ley.

5. Las empresas exportadoras y maquiladoras han asimilado gran cantidad de mano de obra, debido a que se facilita el acceso a ellas, puesto que los requisitos para ingresar son mínimos; con la desventaja para la empresa que a falta de mano de obra calificada en este ámbito, primero tiene que capacitarlos. Ya que no existe actualmente ni en INTECAP, cursos apropiados de especialización en el área de la maquila.
6. Los incentivos o beneficios que otorga el Gobierno a través del Decreto No. 29-89, han atraído grandes capitales tanto nacionales como extranjeros, para invertir en esta clase de empresas.

RECOMENDACIONES:

1. Las Universidades y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, deben incorporar dentro de sus planes de estudio y de educación continuada, áreas de auditoría operacional para que los C.P.A., puedan atender la demanda existente de estos servicios.
2. El Estado y el Sector Productivo deben buscar conjuntamente que la población reciba capacitación técnica en las áreas que las actividades económicas requieran, en beneficio del recurso humano, de las industrias que están creando masivamente fuentes de trabajo y de la calidad de las exportaciones.
3. Es importante hacer conciencia en los administradores o gerentes de las empresas maquiladoras y exportadoras, para que incorporen los servicios de Auditoría Operacional a las mismas, con el objeto de mejorar su eficiencia y productividad.
4. Para incrementar el nivel de las exportaciones de Productos no Tradicionales, el Estado debe proporcionar todos los incentivos o beneficios que permitan su desarrollo a corto plazo, así como todas las facilidades que su operación requiera.

5. Es indispensable que tanto la iniciativa privada como el sector Gobierno, sigan promoviendo los incentivos necesarios para incrementar la creación de un mayor número de empresas amparadas bajo el Decreto No. 29-89, así como las de Productos no Tradicionales, que conllevan por un lado: Beneficio social para el país, ya que una mayor cantidad de recurso humano tendría facilidad a fuentes de empleo; y por el otro, el país también puede subir su nivel de captación de divisas, necesarias para la economía del mismo.

BIBLIOGRAFIA:**LIBROS:**

- 1.—Boletín No. 1, Esquema Básico de la Auditoría Operacional, de la Comisión de Auditoría Operacional, del I.M.C.P., A.C., 1983.
- 2.—La Auditoría Operacional, Herramienta Indispensable en la Dirección de Negocios, II Congreso Nacional del C.P.A., ponencia del Lic. Luis Alfredo Monzón Archila, 1987.
- 3.—La Auditoría Operacional, Herramienta Indispensable en la Dirección de Negocios, II Congreso Nacional del C.P.A., ponencia del Lic. Raymundo Rodríguez, 1987.
- 4.—Tesis de Auditoría Operacional en las Empresas de Seguros, Lic. César A. Montenegro P. Oct. 1987.
- 5.—Tesis de Auditoría Administrativa, Lic. Julio M. Pardo, 1979.
- 6.—Tesis de Auditoría Operacional en Guatemala, Lic. Marco T. Martínez S., 1981.
- 7.—La Auditoría Administrativa, Norbeck E. F., Editora Técnica, S. A. México, 1974. R. 61
- 8.—Operational Auditing Handbook, (First Edition). The Institute of Internal Auditors, Inc. EUA. Cadmus Bradford, 1974.
- 9.—Norma No. 14 de Auditoría, del I.G.C.P.A., Guatemala, julio 1990.
- 10.—Boletín No. 2, Metodología de la Auditoría Operacional, de la Comisión de Auditoría Operacional, del I.M.C.P., A.C. 1983.
- 11.—Boletín No. 3, Auditoría Operacional de Compras, de la Comisión de Auditoría Operacional, del I.M.C.P., A.C., 1983.
- 12.—Boletín No. 4, Auditoría Operacional de Ventas, de la Comisión de Auditoría Operacional, del I.M.C.P., A.C., 1983.

- 13.—Boletín No. 6, Auditoría Operacional de Administración de Recursos Humanos, de la Comisión de Auditoría Operacional, del I.M.C.P., A.C., 1983.
- 14.—Boletín No. 8, Auditoría Operacional de Cuentas por Pagar, de la Comisión de Normas de Auditoría, del I.M.C.P., A.C., 1983.
- 15.—Boletín No. 9, Auditoría Operacional de Administración de Inventarios de la Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P., A.C., 1983.
- 16.—Revista Análisis del Comportamiento de las Exportaciones, 10 años (1982-1991), de la Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales, 1992.
- 17.—Importancia de la Auditoría Operacional en una Empresa Industrial, Tesis Lic. Carlos E. de León C., Nov. 1981.

FOLLETOS Y LEYES:

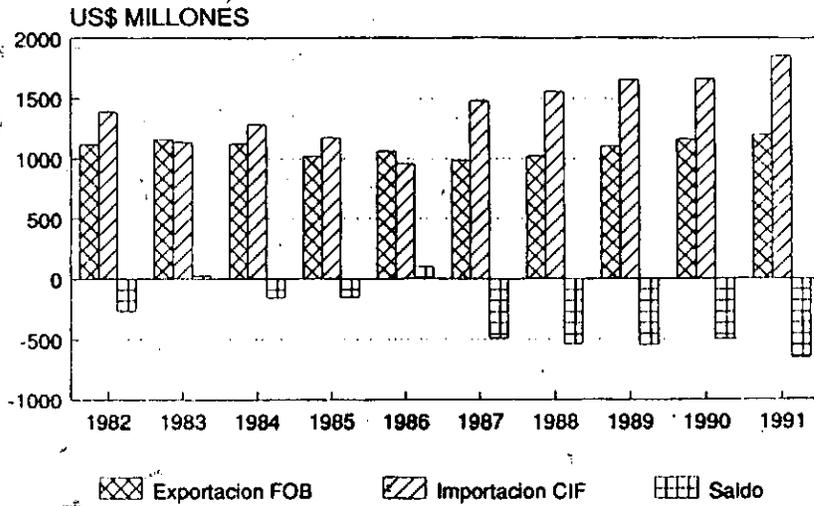
- 1.—Decreto Legislativo No. 29-89 "Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila", Diario Oficial del 19 de Junio de 1989.
- 2.—Acuerdo Gubernativo No. 533-89, "Reglamento a la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Diario Oficial del 18 de Agosto de 1989.
- 3.—Acuerdo Gubernativo No. 624-92, "Reglamento a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Diario Oficial del 30 de Julio de 1989.
- 4.—Plan 2000 incluye a largo plazo el incentivo de los Productos No Tradicionales, Agosto de 1988.

