

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“IMPORTANCIA DE LA CARTA A LA GERENCIA DEL CONTADOR PÚBLICO  
Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE  
FERTILIZANTES”**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

POR

BERNARDA MANUELA QUAN BARRIOS

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADA

Guatemala, Noviembre de 2006

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

Decano:	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Secretario:	Lic. Ángel Jacobo Meléndez Mayorga
Vocal 1º.	Lic. Cantón Lee Villela
Vocal 2º.	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 3º.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º.	P.C. Efrén Arturo Rosales Álvarez
Vocal 5º.	P.C. José Abraham González Lemus

**EXONERADA DE EXÁMEN PRIVADO  
DE ÁREAS PRÁCTICAS**

De conformidad con los requisitos establecidos en el Capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y el numeral 5.3 y punto 5 del Acta No. 34-2003 de la sesión celebrada por la Junta Directiva el 29 de septiembre de 2003, aprobó la exoneración de examen privado de áreas prácticas.

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Mario Danilo Espinoza Aquino
Examinador	Francisco Israel Ayala Morales
Examinador	Edgar Adrián Archila Valdez

Guatemala, Septiembre de 2006

Licenciado

Eduardo Antonio Velásquez Carrera  
DECANO FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Ciudad de Guatemala.


Señor Decano:

De acuerdo con la asignación que me hiciera para asesorar el trabajo de tesis de la estudiante universitaria Bernarda Manuela Quan Barrios titulado: **"IMPORTANCIA DE LA CARTA A LA GERENCIA DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE FERTILIZANTES"**, tengo el agrado de informarle que he procedido a la orientación y revisión del trabajo antes mencionado. En mi opinión, el trabajo efectuado cumple con los aspectos esenciales del tema e incluye los procedimientos académicos requeridos; no está demás, informarle que este trabajo es el resultado de una amplia investigación y constituye un valioso aporte para el desarrollo de nuestra profesión.

En virtud de lo expresado anteriormente, recomiendo que el mismo sea aceptado para su discusión y defensa en el Examen Privado de Tesis, que la estudiante universitaria BERNARDA MANUELA QUAN BARRIOS, deberá sustentar previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciatura.

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para suscribirme de usted.

Muy Atentamente,



Lic. Edwin Barrios Gramajo  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 8,522



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

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

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
DOS DE OCTUBRE DE DOS MIL SEIS.

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 34-2006 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 28 de septiembre de 2006, se conoció el Acta AUDITORIA 122-2006 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 8 de agosto de 2006 y el trabajo de Tesis denominado: "IMPORTANCIA DE LA CARTA A LA GERENCIA DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE FERTILIZANTES", que para su graduación profesional presentó la estudiante BERNARDA MANUELA QUAN BARRIOS, autorizándose su impresión.

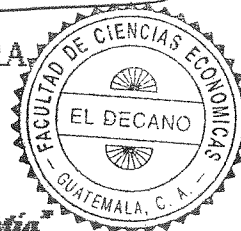
Atentamente,

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*

LIC. ANGEL JACOBO MELENDEZ MAYORGA  
SECRETARIO



LIC. EDUARDO ANTONIO VELASQUEZ CARRERA  
DECANO



Smp.

*"Todo Por Ti Carolángela Mía"*  
*Dr. Carlos Martínez Orellana*  
*2006 Centenario de su Nacimiento.*

## **DEDICATORIA**

- A DIOS:** Por ser la luz y el consuelo divino del camino interminable de la sabiduría y la vida.
- A MIS PADRES:** Noe Tereso de Jesús Quan Carreto y Edi Itálica Barrios Valladares, por su amor, confianza, paciencia, apoyo moral y económico que me brindaron incondicionalmente.
- A MIS ABUELITOS:** Bernarda (Q.E.P.D.), Teresa (Q.E.P.D.), Eugenia (Q.E.P.D.), Oscar (Q.E.P.D.), Pedro Antonio (Q.E.P.D.), Sacramento (Q.E.P.D.), Felipe, Manuela, Manuel, con el cariño de siempre.
- A MIS HERMANOS:** Teresa Eugenia, Maria de los Ángeles, Moisés de Jesús, Noe de Jesús, Edi Noe, con amor fraternal.
- A MI ESPOSO:** Tomas Tumax por su amor, comprensión y apoyo que me brindo.
- A MI HIJO:** Noe Daniel que desde su nacimiento nos ha llenado de amor y felicidad.
- A MIS CUÑADOS:** Enoc, Valentín y Griselda por su amistad.
- A MIS SOBRINOS:** Margot y José Fernando con amor.
- A MIS TIOS:** Lorenzo (Q.E.P.D.), Carlos Leonel (Q.E.P.D.), Ever, Marvin, Antonio, Paulina, Víctor, Maria, Erika, Claudia, Edgar, Dalila, Rusbia, por el buen acogimiento que me brindaron.
- A MIS ASESORES:** Lic. Edwin Barrios Gramajo, Edgar Archila, Francisco Ayala, Mario Espinoza por su orientación y apoyo.
- A MIS AMIGOS:** Londy Karina, Julia Palacios, Gerson Orozco, Marvin Palacios, Selvin Morales, por su amistad y apoyo.

## INDICE

Pág.

### INTRODUCCIÓN

### CAPITULO I

### EMPRESA INDUSTRIAL

1.1	Definición	
1.1.1	Empresa	1
1.1.2	Industria	1
1.1.3	Empresa industrial	1
1.2	Elementos de la empresa	2
1.3	Fines	3
1.4	Objetivos	4
1.5	Legislación aplicable	4
1.5.1	Ley del impuesto sobre la renta. Decreto 26-92 y sus Reformas	4
1.5.2	Ley del impuesto al valor agregado. Decreto 27-92 y sus Reformas	5
1.5.3	Ley del impuesto del timbre y de papel sellado especial para protocolos. Decreto 37-92 y sus Reformas	6
1.5.4	Ley del impuesto único sobre inmuebles. Decreto 15-98, del 19 de Marzo de 1,998	7
1.5.5	Código tributario. Decreto 6-91 y sus Reformas	7
1.5.6	Código de comercio. Decreto 2-70 y sus Reformas	7
1.5.7	Código de trabajo. Decreto 1441 y sus Reformas	8
1.5.8	Ley del organismo judicial. Decreto 2-89 y modificaciones	8
1.5.9	Leyes básicas del instituto guatemalteco de seguridad social y sus acuerdos gubernativos	8
1.5.10	Ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos. Decreto 70-94	9
1.5.11	Ley del impuesto de productos financieros. Decreto 26-95	9
1.5.12	Ley de defraudación tributaria. Decreto 68-94	9

1.5.13 Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público. Decreto 42-92	10
1.5.14 Ley del impuesto extraordinario temporal de apoyo para los acuerdos de paz	10
1.5.15 Código civil	11

## **CAPITULO II**

### **AUDITORÍA INDEPENDIENTE O EXTERNA**

2.1 Definición de auditoría	12
2.1.1 Definición de auditoría externa o independiente	13
2.1.2 Normas de auditoría generalmente aceptadas	14
2.2 Objetivos	19
2.3 Importancia	21
2.4 Enfoque que debe tener el contador público y auditor para definir el alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos de pruebas de control y sustantivas	21
2.4.1 Definición de procedimientos	21
2.4.2 Alcance	22
2.4.3 Limitación en el alcance de los procedimientos	22
2.5 Como establecer criterio y bases sobre la materialidad en la auditoría de estados Financieros	23
2.6 Procedimientos aplicables para la revisión de cada área de estados financieros	
2.6.1 Caja y Bancos	24
2.6.2 Cuentas por cobrar	25
2.6.3 Inventarios	27
2.6.4 Inversiones	27
2.6.5 Activos fijos	28
2.6.6 Gastos anticipados	29
2.6.7 Proveedores	29
2.6.8 Cuentas por pagar	29

2.6.9 Retenciones o impuestos por pagar	30
2.6.10 Capital	30
2.6.11 Prueba de desembolso o emisión de cheques	31

### **CAPITULO III**

#### **EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO**

3.1 Definición	32
3.2 Objetivos del control interno	33
3.3 Principios del control interno	34
3.3.1 Autorización	34
3.3.2 Responsabilidad	34
3.3.3 Verificación	34
3.3.4 Segregación de funciones	35
3.3.5 Capacitación del personal	35
3.3.6 Rotación del personal	35
3.3.7 Instrucciones escritas	35
3.3.8 Salvaguardas	36
3.3.9 Cuentas de control	36
3.3.10 Equipo adecuado	36
3.4 Elementos del control interno	36
3.4.1 Ambiente de Control	37
3.4.2 Sistema Contable	37
3.4.3 Procedimientos de Control	38
3.5 Evaluación del control interno de la empresa Industrial de fertilizantes	38
3.5.1 Método narrativo o descriptivo	40
3.5.2 Método de cuestionario	40
3.5.3 Método gráfico	41
3.6 Características del control interno	41
3.6.1 El Plan de organización	42
3.6.2 El Sistema de autorización y procedimientos de registro	43



3.6.3	Las prácticas adecuadas	44
3.6.4	La capacitación del personal	45
3.7	Normas de auditoría relacionadas con el control interno	48
3.8	La auditoría externa y la importancia del control interno	50

## **CAPITULO IV**

### **CARTA A LA GERENCIA**

4.1	Definición	52
4.2	Definición de debilidad	53
4.3	Evaluación de debilidad	54
4.4	Importancia y finalidad	55
4.4.1	Importancia	55
4.4.2	Finalidad	56
4.5	Aspectos generales de la carta a la gerencia	56
4.5.1	A quién debe dirigirse la carta a la gerencia	56
4.5.2	Fecha de la carta a la gerencia	57
4.5.3	Evidencia en papeles de trabajo del auditor	58
4.5.4	Preparación de la carta a la gerencia	59
4.5.5	Contenido de la carta a la gerencia	60
4.6	El auditor independiente y los tipos de compromisos para opinar sobre el sistema de control interno contable de una entidad	63
4.7	Expresión de una opinión sobre el control Interno contable de una entidad en efecto a una fecha específica	64
4.7.1	Aspectos generales	64
4.7.2	Contenido del informe	68
4.8	Informe del auditor independiente sobre el Sistema de control interno de una entidad basado únicamente en nuestro estudio y evaluación efectuado como parte de una auditoría	68
4.8.1	Aspectos generales	69
4.8.2	Contenido del informe	70
4.9	Aspectos técnicos de la carta a la gerencia	70

4.10	Carta de Salvaguarda	72
------	----------------------	----

## **CAPITULO V**

### **IMPORTANCIA DE LA CARTA A LA GERENCIA DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE FERTILIZANTES (APLICACIÓN)**

5.1	Antecedentes de la empresa Agrícola Las Luces S.A.	75
5.2	Evaluación de los controles internos y sistema contable de la empresa Agrícola Las Luces, S.A.	77
	Modelo de carta a la gerencia	95
5.3	Generalidades de la empresa Nueva Oportunidad, S.A.	116
	Modelo de carta a la gerencia	120

	<b>CONCLUSIONES</b>	131
--	---------------------	-----

	<b>RECOMENDACIONES</b>	133
--	------------------------	-----

	<b>BIBLOGRAFÍA</b>	
--	--------------------	--

## INTRODUCCIÓN

El Contador Público y Auditor es un profesional que presta sus servicios a personas individuales o jurídicas en forma dependiente o independiente, sus servicios consisten en emitir una opinión acerca de la estructura del control interno ya sea administrativo o contable de una empresa, divulgándolo en el informe de control interno o carta a la gerencia.

