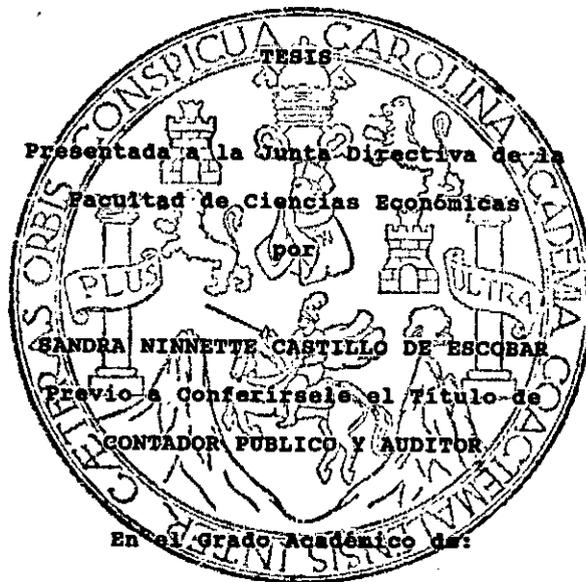


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA
INDUSTRIA AZUCARERA EN GUATEMALA



LICENCIADO

Guatemala, octubre de 1993

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

DL
03
T(1559)

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

DECANO: Lic. Gilberto Batres Paz
SECRETARIO: Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga
VOCAL PRIMERO: Lic. Tristán Melendreras Soto
VOCAL SEGUNDO: Lic. Josué Efraín Aguilar Torres
VOCAL TERCERO: Lic. Víctor Manuel Rivera Barrios
VOCAL CUARTO: P. Merc. y Pub. Juan Carlos Osorio Manzo
VOCAL QUINTO: P. C. Sotero Sincal Cujcuj

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL
EXAMEN GENERAL PRIVADO

PRESIDENTE: Lic. Manuel Monterroso B.
SECRETARIO: Lic. Antonio Rigoberto Herrera Herrera
EXAMINADOR: Lic. Antonio Juárez Contreras
EXAMINADOR: Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
EXAMINADOR: Lic. Miguel Eduardo Vásquez Martínez

LICENCIADO

David Roberto Bámaca Morales

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

Guatemala, C. A.

28 de septiembre de 1,993

Señor Decano
de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria
Guatemala, C. A.

Señor Decano:

En atención al honroso nombramiento que se sirviera extenderme, como asesor del trabajo de tesis de la Perita Contadora, señora Sandra Ninnette Castillo de Escobar, rindo el dictamen sobre el trabajo presentado, titulado "Auditoría de Estados Financieros de la Industria Azucarera en Guatemala".

Durante el desarrollo del presente trabajo tuve la oportunidad de discutir el contenido del tema con la señora de Escobar en los aspectos que consideramos convenientes. Asimismo, pude comprobar el esfuerzo y el sentido de investigación de la sustentante para presentar su trabajo en la mejor forma posible.

Considero que el presente trabajo es una valiosa fuente de información para estudiantes y profesionales vinculados con el ejercicio de la profesión, permitiéndome recomendar su aprobación para los efectos del examen público previo a la obtención del título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Sin otro particular y con muestras de mi más distinguida consideración, me suscribo de usted.

Muy atentamente,



Lic. David Roberto Bámaca Morales
Colegiado No. 879
Lote 34 Manzana "G"
Villas del Rosario, zona 7

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA, VEINTINUEVE DE OCTUBRE DE MIL NOVECIENTOS
NOVENTA Y TRES

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado David Roberto Bámaca Morales, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA INDUSTRIA AZUCARERA EN GUATEMALA", que para su graduación profesional presentó la estudiante SANDRA NINETTE CASTILLO DE ESCOCHAR", autorizándose su impresión.-----

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA
SECRETARIO

LIC. GILBERTO BATRES PAZ
DECANO



DEDICATORIA

A DIOS

A MIS PADRES

Rolando Castillo Valenzuela
Alejandra Acevedo de Castillo

A MI ESPOSO

Mario César Escobar López

A MIS HIJOS

Mario Alfredo
Virginia Suseth
Ana Sofía

A MIS HERMANOS

Hugo Rolando
Lily Del Rosario
Vilma Lucrecia
Rocksanda Evelyn
Iris Sussette

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS

A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS DE LA INDUSTRIA AZUCARERA EN GUATEMALA

Página

		Página
	CAPITULOS	
32	Objetivos de Auditoria	31
33	Procedimientos de Auditoria	31
34	Aplicaciones de Auditoria	31
	INTRODUCCION	
	I. La Industria Azucarera en Guatemala	
35	1. Antecedentes Históricos	1
36	2. Importancia	2
37	3. Localización Geográfica	2
38	4. Regulaciones Especiales	4
39	5. Aspectos Impositivos	5
40	II Aplicaciones Contables Especificas	
41	1. Valuación de Inventarios	7
42	2. Diferimiento de Gastos del Cultivo Cuando por el Ingenio Cuenta con Finca Propia	7
43	3. Tratamiento Contable de los Anticipos y Compras de Cañeros	8
44	III Planificación del Trabajo de Auditoria	
45	1. Objetivos y Pasos de la Planificación	10
46	2. Identificación de las Areas Críticas y de Importancia en la Auditoria	14
47	3. Documentación de la Planificación	15
48	IV Consideraciones sobre el Control Interno	
49	1. Naturaleza, Objetivos y Limitaciones del Control Interno	20
50	2. Elementos del Control Interno	21
51	3. Clasificación de los Controlés	22
52	4. Evaluación del Control Interno	28
53	V Areas Críticas y Areas Significativas de Auditoria	
54	1. Conceptos	30
55	2. Areas Generalmente Críticas en la Industria Azucarera	31
	2.1. Inventarios	31
	2.1.1. Por qué es Generalmente Crítica	31
56	2.2. Areas Significativas	31
57	2.3. Areas Críticas	31
58	2.4. Areas Significativas	31
59	2.5. Areas Críticas	31
60	2.6. Areas Significativas	31

Página

2.1.2.	Características de Control Interno	31
2.1.3.	Objetivos de Auditoría ...	32
2.1.4.	Procedimientos de Auditoría Aplicables	32
2.2.	Anticipos y Cuentas por Pagar a Cañeros	38
2.2.1.	Por qué es Generalmente Crítica	38
2.2.2.	Características de Control Interno	38
2.2.3.	Objetivos de Auditoría ...	38
2.2.4.	Procedimientos de Auditoría Aplicables	39
3.	Áreas generalmente significativas	
3.1.	Caja y Bancos	41
3.1.1.	Características de Control Interno	41
3.1.2.	Objetivos de Auditoría ...	41
3.1.3.	Procedimientos de Auditorías Aplicables	42
3.2.	Gastos Diferidos	44
3.2.1.	Características de Control Interno	44
3.2.2.	Objetivo de Auditoría	44
3.2.3.	Procedimientos de Auditoría Aplicables	45
3.3.	Ventas y Costo de Ventas	45
3.3.1.	Características de Control Interno	45
3.3.2.	Objetivos de Auditoría ...	45
3.3.3.	Procedimientos de Auditoría Aplicables	46
VI	Supervisión y Revisión del Trabajo de Auditoría	48
VII	Informes de Auditoría	
1.	Contenido de un Informe de Auditoría	51
1.1.	Opinión del Auditor	51
1.2.	Estados Financieros	51
1.3.	Notas a los Estados Financieros	52
1.4.	Información Suplementaria	52

	<i>Página</i>
2. Modelo de un Informe de Auditoría	53
3. Carta a la Gerencia	63
Conclusiones	65
Recomendaciones	67
Bibliografía	68

INTRODUCCION

La razón principal de escribir esta tesis sobre la Auditoría de Estados Financieros de la Industria Azucarera en Guatemala, es que esta actividad es la segunda en importancia, desde el punto de vista de la producción de productos agrícolas, siendo una fuente generadora de empleo, de divisas y de bienestar social y económico del país.

Como bien es sabido una auditoría eficaz y eficientemente planificada y ejecutada es de suma utilidad para la dirección de este tipo de industrias por consiguiente el aporte que se percibe es que los profesionales y estudiantes de la Contaduría Pública cuenten con un material bibliográfico más; producto de la experiencia de la sustentante en la realización de este tipo de auditorías.

A lo largo de su escritura se ha tratado de cubrir los aspectos contables, planificación, evaluación de controles internos y todo el proceso que debe seguirse para llevar a feliz término el producto final del trabajo del profesional de la contaduría pública como es emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de un ingenio azucarero, así como otros informes adicionales tales como la carta a la gerencia.

Se espera contribuir con esto al desarrollo de técnicas de auditoría aplicables a la industria azucarera.

CAPITULO I

LA INDUSTRIA AZUCARERA EN GUATEMALA

1. Antecedentes Históricos.

La caña de azúcar tuvo su origen en Nueva Guinea hace aproximadamente 8000 años, existiendo la posibilidad que en la parte tropical de la India fuera donde la planta de jardín como se consideraba en Nueva Guinea, pasara a ser planta de cosecha.

La primera prueba positiva que se posee de la existencia de azúcar en forma sólida data del año 500 de nuestra era y procede de Persia. La influencia árabe estableció el arte de la refinación de azúcar en Egipto, hecho ocurrido por el año 1,000, habiendo sido por varios siglos una golosina de alto valor, a la cual se le atribuían poderes curativos.

Los árabes extendieron el cultivo de la caña de azúcar por las islas del mediterráneo y las provincias españolas Del Levante y Del Mediodía; fueron ellos los primeros en establecer los trapiches de caña de azúcar utilizando fuerza animal unas veces y otras valiéndose de la energía hidráulica captada de los saltos de agua; en el siglo XIV a pesar de los rudimentarios métodos fabriles empleados, la industria árabe de fabricación de azúcar era notable y fue así como solamente en el pueblo de Motril, en España funcionaron 14 fábricas, y por otro lado los chinos ampliaban los cultivos de caña de azúcar en Java, Formosa y las Islas Filipinas.

La caña de azúcar fue introducida a países americanos por Colón, Cortez, Pizarro y otros exploradores, lo cual tuvo como resultado la inmediata instalación en forma rudimentaria de ingenios azucareros para la fabricación del azúcar, lo cual fue mejorando notablemente a medida que transcurría el tiempo, dando como resultado que a eso del año 1,600 se tenían noticias que en la parte tropical de América se concentraba la mayor producción de azúcar del mundo.

En Guatemala, según versiones se sabe que la introducción de ingenios azucareros, data de mediados del siglo XIX,

y que fueron los padres jesuitas quienes los introdujeron.

2. **Importancia.**

La importancia de la industria azucarera la podemos señalar bajo tres puntos de vista:

- **ECONOMICO:**

La industria azucarera de Guatemala, es una de las fuentes de producción agrícola industrial más importante de la economía nacional, ya que juegan un papel importante en el comercio exterior del país, esto conlleva la generación de divisas que ingresan por la venta del azúcar.

- **ALIMENTICIO:**

El azúcar es un producto de primera necesidad elaborado primordialmente de caña, materia prima que contiene distintos componentes, muchos de los cuales se identifican por nombres específicos tales como sacarosa, glucosa, maltosa, lactosa, etc. pero comúnmente el azúcar se puede decir que es un artículo alimenticio dulce de uso común, aún cuando se puede consumir en forma cruda o semielaborada la mayor parte del azúcar se expende después de refinada.

El azúcar se utiliza para consumo doméstico y para consumo industrial, siendo las embotelladoras las que más consumen el azúcar a nivel industrial.

- **SOCIAL:**

En este sentido podemos mencionar que la agroindustria azucarera es una actividad productiva y generadora de empleo.

Para unificar esfuerzos en el campo de lo social y de apoyo a la comunidad, la agroindustria azucarera decidió crear FUNDAZUCAR, una entidad surgida con el fin de promover el desarrollo social de la Costa Sur, especialmente en las áreas de educación, salud, vivienda y apoyo a la comunidad.

3. **Localización Geográfica.**

Los dieciocho ingenios existentes, los encontramos localizados en la Costa Sur del país, en su mayoría en el departamento de Escuintla.

La localización geográfica de los ingenios se debe a las bondades que ofrecen el clima y la calidad de la tierra para el cultivo de la caña de azúcar, asimismo la zona ofrece adecuadas vías de comunicación y abundante mano de obra.