ENTREVISTAS:

- 1.—Lic. Antonio Chang, del Departamento de Estadística, de la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía.
- 2.—Lic. Helmuth Wintzer, Asesor Financiero, de la Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales.
- 3.—Contadores y Encargados de las Empresas de Exportación y de Maquila visitadas, por su valiosa información y colaboración.

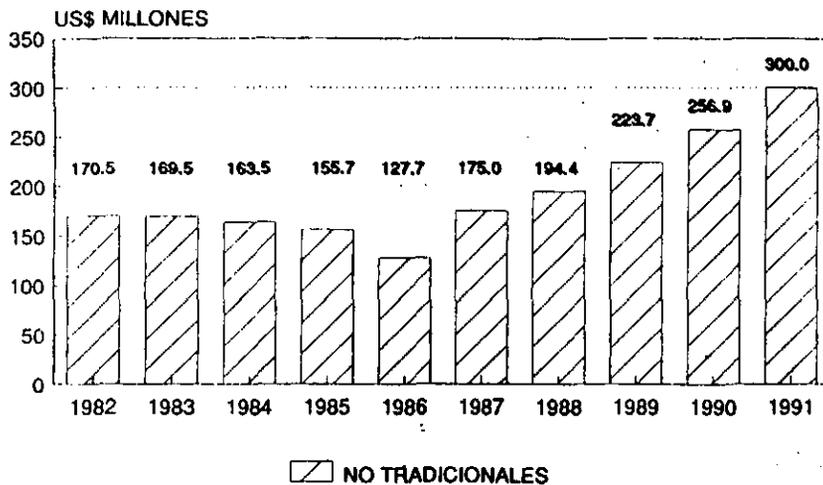
A N E X O S

Gráfica No. 1
BALANZA COMERCIAL TOTAL
PERIODO 1982-1991



Gremial de Exportadores con datos
del Banco de Guatemala

Gráfica No. 2
EXPORTACIONES TOTALES FOB
PRODUCTOS NO TRADICIONALES
PERIODO 1982-1991



Gremial de Exportadores con datos
del Banco de Guatemala

CUADRO No. 1
GUATEMALA:
BALANZA COMERCIAL, PERIODO 1982-1991
(EN US \$ MILLONES)

AÑO	EXPORTACION	IMPORTACION	SALDO	RELACION	VARIACION	
	FOB	CIP		IMP/EXP	EXP	IMP
1982	1,119.8	1,388.0	-268.2	1.24	---	---
1983	1,158.8	1,135.0	23.8	0.98	3.5	-18.2
1984	1,122.3	1,278.5	-156.2	1.14	-3.1	12.6
1985	1,020.6	1,174.8	-154.2	1.15	-9.1	-8.1
1986	1,061.6	959.5	102.1	0.90	4.0	-18.3
1987	987.3	1,479.2	-491.9	1.50	-7.0	54.2
1988	1,021.7	1,557.0	-535.3	1.52	3.5	5.3
1989	1,107.9	1,653.8	-545.9	1.49	8.4	6.2
1990	1,162.9	1,660.5	-497.6	1.43	5.0	0.4
1991	1,202.1	1,851.2	-649.1	1.54	3.4	11.5

FUENTE: Censal de Exportadores con Datos del Banco de Guatemala

CUADRO NO. 2
GUATEMALA:
EXPORTACIONES FOB DE PRINCIPALES PRODUCTOS NO TRADICIONALES
PERIODO 1982 - 1991
(EN US \$ MILLONES)

DESCRIPCION	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	TASA ACTUAL PERIODO
ACEITES ESENCIALES	2.17	1.69	1.66	1.59	1.51	1.74	2.36	2.6	1.3	1.6	-3.3%
AJONJOLI	9.67	9.02	11.46	10.15	11.93	12.48	14.14	15.4	27.8	22.3	9.7%
ALGODON, DERIVADOS DE	2.77	0.45	1.79	1.19	0.79	0.63	1.06	1.4	1.7	1.6	-5.9%
ARTICULOS DE VESTUARIO	1.17	1.77	3.13	3.10	3.75	6.38	8.49	10.5	17.5	18.5	35.9%
ARTICULOS TIPICOS	0.74	0.80	0.84	0.69	0.65	0.24	0.67	1.3	2.5	2.6	13.0%
CACAO	0.04	1.12	2.03	0.65	1.21	3.92	1.45	0.40	0.02	0.05	2.5%
CAMARON, PESCADO Y LANGOSTA	8.36	8.78	10.91	9.14	8.06	12.86	14.53	18.7	14.7	18.7	9.4%
CAUCHO NATURAL	3.71	5.53	7.21	6.01	5.01	6.81	8.33	8.1	9.5	12.1	14.0%
FLORES, PLANTAS, RAICES Y SEMILLAS	9.68	8.38	10.79		9.11	11.30	12.16	12.9	14.5	16.6	6.2%
FRUTAS Y SUS PREPARADOS	1.83	2.20	2.24	3.25	6.08	11.65	11.8	14.8	18.3	32.5	37.7%
MADERA Y MANUFACTURAS	3.23	1.59	1.80	2.62	5.45	9.76	12.63	10.8	10.1	11.6	15.3%
MIEL DE ABEJA	2.41	2.93	2.31	2.13	2.27	2.11	1.77	1.1	1.1	1.3	-7.2%
MIEL DE PUROA	4.93	2.34	4.74	6.12	5.77	8.29	9.23	10.5	8.9	9.9	8.1%
MINERALES	1.13	0.32	0.52	1.38	2.51	2.25	1.51	1.2	1.5	3.1	11.9%
PRODUCTOS ALIMENTICIOS	5.66	4.55	7.29	6.68	7.05	11.52	9.09	10.5	12.9	15.8	12.1%
PRODUCTOS DE VIDRIO	1.40	0.70	1.70	3.62	3.50	3.61	4.91	4.5	1.6	1.9	3.5%
PRODUCTOS METALICOS	1.04	0.63	0.82	0.66	0.89	1.95	1.18	4.3	3.0	4.9	18.8%
PRODUCTOS QUIMICOS	27.29	24.75	23.98	24.11	20.87	24.50	20.9	22.1	26.6	32.1	1.8%
TABACO EN RAMA Y MANUFACTURAS	17.73	13.33	16.10	13.11	10.61	11.29	17.21	18.4	21.2	18.2	0.3%
TEJIDOS, HILOS E RELAZAS	3.90	2.55	4.88	2.65	2.34	8.77	6.48	8.0	9.9	9.7	10.7%
VERDURAS Y LEGUMBRES	10.61	9.41	11.40	10.34	11.08	16.19	17.59	23.9	27.2	30.6	12.5%
OTROS	51.05	66.66	35.88	36.09	5.27	6.75	16.89	22.3	25.1	34.5	-4.3%
TOTAL	170.52	169.50	183.48	155.71	127.71	175.00	194.38	223.70	256.92	300.03	6.5%