El informe de control interno o carta a la gerencia es el documento sobre el examen efectuado por el auditor al sistema de control interno, donde se incluye los hallazgos observados, desviaciones o incumplimiento de políticas y procedimientos establecidos por la administración de la empresa, así como las recomendaciones sugeridas con la finalidad de aumentar la rentabilidad y efectividad de la empresa para mejorar las operaciones de la misma.

Para realizar el examen al sistema de control interno el auditor deberá realizar previamente una evaluación al sistema de control interno por medio de los métodos de valuación narrativo, cuestionario o flujogramación, el cual servirá de base para fijar el alcance y determinar la oportunidad de las pruebas sustantivas y de control.

El propósito de la carta a la gerencia es suministrar una visión constructiva, real y comercial desde la perspectiva de los auditores independientes sobre temas como: control interno, sistemas, procedimientos, principios contables y requerimientos legales. También puede incluir observaciones y recomendaciones en áreas diferentes a las del sistema de contabilidad que resulten de valor significativo para el cliente, por ejemplo: análisis gerencial sobre el negocio de la compañía, el entorno y su efecto en la misma, aspectos relacionados con tecnología de la información, organización y eficiencia, asuntos fiscales, utilización de recursos y nivel de personal.

La carta a la gerencia también puede incluir condiciones reportables y debilidades importantes. Estos comentarios pueden servir de ayuda a la Junta Directiva y a la Gerencia en el ejercicio de sus responsabilidades.

La carta a la gerencia debe ajustarse a la imagen de la firma, debe estar capacitada en una amplia gama de actividades y de asumir visiones realistas y comerciales cuando el caso lo amerite. El alcance, profundidad y calidad de los comentarios pueden ser puntos a considerar en la decisión de la gerencia de nombrar o retener auditores.

Por lo anteriormente descrito, el presente trabajo sobre La Importancia de la Carta a la Gerencia del Contador Público y Auditor Independiente en una Empresa Industrial de Fertilizante, viene a constituir un tema importante, por los beneficios que proporciona a la administración al implementar las recomendaciones

sugeridas, las cuales buscan cumplir las expectativas del cliente sobre nuestros servicios, y poder generar valor agregado a su negocio.

En el capítulo uno incluye aspectos generales de la Empresa Industrial, sus objetivos, sus elementos, la legislación a la cual se encuentra afecta, y sus fines.

En el segundo capítulo se expone lo relacionado a la Auditoría Independiente o Externa, cuales son sus objetivos, la importancia, el enfoque que debe tener el Contador Público y Auditor para definir el alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos, de pruebas de control y sustantivas.

En el capítulo Tercero incluye aspectos generales del Control Interno como su definición, objetivos, principios, elementos, evaluación, características y la diferencia entre la auditoría externa y la importancia del control interno.

El Cuarto capítulo describe la definición, importancia y finalidad, aspectos generales que debe contener la carta a la gerencia, su estructura, así mismo hace referencia a los tipos de compromisos del Contador Público y Auditor para opinar sobre el sistema de control interno contable de una entidad, la expresión de opinión sobre el control interno contable de una entidad a una fecha específica y el informe del Contador Público Independiente sobre el sistema de control interno de una entidad basada únicamente en nuestro estudio y evaluación efectuado como parte de una auditoría.

En el capítulo Cinco se realiza en forma general la presentación de la importancia de la Carta a la Gerencia a través de un caso práctico, donde expone los hallazgos encontrados ya sea de control interno administrativo y contable, además se incluye las respectivas recomendaciones con la finalidad de mejorar las áreas débiles encontradas.

Al final se presentan las conclusiones y recomendaciones sobre el trabajo realizado.

## **CAPITULO I**

### **EMPRESA INDUSTRIAL**

#### **1.1 DEFINICIÓN**

##### **1.1.1 Empresa**

“Son organizaciones jerarquizadas, con fines de lucro, que pueden ser de diversa naturaleza jurídicas e individuales y de diferentes ramos de explotación. Una empresa puede ser de carácter individual o asumir una forma de sociedad; por ejemplo colectiva, anónima o de responsabilidad limitada. Además de estos tipos de empresas privadas existen las empresas públicas o del Estado y empresas mixtas, cuyos capitales son de origen privado y gubernamental, el objetivo de la formación de una empresa puede corresponder a los más variados ramos por ejemplo: comercio, industria y banca”. (19:72-73)

##### **1.1.2 Industria**

“En términos generales la industria es la actividad económica transformativa de las materias primas, orgánicas e inorgánicas, proporcionadas por la agricultura, la ganadería, la minería, la piscicultura y cualesquiera otras actividades económicas primarias”. (7:121)

##### **1.1.3 Empresa industrial**

Industria es un conjunto de técnicas utilizadas por el hombre para transformar materia prima en productos terminados o semiterminados que puedan cubrir sus necesidades. Derivado de lo anterior podemos definir a una empresa industrial de fertilizantes como el conjunto de técnicas utilizadas por el hombre para transformar materias primas en fertilizantes foliares que puedan cubrir las necesidades del sector agrícola.

para transformar materias primas en fertilizantes foliares que puedan cubrir las necesidades del sector agrícola.

## **1.2 ELEMENTOS DE LA EMPRESA**

### **1.2.1 Materiales**

Dentro de ellos podemos citar:

- Las instalaciones o edificios y mejoras que en estos se realizan para adaptarlos a la labor productiva, así como la maquinaria y los equipos, que tienen por objeto multiplicar la capacidad productiva del trabajo humano,
- Las materias primas que se transforman obteniendo de ellas productos para la venta; materias auxiliares, es decir, aquellas que aunque no forman parte del producto, son necesarias para la producción; así también
- Dinero, toda empresa necesita cierto efectivo, lo que se tiene como disponible para pagos diarios, urgentes. Pero sobre todo, la empresa posee, como representación del valor de todos los bienes mencionados, un capital, constituido por valores, acciones, obligaciones.

### **1.2.2 Recursos humanos**

Daremos a este elemento la clasificación siguiente:

- Obreros: aquellos cuyo trabajo es predominantemente manual; suelen clasificarse en calificados y no calificados, según tengan conocimiento o pericia especiales.
- Los empleados: aquellos cuya labor es de categoría más intelectual y de servicio, que se realiza en una oficina.
- Los supervisores inmediatos, cuya misión fundamental es vigilar el cumplimiento exacto de los planes y órdenes señalados; una de sus

características principales es el predominio o igualdad de las funciones técnicas sobre las administrativas.

- Los técnicos, personas que con base en un conjunto de reglas o principios buscan crear nuevos diseños de productos, sistemas administrativos, métodos, controles.
- Altos ejecutivos, personas en quienes predomina la función administrativa sobre la técnica.
- Directores, cuya función básica es fijar los grandes objetivos y políticas, aprobar los planes más generales y revisar los resultados finales.

### **1.2.3 Sistemas**

- Existen sistemas de producción, tales como fórmulas, patentes, métodos; sistemas de ventas, como autoservicios, la venta a domicilio o a crédito; sistemas de finanzas, como las distintas combinaciones de capital propio y prestado.
- Existen, sobre todo, sistemas de organización y administración, consistentes en la forma como debe estar estructurada la empresa, es decir, separación de funciones, su número de niveles jerárquicos, el grado de centralización o descentralización.

### **1.3 FINES**

De acuerdo a la prioridad asignada se clasifican en: Inmediatos y mediatos.

- Inmediato: un fin inmediato puede ser la producción de bienes y servicios para un mercado. En efecto, no hay ninguna empresa que no se establezca para lograr este fin directo, independientemente de los fines que se pretenda llenar con su producción.

- Mediatos: Los fines mediatos suponen analizar qué se busca con esa producción de bienes y servicios.

#### **1.4 OBJETIVOS**

Toda empresa privada tiene como objetivos los siguientes: Prestación de un servicio, producción o venta de un bien económico, en el caso de las empresas de fertilizantes, su finalidad es satisfacer la necesidad de fertilizantes del sector agrícola con el propósito que puedan obtener mejores resultados en sus cosechas de manera que retribuya sus esfuerzos, inversión y garantice la continuidad del servicio o venta del bien para supervivencia de la empresa.

En la actualidad, en Guatemala se localiza una empresa de fertilizantes que surte al sector agrícola del interior de Guatemala y Centro América, de ahí radica su importancia para la sociedad guatemalteca, tanto en la generación de empleo como el ingreso de divisas.

#### **1.5 LEGISLACIÓN APLICABLE**

Las leyes más generales que afectan a las empresas individuales o jurídicas por dedicarse a la fabricación, compra y venta de productos son las siguientes:

##### **1.5.1 Ley del impuesto sobre la renta. Decreto 26-92 y sus reformas.**

Ley que grava las rentas provenientes de fuente guatemalteca, que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.