Se muestra la localización de los ingenios por departamento:

<i>INGENIO</i>	<i>DEPARTAMENTO</i>
Concepción	Escuintla
Pantaleón	Escuintla (Siquinalá)
Palo Gordo	Suchitepéquez
El Baúl	Escuintla (Santa Lucía Cotzumalguapa)
Los Tarros	Escuintla (Santa Lucía Cotzumalguapa)
Madre Tierra	Escuintla (Santa Lucía Cotzumalguapa)
Tululá	Suchitepéquez (Coyutenango)
San Diego	Escuintla
Santa Teresa	Guatemala (Villa Canales)
Mirandilla	Escuintla
La Sonrisa	Santa Rosa (Barberena)
La Unión	Escuintla (Santa Lucía Cotzumalguapa)
Santa Ana	Escuintla (Los Cerritos)
Guadalupe	Escuintla (La Gomera)
Magdalena	Escuintla
El Pilar	Suchitepéquez (San Andrés Villa Seca)
Tierra Buena	Escuintla
El Refugio	(Nueva Concepción) Escuintla

Fuente: Asociación de Azucareros de Guatemala.

4. Regulaciones Especiales:

Los ingenios además de cumplir con los requisitos legales de registro e inscripción como toda empresa o sociedad también tienen que estar autorizados por el Ministerio de Economía.

El Ministerio de Economía fija los precios mínimos que los ingenios deberán pagar por cada tonelada de caña, así como los precios máximos de venta de azúcar y mieles para consumo local, delegando en la Asociación de Azucareros de Guatemala, el control absoluto de la producción, venta local y exportación.

La Asociación de Azucareros de Guatemala, fue fundada por un grupo de productores de azúcar el 10 de julio de 1957, con el objeto de impulsar el desarrollo integral de la industria, fungiendo como organismo regulador de las operaciones y actividades azucareras.

Entre los objetivos que persigue la Asociación, pueden mencionarse los siguientes:

- a) Desarrollar y tecnificar el cultivo de la caña de azúcar.
- b) Procurar la remodelación y mejoramiento de los ingenios de la República.
- c) Regular la distribución del azúcar y subproductos del mismo.
- d) Llevar un control efectivo de ventas para consumo interno y de exportación.
- e) Mantenimiento de una reserva constante de azúcar para consumo interno que garantice las necesidades de dicho consumo en el país.

Posteriormente y como resultado del desarrollo alcanzado por la industria azucarera nacional, a partir de la Zafra 1962-63, el Gobierno de la República inició una etapa de regulación de la industria, con el objeto de coordinar el desarrollo de la misma y el cultivo de la caña.

Fue en esta forma como se emitió el Decreto Ley No. 49, por medio del cual se autoriza al Ministerio de Economía a dictar las medidas necesarias para dirigir adecuadamente la política azucarera nacional.

El referido Decreto, creó la Comisión Nacional del Azúcar, como órgano asesor del Ministerio de Economía y está integrada por un representante de este Ministerio, uno del Ministerio de Agricultura, un representante del sector Cañero y uno del sector azucarero.

La política azucarera seguida por el Ministerio de Economía, se ha caracterizado por la programación de cada una de las zafras, principalmente en lo que se refiere a la fijación de cuotas de producción y ventas por ingenio, así como distribución de la producción por mercados (mercado interno, exportación a Estados Unidos y exportación al mercado mundial).

La programación de cada una de las zafras se hace a través de acuerdos del Organismo Legislativo, emitidos por medio del Ministerio de Economía.

Las cuotas de producción y ventas fijadas en dichos acuerdos ministeriales, se hacen en forma global, es decir que se fija la cuota de producción y ventas por ingenio para cada año azucarero, delegándose a la Asociación de Azucareros, la fijación de las cuotas de venta para cada mes calendario, la suma de dichas cuotas deberán ajustarse a la cuota global fijada por el Ministerio de Economía.

Los acuerdos ministeriales que contienen la programación de cada zafra, también establecen los precios a pagar por toneladas de caña comprada, así como multas para aquellos ingenios que sobrepasen sus cuotas de producción y ventas.

La mayoría de los ingenios que operan en el país efectúan sus ventas locales de azúcar por intermedio de la Distribuidora Azucarera Guatemalteca, S. A., la que se encuentra formada por capitales de los mismos ingenios, los cuales le confirieron la distribución de venta al por mayor y menor de la totalidad de azúcar producida para consumo local.

5. **Aspectos Impositivos.**

Los ingenios al igual que todas las empresas organizadas jurídicamente, están sujetos a observar todas las disposiciones y normas fiscales y legales que contemplan las siguientes leyes:

- Constitución de la República;
- Código Tributario, Decreto 6-91;
- Código de Comercio, Decreto 2-70;
- Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto 26-92;
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92;
- Ley del Impuesto del Timbre y Papel Especial para Protocolo, Decreto 37-92.

En vista de la generalización de los impuestos, los ingenios pasan a hacer parte del campo de tributación, al igual que el resto de las empresas comerciales e industriales.

CAPITULO II

APLICACIONES CONTABLES ESPECIFICAS

1. Valuación de Inventarios

Para fines contables, financieros y fiscales la caña propia debe valuarse siempre el costo de producción, por lo siguiente:

- Si se valúa al precio de mercado se mostrará una utilidad en operaciones que no será la utilidad real.
- Las autoridades fiscales no aceptarían para fines del impuesto sobre la renta una valuación que no sea el costo de producción.
- Si se aplica el valor de mercado, financieramente se estaría trabajando con cifras que no representan la realidad.
- De acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, en el caso de la caña producida debe aplicarse el costo de producción.
- Si se aplica el valor de mercado, el dictamen de auditoría contendría una salvedad por no estar valuada la caña al costo de producción, como lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Para fines internos meramente informativos, si puede valuarse la caña propia al precio de mercado sin considerar el costo de producción.

2. Diferimiento de Gastos de Cultivo Cuando el Ingenio Cuenta con Finca Propia.

Cuando un ingenio es propietario de la finca en la que se cultiva la caña los gastos a capitalizar serán los que se incurran en la preparación del terreno, mano de obra, materiales, fertilizantes, fungicidas, herbicidas y otros, desde la siembra de la semilla o almácigos hasta la fecha en que la plantación empieza producir. A partir

de este momento los gastos de la plantación serán puramente de mantenimiento y por consiguiente no deberán capitalizarse sino cargarse a pérdidas y ganancias.

Cuando la plantación empiece a producir, su costo deberá comenarse a amortizar; el tiempo en que los cañaberales empiezan a producir es de 3 años.

Este procedimiento se aparta de los principios contables por el hecho de que viola el principio del período que estipula que los gastos deben registrarse en el período que se incurran.

3. *Tratamiento Contable de los Anticipios y Compras a Cañeros.*

La compra de caña a terceros se hace en dos formas: con contrato escrito y de palabra.

Los contratos tienen efecto para varias zafras, en el contrato se estipulan la cantidad de caña y demás formalidades legales.

Proceso de Compra.

Hay un coordinador de caña que se encarga de proporcionar las cuotas de caña que, tanto la finca como los cañeros particulares, deben entregar al ingenio. Este coordinador trabaja de acuerdo con el químico del ingenio, para proveer la caña en cantidad suficiente para aprovechar la capacidad del ingenio. El coordinador visita a los cañeros particulares para ver sus necesidades durante la zafra y de acuerdo con el grado de pureza que tenga la caña, así va eligiendo las fincas que pueden proporcionar caña en el tiempo requerido.

Pago de la Caña.

Hay 3 modalidades para el pago de la caña:

- a) pago diferido,
- b) pago total por rendimiento,
- c) pago total por peso.

Pago Diferido.

Los cañeros entregan la caña y el ingenio hace 2 cálculos al mes. A estos cálculos se les llama: "Liquidación quincenal de caña", en este informe vienen los datos de:

- Toneladas de caña;
- Azúcar producida;
- Rendimiento de azúcar;
- Precio de caña según su rendimiento;
- Valor de la caña;
- Valor del pago a cuenta, por tonelada de caña;
- Valor del timbre fiscal sobre el pago a cuenta.

En este sistema se le paga a cuenta al cañero Qx.xx por tonelada de caña y el resto hasta el final de la zafra.

Pago Total por Rendimiento.

Aquí entran los parceleros que son pequeños cañeros, a quienes se les paga todo el valor de su caña, al momento de la liquidación quincenal.

Se les paga en base al rendimiento de la caña.

Pago Total por Peso.

Se compra caña en diferentes sitios fuera del ingenio. El precio que se paga es precio fijo convenido sin rendimiento, por peso de la caña.

También, en este sistema se paga la caña que se compra "en pie", es decir que el ingenio corta y transporta por su cuenta la caña.

Cálculo del Rendimiento.

El cálculo del rendimiento lo hace el químico del laboratorio tomando en cuenta el brix, sacarosa y pureza. Estos cálculos no están a disposición de cualquier persona, sólo el químico los conoce.

CAPITULO III

PLANIFICACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

La primer norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo dice, "El Trabajo debe ser planeado adecuadamente....." En vista de que las auditorías son actividades bastante complejas, éstas no pueden ser completadas adecuadamente si se carece de planificación.

Para ilustrar el concepto de planificación se mencionan las siguientes definiciones:

Planificación, es la función administrativa que consiste en predeterminar el curso de acción a seguir para alcanzar los objetivos fijados.

Planear, consiste en la determinación del curso concreto de acción que se habrá de seguir, basado en el análisis de un problema, fijando los principios que habrán de orientar la secuencia de las actividades que son necesarias para la satisfacción de los objetivos predeterminados.

Partiendo de las definiciones anteriores, podemos decir que la planificación es la etapa en la que el auditor se familiariza con la empresa en la cual va a realizar la auditoría, con el propósito de preparar un adecuado programa de trabajo para cada una de las áreas que van a ser analizadas. También podría decirse que es la etapa en la cual el auditor revisa los planes, mediante un análisis de sus principales componentes y los evalúa en términos de la eficiencia para el logro de las objetivos deseados en la empresa.

1. *Objetivos y Pasos de la Planificación.*

Para realizar una auditoría eficaz y eficiente es esencial que se haga una planificación del trabajo.

La planificación es el proceso de identificar lo que se deberá hacer en una auditoría, por quién, cómo y cuándo. Para planificar eficazmente, es necesario entender el negocio azucarero que se va a examinar y el medio ambiente en que funciona. Esto requiere conocer cómo afecta al cliente el estado de la economía, estar familiarizado con la industria azucarera y comprender sus

operaciones.

Para desarrollar un plan el auditor necesita:

- Entender la entidad que se va a examinar y el medio ambiente en que funciona.
- Identificar las áreas críticas de auditoría.
- Efectuar una revisión analítica de los estados financieros intermedios.
- Sustener entrevista con los funcionarios y empleados apropiados.
- Problemas actuales que afecten a la industria.
- Conocer las disposiciones del Ministerio de Economía.

Obtención de Información Acerca del Cliente.

El propósito de reunir información acerca del Ingenio Azucarero, es lograr aprender las características del negocio, lo que permitirá al auditor identificar eventos, transacciones y prácticas que puedan tener efecto importante en los estados financieros y ayudarle a decidir el alcance y énfasis relativo del trabajo de auditoría.

Lo que el auditor necesita comprender acerca del Ingenio Azucarero debe incluir: la naturaleza del negocio; los productos y el volumen de ventas; la estructura y capital social; la capitalización y el financiamiento; la naturaleza de las operaciones de procesamiento; los sistemas de contabilidad, presupuestos e informes; la filosofía de mercadotecnia y los métodos de distribución; el volumen de compras; la estructura de la gerencia; los empleados de la sociedad; la capacidad de la auditoría interna; los abogados y consultores; los requerimientos según las leyes. El auditor debe mantenerse especialmente informado acerca de los cambios importantes que hayan ocurrido desde la última auditoría.

El auditor debe evaluar la manera en que las circunstancias externas puedan afectar las operaciones de la industria. Se puede analizar información como la siguiente:

- La economía de los países en los que el ingenio tiene operaciones.
- El estado de la industria y la posición del Ingenio en ella.
- Las leyes, reglamentaciones y normas de contabilidad que se aplican al Ingenio.

Otras circunstancias externas que pueden ser importantes son: las fuentes de materiales, mano de obra y capital; los mercados para los productos; las restricciones crediticias; los factores competitivos; los adelantos tecnológicos; los mercados de divisas.

El auditor debe estar enterado de las circunstancias de operación corrientes del ingenio. La lista que sigue indica algunas de las fuentes que se pueden consultar:

- Estados financieros interinos, informes de la prensa y otra información publicada.
- Decisiones de la gerencia sobre política interna.
- Informes internos a la gerencia que se refieren a información operacional y financiera, tal como los resultados reales comparados con los presupuestos, los flujos de caja corrientes y proyectados.