FUENTE: Grenial de Exportadores con datos del Banco de Guatemala

CUADRO No. 3
GUATEMALA:
EXPORTACIONES FOB DE PRINCIPALES PRODUCTOS NO TRADICIONALES
PERIODO 1982 - 1991
(VALORES PORCENTUALES)

DESCRIPCION	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
ACEITES ESENCIALES	1.27%	1.00%	1.02%	1.07%	1.18%	0.99%	1.21%	1.06%	0.51%	0.59%
AJONJOLI	5.67%	5.32%	7.01%	6.53%	9.34%	7.13%	7.27%	6.88%	10.82%	7.43%
ALGODON, DERIVADOS DE	1.62%	0.27%	1.09%	0.62%	0.36%	0.62%	0.52%	0.62%	0.66%	0.53%
ARTICULOS DE VESTUARIO	0.69%	1.04%	1.91%	1.99%	4.50%	3.65%	4.37%	4.69%	6.81%	6.17%
ARTICULOS TIPICOS	0.43%	0.47%	0.51%	0.44%	0.51%	0.18%	0.34%	0.38%	0.97%	0.87%
CACAO	0.02%	0.66%	1.34%	0.42%	0.95%	2.24%	0.75%	0.18%	0.01%	0.02%
CAMARON, PESCADO Y										
LANGOSTA	4.90%	5.18%	6.67%	5.87%	6.31%	7.35%	7.48%	8.36%	5.72%	6.23%
CAUCHO NATURAL	2.18%	3.26%	4.41%	3.85%	3.92%	3.89%	4.29%	3.62%	3.70%	4.02%
FLORES, PLANTAS										
RAICES Y SEMILLAS	5.68%	4.94%	6.60%	6.70%	7.13%	6.66%	6.36%	5.77%	5.64%	5.33%
FRUTAS Y SUS PREPARADOS	1.07%	1.30%	1.37%	2.09%	4.76%	6.07%	6.07%	6.02%	7.12%	10.83%
MADERA Y MANUFACTURAS	1.89%	0.94%	1.10%	1.68%	4.27%	5.58%	6.50%	4.82%	3.92%	3.87%
MOEL DE ARBOL	1.41%	1.73%	1.41%	1.37%	1.78%	1.21%	0.91%	0.69%	0.43%	0.40%
MOEL DE PURGA	2.89%	1.38%	2.90%	3.93%	4.57%	4.74%	4.75%	4.69%	3.46%	3.30%
MORBALES	0.66%	0.19%	0.32%	0.89%	1.97%	1.29%	0.78%	0.24%	0.88%	1.03%
PRODUCTOS ALIMENTICIOS	3.32%	2.68%	4.46%	4.29%	5.15%	6.58%	4.68%	4.69%	5.02%	5.37%
PRODUCTOS DE VIDRIO	0.22%	0.41%	1.04%	2.32%	2.74%	2.06%	2.52%	2.01%	0.22%	0.24%
PRODUCTOS METALICOS	0.61%	0.37%	0.50%	0.42%	0.70%	1.11%	0.61%	1.92%	1.17%	1.69%
PRODUCTOS QUIMICOS	16.00%	14.60%	14.67%	15.48%	16.34%	14.00%	10.73%	9.88%	10.35%	10.70%
TABACO EN RAMA Y										
MANUFACTURAS	10.40%	7.86%	9.85%	8.42%	8.31%	6.45%	8.25%	8.23%	8.25%	6.07%
TEJIDOS, FIBRAS E HILAZAS	2.29%	1.50%	2.99%	1.70%	1.83%	3.01%	3.33%	3.38%	3.85%	3.29%
VERDURAS Y LEGUMBRES	6.22%	5.55%	6.44%	6.68%	9.25%	9.05%	10.68%	10.68%	10.59%	10.20%
OTROS	29.94%	39.31%	21.95%	23.18%	4.13%	3.86%	8.69%	9.97%	9.77%	11.50%
TOTAL	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%

FUENTE: Datos del Cuadro No. 2

CUADRO No. 4
 CATEGORIA:
 INGRESO DE DIVISAS POR EXPORTACIONES NO TRADICIONALES
 1990 Y 1991
 (EN MILES DE US DOLARES)

DESCRIPCION	(1) AL 31/12/90	(7) AL 31/12/91	(8) AL 31/12/91	RELACION % (7)/(1)	RELACION % (8)/(7)	RELACION % (8)/(1)
ACEITES ESSENCIALES	448.3	2,061.7	3,247.9	21.75		13.81
ALMONDOL	5,144.0	12,018.1	22,070.4	42.86		22.89
ALGODON, DERIVADOS DE	244.4	751.9	1,068.6	31.04		23.25
ARTICULOS DE VESTUARIO	60,044.0	48,304.3	46,789.4	+ 24.30		69.18
ARTICULOS TIPOSO	11,239.9	9,033.8	15,650.3	+ 24.42		71.82
CACAO	95.0	56.8	69.4	+ 67.25		23.30
CAMARON, PESCADO Y LARGOPOSTA	9,285.8	10,221.4	21,477.3	90.84		43.32
CAUCHO NATURAL	7,493.1	6,879.1	12,883.5	+ 9.56		58.13
CERILLO Y CEREQUIL	2,093.3	208.5	312.0	+ 93.98		+ 87.41
FLORER, PLANTAL						
FRANCS Y SEMILLAS	12,779.5	12,304.1	19,604.8	+ 3.86		65.79
FRUTAS Y SUS PREPARADOS	14,700.2	10,343.1	17,323.2	+ 62.13		84.85
MADERA Y MANUFACTURAS	6,793.2	7,239.4	12,398.3	97.84		33.92
MARFIL DE ABEJA	678.3	672.4	1,916.6	+ 0.91		66.34
MARFIL DE PUNGA	5,277.6	7,318.5	8,342.7	72.11		63.28
MINERALES	1,983.1	2,473.2	3,861.6	80.26		51.41
PRODUCTOS ALIMENTICIOS	9,511.3	8,346.8	13,850.4	+ 14.27		68.82
PRODUCTOS DE VIDRIO	1,242.4	61.5	1,570.5	+ 1,856.54		79.11
PRODUCTOS METALICOS	5,275.3	2,850.1	6,732.0	+ 83.09		78.13
PRODUCTOS QUIMICOS	19,710.8	18,249.8	32,833.3	+ 8.01		60.05
TABACO EN RAMA Y MANUFACTURAS	16,723.5	14,656.0	24,631.2	+ 14.26		67.84
TENDIDOS, MILLOS B HILAZAS	13,873.4	10,807.6	21,860.4	+ 66.94		72.61
VERDURAS Y LEGUMBRES	20,814.6	20,222.5	38,843.1	+ 2.93		53.59
OTROS	22,274.6	17,717.0	32,519.0	+ 23.73		63.50
TOTAL	249,352.0	222,789.0	399,789.9	+ 12.13		62.47