Al estar inscrito como contribuyente a este impuesto debe cumplir entre otras, las siguientes obligaciones:

- Presentar declaración Jurada Anual.
- Efectuar retenciones sobre actividades o servicios prestados, a aquellas personas que no estén en relación de dependencia contemplado en la ley.
- Efectuar retenciones al personal en relación de dependencia conforme la indica la ley.
- Pago trimestral según el régimen en que se inscribieron como lo indica esta ley.
- Los contribuyentes están obligados a llevar libros, registros, estados financieros y comprobantes numerados.
- Presentar dentro de los primeros tres meses del año calendario una declaración jurada de la renta obtenida durante el año anterior. Esta declaración debe acompañarse de los anexos como: Balance General, Estado de Resultado, Estado de Flujo de Efectivo y Costo de Producción.
- Efectuar retención por rentas provenientes de loterías, rifas, sorteos, bingos o eventos similares.

### **1.5.2 Ley del impuesto al valor agregado. Decreto 27-92 y sus reformas.**

Establece el impuesto al valor agregado sobre la venta de mercancías y la prestación de servicios en el territorio nacional, así como su nacionalización.

Al estar inscrito en el registro del IVA el contribuyente debe velar porque efectúe el tributo de acuerdo a:

- Al momento de la transacción compra-venta se esté incluyendo el cobro del IVA.
- Se debe presentar declaración mensual del impuesto ante la Administración Tributaria.

- Habilitación de los libros de ventas y compras, los cuales se deben llevar actualizados por cada transacción que se efectúa ya sea ventas o compras.
- Extender y entregar al cliente, factura por las ventas realizadas.
- Si se utilizará facturas por medio de caja registradoras, debe solicitarse la autorización de las cajas registradoras en la Administración Tributaria.
- Exigir factura por las compras que realice y los servicios que le presten.

### **1.5.3 Ley del impuesto del timbre y de papel sellado especial para protocolos. Decreto 37-92 y sus reformas.**

El impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, sobre los documentos que contienen los actos y contratos que se expresan en esta ley, que grava sobre todo lo siguiente:

- Los contratos civiles y mercantiles
- Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país, al tiempo de ser protocolizados, de presentarse ante cualquier autoridad.
- Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago de bienes o sumas de dinero.
- Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras.
- Los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas y públicas.
- Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales o de sus propietarios o por viáticos no comprobables.
- Los comprobantes que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos, compra de especies fiscales y cualquier otra comisión que establezca la ley.

#### **1.5.4 Ley del impuesto único sobre inmuebles. Decreto 15-98, de 19 de Marzo de 1998.**

Impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la república, con tasas del 2‰, 6‰ y 9‰. Para empresas propietarias de bienes inmuebles.

#### **1.5.5 Código tributario. Decreto 6-91 y sus reformas**

Ley que rige los deberes formales que son actos que se originan por el incumplimiento de adquirir bienes o servicios sin exigir la documentación legal correspondiente, ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente, cuando así lo establezca la ley tributaria específica, omitir la percepción o retención de tributos, emitir facturas, tickets, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributaria específicas, que no cumplan con requisitos según la ley específica.

#### **1.5.6 Código de comercio. Decreto 2-70 y sus reformas**

En este se estipula los lineamientos a seguir en la constitución de una sociedad; debiendo observar el Libro I De los comerciantes y sus Auxiliares el Título I Comerciantes, en lo referente a las sociedades mercantiles y sus disposiciones generales.

En lo correspondiente al registro de una sociedad debe seguir lo dispuesto en el Libro II que trata De las Obligaciones Profesionales de los Comerciantes, en relación a como debe registrarse una sociedad ante el Registro Mercantil y la contabilidad que tiene que llevar, así como los libros contables a utilizar.

Así mismo, en el libro III se establecen los títulos de créditos que se pueden utilizar en determinada transacción comercial que la empresa esté efectuando, por ejemplo, venta de mercadería al crédito se podrá utilizar la factura cambiaria, siendo éste título de crédito el cual evidencia la transacción de compra y venta de mercadería y que puede emplearse vía judicial si fuera necesario, para la obtención del cobro.

#### **1.5.7 Código de trabajo. Decreto 1441 y sus reformas**

Ley que regula las relaciones entre el empleador y los empleados y la forma de resolver los conflictos entre los mismos; así como los contratos de trabajo individuales y colectivos que se celebran para iniciar la relación laboral.

Regula las jornadas de trabajo, las medidas protectoras para el trabajador como los implementos de seguridad personal, salarios mínimos y derechos constitucionales.

#### **1.5.8 Ley del organismo judicial. Decreto 2-89 y sus modificaciones**

Ley que establece normas generales de aplicación, interpretación e integración del ordenamiento jurídico guatemalteco.

#### **1.5.9 Leyes básicas del instituto guatemalteco de seguridad social y sus acuerdos gubernativos**

Ley que graba sobre el valor de los sueldos 4.83% mensualmente, además regulan la prestación de servicios médicos, hospitalarios, planes de invalidez, vejez y sobrevivencia, maternidad de los trabajadores afiliados.

#### **1.5.10 Leyes del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos. Decreto 70-94**

Esta ley preceptúa el impuesto que el estado cobra por la circulación de los vehículos terrestres, marítimos y aéreos en el territorio de la República de Guatemala.

#### **1.5.11 Ley del impuesto de productos financieros. Decreto 26-95**

Impuesto específico que grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos valores, públicos y privados, que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos.

#### **1.5.12 Ley de defraudación tributaria. Decreto 68-94**

Ley que establece la persecución en contra de las personas que indebidamente se apropien de recursos provenientes de la aplicación de los impuestos tributarios que les afecten.

Esta ley define la defraudación tributaria como: la simulación, maniobra o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.

Así mismo tipifica los siguientes casos de defraudación tributaria:

- Utilizar mercancías, objetos o productos beneficiados por exenciones o franquicias, para fines distintos de los establecidos en la ley que las conceda, sin haber cubierto los impuestos que serían aplicables a las mercancías, objetos o productos beneficiados.

- Comercializar clandestinamente mercancías evadiendo el control fiscal o el pago de tributos. Se entiende que actúa en forma clandestina quien teniendo o no establecimiento abierto al público ejerce actividades comerciales y no tenga patente de comercio, o teniéndola no lleve los libros de contabilidad que requiere el Código de Comercio y La Ley del IVA.
- Destruir, alterar u ocultar las características de las mercancías, u omitir la indicación de su destino o procedencia.
- Falsificar, adulterar o destruir sellos, marchamos, timbres, precintos u otros medios de control tributario.
- Hacer en todo o en parte una factura o documento falso, que no está autorizado por la Administración Tributaria, con el ánimo de afectar la determinación o el pago de los tributos.
- Llevar doble o múltiple contabilidad para afectar negativamente la determinación o el pago de los tributos.
- Falsificar las marcas oficiales de operación de las cajas de la Administración Tributaria.

#### **1.5.13 Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público. Decreto 42-92**

Ley con carácter de prestación laboral obligatoria para todos los patronos del sector público y privado, una bonificación anual a todos sus trabajadores, equivalente a un salario ordinario que devengue el trabajador.

#### **1.5.14 Ley del impuesto extraordinario temporal de apoyo para los acuerdos de paz. Decreto 19-04**

Impuesto a las personas individuales o jurídicas propietarias de empresas mercantiles y agropecuarias domiciliadas o situadas en el territorio nacional que grava a elección del contribuyente el 2.25% sobre activos netos o ingresos sobre

la base que sea mayor de julio a diciembre de 2004 y el 1.25% a partir de enero de 2005, su forma de pago es trimestral. Del 01 de julio de 2006 al 31 de diciembre de 2007, 1.00%.

### **1.5.15 Código civil**

En la constitución de una empresa, esta debe contar con su personería jurídica, lo cual estipula el Código Civil en sus artículos del 15 al 31 en el que se establece que la personería jurídica forma una entidad civil distinta de sus miembros individuales, ya que ésta puede ejercer todos los derechos y contraer las obligaciones que sean necesarias para alcanzar sus fines y será representada por personas u órganos que designe la ley, las reglas de su institución sus estatutos o reglamentos, o la escritura de constitución.

## **CAPITULO II**

### **AUDITORÍA INDEPENDIENTE O EXTERNA**

#### **2.1 DEFINICIÓN AUDITORÍA**

“La auditoría es una disciplina intelectual basada en la lógica, ya que está dedicada al establecimiento de hechos, siendo las conclusiones resultantes falsas o verdaderas”. ( 1:11)

“La auditoría se puede definir como el examen objetivo de los estados financieros preparados inicialmente por la administración. ( 1:11)

“Un concepto moderno de auditoría comprende el asesoramiento a la gerencia y servicios financieros y funcionales, así como el examen de la dirección interna moderna, la inspección de los registros contables, la clasificación y evaluación integral de datos y sus documentos afines al uso de estadísticas en la selección y analiza de muestras de auditoría”. ( 2:1)

“La auditoría externa, es el examen de los estados financieros de una empresa, llevado a cabo por un auditor con un criterio profesional independiente, y que aplique para tales efectos: principios, normas, procedimientos y técnicas de auditoría, para llegar a producir el producto final, que es el Dictamen sobre los estados financieros examinados”. ( 2:1)

En el examen de los estados financieros, el auditor se basa en:

- Los procedimientos de control interno del cliente,
- El examen de los registros contables y de las operaciones, así como de la evidencia que los fundamentan para darles autoridad y validez.



- El examen de otros documentos y registros financieros y no financieros, así como de la evidencia que los fundamentan para darles autoridad y validez.
- La evidencia que se obtenga de fuentes externas como bancos, clientes, acreedores y otros.

### **2.1.1 Definición de auditoría externa o independiente**

Una auditoría externa es realizada por una persona o firma independiente, de capacidad profesional. El auditor independiente, no es un empleado del cliente. No tiene otra relación con la administración que la de una persona profesional.

La auditoría externa consiste en la revisión de los estados financieros de una empresa individual o jurídica, realizada por un Contador Público y Auditor independiente, expresando una opinión sobre la razonabilidad de dichos estados financieros de acuerdo al examen efectuado. (2:1)

A continuación se describen algunas definiciones:

“Una auditoría independiente es un examen crítico y sistemático de: la dirección interna, de los estados financieros, expedientes y operaciones contables preparados anticipadamente por la gerencia, y los demás expedientes financieros y jurídicos de una empresa comercial” (23:149-150)

“La auditoría externa, es el examen de los estados financieros de una empresa, llevado a cabo por un auditor con un criterio profesional independiente, y que aplique para tales efectos: principios, normas, procedimientos y técnicas de auditoría, para llegar a obtener el producto final, que es el dictamen sobre los estados financieros examinados”. (2:1)

### **2.1.2 Normas de auditoría generalmente aceptadas**

Derivado a que estas normas son parte importantísima dentro de lo que es una auditoría, consideramos necesarios su inclusión de algunas de ellas relacionadas al desarrollo de esta investigación.