Otros asuntos que se pueden analizar incluyen:

- Cambios en la política contable.
- Requisitos de informes.
- Itinerario del cierre de contabilidad a fin de año.
- Problemas que el ingenio haya identificado.
- Correspondencia con el ingenio y las recomendaciones que se hayan dado.
- Decisiones que haya tomado el Consejo de Administración o los accionistas.
- Entes relacionados.
- Papeles de trabajo del año anterior.
- Disposición de los comentarios de la carta a la gerencia del año anterior.

En los casos de trabajos repetitivos, el auditor puede analizar factores tales como los siguientes, en base a su experiencia con el ingenio:

- Lo adecuado y la prontitud de la información financiera generada por el sistema de contabilidad.
- Cantidad e importancia de los ajustes de auditoría y las diferencias de auditoría que no fueron ajustadas.
- Capacidad de la gerencia para hacer estimaciones acertadas.
- Probabilidad de problemas constantes tales como:
 - Posibilidad de cobranza de las cuentas por cobrar.
 - Ajustes importantes entre los inventarios físicos y los registros correspondientes.
 - Reducciones en los precios de venta futuros.
 - Cortes impropios.

Cuando se elabora la estrategia de auditoría del año en curso se debe analizar y evaluar los riesgos que se asocien con los asuntos referidos en los renglones que anteceden, así como, con factores similares que la experiencia puede determinar.

Si hay disponible información pertinente y confiable, se debe hacer una revisión analítica preliminar para ayudar a determinar el alcance y el énfasis relativo del trabajo de auditoría.

Durante esta revisión preliminar, el auditor debe estudiar el efecto que tienen las circunstancias externas en el negocio del azúcar y debe determinar si los resultados de esta revisión preliminar indican áreas problemáticas.

El auditor debe analizar los factores que puedan afectar significativamente el grado de confiabilidad anticipada que se da a los controles internos. Dichos factores incluyen: cambios significativos en los sistemas de contabilidad, en los medios de procesamiento de datos o en la capacidad de auditoría interna.

Coordinación con el Cliente

A fin de hacer una auditoría eficaz y eficiente, el equipo de auditoría debe coordinar su trabajo con el cliente. Los siguientes son ejemplos de asuntos que se deben considerar al planificar la auditoría:

- Solicitar que el cliente prepare las hojas de detalles.
- Convenir que los registros y libros estén disponibles y se puedan retener para propósitos de auditoría.
- Coordinación con auditores internos.
- Arreglos respecto a las observaciones de inventarios.
- Arreglos respecto a la asistencia del personal del cliente en procedimientos tales como confirmaciones y localización de documentos.
- Establecer el itinerario para preparar los estados financieros y completar la auditoría.
- Convenir el lugar donde trabajar.

Dicha coordinación debe beneficiar tanto al auditor como al cliente porque ayudará al auditor a completar su trabajo oportunamente.

2. Identificación de las Areas Críticas y Areas de Importancia en la Auditoría.

La identificación de las áreas críticas es una parte integral de todo el proceso de planificación.

Se deben identificar las áreas críticas de auditoría a fin de elaborar la estrategia de auditoría que concentre los esfuerzos del equipo de auditoría en aquellas áreas de mayor riesgo, minimizando con ello la posibilidad de expresar una opinión inapropiada en los estados financieros. Las áreas críticas de auditoría se pueden relacionar con elementos o aseveraciones de los estados financieros. Puede ser el caso que se considere crítico tan sólo un aspecto de un elemento del estado financiero; por ejemplo, pudiera considerarse que la valorización del inventario es una área crítica, por lo complejo de su valuación pero no así la existencia física.

Indentificar como crítica una área de auditoría no significa necesariamente que se anticipen problemas en tal área. Es posible tener áreas de auditoría que se caractericen por ser de riesgo significativo y en las que no se anticipen problemas mayores.

A medida que se desarrolla la auditoría y cambian algunas circunstancias, pueden haber áreas adicionales que se conviertan en críticas; o una área previamente identificada como crítica puede haber disminuído tanto en importancia que se le deje de considerar crítica. Esto puede requerir la necesidad de hacer revisiones a la estrategia y el programa de auditoría.

3. Documentación de la Planificación.

Las normas de auditoría indican que los papeles de trabajo deben incluir pruebas de la planificación del trabajo. La adecuada documentación de la planificación de la auditoría en los papeles de trabajo no sólo llena este requisito, sino que también proporciona una base sólida de planificación para la auditoría subsecuente.

El memorandum de planificación escrito deberá ser incluido en la sección general de los papeles de trabajo como parte de la documentación del plan de auditoría.

La extensión de la documentación de la planificación en la auditoría de una Industria Azucarera variará de acuerdo con la complejidad del trabajo. Para los grandes Ingenios con múltiples divisiones, la documentación de la planificación necesariamente será bastante extensa. Por otra parte, para pequeños ingenios con pocos productos u operaciones simples, la planificación se documentará en un Memorandum relativamente corto que describa brevemente la Compañía y cualesquiera problemas conocidos.

La documentación de la planificación de la auditoría deberá incluir toda la información pertinente obtenida durante la fase de planificación inicial. En los trabajos continuos, es probable que una parte substancial de la documentación desarrollada en trabajos anteriores continuarán siendo aplicables, tal como la información sobre la naturaleza del negocio, propiedad, estructura, producción e instalaciones de oficinas, etc. En estos casos, la documentación anterior debe ser actualizada si han habido cambios desde la última auditoría e incorporada en la documentación de planificación del año actual.

La documentación de la planificación típicamente comprende lo siguiente:

- a) Información general sobre el negocio del azúcar, incluyendo productos, ubicaciones, volumen, ganancias.
- b) Factores internos y externos que afecten el negocio del cliente.
- c) Una descripción de las áreas críticas de auditoría y asuntos de contabilidad poco usuales.

- d) Asuntos identificados en reuniones con el cliente, archivos de correspondencia, papeles de trabajo del año anterior y cartas a la Gerencia.
- e) Requisitos de presentación de informes, y
- f) Cualquiera otra información pertinente.

A continuación se presenta un ejemplo de memorandum de Planificación.

MEMORANDUM DE PLANIFICACIÓN.

INGENIO, S. A.

30 de junio de 1993

PROPOSITO:

El propósito de este plan de auditoría es proveer la información pertinente sobre Ingenio, S. A. y que será de utilidad para realizar el examen de sus Estados Financieros al 30 de junio de 1993.

INFORMACION GENERAL:

Ingenio, S. A. fue organizada en 1970 como Sociedad Anónima. Su objeto principal es la explotación de todas las actividades relacionadas con la industria azucarera. El domicilio de la Compañía es la ciudad de Guatemala, encontrándose ubicadas sus oficinas administrativas en la 7a. Ave. 3-40, Zona 9, y su planta de producción en el Departamento de Escuintla. El capital social de la Compañía es Q.1,000,000.00 representado por 1,000 acciones comunes y al portador con valor nominal de Q.1,000.00 cada una.

PRINCIPALES PRODUCTOS:

La Compañía produce azúcar y melaza, la principal materia prima que utiliza es la caña de azúcar, cuyo tallo está lleno de un tejido esponjoso del que se extrae la misma.

DATOS DEL MERCADO:

MERCADO LOCAL:

Azúcar:

La Distribuidora Azucarera, de acuerdo a convenios celebrados entre los ingenios, es la única entidad autorizada para vender azúcar de consumo local a

mayoristas y distribuidores a los precios máximos de venta fijados por el Acuerdo Ministerial y sus modificaciones, así también es la encargada de distribuir la venta a todos los puntos geográficos del territorio nacional, tratando de evitar así, que comerciantes deshonestos impongan precios de venta que no están dentro de los márgenes autorizados. La Distribuidora por el servicio de venta prestado a los ingenios, cobra un porcentaje de comisión el cual descuenta quincenal o mensualmente.

Melaza:

El mercado local de la melaza, está también coordinado por una Oficina Reguladora de la Distribución de Melaza para el consumo interno y la Dirección General de Fomento Lechero, dependencia del Ministerio de Agricultura.

El consumo de la melaza es utilizado principalmente en las siguientes actividades:

- | | |
|-------------------------|---------------------------|
| a) Lecheros | c) Avicultores |
| b) Ganaderos | d) Industria de Levaduras |
| e) Fábrica de alcoholes | |

La facturación por venta de melaza está a cargo de cada uno de los ingenios, quienes a su vez reportan a la Asociación de Azucareros de Guatemala todas las salidas de acuerdo a las empresas que compraron, para los efectos del control de cuotas de venta.

MERCADO INTERNACIONAL:

Las corrientes del comercio del azúcar en el mercado internacional son el resultado de la operación de una unión de varios convenios de comercialización que se acoplan a los intereses de vendedores y compradores individuales, es decir que como cualquier otro producto comercial, el azúcar también está en función de la oferta y la demanda que prevalezca en cualquier momento.

Cada convenio tiene sus propias modalidades en el mundo. Pero generalmente, la manera que el azúcar ingresa en el comercio mundial, depende tanto de la forma del convenio en el mercado en el cual dicho producto se comercia, existiendo de esa característica, dos tipos de mercado internacional o mundial:

- a) El mercado preferencial;
- b) El mercado libre.

El Mercado Preferencial, comprende todo el azúcar que se comercializa internacionalmente bajo arreglos especiales entre ciertos países.

El Mercado Libre, comprende las corrientes comerciales del azúcar restante.

EMPLEADOS:

La Compañía da empleo a aproximadamente 150 personas, de las cuales alrededor de 100 se dedican a la producción.

ENFOQUE DEL TRABAJO:

El enfoque de nuestro examen y la forma de desarrollarlo se indica a continuación.

OPINION SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS:

La Auditoría será desarrollada con vistas a dictaminar sobre los Estados Financieros de Ingenio, S. A. al 30 de junio de 1993.

ETAPAS DE NUESTRO EXAMEN:

Nuestro examen será desarrollado en 4 etapas así:

- 1. Planificación;
- 2. Examen preliminar o interino;
- 3. Observación física de inventarios y arqueo de documentos;
- 4. Examen final.

1. Planificación:

Esta primera etapa comenzó a principios del mes de mayo y estuvo orientada hacia la planificación del trabajo de la auditoría, cubriendo la evaluación del control interno, la revisión analítica, áreas críticas de auditoría y contabilidad, presupuestos, programas de auditoría y preparación del plan de auditoría.

2. Examen Preliminar:

Será desarrollado a finales del mes de mayo y cubrirá aspectos tales como pruebas de cumplimiento, confirmaciones en general, análisis y examen de algunas cuentas, y la emisión de la carta

de gerencia sobre controles internos, procedimientos contables y administrativos. Los siguientes trabajos y procedimientos deben ser desarrollados durante esta etapa.

- Reforzar la comprensión del negocio del cliente.
- Realizar la revisión analítica utilizando las cifras del año hasta la fecha, investigar las variaciones o relaciones poco comunes.
- Evaluar el control interno.

Actualizar los flujogramas de los principales ciclos de transacciones.

- Confirmar cuentas por cobrar al 31 de mayo de 1993.
- Hacer pruebas de cumplimiento para:
 - a) ventas, despacho, cuentas por cobrar e ingresos de caja.
 - b) compras, recepción, cuentas por pagar y egresos de caja.
- Realizar pruebas sustantivas hasta el grado en que sea práctico.
- Revisar las actas, nuevos contratos legales.

Actualizar el archivo permanente.

- Preparar la carta a la Gerencia.
- Preparar confirmaciones de fin de ejercicio.

3. Observación del Inventario Físico.

El cliente tomará el inventario físico los días 29 y 30 de junio. Se suspenderá la producción durante el inventario.

Recibiremos una copia de las instrucciones para el inventario.

4. Examen Final.

El examen final comenzará a finales del mes de julio, una vez que el Departamento de Contabilidad de la Compañía haya preparado el balance de comprobación al 30 de junio de 1993 con sus respectivas integraciones de cuentas.

En esta etapa se examinarán las cuentas que no fueron examinadas al 31 de mayo y actualización de las que se examinaron en la fase preliminar.

CAPITULO IV

CONSIDERACIONES SOBRE EL CONTROL INTERNO

- 1. Naturaleza, Objetivos y Limitaciones del Control Interno.**
El control interno es el plan de organización y todos los sistemas relacionados establecidos por la gerencia de una empresa azucarera para ayudar a lograr el objetivo de la gerencia para asegurar, lo más posible:

- La conducción ordenada y eficiente de sus negocios, incluyendo la adherencia a las políticas de la gerencia.
- La salvaguarda de los bienes.
- La prevención o el descubrimiento de errores y fraudes.
- La exactitud e integridad de los registros de contabilidad.
- La preparación oportuna de información financiera confiable.