FUENTES: Oficina de Estadísticas con datos del Banco de Guatemala

**MOVIMIENTO DE EMPRESAS CALIFICADAS.
DECRETO No. 29-89 POR ACTIVIDAD. AÑOS 1990-1991-1992**

ACTIVIDAD	AÑOS		
	1990	1991	1992
I. <u>AGRICOLAS, CRIANZA Y PESCA</u>	<u>38</u>	<u>37</u>	<u>41</u>
1. Frutas y verduras	23	22	14
2. Plantas y follajes.	5	4	15
3. Rosas y flores	4	5	4
4. Productos del mar	6	6	7
5. Crianza (Iguanas)	—	—	—
II. <u>INDUSTRIALES</u>	<u>160</u>	<u>146</u>	<u>84</u>
1. Alimentos y bebidas	4	7	4
2. Textiles y prendas de vestir	118	76	50
3. Productos de cuero y calzado	1	8	4
4. Productos de madera y muebles	4	5	3
5. Productos de papel y cartón	2	5	4
6. Productos químicos, caucho y plástico	17	24	12
7. Productos minerales no ferrosos	2	5	3
8. Productos metálicos	2	8	3
9. Otras industrias	10	8	1
<u>TOTAL EMPRESAS CALIFICADAS</u>	<u>198</u>	<u>183</u>	<u>125</u>

Fuente: Dirección de Política Industrial.

**INFORMACION DE EMPRESAS CALIFICADAS
DECRETO No. 29-89 CONGRESO DE LA REPUBLICA**

	AÑOS		
	1990	1991	1992
1. Número de Empresas Calificadas	198	381	506
2. Número de Empleos Generados	40588	86620	109136
3. Salarios (Millones de Q.)	19.5	55.3	83.7
4. Salario Promedio (Q.)	480	639	767
5. Inversión (Millones Q.)	121.8	257.1	266.8
6. Exportaciones (Millones Q.)	234.8	451.8	600.0

Fuente: Dirección de Política Industrial.

EMPRESAS CALIFICADAS DE CAPITAL EXTRANJERO
DECRETO No. 29-89 CONGRESO DE LA REPUBLICA
(Al año de 1992)

CONCEPTO	CANTIDAD
1. Número de Empresas Calificadas	90
Origen Corcano	78
Otros	12
2. Empleos generados	19350
3. Salarios pagados (Millones de Q.)	14.8
4. Salario promedio (Q.)	767
5. Inversión estimada (Millones Q.)	51.2
6. Exportaciones estimadas (Mill. Q.)	106.7

Fuente: Dirección de Política Industrial.

**CUESTIONARIO GENERAL SOBRE INFORMACION DE MAQUILADORAS Y
ZONAS FRANCAS, SEGUN LA DIRECCION GENERAL DE POLITICA
INDUSTRIAL DEL MINISTERIO DE ECONOMIA.**

- 1.—¿Considera que tuvo aceptación nacional e internacional la emisión del Decreto No. 29-89.
Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora de Maquila?
- 2.—¿En qué tipo de Regímenes se inscribieron mayor cantidad de inversionistas?
- 3.—¿En qué tipo de Calificaciones se inscribieron mayor cantidad de inversionistas?
- 4.—¿Tiene la Dirección de Política Industrial alguna relación con la Gemial de Exportadores de
Productos no Tradicionales?
- 5.—¿Tiene la Dirección de Política Industrial algún conocimiento o control sobre los beneficios
que otorga el Sistema Generalizado de Preferencias?
- 6.—¿Podría indicarme en qué consiste el Sistema Generalizado de Preferencias Arancelarias?
- 7.—¿Considera que tuvo aceptación Nacional e Internacional, la emisión del Decreto No. 65-89
Ley de Zonas Francas?
- 8.—¿Qué organización le dio Política Industrial a las zonas Francas?
- 9.—¿Se habrán ubicado Maquiladoras dentro de las Zonas Francas?

- 10.—¿Qué Zonas han sido más solicitadas?
- 11.—¿Han tenido conocimiento Política Industrial que en alguna Empresa Exportadora o de Maquila, no se cumplan con la observancia del régimen legal laboral?
- 12.—¿Qué se hace en esos casos?
- 13.—¿Ha insidido lo anterior en alguna clase de violación de derechos laborales o humanos por parte de patronos?
- 14.—Resultado de lo anterior, tendrá como consecuencia que se esté considerando por parte de las autoridades de los Estados Unidos de Norteamérica, sacar a Guatemala del S.G.P.
- 15.—Si excluyen a Guatemala del S.G.P., ¿cuál cree usted que será el efecto en la Economía Nacional?
- 16.—¿En qué porcentaje considera Política Industrial que ha logrado el Gobierno incentivar la producción nacional, con la emisión de los Decretos Nos. 29-89 y 65-89 respectivamente?
- 17.—¿Considera agregar algún otro comentario?