Las normas de auditoría se consideran como una especie de derecho natural de la profesión, exige que esa actividad sea desempeñada de acuerdo con requisitos derivados de los acuerdos y las características distintivas de la actividad profesional. La capacidad técnica y la ética del profesional, son características que obligan a desarrollar su trabajo de acuerdo con una serie de normas que se desprenden de esas mismas características.

La finalidad y los objetivos definidos de la auditoría, se desprenden de su propia naturaleza profesional y no de la voluntad personal del auditor, ni de la voluntad personal del cliente. De acuerdo a lo anterior, se puede decir la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de éstas, reconoce como fuentes los siguientes hechos: (19:26)

- El que la auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- El que la auditoría tiene características y finalidades propias, que le son connaturales.

En resumen, podemos decir que las normas de auditoría generalmente aceptadas, se originan de la propia naturaleza de la profesión y en la conciencia del Contador Público y Auditor honesto y técnicamente responsable; y, la finalidad y objetivos de las mismas, es conducir el trabajo de auditoría con capacidad y ética profesional. Norma de Auditoría Generalmente Aceptadas se clasifica de la siguiente manera:

### **A) Normas Personales**

“Todo profesional debe ser poseedor de ciertas características personales que le permitan desarrollarse como tal y persiguen lo siguiente:

**a) El Auditor deberá poseer preparación técnica y capacidad profesional adecuada, se relaciona la norma no. 41 Capacitación Continua**

Norma No. 41 Capacitación Continua se refiere “a la capacitación constante y el desarrollo de los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría con el propósito de mantener la calidad de los servicios, ayudar a los profesionales a adaptarse a la evolución de nuevas técnicas y a las condiciones económicas cambiantes”. (10)

**b) Deberá observar diligencia profesional en la ejecución del trabajo y en la elaboración del informe, se relaciona la norma no. 21 Procedimientos Analíticos y 9 Muestreo en Auditoría**

Norma no. 21 Procedimientos Analíticos “son una parte muy importante del proceso de auditoría y consiste en evaluaciones de la información financiera y no financiera, ayuda como prueba sustancial para obtener evidencia comprobatoria con respecto a ciertas afirmaciones relacionadas con las cuentas de balance o clase de transacciones” (10).

Norma no. 9 Muestreo en Auditoría “requiere que el auditor obtenga evidencia comprobatoria suficiente y competente, para emitir una opinión sobre los estados financieros. El muestreo en auditoría puede proporcionar evidencia suficiente al auditor durante el examen de los estados financieros” (10)

**c) Deberá adoptar una actitud independiente, se relaciona la norma no. 5 Control de Calidad**

Norma no. 5 Normas de Control de Calidad “exige que los Contadores Públicos y Auditores proporcionen seguridad razonable que mantiene independencia de hecho y apariencia”. (10)

## **B) Normas de ejecución del trabajo**

Indica que “los auditores reúnan los suficientes elementos de juicio que le permitan evidenciar en sus papeles de trabajo, todas aquellas situaciones encontradas durante el examen, llevado a cabo a través de los procedimientos que hubiera considerado necesario en las circunstancias, las cuales servirán de base para la elaboración del informe, esta norma persigue lo siguiente:

**a) El auditor debe obtener el conocimiento suficiente de la estructura de control interno para planificar la auditoría y determinar su naturaleza, oportunidad y alcance, a continuación se describe la norma que se relaciona: norma 14 Evaluación de la Estructura de Control Interno**

Norma no. 14 Evaluación de la estructura de control interno hace referencia “a la orientación acerca de las consideraciones por parte de la auditoría independiente acerca de la estructura de control interno, en una auditoría de estados financieros”. (10)

**b) Oportuna planeación del trabajo y ejercer una adecuada supervisión de los auxiliares de auditoría, a continuación se describe las normas relacionadas: norma no. 3 Planeación y Supervisión, norma no. 23 El Riesgo de Auditoría y la Importancia en su Realización**

Norma no. 3 Planeación y Supervisión de la Auditoría “requiere que el trabajo de auditoría sea adecuadamente planeado y supervisado. La planeación de auditoría es el proceso de identificar lo que debe hacerse por quien y cuando y la supervisión implica dirigir los esfuerzos de los ayudantes que participaron en lograr los objetivos del examen, y determinar si se lograron esos objetivos. Los elementos de la supervisión incluyen dar instrucciones a los ayudantes, mantenerse informado de los problemas importantes que se encuentren, revisar el trabajo realizado y conocer las diferencias de opinión entre el personal de auditoría”. (10)

Norma no. 23 El Riesgo de Auditoría y la Importancia en su Realización “constituye una guía para el auditor respecto al riesgo y la importancia en planeación y realización del examen de estados financieros”

**c) Deberá obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente, a continuación se describe las normas relacionadas: norma no. 45 Evidencia Comprobatoria, norma no. 2 Papeles de Trabajo, norma no. 12 normas del auditor independiente para detectar e informar errores e irregularidades” ( 10)**

Norma no. 45 Evidencia Comprobatoria “proporciona los lineamientos sobre la cantidad y calidad de evidencia de auditoría que se tiene que obtener cuando se auditan los estados financieros, y los procedimientos para obtener dicha evidencia”. (10)

Norma no. 2 Papeles de trabajo “los papeles de trabajo son los registros llevados por el auditor independiente sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que ha llegado durante el desarrollo de un examen de estados financieros de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas”. (10)

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, sin embargo, el auditor puede poner a disposición del cliente parte o extractos de papeles de trabajo, pero estos en ningún caso deben considerarse como parte de o sustitutos de los registros de contabilidad del cliente.

Norma no. 12 Normas del auditor independiente para detectar e informar errores e irregularidades “Establece los lineamientos sobre la responsabilidad del Contador Público y Auditor independiente para detectar errores e irregularidades al efectuar una auditoría de estados financieros”. (10)

### **C) Normas del Dictamen**

Normas se refieren a los lineamientos básicos que deberá incluir el dictamen que emita el Contador Público y Auditor, al concluir su trabajo de auditoría sobre la razonabilidad de los estados financieros de una entidad, persigue lo siguiente:

- a) El dictamen debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con normas internacionales de contabilidad**
  
- b) El dictamen debe identificar aquellas circunstancias en las que las normas internacionales de contabilidad no han sido observados en el período sujeto a revisión de manera consistente con el período anterior, incluyendo un párrafo explicativo en su dictamen**
  
- c) Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas a menos que en el dictamen se indique lo contrario**
  
- d) El dictamen debe contener ya sea una expresión sobre los estados financieros tomas en conjunto, o una aseveración de que una opinión no puede ser expresada, se relaciona la norma no. 10 Dictámenes sobre estados financieros y no. 33 Dictámenes especiales**

Norma no. 10 Dictámenes sobre estados financieros “Describe los diferentes tipos de dictámenes, las circunstancias en que se aplica cada uno de ellos y provee ejemplos, establece guías para identificar y evaluar las incertidumbres”. (10)

Norma no. 33 Dictámenes Especiales “es aplicable a los dictámenes de auditoría que se emitan en relación con: estados financieros que se preparen de

conformidad con una base comprensiva de contabilidad distinta a los principios de contabilidad generalmente aceptados; elementos, cuentas o renglones específicos de un estado financiero; información financiera que se presenta en formularios o cédulas prescritas que requieren la presentación de los dictámenes del contador público y auditor en formularios también prescritos”. (10)

## **2.2 OBJETIVOS**

### **Generales**

- Juzgar lo presentado por la administración.
- Informar independientemente sobre la posición financiera y los resultados de las operaciones.
- Corrección de errores y descubrimiento de fraudes.
- Aconsejar o ayudar al cliente cuando éste lo requiera sobre aspectos relacionados con las áreas fiscal, financiera, administrativa y laboral.
- Verificar la exactitud, integridad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y documentos.
- Publicar estados financieros que constituyen declaraciones de la gerencia y que presentan con equidad la situación financiera en una fecha determinada y los resultados de las operaciones, durante un período que termina en esa fecha.
- Evaluar el control interno de la entidad con respecto a la estructura organizativa, objetivos, planes, políticas, recurso humano, tecnología de información, registros contables, nóminas, ingresos y egresos.
- Elaborar una serie de recomendaciones sobre las deficiencias de control interno y de los hallazgos materialmente importantes, que ameritan ser tomados en cuenta por la Administración, para mejorar y fortalecer el control interno y la dinámica operativa.

**Específicos**

- Comprobar la autenticidad y propiedad de los fondos, si están debidamente protegidos, resguardados y disponibles para cumplir con las obligaciones.
- Comprobar si los ingresos diarios han sido depositados y registrados íntegra y oportunamente.
- Determinar si es apropiado el corte de ingresos y desembolsos, saldo de cuentas de bancos con saldos de mayor general.
- Comprobar la autenticidad y razonabilidad de los gastos y si están debidamente registrados en los libros de contabilidad.
- Asegurarse que se estén recibiendo los bienes y servicios por los desembolsos efectuados y que sean para fines de la empresa.
- Examinar la autenticidad de las cuentas por cobrar registradas y la validez de los derechos adquiridos sobre los mismos.
- Establecer la correcta valuación de las cuentas por cobrar, probabilidad de cobro y la adecuada presentación y revelación en los Estados Financieros.
- Verificar la existencia de la propiedad, planta y equipo, si pertenecen a la empresa, si los registros son apropiados.
- Cerciorarse que todos los pasivos han sido contraídos a nombre de la empresa, se han registrado y valuado adecuadamente, sin son razonables.
- Comprobar que los desembolsos por remuneraciones a los empleados correspondan a servicios efectivamente recibidos y se encuentran debidamente registrados.
- Determinar que si la empresa ha cumplido con los impuestos estipulados con las leyes gubernamentales relativas a cuotas del IGSS, retenciones y pago del ISR, y otras.