Ningún sistema de control interno, por más detallado que sea, puede por sí solo garantizar lograr el objetivo de la gerencia. Debido a sus limitaciones inherentes, el control interno solamente puede proporcionar la certeza razonable de que el objetivo se logre; estas limitaciones incluyen:

- El requisito usual de gerencia de que un control sea de costo-beneficio.
- La dirección de la mayoría de controles hacia el tipo de transacciones periódicas en lugar de las excepcionales.
- El error humano debido a malentendidos, descuidos, fatiga o distracciones.
- La potencialidad de una colusión que pueda evadir los controles que dependen de la segregación de funciones.
- La potencialidad de que la persona responsable de ejercer el control abuse de su responsabilidad; un miembro de la gerencia está frecuentemente en condiciones de desviar los controles que ha establecido la gerencia.

- Los precios de la tonelada de caña de azúcar que debe pagarse a los cañeros estén dentro de los autorizados.
- Los precios del azúcar y las relaciones con la Asociación de Azucareros de Guatemala (Asazgua).

2. **Elementos del Control Interno.**

Los elementos de un sistema de control interno son los medios por los cuales un ingenio azucarero puede satisfacer los objetivos de control interno. Los elementos son:

- **Organización:**
Se debe asignar responsabilidad específica para la realización de tareas y se deben identificar y entender claramente las líneas de autoridad y de a quién informar.
- **Personal:**
El personal debe tener capacidades que estén de acuerdo con sus responsabilidades. Por consiguiente, son importantes las políticas de selección del personal y de entrenamiento, conjuntamente con la calidad y cantidad de supervisión.
- **Segregación de Funciones:**
La segregación de funciones incompatibles reduce el riesgo de que una persona esté en condiciones tanto de cometer como de ocultar errores o fraudes en el transcurso normal de su trabajo. Si distintas personas tratan dos partes de una transacción, para encubrir errores o fraudes será necesaria la colusión. En particular, las funciones que se deben considerar cuando se evalúa la segregación de funciones son: la autorización, la ejecución, el registro, la custodia de los bienes y la realización de reconciliaciones.
- **Autorización:**
Todas las transacciones las debe autorizar un individuo apropiado y autorizado para ello. Las responsabilidades y los límites de la autorización se deben delinear claramente. El individuo o grupo que autoriza una transacción específica, o que otorga autoridad general para transacciones, debe ocupar un puesto que esté de acuerdo con la naturaleza e importancia de dichas transacciones.

- **Controles Sobre un Sistema de Contabilidad.**
Los controles sobre un sistema de contabilidad incluyen los procedimientos, tanto manuales como de procesamiento electrónico de datos, que se realizan de manera independiente para cerciorarse de que las transacciones registradas sean completas, válidas, autorizadas y correctamente asentadas.
- **Salvaguarda de Bienes y Registro.**
Deben establecerse controles para prevenir y descubrir pérdidas, robos o deterioro de los bienes. Además, se necesitan salvaguardas para prevenir la pérdida o destrucción de registros y documentación. Estos controles involucran controles de custodia, los cuales se diseñan para prevenir o descubrir el acceso a, o el uso no autorizado de los bienes y registros; y controles contables, que comparan los registros de contabilidad con los bienes, para determinar si existen los bienes registrados y si se han registrado correctamente.
- **Gerencia:**
Son los controles que ejerce la gerencia, incluyendo la supervisión diaria, los controles generales de supervisión, la revisión administrativa de transacciones importantes, la revisión administrativa de cuentas y su comparación con los presupuestos, la revisión administrativa de que el control interno y la función de auditoría interna sean los adecuados.

3. **Clasificación de los Controles.**

En un sistema de control interno existen los controles generales y controles específicos.

Los controles generales corresponden al medio ambiente en que se producen, procesan, revisan, y acumulan los datos. Usualmente no afectan directamente las operaciones pero afectan en general "la conciencia de control" de una organización y, por lo tanto, pueden tener un impacto indirecto en la validez de los datos producidos.

Los controles específicos están diseñados para cumplir con los objetivos generales con respecto a las operaciones individuales, es decir:

- La operación ha sido autorizada.
- La operación ha sido contabilizada adecuadamente.
- El activo resultante de, o afectado por, la operación está salvaguardado.

Los controles generales y específicos se explican con más detalles en los siguientes párrafos:

Controles Generales.

Los controles generales, la estructura de organización y los procedimientos que conforman el ambiente para los controles sobre las operaciones, ayudan a establecer en la compañía una conciencia de control.

Existen tres tipos de controles generales:

- La estructura general de la organización.
- La administración de la función contable.
- La protección de los activos físicos.

Estructura General de la Organización:

La estructura general de la organización abarca las políticas y procedimientos establecidos para asegurar que la autoridad para tomar decisiones está conferida al nivel gerencial apropiado, que las decisiones y políticas gerenciales se implementan adecuadamente en toda la organización.

Los negocios varían considerablemente en su organización dependiendo de factores tales como la filosofía gerencial del control sobre las operaciones (centralizada o descentralizada), la naturaleza de sus actividades, (giro único de negocio o giro múltiple de negocio), y la dispersión geográfica de las unidades operativas (subsidiarias extranjeras, divisiones múltiples, etc.).

Al evaluar la estructura de organización de un Ingenio, debe darse consideración a si es conducente a controles eficaces y si los empleados están conscientes de autoridad y responsabilidad. Las siguientes condiciones pueden ser esenciales en la creación de este ambiente:

- La organización corporativa (por ejemplo, subsidiarias, divisiones) es adecuada para el tamaño y alcance de las actividades mercantiles.
- La alta gerencia está sujeta a una efectiva revisión por la junta directiva de la organización.

- Los organigramas existentes definen claramente las líneas de informes y responsabilidades.
- Los niveles de autoridad y responsabilidad están delineados en descripciones de funciones por escrito.
- Las funciones están segregadas adecuadamente.
- Las políticas y procedimientos significativos son comunicados efectivamente a los niveles de personal adecuados y están organizados en manuales de procedimientos.
- Los empleados son contratados para desempeñar posiciones que corresponden a su capacidad y son adiestrados eficazmente antes de ser asignados a posiciones de mayor responsabilidad.
- El desempeño del trabajo se evalúa periódicamente y se revisa con cada empleado.

En un sistema efectivo de control interno contable, la segregación adecuada de funciones desempeña un papel importante. En la mayoría de los casos, las funciones relacionadas con los tres objetivos generales de control interno contable -autorización, contabilización y salvaguarda- deben segregarse asignando su realización a individuos diferentes.

Administración de la Función Contable:

Los controles delineados sobre el procesamiento de operaciones pueden no funcionar correctamente debido a error humano. Por consiguiente, debe darse consideración a los controles suplementarios que pueden reducir este potencial de error. Usualmente estos controles incluyen:

- Procedimientos presupuestarios que permiten una comparación de los resultados reales con los presupuestados, así como la investigación oportuna de las variaciones importantes.
- Informes financieros internos que cubren áreas de responsabilidad de control (informes de responsabilidad) que son emitidos inmediatamente después del cierre del período de informes.
- Procedimientos para comparar los informes no financieros preparados por los departamentos operativos con datos incluidos en los informes financieros.

- Asignación apropiada del número de personas necesario para procesar eficazmente los datos de contabilidad, así como la capacidad requerida en la función de procesamiento y la integridad del personal.
- Definición de políticas y procedimientos de contabilidad en manuales actualizados que incluyen códigos de cuentas, descripciones del contenido de las cuentas, políticas de retención de registros, etc.

Protección de los Activos Físicos:

El uso de los activos de la compañía es una parte necesaria de las operaciones día a día de un negocio pero, para salvaguardar los activos, su uso debe limitarse al personal autorizado. La protección de los activos físicos puede realizarse mediante diversos procedimientos:

- Restricción del acceso a oficinas, plantas y otros locales del ingenio, al personal autorizado mediante el uso de guardias, cercas, áreas cerradas, etc.
- Protección de los activos sujetos a deterioro.
- Almacenamiento de registros importantes en instalaciones que están cerradas con llave o bajo vigilancia continua.
- Almacenamiento adecuado de documentos negociables en cajas fuertes o bóvedas a prueba de fuego, a las cuales ninguna persona sola tiene acceso.
- Mantenimiento de planes escritos para desastres y almacenamiento fuera del local de archivos de respaldo para todos los registros críticos.
- Investigación de la integridad del personal contratado para ocupar posiciones delicadas.
- Revisión periódica de la suficiencia de la cobertura de seguros.

Función de Auditoría Interna:

Muchas compañías tienen otro control general, la función de auditoría interna. Las actividades llevadas a cabo

frecuentemente por los auditores internos pueden consistir en:

- Revisar y evaluar la solidez de los controles contables y administrativos.
- Determinar el grado de cumplimiento de las políticas, planes y procedimientos establecidos.
- Determinar que los activos de la compañía están debidamente contabilizados y protegidos contra pérdidas.
- Determinar la confiabilidad de la información contable y otros datos desarrollados por la administración.
- Recomendar mejoras en los controles.

Como otros controles generales, la auditoría no afecta directamente la validez de los datos producidos como resultado de las diversas operaciones. Sin embargo, esta función puede contribuir significativamente a establecer la conciencia de control en la empresa.

Controles Específicos.

Los controles específicos están diseñados para cumplir los objetivos generales de control para cualquier operación, es decir, autorización, contabilización y salvaguarda. Un enfoque común y efectivo que muchas firmas de auditoría usan al considerar los controles específicos en relación con un examen de estados financieros, es considerar los controles de la empresa en términos de sus ciclos de operación.

Cuando las operaciones son frecuentes y similares, se adoptan sistemas y procedimientos de contabilidad para procesar cada fase en el ciclo de operación sobre una base regular. Los controles dentro de un ciclo son los controles sobre el tipo de operación. El control interno contable dentro de un ciclo de operación puede ser ejecutado en varios departamentos diferentes y puede abarcar diversas actividades.

El enfoque del ciclo de operación en la consideración de controles específicos puede delinearse como sigue:

- Identificar los ciclos de operación del Ingenio.

- Identificar los objetivos específicos dentro del ciclo para lograr los objetivos generales de control para cualquier operación -autorización, contabilización y salvaguarda.
- Identificar los procedimientos de control diseñados para lograr los objetivos específicos.

Identificación de los Ciclos de Operación:

El tipo y número de los ciclos de operación varía de una entidad a otra, pero los ciclos más importantes se relacionan generalmente a operaciones frecuentes y similares. Los ciclos de operación más importantes, típicos de una industria azucarera, son los siguientes:

- **Ciclo de Ingresos:**

Operaciones que ocurren en el proceso básico generador de ingresos. Las actividades típicas incluyen:

- orden del cliente;
- embarque;
- facturación;
- crédito y cobranza;
- mantenimiento de registros de cuentas por cobrar;
- ingresos de caja.

- **Ciclo de Egresos:**

Operaciones que ocurren en la adquisición de mercancía y servicios a cambio de pago. Las actividades típicas incluyen:

- requisiciones y compras;
- recepción;
- cuentas por pagar;
- egresos de caja;
- nóminas.

- **Ciclo de Producción:**

Operaciones que ocurren en la producción del azúcar para su venta. Las actividades típicas incluyen:

- registro de inventario;
- uso de materiales;
- costeo del inventario;
- control de cadenas.

4. **Evaluación del Control Interno.
Evaluación de los Procedimientos.**

Una vez que el control interno contable ha sido documentado, puede hacerse una evaluación inicial de los procedimientos de control.

El tipo y alcance de la evaluación que se realice dependerá de los objetivos que el Ingenio espera lograr. Estos pueden extenderse desde el interés de la gerencia por informar sobre el control interno contable hasta la simple revisión de los controles para su propia seguridad general.

Todos los ciclos de operación importantes y otras áreas de control pueden identificarse adecuadamente antes de evaluar los procedimientos de control específicos. El propósito clave de este paso es asegurarse que todas las áreas importantes dentro del Ingenio han sido cubiertas por uno de los ciclos de operación identificados u otras áreas de control. Cada ciclo de operación identificado u otra área de control debe ser revisado para averiguar si los objetivos específicos de control han sido definidos adecuadamente.

Como los objetivos específicos de control forman el esquema del control interno contable, este paso es particularmente crítico. Si los objetivos no se definen apropiadamente, una posible debilidad en el sistema no necesariamente saldría a luz. Los procedimientos usados para lograr los objetivos deben pues revisarse. Al hacerlo así, es particularmente importante determinar si los procedimientos empleados realmente logran los objetivos establecidos.