**CUESTIONARIO GENERAL SOBRE INFORMACIÓN ACERCA DE LAS
EMPRESAS INDUSTRIALES DE EXPORTACION Y/O MAQUILA, SEGUN LA
GREMIAL DE EXPORTADORES DE PRODUCTOS NO TRADICIONALES**

- 1.—¿Con cuántas empresas afiliadas de este tipo cuenta la Gremial?
- 2.—¿Considera la Gremial que tuvo aceptación Nacional e Internacional la puesta en vigencia del Decreto No. 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la actividad Exportadora y de Maquila?
- 3.—¿Qué tipo de regímenes y/o calificaciones cree la Gremial que tuvo mayor aceptación comercial?
- 4.—¿Cuál es la función de la Gremial en relación con las empresas amparadas en el Acuerdo No. 29-89?
- 5.—¿Qué expectativas vislumbra la Gremial con respecto a estas Empresas?
- 6.—¿Qué opinión tiene la Gremial en relación a los beneficios del Sistema Generalizado de Preferencias Arancelarias?
- 7.—Si excluyeran a Guatemala, del S.G.P.A. ¿cuál cree que serían las empresas más afectadas?

- 8.—¿En qué porcentajes considera la Gremial que ha logrado el Gobierno incentivar la producción Nacional con el Decreto 29-89?
- 9.—¿Considera la Gremial que el Sistema amparado en el Decreto No. 28-89 sea factor de desarrollo para Guatemala?
- 10.—¿Algún otro comentario?

Cuestionario general sobre la función de la Auditoría Operacional, en una Empresa Industrial de Exportación y/o Maquila.

INSTRUCCIONES PARA LLENAR EL FORMULARIO.

- En algunas preguntas encontrará el espacio para una sola respuesta; la cual deberá ser amplia y clara.
- En otras preguntas encontrará un espacio en la palabra si y en no; a la cual usted asignará de ser positiva o negativa una "x", con el agregado de un espacio donde se pregunta el porqué o similar, a manera de ser más justificada y extensa la respuesta, que permitirá contar con más elementos de análisis.
- Si los espacios presentados quedan cortos para sus respuestas, favor de agregar hojas en blanco, indicando el número de pregunta que corresponde.

A) Datos Generales de la Empresa

1. Nombre comercial de la Empresa: _____
2. Razón social: _____
3. Dirección: _____
4. Ubicación según las zonas francas: _____

SECCION I

A) Datos Específicos:

1. Existe en la Empresa un departamento de Auditoría Interna u Operacional?
Si No Porqué: _____
3. Se está cumpliendo con la debida programación de las diferentes actividades de que determina la gerencia? Si No Porqué: _____
4. Ha contratado en alguna oportunidad la empresa los servicios de una Auditoría Financiera u Operacional? Si No Porqué: _____
5. Los resultados de dicha Auditoría eran los que esperaba la empresa? Si No Porqué: _____

SECCION II

A) Datos sobre la Empresa

6. En qué fecha inició operaciones la empresa? _____

7. Si antes de entrar en vigor el Decreto 29-89, la empresa ya ejercía bajo el Decreto 21-84, cuál de los dos ha representado mejores resultados, y porqué? _____

8. En cuál de los cuatro regímenes que contiene el Decreto No. 29-89 desarrolla su actividad?

9. Dentro de las cinco calificaciones existentes, en cuál labora la empresa? _____

10. La Empresa con la nueva emisión de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ha sufrido alguna variación en sus operaciones fiscales? Si No Porqué: _____

11. Si la empresa realiza su actividad bajo el régimen de administración temporal de derechos; ha tenido algún problema con las suspensión de derechos arancelarios (Impuestos a la Importación - Valor Agregado), después de un año de transformadas al ser exportadas o reexportadas? Si No Porqué: _____

12. Si la empresa realiza sus operaciones en el Régimen de devolución de derechos, ha sufrido algún inconveniente en el reembolso de los derechos arancelarios; después de realizada la exportación o reexportación, por los depósitos pagados sobre mercancías internadas durante el proceso? Si No Porqué: _____

13. Si la empresa trabaja bajo el régimen de disposición con franquicia arancelaria, ha tenido algún problema relacionado con la exoneración de derechos arancelarios en la importación de mercaderías pagados por el exportador indirecto que le suministra para su proceso de producción? Si No Porqué: _____

14. Si la empresa funciona bajo el régimen de exportación de componente agregado nacional total, ha tenido algún inconveniente con la utilización de mercancías nacionales en su proceso de fabricación o ensamble, ya sea por precio, calidad y otros: Si No Porqué: _____

15. En la calificación de Maquiladora Bajo el Régimen de Admisión Temporal, tiene la empresa que producir o ensamblar bienes con un 51% de mercancías extranjeras, para ser reexportadas? Si No cómo: _____

16. En la calificación de Exportadora bajo el régimen de admisión temporal, la empresa produce bienes que se exporten o reexporten fuera del área centroamericana? _____

17. Qué clase de garantía les exige el fisco por la permanencia de las mercancías admitidas temporalmente? _____

18. Si la empresa está calificada como exportadora bajo el régimen de devolución de derechos, su producción o ensamble lo realiza fuera del área centroamericana, qué clase de garantía le exige el fisco por la permanencia de las mercancías internadas temporalmente? _____

19. Cree que el fisco les permite obtener las suficientes divisas por el trabajo que se desarrolla? _____

20. Qué clase de actividad desarrolla la empresa y qué clase de productos elabora para exportar? _____

21. Qué posiciones ventajosas le ve usted al nuevo sistema maquila?
- a) _____
- b) _____
- c) _____
- d) _____
- e) _____
22. Qué posiciones desventajosas le ve usted al nuevo sistema maquila?
- a) _____
- b) _____
- c) _____
- d) _____
- e) _____
23. Cree usted que la capacidad instalada, esté acorde con sus niveles de producción? Sí No Porqué: _____

24. Se encuentra la empresa dentro de la Gremial de Exportadores de Productos no Tradicionales? Sí No Porqué: _____

25. La empresa mantiene relaciones con mercados de Estados Unidos de Norte América? _____

26. Tiene la empresa beneficios por el Sistema Generalizado de Preferencias? _____

27. Está la empresa acogida a los beneficios del Decreto No. 65-89 Ley de Zonas Francas? Sí No Porqué: _____

28. Si estando gozando de los beneficios del Decreto No. 29-89 la empresa aprovechó los beneficios del Decreto No. 65-89? Si No Porqué: _____

SECCION III

A) La Auditoría Operacional y las Empresas de Exportación

29. Cree usted que ha surgido desviación de la producción en cuanto a lo planificado? Si No Porqué: _____

SECCION IV

Desarrollo de la Auditoría Operacional en una Empresa de Exportación (Maquila)