## **2.3 IMPORTANCIA**

La auditoría externa es importante para las empresas porque informa ya sea a la Gerencia General, Junta Directiva, Propietarios, sobre la forma en que se está operando las transacciones y sobre la posición financiera, además se informa si se está dando cumplimiento a los controles internos implementados, también sobre los errores y sus correcciones y descubrimientos de fraudes o malversaciones de fondos.

## **2.4 ENFOQUE QUE DEBE TENER EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR PARA DEFINIR EL ALCANCE, NATURALEZA Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS DE PRUEBAS DE CONTROL Y SUSTANTIVAS**

El auditor debe efectuar procedimientos que le proporcionen los conocimientos suficientes sobre el diseño de las políticas, procedimientos y registros.

### **2.4.1 Definición de procedimientos:**

Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público y Auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión

Puede definirse también en términos generales así: son actos o hechos que realiza el auditor para alcanzar los objetivos del examen de auditoría.

### **2.4.2 Alcance:**

Dado a que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales no es posible por lo general realizar un examen detallado de todas las partidas individuales, que forman una partida global. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del examen de la muestra, una opinión general sobre la partida global, a este procedimiento se le conoce con el nombre de “prueba selectivas”.

La relación de partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, es lo que se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la auditoría.

### **2.4.3 Limitaciones en el alcance de los procedimientos**

Existen muchos factores que intervienen en que no se efectúen adecuadamente los procedimientos o algunos de ellos no se lleguen a efectuar y que afecten el dictamen del Auditor. Por ello, es importante que el Auditor deba obtener el conocimiento suficiente de la estructura del control interno para planificar adecuadamente la auditoría, definir la oportunidad y alcance de los procedimientos.

Sin embargo, si la limitación en el alcance de los procedimientos sean impuestas por el cliente o por las circunstancias, tales como: limitaciones de tiempo para ejecutar el trabajo, imposibilidad de obtener evidencias suficientes de algún asiento o registros contables inadecuados, pueden determinar que el auditor

emita una opinión con salvedad o se abstenga de emitir su opinión, en tales circunstancias el Auditor deberá describir en su dictamen las razones.

**Restricciones comunes:**

- a) Observación física de inventarios
- b) Confirmación de cuentas por cobrar con los deudores
- c) Limitaciones en la revisión de contabilización de inversiones de largo plazo
- d) Limitaciones en la revisión de Estados Financieros

## **2.5 COMO ESTABLECER CRITERIO Y BASES SOBRE LA MATERIALIDAD EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

El riesgo en la auditoría significa que el auditor acepta cierto nivel de incertidumbre al realizar la auditoría. El auditor reconoce, por ejemplo que existe incertidumbre sobre la competencia de las evidencias, incertidumbres sobre la eficacia de la estructura de control interno del cliente e incertidumbre sobre la presentación de estados financieros con imparcialidad cuando se concluye la auditoría.

Un buen auditor reconoce que los riesgos existen y los enfrenta de manera adecuada. La mayoría de los riesgos que enfrentan los auditores son difíciles de medir y requieren atención para responder a ellos de forma adecuada.

El riesgo inherente consiste en la posibilidad de que en el proceso ocurran errores sustanciales antes de considerar la efectividad de los sistemas de control; las áreas que resultan de criterio subjetivo gerenciales, tales como: Obsolescencia de existencia de inventarios, provisión para cuentas incobrables, etc. Son de mayor riesgo que las que resultan de determinaciones más objetivas.

El riesgo de control se refiere a la incapacidad de los controles internos de prevenir o detectar los errores e irregularidades sustanciales. Los sistemas de control bien diseñados reducen el riesgo de sufrir una pérdida significativa a causa de errores e irregularidades, especialmente por empleados de baja jerarquía. Los sistemas de control tienen menos posibilidad de evitar las irregularidades cometidas por la gerencia superior quien está en posición de sobrepasarlos o ignorarlos. En consecuencia el auditor debe interesarse particularmente en el ambiente de control, los controles gerenciales y el papel de la auditoría interna, ya que estos pueden proporcionar una seguridad razonable de que la gerencia no está involucrada en ellos.

El riesgo de detección está en la posibilidad de que hayan ocurrido errores importantes en el proceso administrativo contable, que no sean detectados por el control interno y tampoco por las pruebas y procedimientos diseñados y realizados por el auditor.

## **2.6 PROCEDIMIENTOS APLICABLES PARA LA REVISIÓN DE CADA ÁREA DE ESTADOS FINANCIEROS**

### **2.6.1 Procedimientos para la revisión de Caja y Bancos:**

#### **Bancos**

- Confirmación de bancos
- Solicite las conciliaciones bancarias y revíselas en detalle, para determinar partidas que deban ajustarse
- Revise que el saldo según libros coincida con el de las conciliaciones
- Verifique que los cheques en tránsito estén correspondidos en el estado de cuenta del período posterior
- Investigue los depósitos en tránsito que fueron correspondidos con diferencia de más de tres días

- Relacione e investigue todos los cheques encontrado que se emitieron al portador, a nombre de bancos, funcionarios y empleados, compañías subsidiarias o afiliadas y todos aquellos que parezcan fuera de lo común en cuanto a naturaleza, beneficiario e importe, con el fin de determinar que corresponden a transacciones legítimas

### **Caja General o Chica**

- Efectúe arqueos simultáneos (para evitar traspasos de fondos si existen varias cajas chicas)
- Verificar los pagos de caja general y chica si se encuentran soportados por documentos debidamente aprobados
- Verificar si se consigna aspectos fiscales y fecha a los comprobantes de caja chica o general cuando se realiza el arqueo
- Verifique que no existan comprobantes con fecha de meses anterior a la fecha en que se realiza el arqueo

### **Ingresos**

- Realizar un corte de ingresos por un período específico y verificar el correcto registro y depósito oportuno
- Sume las diferentes columnas del libro de ventas verticalmente y por totales de cada columna en forma horizontal
- Verificar la correcta contabilización de los totales del libro de ventas y que coincidan con el mayor general
- Efectuar la sumatoria de las facturas emitidas durante un semestre y cotejar con el saldo contable de ventas de dicho semestre

### **2.6.2 Procedimientos para la revisión de Cuentas por Cobrar y Documentos por Cobrar**

- Confirmación de clientes

- Realizar procedimientos alternos como arqueo de documentos y prueba de cobros, sobre las confirmaciones de clientes no contestadas
- Obtener relación entre cuentas y documentos por cobrar y proceder a:
  - a. Verificación de sumas.
  - b. Cotejo de saldos contra registros auxiliares.
  - c. Revisar saldos contra políticas de crédito para determinar si el cliente se adhiere a los límites establecidos.
- Revise la suficiencia de la reserva para cuentas de cobro dudoso, por medio de la revisión de políticas de crédito, de descuentos, revisión de provisiones y cancelaciones de años anteriores, resultados de la circularización, discusión de saldos vencidos, saldos mayores y otros saldos que parezcan de interés con los funcionarios responsables, revisión de correspondencia
- Revise la diferencia, entre el criterio seguido en libros para los gastos por cuentas incobrables y el seguido para efectos fiscales
- Determine si el método usado para la provisión es consistente con el de años anteriores
  - Obtenga un análisis de la provisión para cuentas de cobro dudoso por el año y cotejarla contra la cuenta de la provisión del gasto, saldos cancelados y con la autorización requerida

### **Otras Cuentas por Cobrar**

- Obtenga relación de cuentas por cobrar a empleados por anticipos, préstamos, etc., y de otras cuentas por cobrar. Sume las relaciones y cotéjelas contra registros auxiliares y el mayor
- Determine que estas cuentas estén debidamente autorizadas, indique la naturaleza de las principales, e indique cómo y cuándo se están pagando
- Determinar que los intereses por documentos por cobrar y documentos descontados estén debidamente registrados

### **2.6.3 Procedimientos para la revisión de Inventarios**

#### **Inventarios Físicos**

- Realización o participación en los recuentos físicos de inventarios de fertilizantes, inventarios obsoletos y de lento movimiento
- Realice un corte de formas de facturación, notas de créditos, notas de débitos y otras formas
- Revise la colocación física de las mercancías asegurándose de que permitirán un recuento correcto
- Asegúrese de que se controla adecuadamente la documentación en que se anotan los conteos y tome nota de su distribución y uso
- Solicite confirmación de cualquier partida importante de inventarios en consignación, en poder de maquiladores, proveedores

#### **Compras**

- Al revisar las compras deberá asegurarse de que el método de valuación que se está determinando es consistente con el del ejercicio anterior
- Partiendo del registro de egresos o de los registros de inventarios, seleccione un grupo representativo de compras y haga lo siguiente:
  - a. Compare el importe pagado contra la factura del proveedor.
  - b. Revise a correcta distribución contable, asegurándose de que el IVA se registra por separado.
  - c. Revise los cálculos en la factura
  - d. Asegúrese de que hay evidencia en la documentación examinada de que se cumplieran los requisitos de control interno establecidos por la compañía y de que la documentación está debidamente cancelada

#### **Costo de Producción y Ventas**

- Revise con el personal de costos los procedimientos que se están siguiendo para determinar los costos de producción

- A través de la documentación y formas que utilice la compañía para acumular y controlar los elementos del costo, por el período que se seleccione, haga lo siguiente:
  - a. Revise los consumos de materia prima, asegurándose de su correcta valuación y distribución a la producción en proceso, cuidando que se sigan los procedimientos de autorización y control establecidos
  - b. Revise la correcta aplicación del a mano de obra a los registros de producción en proceso, asegurándose de que las bases son adecuadas
  - c. Revise los métodos empleados en la acumulación de costos indirectos y la determinación de los porcentajes resultantes
- Por el mismo período y en base en los registros de producción en proceso, con la producción terminada haga lo siguiente:
  - a. Coteje las unidades producidas con los reportes de producción
  - b. Revise la correcta determinación de los costos unitarios

#### **2.6.4 Procedimiento de arqueo de Depósitos a Plazo Fijo o Corto, Acciones y Aportaciones del rubro Inversiones**

- Para asegurarse que los ingresos provenientes de las inversiones se han registrado debidamente, determine los dividendos o intereses que se deben hacer obtenido y ligue con resultados
- Realice arqueo de los títulos valores en originales no se aceptan copias
- Revise las cláusulas como tasa de interés que devenga, el tiempo