Si los procedimientos logran satisfactoriamente los objetivos especiales de control, puede llegarse a la conclusión de que el diseño del sistema de control interno-contable es también satisfactorio. En este punto, cualquier conclusión sólo puede relacionarse con el diseño del sistema de control interno contable.

Debe también entenderse que cualquier conclusión a que se llegue en cuanto al diseño de los procedimientos de control es necesariamente subjetiva. La conclusión puede hacerse más objetiva si se insiste en que las personas involucradas en la documentación y revisión del sistema tengan un alto grado de conocimiento de los conceptos de control interno contable.

Al evaluar los procedimientos de control, es importante tomar en consideración el efecto de los controles generales.

Tal como se mencionó anteriormente, los controles generales forman el medio ambiente para los controles sobre las operaciones y ayuda a establecer una conciencia de control en una empresa. Aún cuando los controles generales no afectan directamente los controles sobre las operaciones individuales, ellos tienen un efecto indirecto. Usualmente los controles generales fuertes ampliarán la efectividad de los procedimientos de control específicos relacionados con las operaciones individuales y, en algunos casos, pueden tender a mitigar las debilidades en los procedimientos de control específicos. Por otra parte, la ausencia de un fuerte control en el medio ambiente, creado por los controles generales, puede disminuir la efectividad de los controles específicos sobre las operaciones. Por lo tanto, al evaluar los procedimientos de control específicos, debe considerarse también el efecto de los controles generales.

Prueba del Sistema.

El propósito de la prueba es determinar que los procedimientos de control están funcionando tal como se diseñaron. Las pruebas son un método para averiguar si las operaciones se procesan de manera tal que responde a los objetivos específicos de control.

La prueba puede ser una fase en un plan de acción para la revisión del sistema de control interno contable, y puede también realizarse como parte de los procedimientos de comprobación que la gerencia emplea para la vigilancia constante de su sistema.

Debido a que la prueba puede servir para ambos propósitos, las consideraciones en la prueba se relacionan tanto con un plan diseñado específicamente para revisar un sistema de control interno contable como para la comprobación en marcha del sistema.

CAPITULO V

AREAS CRITICAS Y AREAS SIGNIFICATIVAS DE AUDITORIA

1. Conceptos.

Areas críticas de auditoría son las áreas importantes que figuran en los estados financieros de un Ingenio, y que además se encuentra presente cualquiera de los siguientes factores:

- Debilidades significativas en el control interno dentro de una área.
- Indicación de un alto grado de ignorancia gerencial del proceso contable.
- Estimaciones basadas en el criterio de la gerencia.
- Aplicaciones contables complejas.
- La aplicación de un nuevo pronunciamiento de contabilidad en el año en que tiene vigencia, especialmente cuando su aplicación es sumamente compleja.
- Los ajustes significativos efectuados en el pasado en una área en particular.
- Las situaciones complejas de auditoría donde se requiere técnicas especializadas.

Generalmente, la presencia de uno de los factores indicados en una área que tiene impacto material ya sea en la liquidez o en el resultado de operaciones de una empresa resultará en que esa área sea crítica. Sin embargo, la materialidad por sí misma, no necesariamente resulta en que sea una área crítica.

Area crítica puede ser no solamente un saldo; también se relaciona con revelaciones y/o presentación, y con ciertos aspectos de una cuenta, tal como su valuación.

2. **Áreas Generalmente Críticas en la Industria Azucarera.**
A continuación se describen las áreas que generalmente se consideran críticas e importantes en la auditoría de una industria azucarera. Esta lista no es limitativa y la no inclusión de los otros rubros de los estados financieros, no implica que no deba realizarse ningún trabajo de auditoría en los mismos.

2.1. **Inventarios:**

Los inventarios en una industria azucarera se clasifican así:

Almacén de Materiales:

Representa la existencia de los diversos materiales y respuestos que son necesarios en la fábrica y otras instalaciones de un Ingenio.

Almacén de Productos:

Representa la existencia de azúcares y mieles.

Materiales en Tránsito:

Representa gastos efectuados por compra de materiales o equipo.

2.1.1. **Por qué es Generalmente Crítica:**

Debido a la materialidad que este rubro representa dentro de los estados financieros y por lo complejo que resulta su valuación, ya que algunos Ingenios valúan sus inventarios al precio de mercado, siendo este más alto que el costo.

2.1.2. **Características de Control Interno.**

- Control de las existencias físicas y de sus movimientos por medio de registros adecuados.
- Comparación periódica de la suma de los registros auxiliares con los saldos de mayor.
- Segregación de funciones existentes en cuanto al registro, custodia, compra, recepción y embarque de los inventarios.
- Custodia física adecuada de los inventarios.
- Existencia de seguros por montos adecuados para cubrir los riesgos inherentes a los inventarios.

- Control de que todo lo que se embarca se registra y que se factura oportunamente en el período que corresponde.
- Registro oportuno de todo lo que se recibe y el pasivo correspondiente.
- Realización de inventarios físicos y periódicos, su comparación con los libros y la investigación de las diferencias.
- Control adecuado de las cadenas.

2.1.3. Objetivos de Auditoría:

Los principales objetivos de auditoría generalmente se refieren a la obtención de una seguridad razonable en cuanto a:

- A. Existencia física y propiedad de los inventarios;
- B. Inclusión apropiada de los costos de inventario;
- C. Registro apropiado del costo de ventas;
- D. Valuación razonable del inventario con el propósito de que los costos registrados se recuperen en ventas futuras y uso de métodos de contabilidad aceptables que guarden uniformidad con los períodos anteriores y;
- E. Corte adecuado de compras y ventas.

2.1.4. Procedimientos de Auditoría Aplicables.

INGENIO, S. A.
30 DE JUNIO DE 1993

P. T.
Fecha
Hecho por

OBJETIVO DE AUDITORIA A:

Existencia física y propiedad de los inventarios.

1. Asegúrese de que los procedimientos del cliente para realizar los inventarios físicos son apropiados en cuanto a instrucciones, supervisión, separación adecuada de mercancías, identificación de mercancías obsoletas o de lento movimiento, control del movimiento de existencias durante el inventario físico, control de las tarjetas de inventario, y procedimientos de corte adecuados.

P. T.
Fecha
Hecho por

Las instrucciones deben cubrir todas las localizaciones en que existan inventarios almacenados. Si los procedimientos del cliente son deficientes con respecto a alguno de los puntos antes citados, considere si es necesario realizar procedimientos de auditoría adicionales.

2. Observe el proceso de la toma de inventarios físicos.
 - a) Efectúe recuento físico a la fecha de cierre del azúcar cruda y blanca que se encuentra en las bodegas y finca. Así también tomar las medidas de los tanques de melaza.
 - b) Efectúe pruebas de una cantidad representativa de los materiales y repuestos y compare con las tarjetas.
 - c) Para aquellas cantidades en las que no se prueba su conteo, obtenga la copia de la tarjeta destinada a los auditores o haga una lista con la información relativa a tarjetas seleccionadas para comparación posterior con el listado final de inventario.
 - d) Verifique el control sobre las tarjetas para inventario emitidas (incluyendo aquellas no usadas, anuladas o en las que no se anotan cantidades).
 - e) Para el caso de los inventarios de materiales y repuestos esté alerta con respecto a la posible existencia de mercancías dañadas u obsoletas.
 - f) Asegúrese de que se cuentan todas las mercancías.

P. T.
Fecha
Hecho por

- g) Obtenga una lista de los últimos documentos de despacho, recepción y transferencia para probar posteriormente el corte de documentos.
3. Obtenga del cliente la relación valorizada final de inventario y ejecute los siguientes procedimientos:
- a) Compruebe la exactitud matemática de la relación.
 - b) Compare los conteos de prueba con las cantidades registradas.
 - c) Compare las partidas que aparecen en la relación final de inventario con las tarjetas correspondientes al inventario físico y viceversa.
 - d) Determine si se controlan apropiadamente las tarjetas no usadas, anuladas y en las que no se anotan cantidades.
 - e) Reconcilie los totales con los totales de control del mayor general.
 - f) Revise las explicaciones del cliente sobre los motivos de diferencias apreciables entre las cifras en libros y los inventarios físicos.
 - g) Asegúrese de que son adecuadas las correcciones y ajustes a la relación final.
 - h) Examine detenidamente la relación e investigue cantidades o montos que no sean usuales.

P. T.
Fecha
Hecho por

OBJETIVO DE AUDITORIA B:

Inclusión apropiada de los costos de inventario (directos e indirectos).

1. Para un grupo seleccionado de materiales comprados, compare su costo unitario con las facturas del proveedor. Analice el tratamiento dado a los fletes, derechos de aduana, descuentos, etc., en la determinación del costo unitario.
2. Determine el costo de producción por clase de azúcar: cruda y blanca, melaza (utilice porcentajes aproximados).
3. Pruebe los costos de mano de obra directos e indirectos que se incluyen en el inventario por medio de su comparación con los registros de nómina, tarjetas de tiempo, informes de distribución de trabajos, etc.
4. Compare, de un período a otro dentro del mismo período, las tasas para cálculo de mano de obra directa e indirecta con las respectivas cuentas individuales de costos directos e indirectos e investigue los motivos de fluctuaciones no usuales.
5. Determine la composición y distribución de los gastos indirectos de fabricación que se incluyen en el inventario. Evalúe la razonabilidad de (a) la base utilizada para distribuir los gastos indirectos entre los departamentos, productos, etc., y (b) los gastos que se consideran dentro de los costos indirectos.
6. Investigue las fluctuaciones de un período a otro dentro del mismo período las tasas para cálculo de costos indirectos y en las respectivas cuentas individuales.

P. T.
Fecha
Hecho por

OBJETIVO DE AUDITORIA C:

Registro apropiado del costo de ventas.

1. Obtenga y compruebe la exactitud matemática de los resúmenes de inventario y clasificados (si es posible, por línea de productos).
Compare con los resúmenes del año anterior e investigue las razones de cambios importantes.
2. Calcule la rotación y otros índices (por ejemplo, número de días de costo de ventas que se incluye en el inventario) y los porcentajes de utilidad bruta (si es posible por línea de productos) e investigue las fluctuaciones fuera de lo usual.
3. Investigue en el libro de inventarios los asientos del período que sean de naturaleza poco común.
4. Investigue las relaciones poco usuales entre los inventarios y otras partidas en los estados financieros que tienen relación (por ejemplo, ventas, rebajas en ventas, costo de ventas, etc.).
5. Con base en el método de costos y el sistema de acumulación de costos, desarrolle procedimientos sustantivos adicionales para determinar si los inventarios y el costo de productos vendidos se han registrado adecuadamente durante el año.

OBJETIVO DE AUDITORIA D:

Valuación razonable del inventario con el propósito de que los costos registrados se recuperen en ventas futuras y uso de métodos de contabilidad aceptables que guarden uniformidad con los períodos anteriores.

P. T.
Fecha
Hecho por

1. Para cada clasificación mayor del inventario, determine la base de valuación (menor de costo o mercado, etc.), el método para calcular el costo (PEPS) (FIFO), UEPS (LIFO), promedio, etc.) y el método para determinar el valor de mercado reemplazo, valor neto, realizable, etc.)
2. Determine si el método usado para valuar inventarios es consistente con el utilizado en el año anterior.
3. Revise los precios de venta actuales y los costos de reemplazo y asegúrese de que los inventarios se han ajustado en forma apropiada cuando los precios actuales de mercado son inferiores al costo. (Esté muy alerta en relación con descuentos excesivos o condiciones muy amplias).

OBJETIVO DE AUDITORIA E:

Corte adecuado de compras y ventas.

1. Revise los últimos informes de recepción anotados durante la observación del inventario, contra las cuentas por pagar o desembolsos de efectivo del período apropiado.
2. Para un período posterior a la fecha de observación del inventario, compare las facturas por compras contra los informes de recepción para constatar su inclusión en el período correcto. Coordine este procedimiento con los procedimientos similares del ciclo de compras.
3. Si durante el inventario físico hubo inventarios en tránsito, asegúrese de que su costo se registró adecuadamente.

P. T.
Fecha
Hecho por

4. Revise las órdenes de compra abiertas en busca de posibles artículos no registrados.
5. Revise las últimas remisiones (informes de despacho), anotadas durante la observación del inventario, contra los postes en el registro de ventas del período apropiado. Coordine este trabajo con el ciclo de ingresos.

2.2. Anticipos y Cuentas por Pagar a Cañeros:

Anticipos:

Representa el dinero proporcionado por el Ingenio a los cañeros como un anticipo sobre las compras de caña.

Cuentas por Pagar:

Esta cuenta representa el monto que se adeuda a los proveedores de caña.