30. Considera usted, si algún área de la empresa esté significando algún volumen significativo de gastos o concentración de esfuerzos fuera de lo normal? Si No Porqué: _____
31. Se estarán manifestando tiempos ociosos, restricciones o libertades fuera de lo común o aspectos que parecen difíciles de controlar? Si No Porqué: _____
32. Cuenta la empresa con activos en desuso, en mal estado u obsoletos? Si No Porqué: _____
33. Tiene la empresa algún beneficio por su maquinaria y equipo que importa? Si No Porqué: _____
34. Habrá dualidad de esfuerzos en algún departamento? Si No Porqué: _____
35. Posee la empresa procedimientos engorrosos o repetitivos? Si No Porqué: _____
34. Ha sufrido la empresa atrasos en el trabajo (producción) o en las entregas (despachos)? Si No Porqué: _____
36. De acuerdo al régimen con que está clasificada la empresa, ha tenido alguna vez problema para adquirir su materia prima? Si No Porqué: _____
37. De acuerdo con los países con los que mantiene relaciones comerciales, cuáles son sus mayores proveedores? Porqué: _____
39. Tiene la empresa la política de comprar sus suministros únicamente al contado o utiliza opciones de crédito? Si No Porqué: _____

40. Sus suministros los cancela en moneda nacional o utiliza moneda extranjera (dólares)? Si No Porqué: _____
45. En determinados casos la empresa realiza reclamaciones y en su caso hace las devoluciones sobre compras cuando se está en desacuerdo con lo recibido? Si No Porqué: _____
43. Qué tratamientos le da la empresa a los faltantes o mermas en la recepción de sus productos? _____
44. La empresa para la recepción de sus importaciones utiliza alguna de las Aduanas del país o utiliza los servicios de almacenes generales de depósitos? Si No Porqué: _____

Sobre inventarios

45. Mantiene la empresa inventarios de suministros para la venta o para su transformación? _____
46. La empresa realiza sus operaciones de importación por medio de valor CIF o por valor FOB? _____
46. Qué método para la valuación de inventarios utiliza la empresa? _____
47. La empresa prepara índices o razones para conocer su rotación de inventarios? Si No Porqué: _____

Sobre ventas

48. Tiene la empresa alguna asignación de cuota para exportar (ventas)? Si No Porqué: _____
49. De acuerdo al régimen donde está clasificada la empresa, ha tenido alguna vez problema, para exportar sus productos? Si No Porqué: _____
50. De acuerdo con los países que mantienen relaciones comercial, quiénes son sus mejores clientes? _____ Porqué: _____
51. Qué clase de contratos de ventas realiza el Departamento? _____
52. Tiene la política la empresa de realizar sus ventas, únicamente al contado u otorga financiamientos? Si No Porqué: _____
53. Le ejercen a la empresa algún tipo de control al declarar el producto de sus exportaciones (ventas o divisas)? Si No Porqué: _____

54. En determinados casos le han hecho alguna clase de reclamos e incluso alguna devolución sobre ventas, cuando está en desacuerdo con lo enviado? Si No Porqué: _____
57. Si en el proceso de producción surgen subproductos, éstos los podrán comercializar dentro o fuera del país? Porqué: _____
57. Si en el proceso de ventas al exterior la empresa considera costos adicionales como transporte, seguro y flete, utilizando el sistema CIF o FOB? _____

Sobre recursos humanos

58. Con qué número de trabajadores cuenta la empresa? _____
58. Qué procedimiento lleva a cabo la empresa para reclutar nuevo personal? _____
59. Mantiene la empresa una política de establecimiento de incentivos y compensaciones adicionales a los que por ley corresponde? _____
60. Forma que utiliza la empresa para pagar su mano de obra? _____
61. Con qué departamentos de producción directa cuenta la empresa? _____
62. Cuáles serán sus departamentos indirectos en la producción? _____
63. Mantiene vigilancia la empresa al régimen legal, cuidando del cumplimiento de las disposiciones laborales y fiscales? Si No Porqué: _____
64. Con cuántos turnos y de qué tiempo labora la empresa? _____
65. Cree usted que los costos por pago de mano de obra son razonables? Si No Porqué: _____

De cuentas por pagar

66. Aprovecha la empresa el otorgamiento de créditos en los plazos que sean fijados? Si No Porqué: _____
67. Su materia prima ya viene del exterior procesada o en estado bruto? _____
68. En el país se termina el proceso del artículo o sólo se ensamblan los componentes? _____

De Organización y Sistematización Contable

69. De acuerdo al Artículo 368 del Código de Comercio, con relación a que hay que llevar Contabilidad por Partida Doble y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas, cuáles son los libros mínimos contables que lleva la empresa? _____

70. Qué clase de Estados Financieros presenta la empresa? _____

71. Cuál es su Período Contable? _____

72. Qué cuentas principales integran su Balance General? _____

74. Qué cuentas integran el Estado de Pérdidas y Ganancias? _____

75. Qué clase de Costos lleva la empresa, predeterminados o estándar? _____

76. Posee la empresa algún Código de Cuentas o Nomenclatura Contable? _____

77. Su Operatoria Contable la realiza la empresa en forma manual o a través de computador? _____

**GUATEMALA: PRINCIPALES PRODUCTOS NO TRADICIONALES DE
EXPORTACION, COMERCIALIZADOS DURANTE 1989**

DESCRIPCION	NUMERO DE PRODUCTOS
TOTAL GENERAL	1009
PRODUCTOS AGRICOLAS	113
ANIMALES VIVOS DE GANADERIA	4
ANIMALES VIVOS DIVERSOS	1
AVES DE CORRAL VIVAS	2
BULBOS, RAICES Y PLANTAS ORNAMENTALES	5
CEREALES DIVERSOS	4
ESPECIAS	12
FLORES Y FOLLAJES	2
FRUTAS FRESCAS, SECAS O CONGELADAS	17
LEGUMBRES Y HORTALIZAS	11
MAIZ	3
MATERIAS VEGETALES	6
OTROS PRODUCTOS DEL REINO ANIMAL Y VEGETAL	21
PIMIENTA	3
PLANTAS Y SEMILLAS PARA USO MEDICO Y PERFUMERIA	6
OTROS	16
PRODUCTOS INDUSTRIALES	822
ABONOS Y FERTILIZANTES	11
ALIMENTOS PREPARADOS PARA ANIMALES	6
APARATOS ELECTROMECANICOS DE USO DOMESTICO	18
APARATOS TRANSMISORES Y RECEPTORES	6
ARTICULOS DE VESTUARIO	17
ARTICULOS TIPICOS DE MATERIALES TEXTILES	3
AZUCARES Y ARTICULOS DE CONFITERIA	6
BATERIAS ELECTRICAS	7
BEBIDAS, LIQUIDOS ALCOHOLICOS Y VINAGRES	13
CALZADO	3
CAMARON Y LANGOSTA	3
CERAS	2
CLAVOS Y TORNILLOS	6
DETERGENTES Y JABONES	6
DISCOS, MATRICES Y CINTAS DE GRABACION	10
GLICERINA CRUDA	2
HARINAS DE CEREALES	7
HERRAMIENTAS Y ARTICULOS DE CUCHILLERIA	11
HILOS E HILAZAS	15
INSECTICIDAS, FUNGICIDAS Y DESINFECTANTES	10
INSTRUMENTAL MEDICO, INCLUSO INSTRUMENTOS MUSICALES	11
JUGUETES, JUEGOS Y ARTICULOS DE RECREO Y DEPORTES	8
LAMINA Y ALAMBRE	16
LECHE Y OTROS PRODUCTOS LACTEOS	9