#### **2.6.5 Procedimiento para la revisión de Activos Fijos**

- Prepare una cédula sumaria de estos activos y su depreciación o amortización acumulada que muestre saldos al principio del año, adiciones, retiros y efectúe un cálculo global de la depreciación y amortización por el año, tanto contable como fiscal y cruce el total con la sumaria y con las cuentas de resultados correspondientes



- Investigue si las adiciones son reposiciones y si así es, revise que el activo o activos repuestos se hayan dado de baja en los libros
- Inspecciones físicamente las adiciones revisadas y determine si los activos se encuentran en uso
- Revise los retiros del período y compruebe que:
  - a. Su valor original y depreciación o amortización acumuladas hayan sido correctamente determinados
  - b. Su venta o baja y precio de venta hayan sido debidamente aprobados y que la ganancia o pérdida en venta de activos fijos este adecuadamente contabilizados
- Compruebe que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados

#### **2.6.6 Procedimiento para la revisión de Gastos Anticipados**

- Obtenga y verifique relación de gastos pagados por anticipado y coteje contra auxiliares
- Resuma la cobertura de seguros y considere si los valores asegurados son adecuados
- Efectúe la revisión de los pagos provisionales del Impuestos sobre la Renta
- Enviar confirmación a la compañía de seguros de la póliza en vigor

#### **2.6.7 Procedimiento para la revisión de Proveedores**

- Confirme saldos importantes o vea pagos posteriores
- Inspeccione la documentación que compruebe la autenticidad de los pasivos registrados no liquidados
- Verifique que los pasivos contratados en moneda extranjera se convirtieron a moneda nacional
- Cruce pasivo con inventarios (últimas entradas al almacén)

#### **2.6.8 Procedimientos para la revisión de Cuentas por Pagar**

- Revise pagos posteriores

- Revise la documentación de soporte si cumple con aspectos legales
- Si existen contratos o documentos, verifique su cumplimiento, cálculo de intereses, conexión con resultados y aspectos fiscales

#### **2.6.10 Procedimientos para la revisión de Retenciones o Impuestos por Pagar**

- Revise pagos posterior verificando la oportuna presentación de los formularios
- Revise las actas de asamblea de accionistas y de juntas del consejo de administración que pudieran tener implicaciones fiscales importantes
- Resuma las partidas no deducibles resultantes de la revisión de caja y bancos, compras, gastos de operación, nóminas y conjuntamente con las no deducibles determinadas por la empresa, determínense las partidas regularizables y aquellas que definitivamente se presentarán como no deducibles
- Revise que se realicen las provisiones de los impuestos

#### **2.6.11 Procedimientos para la revisión de Capital:**

- Compruebe que el archivo permanente contenga una copia actualizada de los estatutos de la compañía y las modificaciones al capital social
- Revise que en el caso de pago de dividendos se haya llevado a cabo la retención del impuesto correspondiente
- Revise que cualesquiera cambios habidos en el capital social en la escritura de constitución y libro de accionistas, y su adecuado registro contable

### **2.6.12 Procedimiento para la revisión de Prueba de Desembolso o Emisión de Cheques:**

- Solicite los cheques que la empresa ha emitido durante el período a revisión y verifique:
  - a. Correlatividad
  - b. Su documentación de soporte que cumpla con los aspectos fiscales
  - c. El adecuado registro contable
- Verifique que cumpla con las políticas de control interno establecidos por la administración

## CAPITULO III

### EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

#### 3.1 DEFINICIÓN

Según la Norma de Auditoría Generalmente Aceptada No. 14 define la estructura del control interno como: las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

La Norma Internacional de Auditoría No. 400 define al "Sistema de control interno" como todas las políticas y procedimientos (controles internos) adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo adhesión a las políticas de administración, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraude y error, la precisión e integridad de los registros contables, y la oportuna preparación de información financiera confiable.

El Comité sobre Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados ha definido el control interno de la siguiente manera:

“El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y medidas adoptadas en el negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia” (14:15)

El control interno lo constituyen los métodos o una serie de medidas que sigue una empresa, con la finalidad de contar con instrumentos tendientes a salvaguardar la integridad de los bienes materiales de la empresa y ayudar a la administración al cumplimiento correcto de las actividades y operaciones de la empresa. Con las implantaciones de tales métodos se pueden conseguir los siguientes beneficios:

- Proteger sus activos
- Protegerse contra erogaciones impropias de sus activos
- Protegerse contra la incurrencia de obligaciones inadecuadas
- Asegurar la exactitud, confiabilidad y oportunidad de toda la información financiera y de operación
- Juzgar la eficacia y eficiencia de las operaciones
- Medir adhesión a las políticas establecidas por la empresa.

### **3.2 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO**

- Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante riesgos potenciales y reales que puedan afectar (control interno contable).
- Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos previstos (control interno administrativo).
- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y seguimiento de la gestión de la organización.
- Asegurar la oportunidad, claridad, utilidad y confiabilidad de la información y los registros que respaldan la gestión de la organización.
- Definir y aplicar medidas para corregir y prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presentan en la organización y que puedan comprometer el logro de los objetivos programados.

- Velar porque la organización disponga de instrumentos y mecanismos de planeación y para el diseño y desarrollo organizacional de acuerdo con su naturaleza, estructura, características y funciones.

### **3.3 PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO**

Los procedimientos de comprobación del control interno varían dependiendo la naturaleza y características de cada entidad, sin embargo, los principios de control interno pueden generalizarse en la siguiente forma:

#### **3.3.1 Autorización**

Las operaciones se realizan de acuerdo con las autorizaciones generales o específicas de la gerencia.

#### **3.3.2 Responsabilidad**

Debe fijarse la responsabilidad, sin no existe una delimitación exacta de ésta, el control será ineficiente.

#### **3.3.3 Verificación**

Debe utilizarse todas las pruebas necesarias para comprobar la exactitud de las operaciones realizadas, con objeto de tener la seguridad de que estas coinciden en forma exacta con los registros de la contabilidad. Por ejemplo, las ventas diarias deben totalizarse y comprobarse con la suma de las facturas emitidas y con la mercadería entregada.

### **3.3.4 Segregación de funciones**

No es conveniente que una sola persona tenga a su cargo el manejo total de una transacción, puede ser más fácil detectar un error si la transacción está dividida entre dos o más personas.

### **3.3.5 Capacitación del personal**

Debe capacitarse cuidadosamente el personal e implementar una capacitación continua, esto da como resultado un mejor rendimiento, empleados eficientes y reducción de costos.

### **3.3.6 Rotación del personal**

Debe haber rotación entre los empleados asignados a cada tarea, es necesario que las personas disfruten de vacaciones especialmente las personas que ocupan un puesto de confianza.

La rotación reduce las oportunidades de cometer un fraude, indica la adaptabilidad de un empleado y frecuentemente, de por resultado nuevas ideas que lleven a hacer más eficiente y eficaz la realización de la tarea.

### **3.3.7 Instrucciones escritas**

Las instrucciones de operación para cada puesto de trabajo deben estar por escrito; resulta más fácil y práctico consultar en manuales de procedimientos los pasos a seguir para realizar alguna tarea, sobre todo cuando ésta no se entiende, los manuales fomentan la eficiencia y evitan los errores.

### **3.3.8 Salvaguardas**

Los activos de la entidad deben estar protegidos contra toda clase de riesgos, por lo que es necesario contar con pólizas de seguros.

### **3.3.9 Cuentas de control**

Debe hacerse uso de las cuentas de control con la mayor amplitud posible, es decir utilizando cuentas maestras y sub cuentas, las cuales prueban la exactitud entre los saldos de las mismas.

### **3.3.10 Equipo adecuado**

Actualmente se ha comprobado que al utilizar equipo electrónico se facilitan las operaciones; sin embargo, debe hacerse uso de él de acuerdo con las necesidades de cada entidad. Independientemente del equipo utilizado, es necesario reforzar el control interno para evitar errores y manipulaciones.

## **3.4 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO**

La estructura del control interno consiste en el conjunto de políticas y procedimientos (controles internos) adoptados por la administración de una entidad para ayudar a lograr el objetivo de la administración de asegurar, tanto como sea factible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio. El sistema de control interno va más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las funciones del sistema de contabilidad.

Para los efectos de una auditoría de estados financieros, la estructura del control interno de una empresa consiste en los siguientes elementos



### **3.4.1 El Ambiente de Control**

Significa la actitud global, conciencia y acciones de directores y administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad. El ambiente de control tiene un efecto sobre la efectividad de los procedimientos de control específicos y representa un efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar y reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicas.

Dentro de estos factores se incluyen los siguientes:

- 1) La filosofía y forma de operación de la gerencia.
- 2) Estructura organizativa de la entidad.
- 3) Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera.
- 4) Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo auditoría externa.
- 5) Políticas y prácticas del personal.
- 6) Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad. Como ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.

### **3.4.2 El Sistema Contable**

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

1. Identifican y registran todas las transacciones.
2. Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la clasificación adecuada de las mismas en los estados financieros.

3. Registran el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros.
4. Determinan el período en que las transacciones ocurren, para registrarlas en el período contable correspondiente.
5. Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

### **3.4.3 Procedimientos de Control**

Se refiere aquellas políticas y procedimientos que adicionalmente al ambiente de control y al sistema contable la administración ha establecido con el propósito de generar una seguridad razonable en cuanto al logro de los objetivos específicos de la entidad. Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- 1) Debida autorización de transacciones y actividades.
- 2) Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- 3) Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- 4) Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

## **3.5 EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO DE LA EMPRESA INDUSTRIAL DE FERTILIZANTE**

La Norma de auditoría número 14 emitida por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores define la estructura de control interno de una entidad, indicando que la misma se conforma de tres elementos: El ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control. El auditor debe adquirir el conocimiento suficiente de estos tres elementos para planificar y

cambiar este conocimiento con la evaluación del riesgo de control, relativo a las aseveraciones de la administración incluidas en los saldos de las cuentas, transacciones y componentes de revelación de los estados financieros.

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

El alcance de esta norma es, proporcionar orientación acerca de las consideraciones por parte del auditor independiente con relación a la estructura de control interno, previo a la realización de una auditoría de estados financieros de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Así mismo describe los elementos de control interno y explica como un auditor deberá considerar dicha estructura al planificar y realizar una auditoría.