2.2.1. Por qué es Generalmente Crítica.

Se considera crítica por la materialidad del saldo, la existencia de las cuentas por pagar al final del período y la cobrabilidad de los anticipos.

2.2.2 Características de Control Interno.

- Comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- Confirmación por escrito de los saldos por cobrar.
- Evaluación de las posibilidades de cobro y ajuste a la estimación correspondiente.

2.2.3. Objetivos de Auditoría.

- A. Existencia y propiedad de las cuentas por cobrar;
- B. Cobrabilidad y valuación de los saldos;
- C. Clasificación apropiada como circulantes y no circulantes;
- D. Los saldos de cuentas por pagar tienen validez y se han clasificado en forma apropiada.

2.2.4. Procedimientos de Auditoría Aplicables.

**INGENIO, S. A.
30 DE JUNIO DE 1993**

**P. T.
Fecha
Hecho por**

OBJETIVO DE AUDITORIA A:

Existencia física y propiedad de las cuentas por cobrar.

1. Obtenga y compruebe la exactitud matemática de las hojas de trabajo detalladas de cuentas por cobrar, anticipos y haga la reconciliación con los saldos del mayor general.
2. Inspeccione los documentos y otros convenios y examine la respectiva garantía existente.
3. Solicite confirmación de saldos a los cañeros, compare las respuestas con los registros de la compañía e investigue excepciones.
4. Envíe segundas solicitudes de confirmación en aquellos casos en que no ha habido respuesta a las solicitudes de confirmación positivas.
5. Investigue las confirmaciones no entregadas que fueron devueltas por correo. Si es posible, obtenga una dirección rectificadora para las confirmaciones no entregadas y vuelva a enviarlas por correo y en los casos en que no hay respuesta, aplique procedimientos alternos.

OBJETIVO DE AUDITORIA B:

Cobrabilidad y valuación de los saldos.

1. Cerciórese de la cobrabilidad de los saldos por medio de discusiones con los ejecutivos encargados de esta función, los resultados de las confirmaciones, la revisión de los ingresos posteriores, etc.

P. T.
Fecha
Hecho por

2. Examine los documentos de soporte correspondientes a adiciones, pagos y retiros, incluyendo los recibidos después de la fecha del balance.
3. Con base en los pasos anteriores, determine si la estimación para cuentas de dudoso cobro a la fecha del balance general es adecuada.

OBJETIVO DE AUDITORIA C:

Clasificación apropiada como circulantes y no circulantes.

1. Revise las condiciones de pago y verifique el cálculo del cliente de la porción circulante y no circulante de la cuenta por cobrar.

OBJETIVO DE AUDITORIA D:

Los saldos de cuentas por pagar tienen validez y se han clasificado en forma apropiada.

1. Obtenga y compruebe la exactitud matemática de la relación de cuentas por pagar a cañeros a la fecha del balance general y reconcilie el saldo con el mayor general. Compare un número seleccionado de cuentas individuales con los registros auxiliares detallados de cuentas por pagar.
2. Solicite a los principales proveedores de caña estados de cuenta a la fecha del balance general (incluyendo aquellas cuentas cuyo saldo es cero).
3. Compare los estados de cuenta recibidos de los proveedores con los saldos registrados e investigue diferencias.
4. En los casos en que no se recibieron los estados de cuenta, envíe segundas solicitudes o utilice procedimientos alternos (por ejemplo, comparación con

P. T.
Fecha
Hecho por

informes de recepción, órdenes de compras, archivos de correspondencia, etc.).

5. Determine el monto de cualquier cuenta por pagar que se deba clasificar como no circulante.

3.- *Areas Generalmente Significativas.*

Areas importantes de auditoría son aquellas áreas en donde el Contador Público y Auditor aplica el mayor esfuerzo de auditoría, que por su naturaleza y/o materialidad pueden tener un efecto significativo en los estados financieros.

3.1. *Caja y Bancos.*

Caja:

Representa el efectivo existente en las cajas tanto de las oficinas centrales como en el Ingenio.

Bancos:

Representa el efectivo que tienen los Ingenios depositado en los bancos.

3.1.1. *Características del Control Interno.*

- Aprobación por parte de la administración de las firmas autorizadas para girar contra las cuentas bancarias.
- Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro de las operaciones.
- Adecuada protección mediante fianzas para aquellos empleados que manejan fondos.
- Depósito íntegro y oportuno de los ingresos.
- Arqueos sorpresivos de los fondos en poder de cajeros.
- Elaboración de conciliaciones mensuales e investigación y ajuste de las partidas de conciliación.
- Controles adecuados sobre las entradas y salidas de dinero mediante la utilización de formas prenumeradas.

3.1.2. *Objetivos de Auditoría.*

Los principales objetivos de auditoría normalmente incluyen la obtención de una seguridad razonable sobre:

- A. Existencia y propiedad de los saldos de efectivo y su registro adecuado;
- B. Identificación de las restricciones impuestas a los saldos de efectivo; y
- C. Reconocimiento apropiado de las partidas reconciliatorias entre los saldos según libros y las cifras del banco y el corte apropiado de ingresos y desembolsos.

3.1.3. Procedimientos de Auditoría Aplicables.

INGENIO, S. A.
30 DE JUNIO DE 1993

P. T.
Fecha
Hecho por

OBJETIVO DE AUDITORIA A:

Existencia y propiedad de los saldos de efectivo y su registro adecuado.

- 1. A la fecha del balance general, solicite confirmación de los bancos con quienes el Ingenio tuvo negocios durante el año. Considere si es necesario solicitar confirmación de las firmas autorizadas.
- 2. Obtenga reconciliaciones de las cuentas bancarias a la fecha del balance general y compárelas con los saldos del mayor general. Investigue las partidas reconciliatorias poco usuales.
- 3. Cuando haya recibido las confirmaciones bancarias:
 - (a) Verifique los saldos confirmados con las reconciliaciones.
 - (b) Asegúrese de que los otros asuntos confirmados (obligaciones por pagar, activos pignorados, etc.) están registrados apropiadamente y/o se revelan adecuadamente.
- 4. Asegúrese de que se han recibido todas las confirmaciones bancarias solicitadas.
- 5. Haga un arqueo de los fondos de dinero en efectivo que sean importantes.

OBJETIVO DE AUDITORIA B:

Identificación de las restricciones impuestas a los saldos de efectivo.

1. Averigüe si existen restricciones sobre la disponibilidad de los saldos registrados.
2. Revise los convenios de préstamos en busca de indicios de restricciones.
3. Obtenga confirmación de las restricciones sobre la disponibilidad de efectivo.

OBJETIVO DE AUDITORIA C:

Reconocimiento apropiado de las partidas reconciliatorias entre los saldos según libros y las cifras del banco y el corte apropiado de ingresos y desembolsos.

1. Tome las medidas necesarias para que los bancos le hagan llegar en forma directa, aproximadamente dentro de las dos semanas siguientes a la fecha del balance, los cheques pagados y los extractos a la fecha del corte de operaciones.
2. Obtenga una lista de las transferencias entre cuentas bancarias (incluyendo compañías afiliadas) hechas algunos días antes y después de la fecha del balance general y asegúrese de que las transacciones han sido adecuadamente registradas por ambas partes.
3. Cuando haya recibido los extractos bancarios y los cheques pagados, a la fecha del corte:
 - Compare los depósitos en tránsito que aparecen en las reconciliaciones a la fecha del balance con los extractos bancarios a la fecha del corte y cerciórese de que el intervalo de tiempo es razonable.
 - Asegúrese de que los cheques pagados, cuya fecha es anterior a la del balance general, se muestra como "pendientes de cobro" en las reconciliaciones bancarias.

- Investigue los cheques pagados cuyas fechas no coinciden con el período registrado en el libro de desembolsos de efectivo.
 - Asegúrese de que los cheques pagados y las notas de débito/crédito que corresponden a transferencias entre cuentas bancarias (incluyendo compañías afiliadas) aparezcan en la lista de transferencias entre cuentas bancarias.
 - Investigue los cheques importantes pendientes de cobro que no se presentaron al banco en un período de tiempo razonable.
 - Asegúrese de si las partidas reconciliatorias, diferentes de los cheques no cobrados y depósitos en tránsito, se registran en forma apropiada.
4. Investigue depósitos y desembolsos de montos altos hechos algunos días antes y después de la fecha del balance general y cerciórese de su registro adecuado.

3.2. Gastos Diferidos.

En este rubro se incluyen los gastos realizados para la próxima zafra, así como los gastos de cultivo de caña.

3.2.1. Características de Control Interno.

- Aprobación por parte de la administración para efectuar erogaciones por estos conceptos.
- Existencia de políticas definidas de capitalización.
- Existencia de registros que permitan identificar el origen de las erogaciones y las bases para su aplicación a los resultados.

3.2.2. Objetivo de Auditoría:

El principal objetivo de auditoría generalmente se refiere a tener una seguridad razonable del registro y amortización adecuados de los montos correspondientes.

3.2.3. Procedimientos de Auditoría Aplicables.

**INGENIO, S. A.
30 DE JUNIO DE 1993**

**P. T.
Fecha
Hecho por**

1. Obtenga y verifique la exactitud matemática de una hoja de trabajo detallada de gastos diferidos y compare su total con el mayor general.
2. Examine los documentos de soporte (facturas, convenios, contratos, avalúos, etc.) que representen cargos (adiciones) a estas cuentas.
3. Examine la razonabilidad del método de amortización usado. Pruebe los respectivos cálculos matemáticos.
4. Compare los saldos con los del año anterior e investigue los motivos de variaciones significativas.

3.3. Ventas y Costo de Ventas:

3.3.1 Características de Control Interno.

- Autorización y documentación de las ventas al crédito y de los precios de venta.
- Existencia de formas prenumeradas para las ventas realizadas.
- Segregación adecuada de funciones de pedidos de clientes, crédito, embarque, facturación, cobranza y contabilización.
- Existencia de información analítica de las ventas y costo de ventas por líneas de productos, márgenes de utilidad.

3.3.2. Objetivos de Auditoría:

- A. Aceptabilidad y aplicación uniforme del método para reconocer el ingreso y sus respectivos costos.
- B. Partidas despachadas o servicios prestados que se registran como ventas.
- C. Corte de ventas apropiado.

3.3.3. Procedimientos de Auditoría Aplicables.

**INGENIO, S. A.
30 DE JUNIO DE 1993**

**P. T.
Fecha
Hecho por**

OBJETIVO DE AUDITORIA A:

Aceptabilidad y aplicación uniforme del método para reconocer el ingreso y sus respectivos costos.

1. Obtenga y verifique la exactitud matemática de un resumen mensual de ventas y devoluciones (si es posible por línea de productos y el costo de los productos vendidos en comparación con el año anterior y reconcilie con el mayor general. Investigue los motivos de fluctuaciones materiales o poco usuales).
2. Determine la aceptabilidad y uniformidad en la aplicación de los métodos contables que se usan para reconocer el ingreso y su respectivo costo por medio de la revisión de los principios contables involucrados y la consideración de la literatura técnica al respecto y la práctica corriente.
3. Asegúrese de si las ventas se limitan a unos pocos clientes grandes, si está próximo el vencimiento de algún contrato de ventas importante y el impacto de éstos en los estados financieros y en operaciones futuras.

OBJETIVO DE AUDITORIA B:

Partidas despachadas o servicios prestados que se registran como ventas.

1. Revise el registro de ventas correspondiente al período. Investigue el posteo a cuentas distintas de efectivo o cuentas por cobrar comerciales.
2. Verifique las sumas del registro de ventas y rastree posteos seleccionados para el mayor general.

P. T.
Fecha
Hecho por

3. Cerciórese si se respeta la secuencia numérica de los documentos relativos a ventas (facturas, remisiones, órdenes de despacho, conocimientos de embarque, etc.).
4. Investigue cuidadosamente los registros de ventas y examine la documentación de soporte de partidas materiales o poco usuales.
5. Para un grupo de facturas seleccionadas entre las de todo el año, examine los documentos de soporte y rastree posteos hasta el registro de ventas y a los registros de cuentas por cobrar comerciales.
6. Para los registros de despacho seleccionados entre los de todo el año, examine las facturas y haga la comparación con los posteos en el registro de ventas.
7. Para las notas de crédito seleccionadas entre las de todo el año, examine los documentos de soporte y rastree los posteos al registro de ventas.

OBJETIVO DE AUDITORIA C:
Corte de ventas apropiado.

1. Para el período anterior y posterior al balance general, verifique las ventas facturadas con respecto a los registros de despacho para cerciorarse de que el corte fue adecuado.
2. Revise las notas de crédito emitidas con posterioridad a la fecha del balance por concepto de mercancía devuelta, descuentos, rebajas, etc. y asegúrese si algún monto significativo se refiere a ventas del período bajo revisión.