MADERA EN TROZA	9
MANUFACTURAS DE CAUCHO	24
MANUFACTURAS DE CERAMICA	4
MANUFACTURAS DE CUERO	3
MANUFACTURAS DE MADERA	22
MANUFACTURAS DE PAPEL Y CARTON	40
MANUFACTURAS DE PIEDRA, YESO Y CEMENTO, ETC.	16
MANUFACTURAS DE PIEDRA Y METALES PRECIOSOS	2
MANUFACTURAS DIVERSAS	57
MAQUINAS Y APARATOS MECANICOS PARA ELECTROTECNICOS	58
MATERIALES PLASTICOS Y SUS MANUFACTURAS	48
MATERIALES TEXTILES-TEJIDOS O TELAS	36
MUEBLES PARA EL HOGAR, OFICINA Y MEDICO QUIRURGICOS	7
NEUMATICOS Y TUBOS	11
OBJETOS DE ARTE PARA COLECCIONES Y ANTIGÜEDADES	2
OTRAS MANUFACTURAS DE METALES COMUNES	27
PAPEL Y CARTON	12
PESCADO Y MOLUSCOS	4
PIEL Y CUEROS	5
POLVORA, EXPLOSIVOS Y ARTICULOS DE PIROTECNIA	2
PINTURAS Y BARNICES	15
PREPARADOS A BASE DE CEREALES	18
PREPARADOS DE CARNE, CRUSTACEOS, PESCADO Y MOLUSCOS	8
PREPARADOS DE LEGUMBRES Y HORTALIZAS	5
PREPARADOS DE FRUTAS	16
PRODUCTOS DIVERSOS DE LA INDUSTRIA QUIMICA	80
PRODUCTOS FARMACEUTICOS	12
PRODUCTOS FOTOGRAFICOS Y CINEMATOGRAFICOS	4
ROPA DE CAMA, MESA, TOCADOR, COCINA Y BAÑO	6
SALSAS, CONDIMENTOS Y SAZONADORES COMPUESTOS	3
SOMBREROS, PARAGUAS, TAPASOLES Y OTROS	6
TUBERIA Y SUS ACCESORIOS	14
VEHICULOS Y MATERIALES DE TRANSPORTE	14
VIDRIO Y SUS MANUFACTURAS	13
OTROS	13
PRODUCTOS MINERALES	68
ALUMINIO	8
COBRE Y SUS MANUFACTURAS	5
COMBUSTIBLES Y ACEITES MINERALES	3
DESPERDICIOS Y DESECHOS DE METALES	3
GASES INDUSTRIALES	3
HIERRO Y ACERO	12
OTROS DERIVADOS DEL PETROLEO	6
PIEDRAS Y METALES PRECIOSOS Y SEMIPRECIOSOS	3
PLOMO Y SUS MANUFACTURAS	3
PRODUCTOS MINERALES DIVERSOS	20
ZINC	2
OTROS	6
ASFALTO	1
CEMENTO	1
ESTAÑO	1
KEROSENE	1
MARMOL	1
OTROS METALES COMUNES	1

FUENTE: Departamento de Cambios, Banco de Guatemala.

**1a. CONVENCION NACIONAL DE PRODUCTORES, EXPORTADORES E
INVERSIONISTAS
INTEGRACION DE LAS COMISIONES Y SUBCOMISIONES POR PRODUCTO**

1) **FRUTAS Y VEGETALES**

Aguacate, Mango, Piña, Papaya, Melón, Manzana, Melocotón, Fresa, Pera, Plátano, Limón, Banano, Tomate, Arveja China, Brócoli, Okra, Ajo, Cebolla, Chile, Pimiento, Ejote, Espárrago, Güisquil, Lechuga, Pepino, Puerro, Rábano, Repollo, Col de Bruselas, Zanahoria, Papa, Mini-Vegetales, Fresa, Frambuesa y Mora.

2) **FLORES Y FOLLAJES**

Rosa, Crisantemo, Clavel, Ave del Paraíso, Shate, Leather Leaf y Helechos.

3) **PLANTAS ORNAMENTALES**

Izote, Dracaena, Masangeanas, Fragants, Ponies, etc.

4) **ESPECIAS, APICOLAS, CACAO, GRANOS Y NUECES**

Cardamomo, Ajonjolí, Pimienta, Achiote, Curcuma, Gengibre, Pepitoria, Chian, Mul, Cera de Abejas, Cacao, Nuez de Marañón, Nuez de Macadamia, Arroz en Oro y Garbanzo.

5) **MAQUILA Y PRODUCTOS PARA LA CONFECCION**

Vestuario, Accesorios para Vestuario, Textiles y Calzado: Jeans, Camisas, Chumpas, Chaquetas, Confecciones de Algodón, Pantalones, Blusas, Shorts, Medias, Calcetas, Corcetería y Lencería, Ropa Interior Femenina, Ropa Interior Masculina, Ropa de Baño, Hilos, Hilazas, Textiles, Lana, Listones y Botones.

6) **MANUFACTURAS**

CALZADO: Calzado de Cuero, Calzado Plástico y de Hule, Calzado Deportivo, Calzado de Trabajo.

METAL MECANICA: Láminas, Machetes, Tubos y Ductos, Esmeriles, Corcholatas, Marchamos, Equipo-Médico, Maquinaria.