De acuerdo a lo anterior, el control interno se divide para efectos de determinar el alcance de la revisión del auditor, en lo que se refiere a su examen encaminado a la expresión de una opinión sobre los estados financieros en:

- Controles contables, comprende el plan de organización, así como los métodos y procedimientos que están relacionados directamente con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen controles como sistemas de autorización y aprobación, segregación de funciones relativas a los registros e informes contables de las operaciones con los activos.
- Controles administrativos, comprende el plan de organización y los métodos y procedimientos que están relacionados principalmente con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas gerenciales y que por lo común solo tiene que ver indirectamente con los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como los análisis estadísticos, estudio de tiempos y

movimientos, informes de actuaciones, programas de capacitación y controles de calidad, incluye el control interno contable en cuanto al plan de organización, procedimientos y registros, pero no se limita a ello solamente, sino que representa el punto de partida para establecer las transacciones de una empresa.

Los métodos más comunes para conocer y evaluar el control interno de una entidad son los siguientes:

- a) Método narrativo o descriptivo
- b) Método de cuestionario
- c) Método gráfico

### **3.5.1 Método narrativo o descriptivo**

Es un método detallado y analítico, describe las características de las actividades, operaciones y procedimientos que se realizan, relacionando a departamentos, personas, operaciones, registros contables e información financiera. Es la explicación por escrito de las rutinas establecidas para la ejecución de los distintos aspectos operativos de una entidad.

Es un sistema efectivo que requiere de habilidad para formular la descripción en forma breve, clara y concisa, de lo contrario puede dar lugar a errores en la interpretación y no llegar a la evaluación deseada. En el capítulo V se ilustran algunas deficiencias encontradas en el control interno de una empresa dedicada a la fabricación y venta de fertilizantes agrícolas.

### **3.5.2 Método de cuestionario**

Este método consiste en elaborar previamente una serie de preguntas sobre los aspectos básicos de la operación a investigar y posteriormente se

procede a obtener las respuestas de las personas que realizan la operación o transacción. Tiene la ventaja que su preparación resulta fácil y pueden utilizarse modelos aplicados a otras entidades, siendo necesario únicamente adaptarlos a las operaciones de la empresa a examinar.

### **3.5.3 Método gráfico**

Este método consiste en representar por medio de flujogramas, el origen desarrollo y documentos que soportan las operaciones en el sistema de control interno.

Para que un flujograma sea funcional y eficiente debe estar limitado a una sola transacción, pues si es demasiado amplio puede perder su utilidad.

## **3.6 CARACTERÍSTICAS DEL CONTROL INTERNO**

En algunas oportunidades se solicita a los Auditores Independientes que emitan informes sobre la evaluación del sistema de Control Interno. Estos informes pueden ser útiles para la gerencia, organismos públicos, otros auditores independientes.

Para que estos informes sobre el sistema de control interno de toda empresa sean útiles, deberá tener las características que se presentan a continuación:

- Un plan de organización que proporcione una separación apropiada de las responsabilidades funcionales.
- Un sistema de autorización y los procedimientos y registros suficientes para proporcionar un control razonable en la contabilización de las partidas del activo, pasivo, ingresos y gastos.

- Un determinado grado de competencia del personal en relación con sus responsabilidades.
- Las prácticas correctas que deben seguir en la ejecución de sus obligaciones y funciones, cada uno de los departamentos de la organización. (16: 6)

Estas características son indispensables para el control interno, pues una deficiencia normalmente impide el éxito en el funcionamiento del sistema.

### **3.6.1 El plan de organización**

Un sistema de control interno que funcione en forma adecuada, depende no solo de planear una organización efectiva y de la eficiencia de los procedimientos y prácticas, sino también de la selección de funcionarios hábiles y experimentados y personal capaz de llevar a cabo los procedimientos ordenados en forma eficiente y económica.

Un plan de organización varía de acuerdo al tipo de empresa, a su tamaño, al grado en el cual quedan geográficamente divididas sus operaciones, por lo que es necesario establecer una organización independiente de los departamentos, lo que significa que ningún departamento debe controlar los registros contables relativos a sus propias operaciones, o bien, que sólo una persona no debe controlar todas las fases de una transacción, sin la intervención cruzada. La organización independiente mencionada, no implica una separación total entre los departamentos, sino que, por lo contrario, debe existir comunicación constante entre éstos, para idear medios de mejorar el flujo del trabajo y aumentar en su totalidad la eficiencia de operación.

La ventaja de este tipo de organización independiente de los departamentos en una empresa, es que los registros contables no pueden ser manipulados para cometer fraudes y, por consiguiente, proporcionan seguridad y confianza de la integridad de la información.

La auditoría interna es de importancia en el plan de organización porque consiste en la revisión y evaluación del sistema de control interno y la eficiencia de los departamentos o divisiones en la realización de las tareas asignadas a los mismos. El auditor interno, como representante de la dirección, se preocupa de que cada unidad de la empresa entienda su cometido, salvaguarde los activos de la empresa, mantenga registros correctos, se gestione con eficacia y encaje correctamente con otras unidades para cumplir los objetivos globales de la empresa. Los auditores internos no deberían representar la parte rutinaria de las comprobaciones y acciones de ajustes inherentes a la correcta separación de obligaciones, sino que debería proporcionar también un nivel de control interno más elevado.

### **3.6.2 El Sistema de autorización y procedimiento de registro**

Cuando la administración de una empresa, ha establecido un apropiado plan de organización y delegado responsabilidad y autoridad para lograr sus objetivos, el siguiente paso será establecer procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y sistema contable establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- a) Debida autorización de transacciones y actividades
- b) Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- c) Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- d) Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros

Adicionalmente se debe realizar un catálogo de cuenta y un manual contable en el cual deberán reflejar exactamente las partidas de activo, pasivo, ingresos, costos y gastos, suficientemente detalladas para uso de la administración; describir concisamente lo que debe contener cada cuenta y, además, definir claramente la separación entre el activo fijo, los inventarios y partidas de gastos.

Actualmente, la mayoría de empresas, especialmente las medianas y grandes, se están preocupando por mejorar sus sistemas de registros mediante el uso del procesamiento electrónico de datos.

Los registros y las formas apropiadas utilizadas, por una empresa para el control de sus operaciones, debe tener, entre otras, las características o principios siguientes:

- a) Deben servir una función útil en su relación con los procedimientos planeados y cumplir los objetivos de la administración.
- b) Deben ser lo suficientemente sencillas como para que puedan ser comprendidas con claridad por aquellos que las van a usar, permitiéndoles registrar con exactitud y prontitud los datos.
- c) El diseño debe estar de acuerdo con todos los usos posibles, de tal manera que el número de formas diferentes se mantengan en el mínimo.
- d) Se deben elaborar con el propósito de que su manejo se apegue a los procedimientos de control establecidos, así como el diseño de la forma o registro debe proporcionar cierto grado de control interno.

### **3.6.3 Las prácticas adecuadas**

Esta es una característica importante, pues las prácticas seguidas en la ejecución de las obligaciones y funciones de cada uno de los departamentos de la



organización, establecerá la efectividad del control interno y la eficiencia de las operaciones.

Una de las prácticas esenciales adoptadas por las empresas como medida de control interno, es la división de funciones y responsabilidades, de manera que una transacción no sea manejada por una sola persona desde el principio hasta el fin.

El funcionamiento adecuado de esta prácticas proporciona los medios para descubrir fácilmente errores y fraudes o bien, evita que estos sucedan por la correcta división de deberes entre el personal de la empresa.

Otra práctica adecuada es comprobar que no pueden registrarse asientos erróneos, debiendo tomar en cuenta:

- Si hay documentación comprobatoria adecuada;
- Si todos los asientos contables cuentan con la aprobación de un funcionario o empleado responsable.

En resumen, se puede decir que las prácticas adecuadas que se pueden adoptar en los diferentes departamentos que integran una empresa, dependen de las circunstancias y de la naturaleza de la misma.

#### **3.6.4 La capacitación del personal**

Para que un sistema de control interno funcione de acuerdo a las necesidades planeadas por la administración, debe descansar en las tres características explicadas anteriormente y además en el departamento de personal el cual tendrá entre sus atribuciones, el reclutamiento y selección del personal, capacitación y desarrollo, seguridad e higiene del mismo.

El reclutamiento y selección del personal es el proceso de revisar sistemáticamente los requerimientos de personal con las habilidades y características requeridas, se realiza un proceso evaluativo para determinar quienes son los idóneos para los puestos vacantes, seguidamente se realiza la escogencia de un individuo que resulta ser más apto y capacitado para el puesto específico, esto se realiza por medio de competencia en el perfil del puesto.

Luego de que se establece la necesidad de la capacitación del personal, la misma se logra por medio de las siguientes etapas:

**a) Contratación seleccionada**

Seleccionar al personal a contratar depende de las necesidades de cada departamento de la empresa, regularmente se realiza a través del departamento de personal, porque labora personal especializado para esa labor.

El departamento de personal realizará las solicitudes de acuerdo a las necesidades de cada departamento, y seleccionará de acuerdo al resultado de las pruebas de aptitud, en las que se determina y se analiza la personalidad y habilidad, y de esa manera se establece quién o quiénes de los aspirantes al puesto cumplen con los requisitos establecidos.

Seguidamente a esta selección, es recomendable que el jefe del departamento que realiza la solicitud escoja a la persona entre los seleccionados, para evitar problemas derivados de su no intervención.

Si el procedimiento descrito con anterioridad se lleva a cabalidad lo mencionado anteriormente es con el fin de evitar constante rotación del personal y economía para la empresa.

**b) Entrenamiento del personal**

Con el objeto que el nuevo empleado o las nuevas funciones de un empleado puedan desarrollarse de acuerdo a las condiciones de calidad y productividad requerida, es necesario que reciba inducción y preparación adecuada para ejercer sus funciones desde un principio con la mayor eficiencia posible, para que se facilite cumplir con ese propósito se recomienda:

- Objetivos concretos y de carácter general de la actividad de la empresa
- Centros y departamentos de trabajo, estructura organizativa, graficas, organigramas
- Políticas vigentes
- Manuales de puestos
- Procedimientos de trabajo y formas utilizadas
- Función específica que desarrollará, la importancia que tiene su labor, relación y trascendencia que tiene su trabajo con las demás funciones de la empresa
- Todo lo anterior servirá para fijar una idea en el empleado de la productividad requerida.