CAPITULO VI

SUPERVISION Y REVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoría.

De acuerdo con la organización de una firma de auditores podrán existir diversos niveles de experiencia en su estructura como son los socios de la firma y los auditores con diferentes grados de experiencia y responsabilidad.

Las situaciones que pueden presentarse en la práctica son muy variadas en lo que se refiere al personal que participa en la planeación, en el desarrollo del trabajo y terminación del mismo. Por lo que la supervisión debe hacerse en función de esas situaciones particulares y de la estructura de la firma. Sin embargo, todo trabajo ejecutado, debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera que el Contador Público asuma la responsabilidad total del trabajo como si lo hubiera hecho personalmente.

La supervisión debe ejercerse en todas las fases de la auditoría, planeación, ejecución y terminación del trabajo.

Planeación:

La supervisión en esta fase incluye:

- Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse que son los adecuados y así poder determinar si se necesitará más o menos supervisión.
- Revisión del memorandum de planificación, definición de los objetivos del trabajo, con las personas que van a ejecutarlo o supervisarlo.
- Discusión del plan de trabajo que comprende la evaluación de los alcances de los procedimientos para ajustarlos de acuerdo con la eficiencia del control interno y con los objetivos del trabajo.

- Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a utilizar el personal que participe en el trabajo.

Ejecución:

La supervisión en esta fase incluye:

- Revisión del programa de auditoría, así como las modificaciones que se hagan durante el desarrollo de la auditoría.
- Explicación a los auditores de la forma en que debe realizarse el trabajo, los elementos del cliente con que se cuenta y el tiempo estimado para la realización de las pruebas de auditoría.
- Presentación de los auditores al personal del cliente con el que van a tratar y explicación de los sistemas contables, registros y demás elementos.
- Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores, y aclaración oportuna de las dudas que les van surgiendo en el transcurso de su trabajo.
- Control del tiempo utilizado por cada uno de los auditores, analizando las variaciones con el presupuesto.
- Revisión oportuna y minuciosa de todos los papeles de trabajo preparados por los auditores. Esta revisión debe ser principalmente del contenido pero también abarca la forma en que se prepararon los papeles.

Terminación del Trabajo.

La supervisión en esta fase incluye:

- Revisión final del contenido de los papeles de trabajo.
- Revisión y aprobación por parte del Contador Público que dictamina, del informe de auditoría. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron y que deben estar reflejados en los papeles de trabajo; las soluciones que se les dieron y la forma en que se reflejan en los estados financieros y en el dictamen.

- Revisión por un Contador Público de la firma pero ajeno al trabajo, de los borradores del informe y de ciertos papeles, para satisfacerse de que se ha cumplido con todas las normas de auditoría.

Evidencia de la Supervisión.

La evidencia de la supervisión debe quedar documentada en los papeles de trabajo, así:

- a) Poniendo la inicial sobre los papeles preparados por los auditores o supervisores.
- b) Haciendo anotaciones en los papeles de trabajo o complementando los efectuados por los auditores de menos categoría.
- c) Preparando informes sobre la actuación de los auditores.
- d) Mediante cuestionarios de supervisión.
- e) Preparando un memorándum sobre la revisión del trabajo. Este memorándum resume la información que se encuentra en los papeles de trabajo: limitaciones en el alcance, problemas especiales y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en prácticas contables, incertidumbres, contingencias y otros.

CAPITULO VII

INFORMES DE AUDITORIA

En términos generales el informe del Contador Público puede definirse como el documento formal, suscrito por él, conforme a las normas que sigue el ejercicio profesional y que contiene lo relativo a la naturaleza, el alcance y los resultados o conclusiones del trabajo realizado.

1. Contenido de un Informe de Auditoría.

1.1. Opinión del Auditor.

El dictamen no es más que la parte del informe que contiene las conclusiones del examen, a través de las cuales el auditor emite su opinión acerca de los Estados Financieros.

1.2. Estados Financieros.

Siguiendo los pronunciamientos del Instituto Americano de Contadores Públicos, una de las instituciones de mayor capacidad técnica para opinar en materia contable, los estados financieros básicos, sobre los cuales el auditor emite su informe y expresa su opinión, están constituidos por:

- 1) Balance de Situación.
- 2) Estado de Resultados.
- 3) Estado de Utilidades Retenidas.
- 4) Estado de Flujo de Efectivo.
- 5) Notas a los Estados Financieros.

El Balance de Situación, presenta la posición financiera de la empresa a una fecha determinada, el importe del activo, pasivo y capital.

El Estado de Resultados como su nombre lo indica resume las operaciones realizadas por la empresa en un período contable y determina los resultados obtenidos en el mismo.

El Estado de Utilidades Retenidas nos muestra el origen de los incrementos y destino que se ha dado a las utilidades obtenidas por la empresa en su

proceso de operaciones. Este cuadro algunas veces se combina con el Estado de Resultados, formando un solo Estado Financiero que se denomina Estado de Resultados y Utilidades Retenidas.

El Estado de Flujo de Efectivo tiene como propósito presentar la información pertinente sobre los cobros y pagos de efectivo de una empresa durante el período.

1.3. Notas a los Estados Financieros.

Las notas a los Estados Financieros son notas aclaratorias sobre ciertas operaciones que no pueden describirse en los Estados Financieros o que amplían la información contenida en los mismos.

1.4. Información Suplementaria.

En adición a los Estados Financieros Básicos, existe la información suplementaria que describe con más amplitud las transacciones o saldos resumidos en los estados mencionados. Entre los cuadros más comunes que suelen incorporarse dentro de la información suplementaria están:

- 1) Costo de Ventas;
- 2) Cuentas y Documentos por Cobrar;
- 3) Operaciones;
- 4) Costo de Producción;
- 5) Gastos de Venta;
- 6) Gastos Generales y Administrativos.

Los puntos anteriores han sido expuestos en forma general, dado a que son aplicables a todo tipo de empresa; sin embargo, para llevar estos conceptos a la práctica y exponer en forma más amplia el contenido del informe, a continuación se presenta un ejemplo de lo que constituye un informe de auditoría desde el punto de vista de la industria azucarera.

2. **Modelo de un Informe de Auditoría.**

INGENIO, S. A.

Indice del Contenido

Informe de los Auditores Independientes

Balances de Situación
Estados de Utilidades
Estados de Utilidades No Distribuidas
Estados de Flujos de Efectivo
Notas a los Estados Financieros

Informe de los Auditores Independientes

Al Consejo de Administración y
a los Accionistas de
Ingenio, S. A.

En nuestra opinión, los balances de situación adjuntos y los estados de utilidades y utilidades no distribuidas y de flujos de efectivo presentan razonablemente, en todos sus aspectos materiales, la situación financiera de Ingenio, S. A. al 30 de junio de 1993 y 1992 y el resultado de sus operaciones y sus flujos de efectivo por los años que terminaron en esas fechas de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados. Estos estados financieros son responsabilidad de la gerencia de la Compañía; nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre tales estados financieros con base en nuestros exámenes de auditoría.

Nuestros exámenes de estos estados financieros se practicaron de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas las cuales requieren que preparemos un plan y ejecutemos el examen de auditoría con el objeto de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores u omisiones de importancia.

Una auditoría incluye el examen, sobre base selectivas, de la evidencia que respalda las cifras y las divulgaciones incluidas en los estados financieros; una evaluación en cuanto a los principios de contabilidad usados y las principales estimaciones hechas por la gerencia; y una revisión de la presentación general de los estados financieros. Consideramos que nuestros exámenes de auditoría proporcionan una base razonable para la opinión arriba expresada.

Lic. Sandra de Escobar
Colegiado No. XXXXXX

13 de septiembre de 1993

INGENIO, S. A.

Balances de Situación

30 de junio de 1993 y 1992

Activo

	<u>1993</u>	<u>1992</u>
Activo circulante:		
Efectivo	Q xx,xxx	xx,xxx
Documentos y cuentas por cobrar, neto (nota 3)	x,xxx	xx,xxx
Inventarios (nota 4)		
Gastos pagados por anticipado	<u>xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Total del activo circulante	xx,xxx	xx,xxx
Inversiones (nota 5)	x,xxx	x,xxx
Documentos por cobrar a largo plazo (nota 6)	xxx	xxx
Inmuebles, maquinaria y equipo, neto (notas 7, 9 y 10)	xx,xxx	x,xxx
Otros activos (nota 8)	<u>x,xxx</u>	<u>xxx</u>
	<u>Q xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>

Pasivo y Patrimonio de los Accionistas

Pasivo circulante:		
Préstamos bancarios (nota 9)	Q x,xxx	xx,xxx
Documentos, cuentas por pagar y gastos acumulados (nota 11)	xx,xxx	x,xxx
Dividendos por pagar	x,xxx	xxx
Impuesto sobre la renta por pagar (nota 12)	<u>xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Total del pasivo circulante	<u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Cuentas por pagar a largo plazo (nota 13)	x,xxx	xx,xxx
Préstamos a largo plazo menos porción circulante (nota 10)	<u>xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Total del pasivo	<u>x,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Patrimonio de los accionistas:		
Capital: 1,000 acciones comunes de Q1,000 cada una, autorizadas, suscritas y pagadas	xxx	x,xxx
Utilidades no distribuidas (notas 14 y 15)	<u>x,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Total del patrimonio de los accionistas	x,xxx	x,xxx
Compromisos y contingencias (nota 16)	<u>Q xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>

Véanse notas que acompañan a los estados financieros.

INGENIO, S. A.

Estados de Utilidades

Años terminados el 30 de junio de 1993 y 1992

	<u>1993</u>	<u>1992</u>
Ventas netas:		
Azúcar	x,xxx	xxx
Melaza	xx,xxx	x,xxx
Otras	<u>xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Total de ventas	<u>xx,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Costo de ventas (nota 3)	<u>x,xxx</u>	<u>xxx</u>
Utilidad bruta	<u>x,xxx</u>	<u>xxx</u>
Gastos de operación:		
De venta	x,xxx	x,xxx
Generales y de administración	xxx	xx,xxx
Financieros	<u>xx,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Utilidad en operación	<u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Otros ingresos, neto de otros gastos	<u>x,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Utilidad antes del impuesto sobre la renta	<u>x,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Impuesto sobre la renta (nota 12)	<u>x,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Utilidad neta	Q <u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
	=====	=====

Véanse notas que acompañan a los estados financieros.

INGENIO, S. A.

Estados de Utilidades No Distribuidas

Años terminados el 30 de junio de 1993 y 1992

	<u>1993</u>	<u>1992</u>
Reserva legal (nota 14):		
Saldo al principio del año	Q xx,xxx	xx,xxx
Traslado de utilidades disponibles	<u>x,xxx</u>	<u>xxx</u>
Saldo al final del año	<u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Reserva por reinversión de utilidades (nota 15):		
Saldo al principio y al final del año	<u>xxx</u>	<u>xxx</u>
Disponibles:		
Saldo al principio del año	x,xxx	x,xxx
Utilidad neta	xxx	xx,xxx
Ajuste de ejercicios anteriores	x,xxx	x,xxx
Menos traslado a la reserva legal	xx,xxx	xxx
Saldo al final del año	<u>x,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Total de utilidades no distribuidas	Q xx,xxx =====	xx,xxx =====

Véanse notas que acompañan a los estados financieros.

INGENIO, S. A.

Estados de Flujos de Efectivo

Años terminados el 30 de junio de 1993 y 1992

	<u>1993</u>	<u>1992</u>
Flujos de efectivo por actividades de operación:		
Utilidad neta	Q xx,xxx	x,xxx
Conciliación entre utilidad neta y efectivo neto provisto por actividades de operación:		
Depreciación y amortización	x,xxx	xxx
Activos fijos dados de baja, neto	<u>x,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
	xx,xxx	xx,xxx
Cambios en activos y pasivos:		
Aumento en cuentas por cobrar	xxx	x,xxx
Aumento en inventarios	x,xxx	xx,xxx
Aumento en gastos anticipados (Aumento) disminución en otros activos	xx,xxx	x,xxx
(Disminución) aumento en cuentas por pagar y gastos acumulados	x,xxx	xx,xxx
(Disminución) aumento en impuesto sobre la renta por pagar	xx,xxx	xx,xxx
Ajuste a ejercicios anteriores	<u>x,xxx</u>	<u>xxx</u>
Efectivo neto provisto por actividades de operación	<u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Flujos de efectivo por actividades de inversión:		
Desembolsos por compra de activos fijos	x,xxx	x,xxx
Otras inversiones efectuadas	xxx	xxx
Efectivo recibido por venta de inversiones	<u>x,xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Efectivo neto usado en actividades de inversión	<u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Flujos de efectivo por actividades de financiamiento:		
Recibido de préstamos	x,xxx	xx,xxx
Pago de préstamos	<u>xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Efectivo neto usado en actividades de financiamiento	<u>xx,xxx</u>	<u>xx,xxx</u>
Aumento (disminución) neto en efectivo	x,xxx	xx,xxx
Efectivo al inicio del año	<u>xxx</u>	<u>x,xxx</u>
Efectivo al final del año	Q xx,xxx	xx,xxx
	=====	=====

Véanse notas que acompañan a los estados financieros.