PRODUCTOS PLASTICOS: Bolsas y Sacos, Tubería y Accesorios de PVC, Vasos y Platos Desechables, Envases, etc.

7) **ARTESANIAS**

Artesanías y productos para el hogar, y artículos no específicos: textiles típicos, trajes confeccionados con telas típicas, cerámica artesanal, artesanías de madera, artesanías de cuero, muñecos típicos, alfombras de lana, pinturas al óleo.

8) **MUEBLES Y PRODUCTOS DE MADERA**

Muebles, Manufactura de Madera, de Cuero, Artículos de Papel, Libros y Material Didácticos: Cabos para Escoba, Puertas de Caoba, Utensilios de Cocina, Muebles de Mimbres, Muebles de Madera, Muebles Metálicos, Casas Prefabricadas, Ataúdes de Madera, Bolillos de Madera.

9) **HIDROBIOLOGICOS**

Camarón de Mar, Camarón Cultivado, Pescado, Aleta de Tiburón, Langostino.

10) **ALIMENTOS PROCESADOS**

CARNES: Carnes de Ganado Bovino, Carne de Pollo, Carne de Caballo, Embutidos, Carnes Procesadas y Congeladas.

CONFITURA: Caramelos Rellenos, Caramelos Duros, Dulces de Cardamomo, Goma de Mascar, Galletas Rellenas, Galletas Simples, Chocolates.

CONSERVAS Y ALIMENTOS PROCESADOS: Frijoles Deshidratados, Jaleas y Mermeladas de Frutas, Hongos Enlatados, Mangos en Palmito, Elotillos Tiernos, Piña Enlatada, Durazno en Conserva, Espárrago Enlatado, Perejil Deshidratado, Vegetales Deshidratados, Pepinillos en Salmuera, Néctares y Jugos de Frutas, Pulpa de Frutas Congeladas, Vegetales Deshidratados, Café Tostado, Café Molido, Café Tostado y Molido Enlatado, Té, Infusiones, Tabaco.

11) **MATERIAS PRIMAS Y BIENES SEMIELABORADOS**

PIEDRAS PRECIOSAS Y OTROS MINERALES: Jadeita, Nefrita, Jade, Carbonato de Calcio, Bentonita, Mármol, Caolín, Arcilla, Feldespato, Sulfuro de Antimonio, Oxido de Antimonio, Manganeso, Zinc, Plomo, Cuarzo, Silice, Barita.

MADERAS Y MATERIALES DE CONSTRUCCION: Palo Rosa, Caoba, Cedro, Pino, Chicozapote, Murillo, Otras Maderas Duras, Azulejos, Mármol en Plancha, Tubería y Cañería, Tejas y Locetas de Barro, Piso de Granito y Cemento.

INSUMOS INDUSTRIALES, COMERCIALES Y AGRICOLAS: Almidón de Yuca, Latex, Aceites Esenciales, Soga, Hule Natural, Cáscara de Naranja, Ruedas de Diamante, Aceites de: Té de Limón, Citronela, Cardamomo; Esponja Natural, Ruedas Esmeriles Abrasivos, Cassctes en Blanco, Manteca de Cacao, Resortes de Acero, Tachuelas de Acero, Detergentes, Equipo de Refrigeración, Comercial, Insecticidas, Herbicidas, Emulsificantes, Semilla de Pino Caribeña, Señuelos para Pesca, Paletas de Vidrio, Pielés para Calzado y Suela.

MATERIALES DE ENVASE, EMPAQUE Y EMBALAJE: Bolsas de Polietileno, Envases Plásticos, Bolsas de Papel Kraft, Multicapas, Bolsas y Rollos de Polietileno, Cajas de Cartón.

12) OTROS ARTICULOS DE COSUMO NO ALIMENTICIO

Tela para Cortinas, Guantes de Hule Natural, Frazadas, Colchas, Alfombras, Bolsas de Caucho para Agua Caliente, Betún para Calzado, Cera para Automóviles y Pisos, Bicieletas, Muñecas, Juegos de Salón, Sistema de Trapeados, Escobas Plásticas, Cepillos Plásticos, Horquillas para el Cabello, Detergente en Polvo, Ceniceros, Esponja Vegetal o de Botellas, Adornos de Aluminio, Cascos Protectores, Maletas y Otros Productos de Cuero.

EXPORTACIONES POR COMISION SEGUN INGRESO DE DIVISAS
1986-1990
(EN MILLONES DE US\$)

CONCEPTO	1986	1987	1988	1989	1990	% INCREMENTO 1990	% INCREMENTO PROMEDIO ANUAL 1986-1990
AGRICOLA	34.7	54.1	60.9	72.4	78.7	8.7	22.7
VERDURAS	10.4	18.9	21.1	24.9	27.5	10.4	27.5
FLORES Y PLANTAS	9.0	12.3	14.4	15.5	16.5	6.5	13.9
FRUTAS	5.3	7.4	10.6	14.1	13.9	(12.7)	21.3
AZUCAR	9.2	15.3	14.4	15.9	20.8	30.0	22.4
MINEROLOGICOS	9.5	11.7	16.0	15.7	13.4	(1.9)	12.0
ARTESANIAS	1.3	2.1	5.7	8.0	8.3	3.8	59.0
MADERA Y SUS MANUFACTURAS	4.2	10.2	15.4	12.4	12.1	(2.4)	30.3
MAQUILA	3.7	8.7	21.9	36.9	53.6	45.3	95.1
MANUFACTURAS:	9.6	30.1	24.2	30.4	34.3	12.0	41.3
TEXTILES E HILAZAS	1.7	19.9	9	11	13.9	26.4	69.1
PRODUCTOS ALIMENTICIOS	4.0	8.5	7.7	10.7	13.7	20.0	30.0
PRODUCTOS METALICOS	0.7	1.5	2	2.9	3.4	17.2	48.5
PRODUCTOS DE VIDRIO	1.4	0.2	5.5	5.8	3.3	(43.1)	23.9
OTROS	3.2	5.1	9.1	14.7	26.4	79.6	69.5
TOTAL ATRIBUIBLE A LA CRENIAL	65.2	122.0	154.0	190.5	220.8	20.1	36.9
OTROS PRODUCTOS NO TRADICIONALES	44.5	57.8	41.4	48.4	65.3	(4.5)	18.1
TOTAL EXPORTACIONES NO TRADICIONALES	109.7	179.8	215.4	238.9	286.1	13.6	28.0

Fuente: BANCO DE GUATEMALA