INGENIO, S. A.

Notas a los Estados Financieros

30 de junio de 1993 y 1992

1) Resumen de Políticas Significativas de Contabilidad.

En esta nota normalmente se incluye la política de:

- a) Valuación para:
 - Inventarios.
 - Inversiones.
 - Inmuebles, Mobiliario y Equipo
- b) Método de depreciación.
- c) Indemnizaciones.
- d) Contabilización de transacciones en moneda extranjera.
- e) Presentación de activos y pasivos en moneda extranjera.

2) Operaciones.

En esta nota se incluye la fecha de constitución del ingenio y su actividad principal.

3) Documentos y Cuentas por Cobrar.

En esta nota se incluye un detalle de los documentos y cuentas por cobrar, así:

- Documentos por Cobrar (porción Circulante)
- Clientes
- Anticipos a Productores de Caña
- Compañías Afiliadas
- Otras Cuentas por Cobrar:
 - Funcionarios y Empleados
 - Instituto de la Caña y del Azúcar
 - Impuesto al Valor Agregado
 - DAZGUA
 - ASAZGUA
 - Anticipo a Proveedores

INGENIO, S. A.**Notas a los Estados Financieros**

Anticipo Contratistas
Otras

En esta nota se incluyen las transacciones con compañías afiliadas, como ventas, compras, etc.

4) Inventarios.

En esta nota se incluye un detalle de los inventarios, así:

- Azúcar.
- Melaza.
- Materiales y repuestos.

Cuando las existencias se encuentran pignoradas se debe mencionar en esta nota.

5) Inversiones.

En esta nota se incluye un detalle de las inversiones, así:

- Distribuidora Azucarera Guatemalteca, S. A.
- Bonos de Reconstrucción Nacional
- Club Industrial
- Compañía Guatemalteca de Terminales a Granel, S. A.

En esta nota se incluye también un detalle de las inversiones en compañías afiliadas.

6) Documentos por Cobrar a Largo Plazo.

En esta nota se menciona que representa la cuenta, así como la porción circulante.

INGENIO, S. A.**Notas a los Estados Financieros****7) Inmuebles, Maquinaria y Equipo.**

En esta nota se incluye un detalle de inmuebles, maquinaria y equipo, menos el total de depreciación acumulada así:

- Terrenos y Edificios.
- Maquinaria y Equipo.
- Vehículos.
- Mobiliario y Equipo.
- Menos
- Depreciación acumulada

8) Otros Activos.

En esta nota se incluye un detalle de la cuenta:

- Depósitos.
- Gastos Diferidos.
- Otros.

9) Préstamos Bancarios.

En esta nota se presenta un detalle de los préstamos bancarios a corto plazo así como la porción circulante de los préstamos a largo plazo.

10) Préstamos a Largo Plazo.

En esta nota se incluye un detalle de los préstamos a largo plazo, su tasa de interés y vencimiento.

11) Documentos, Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados.

En esta nota se incluye un detalle de la cuenta, así:

- Proveedores de Caña.
- Compañías Afiliadas.
- Anticipos Recibidos.
- Cuentas por Pagar Comerciales.
- Otras Cuentas por Pagar y Gastos Acumulados.

4

INGENIO, S. A.

Notas a los Estados Financieros

- 12) **Impuesto sobre la Renta.**
En esta nota se menciona el gasto de Impuesto sobre la Renta, así como una conciliación entre la tasa nominal de Impuesto y la tasa efectiva, así.
- Utilidad antes del Impuesto sobre la Renta
 - Impuesto sobre la Renta Aplicable
 - Efecto Impositivo de:
 - Gastos no Deducibles.
 - Ingresos no Afectos.
 - Gasto de impuesto sobre la Renta.
 - Menos
 - Retenciones y Pagos a Cuenta.
 - Impuesto a Pagar.
- 13) **Cuentas por Pagar a Largo Plazo.**
En esta nota se menciona a que corresponden las cuentas por pagar a largo plazo.
- 14) **Reserva Legal.**
En esta nota se menciona la base legal para hacer esta reserva, porcentaje y condiciones especiales de la misma.
- 15) **Reserva por Reinversión de Utilidades.**
En esta nota se menciona la base legal y lo que representa esta reserva.
- 16) **Compromisos y Contingencias.**
En esta nota se menciona los pasivos contingentes que tenga el ingenio.
- 17) **Unidad Monetaria y Control de Cambios.**
En esta nota se menciona la moneda de curso legal, así como las regulaciones especiales que afectan a la misma. También se menciona los tipos de cambio del US\$.

3. Carta a la Gerencia:

El auditor además de emitir un informe sobre los estados financieros, normalmente emite una carta a la gerencia que comprende asuntos de interés relacionados con el cliente, que hayan surgido a raíz de la auditoría.

Si se identifican deficiencias sustanciales en el control interno, el auditor debe comunicarlas a la gerencia o a la junta directiva. Esa comunicación será normalmente por escrito, en la carta a la gerencia o en una carta especial sobre el tema.

El propósito de la carta a la gerencia es dar un servicio al cliente proporcionándole comentarios y observaciones. Las observaciones, el juicio y la experiencia del auditor proveen una perspectiva de la que de otra manera la gerencia a menudo no dispone para evaluar la entidad. Además del informe del auditor, las cartas a la gerencia son frecuentemente la única comunicación formal con los directores del cliente y con los ejecutivos clave respecto a los resultados de la auditoría.

Para permitir al cliente tratar los asuntos detectados durante la auditoría, las cartas a la gerencia se deben emitir después que se concluye el trabajo en el campo.

Se debe informar al cliente con prontitud acerca de cualquier problema de control que se considere serio y que requiera acción correctiva inmediata, aún cuando las deficiencias no sean sustanciales.

Fuentes de Comentarios:

Los comentarios de la carta a la gerencia pueden provenir de varias fuentes:

- El estudio y la evaluación del control interno;
- Las observaciones hechas durante el proceso de aplicar los procedimientos de auditoría;
- El seguimiento sobre comentarios anteriores o problemas encontrados anteriormente;
- Conversaciones con el personal del cliente;
- Lo que el auditor haya aprendido de la industria del cliente, sus negocios, sistema de contabilidad y procedimientos operativos;
- Asuntos originados por especialistas en impuestos, consultores y en otras áreas;
- Resultados de técnicas de revisión analítica identificando áreas de ejecución deficiente;

- "Señales de advertencia" económicas y de la industria, identificando factores cambiantes a los cuales el cliente debe reaccionar
- Disposiciones y reglamentos del gobierno.

Las cartas a la gerencia deben incluir los siguientes componentes:

- **Destinatario:**
Las cartas a la gerencia se pueden dirigir a la junta directiva o a la persona que ella indique, al ejecutivo principal o de operaciones, o, en algunos casos, al principal ejecutivo de finanzas.
- **Introducción:**
El párrafo introductorio debe expresar claramente el propósito de la carta. La expresión del propósito no se debe oscurecer incluyendo declaraciones con salvedades acerca de la naturaleza del examen, el alcance de las responsabilidades del auditor y asuntos similares.
- **Cuerpo de la carta:**
El cuerpo, o parte principal de la carta, debe incluir los comentarios y recomendaciones, o un resumen de los principales comentarios y recomendaciones, respaldado con los detalles presentados en los anexos u otros adjuntos. Los comentarios (y los anexos relacionados, si corresponden) se deben presentar en forma lógica, comenzando generalmente con los asuntos más importantes. Es conveniente presentar el problema de manera concisa y completa, su importancia, la solución que se recomienda, y los fundamentos de la solución.
- **Salvedad:**
La carta debe indicar que la auditoría se basó en pruebas, que la gerencia es responsable de mantener un sistema adecuado de control interno, y que la auditoría no necesariamente descubre todas las deficiencias sustanciales en el control interno, o los errores o fraudes resultantes, si acaso existieran. Dichas declaraciones se deben hacer en una forma o manera, por ejemplo, en un párrafo de conclusión, que no disminuya u oscurezca el contenido de la carta.

CONCLUSIONES

1. La Industria Azucarera es uno de los principales renglones de la economía guatemalteca que genera divisas para el país. El sector azucarero dá apoyo a la comunidad, ya que promueve el desarrollo de la educación, salud y vivienda para sus empleados.
2. Al realizar una auditoría de los estados financieros de un Ingenio Azucarero debe conocerse algunas aplicaciones contables específicas como son la valuación de los inventarios, el diferimiento de los gastos de cultivo, el tratamiento contable de los anticipos y compras a cañeros y otros que son aplicables a este tipo de industria.
3. En todo trabajo de auditoría externa debe existir una fase de planeación, la cual requiere que el auditor entienda el negocio azucarero, el estado de la economía del país, comprender sus operaciones y otras características del negocio. En esta fase deben ser identificadas las áreas críticas importantes y/o de riesgo de la auditoría.
4. El control interno de una industria azucarera debe conocerse y evaluarse por parte del auditor para así cumplir con las normas de auditoría de aceptación general.

Esta evaluación es la base para determinar el alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría y debe incluir la revisión de los controles generales y específicos de los principales ciclos de operación.

5. Debe diseñarse programas de auditoría a la medida por ser una industria especializada, haciendo énfasis en las áreas críticas, importantes y/o de riesgo detectadas en la fase de planificación.
6. Una adecuada supervisión y revisión del trabajo que efectúan los auditores en sus diferentes niveles, es necesaria para cumplir con las normas de auditoría, llegar a mejores conclusiones y proporcionar un mejor servicio al cliente.

7. Como resultado y conclusión del trabajo de una auditoría de estados financieros de un Ingenio, el auditor debe emitir el informe por escrito correspondiente que incluye la opinión, los estados financieros básicos, las notas a los mismos y los anexos que se consideren necesarios, así como una carta de recomendaciones a la gerencia.

RECOMENDACIONES

1. Al realizar la auditoría de una Industria Azucarera se recomienda que el personal que participe en la misma, conozca las aplicaciones contables específicas como son: la valuación de inventarios, el Diferimiento de gastos de cultivo y el tratamiento contable de los anticipos y compras a cañeros.
2. Al planificar la auditoría de estados financieros de una Industria Azucarera se recomienda que el auditor obtenga suficiente información acerca de la industria para así poder identificar situaciones que le ayudarán a decidir el alcance que se dará al trabajo.
3. Para evaluar el control interno en una Industria Azucarera se recomienda que se utilice el enfoque de ciclos de operación como son: el ciclo de ingresos que comprende las operaciones que ocurren en el proceso básico generador de ingresos; el ciclo de egresos que comprende las operaciones que ocurren en la adquisición de mercancías y servicios a cambio de pagos; ciclo de producción que comprende las operaciones que ocurren en la producción del azúcar para su venta.
4. Se recomienda que los programas que se utilicen para realizar la auditoría de una Industria Azucarera se elaboren a la medida para este tipo de industrias poniendo énfasis en las áreas críticas y significativas tales como los Inventarios, Anticipos y Cuentas por Pagar a Cañeros, Caja y Bancos, Gastos Diferidos, Ventas y Costo de Ventas.
5. Al efectuar la auditoría de estados financieros en una Industria Azucarera se recomienda que la supervisión se ejerza en todas fases de la auditoría: planeación, ejecución y terminación, así como en todos los niveles del personal que participe en la misma: socios y auditores con diferentes grados de responsabilidad.

BIBLIOGRAFIA

1. Normas y Procedimientos de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Decimo sexta Edición, 1984.
2. Manual de Auditoría Peat Marwick.
3. Acuerdos relacionados con la industria azucarera.
4. El Contador Público y Auditor en las industrias azucareras.
Lic. José Rolando Secaida Morales.
Tesis de Graduación de Contador Público y Auditor.
Universidad de San Carlos de Guatemala, 1977.
5. Auditoría, Principios y Procedimientos. Holmes Arthur W.
6. El Contador Público y Auditor y la Organización Contable y Financiera de la Industria Azucarera en Guatemala.
José Manrique Ceballos Archila.
Tesis de Graduación de Contador Público y Auditor.
Universidad de San Carlos de Guatemala, 1982.