**c) Evaluación y revisión del trabajo**

Posteriormente de que el personal se ha capacitado y el mismo se desenvuelve en su trabajo, es necesario supervisar periódica y cuidadosamente para establecer y determinar que los procedimientos se están siguiendo y cumpliendo, de lo contrario determinar con prontitud las deficiencias y adoptar medidas correctivas.

Seguidamente para que la empresa pueda contar siempre con el personal mas calificado, es necesario que a través del departamento de recursos humanos se obtenga de los demás departamentos un informe periódico sobre el desempeño

de cada funcionario y empleado, tomando en cuenta sus funciones para efectuar su evaluación, porque no es igual una evaluación para un empleado operativo como para el personal administrativo técnico y profesional. Dentro de los aspectos más importantes para evaluar están:

Su trayectoria dentro de la empresa: cumplimiento de objetivos, iniciativa, responsabilidad, cumplimiento a las normas de trabajo, actitudes hacia el cambio, disponibilidad de tiempo, relaciones personales con jefes y compañeros, presentación personal y preparación técnica y académica.

Con base en la evaluación indicada, el departamento de recursos humanos podrá mejorar sus condiciones económicas, capacitarlo y promoverlo, señalar debilidades para ser mejoradas y fortalezas para desarrollarlas. Por otro lado podrá prescindir de los empleados que no cumplan con los objetivos, no llevan los requisitos de calidad y productividad esperados.

### **3.7 NORMAS DE AUDITORÍA RELACIONADAS CON EL CONTROL INTERNO**

Las normas de auditoría emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, indican lineamientos sobre el conocimiento, estudio y evaluación del control interno de una entidad. A continuación se hace un breve análisis de las principales normas de auditoría relacionadas con el control interno.

#### **a) Norma de Auditoría No. 8**

##### **Evaluación e informe sobre la estructura de control interno en casos diferentes de una auditoría financiera**

“Se describe los procedimientos que un Contador Público y Auditor Independiente debe aplicar cuando ha sido contratado específicamente para

informar sobre la estructura de control interno de una entidad, u otros informes sobre control interno, con propósito especial". (10)

b) Norma de Auditoría No. 14

#### **Evaluación de la estructura de control interno**

"Esta norma proporciona orientación acerca de las consideraciones por parte de la auditoría independiente acerca de la estructura de control interno, en una auditoría de estados financieros". (10)

c) Norma de Auditoría No 16

#### **Información de los asuntos relacionados con la evaluación de la estructura del control interno observados en una auditoría de estados financieros**

Esta norma proporciona los lineamientos para identificar los asuntos a informar, relacionados con la evaluación de la estructura de control interno de una entidad, que se presenta durante una auditoría de estados financieros, define las condiciones reportables como los asuntos que llaman la atención del auditor y que su opinión se deben informar, ya que representan importantes deficiencias en el diseño u operación de la estructura del control interno, que podrían afectar negativamente la capacidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera uniforme. El auditor también debe identificar asuntos que en su opinión no son condiciones reportables, sin embargo, tendrá que decidir si informar o no estos asuntos, para beneficio de la entidad.

d) Norma de Auditoría No. 26

#### **Auditoría en un ambiente de PED**

Esta norma en el numeral 9 indica:"Duramente la revisión y la evaluación preliminar de la estructura de control interno, el auditor debe obtener conocimiento del sistema de contabilidad para comprender el ambiente general de control y flujo de transacciones". (10)

e) Norma de Auditoría No. 32

### **Principios básicos que rigen una auditoría de estados financieros**

Esta norma incluye como un principio básico en la realización de una auditoría de estados financieros, la evaluación de la estructura de control interno.

## **3.8 LA AUDITORÍA EXTERNA Y LA IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO**

Seguidamente al alcance y a la magnitud de las empresas, éstas han llegado a un punto donde su organización estructural se ha vuelto compleja, razón por la que los propietarios y accionistas de la misma, han reconocido la importancia que tiene el control interno, para la conducción de sus negocios.

La salvaguarda que proporciona un sistema de control interno que funciona de manera apropiada, en contra del riesgo de que ocurra errores e irregularidades significativos, por lo que el Auditor Independiente evalúa la confiabilidad y suficiencia de la información contenida en los registros contables y administrativos, por medio de:

- La realización de un estudio y evaluación de los sistemas contables y controles internos sobre los cuales desea apoyarse y la ejecución de pruebas sobre esos controles internos para determinar la naturaleza, el alcance y oportunidad de otros procedimientos de auditoría.
- La realización de otras pruebas tales como investigación y otros procedimientos de verificación de transacciones contables y saldos de cuentas, que el considere necesarias.

La gerencia es la responsable de establecer e implantar el sistema de control interno, así como de crear los dispositivos necesarios para su adecuada supervisión, con el objeto de asegurarse que los procedimientos y políticas

establecidas, se están cumpliendo en la forma determinada, y como resultado de éstas se obtenga información correcta y oportuna.

En conclusión, el control interno es de suma importancia para la planeación de la auditoría externa de una empresa, ya que la existencia o no del mismo, exige al Contador Público y Auditor aplicar su juicio profesional para darle el enfoque adecuado a su revisión. La existencia de un sistema adecuado, repercute en la reducción de costos tanto para la empresa como para el Contador Público y Auditor y por otra parte existe la posibilidad de contratar otra clase de servicios por la inexistencia de controles.

## **CAPITULO IV**

### **CARTA A LA GERENCIA**

#### **4.1 DEFINICIÓN**

La carta a la gerencia es un documento sobre el examen efectuado por el auditor al sistema de control interno, como parte de una auditoría de los estados financieros de una entidad o bien, como resultado de una revisión específica al sistema de control interno. Al decir que es el resultado del examen del auditor, se refiere a que la misma está formada o integrada por las desviaciones encontradas durante la revisión, tanto del control interno como de los saldos a la fecha de revisión, así como de las respectivas sugerencias o recomendaciones.

El propósito de una carta a la gerencia es suministrar una visión constructiva, real y comercial desde la perspectiva de los auditores independientes sobre temas como:

- Control Interno;
- Sistemas y procedimientos;
- Principios contables y requerimientos legales.

También puede incluir observaciones y recomendaciones en áreas diferentes a las del sistema de contabilidad que resulten de valor significativo para el cliente. Por ejemplo:

- Análisis gerencial sobre el negocio de la compañía, el entorno y su efecto en la misma.
- Aspectos relacionados con tecnología de la información
- Organización y eficiencia.
- Asuntos fiscales.
- Utilización de recursos, niveles de personal.



Las cartas a la gerencia también pueden incluir condiciones reportables y debilidades importantes. Estos comentarios pueden servir de ayuda a la Junta Directiva y a la Gerencia en el ejercicio de sus responsabilidades.

Las cartas a la gerencia deben ajustarse a la imagen de la firma, debe estar capacitada en una amplia gama de actividades y de asumir visiones realistas y comerciales cuando el caso lo amerite. El alcance, profundidad y calidad de los comentarios pueden ser puntos a considerar en la decisión de la gerencia de nombrar o retener auditores.

En los capítulos anteriores, se explicó el proceso de lo que es la auditoría y el control interno, que es una empresa, sus elementos a que leyes se encuentra afecta con el propósito de exponer en secuencia ordenada las etapas que dan origen a la carta a la gerencia, y con el objetivo de que el lector comprenda con facilidad, especialmente para los estudiantes que aún no han tenido la oportunidad de llevar a la práctica los conocimientos adquiridos en el transcurso de la carrera de auditoría.

En el presente capítulo se define el concepto de lo que es una debilidad y cómo debe evaluarse, ya que las debilidades en el control interno de una entidad son las que originan la Carta a la Gerencia.

## **4.2 DEFINICIÓN DE DEBILIDAD**

Una debilidad en el control interno, es una condición en la cual los procedimientos específicos de control o el grado de cumplimiento de los mismos, no son suficientes para alcanzar un objetivo específico de control, esto es qué errores e irregularidades pueden ocurrir y no ser detectados oportunamente por los empleados de una entidad, en el curso normal de ejecutar sus funciones. (12: 36)

También podemos decir que una debilidad o desviación en el sistema de control interno es el riesgo de que ocurran errores o irregularidades en las operaciones. Por ejemplo, en el procedimiento de control interno para el ciclo de producción, inventarios, se ha establecido que toda salida y entrada de almacén debe ser autorizada por el jefe de bodega. Al efectuar su revisión, el auditor establece que algunas entradas y salidas del almacén no fueron ingresadas a la tarjeta de kardex; esta omisión al cumplimiento de ese requisito constituye una debilidad en el sistema del control interno inventarios.

Esa debilidad se incluirá en la carta a la gerencia, para que el cliente del auditor la corrija, pues de no ser así se corre el riesgo que ocurran pérdidas por faltante de inventarios.

### **4.3 EVALUACIÓN DE DEBILIDAD**

En su preparación para un examen el auditor también debe evaluar hasta dónde son significativas las debilidades encontradas como resultado de su examen del sistema de control interno de una entidad, debe revisar los procedimientos contables del cliente, ya que ellos proveen información básica de las políticas de la empresa y porque deben ser consideradas al determinar los procedimientos de auditoría y las técnicas empleadas. Los procedimientos de contabilidad pueden incluir el plan y métodos por los cuales las transacciones financieras son clasificadas y registradas en los libros. Tales procedimientos van desde el catalogo de cuentas y manuales de contabilidad, hasta los métodos usados en la sumarización de los datos contables. El propósito de un procedimiento de auditoría es obtener un resultado deseado tan eficiente como es posible. Si los controles internos son eficiente el alcance de las pruebas documentales se reduce, por el contrario éstos son deficientes, será necesario ampliar el alcance de las pruebas sustantivas y, consecuentemente, habrá que

proponer las recomendaciones respectivas para que la empresa fortalezca su sistema de control interno.

Un auditor independiente puede comprometerse a informar sobre la estructura de control interno en distintas formas:

- a) Expresar una opinión sobre el sistema vigente a una fecha específica
- b) Informar sobre todo o parte de la estructura de control interno de la entidad, para el uso restrictivo de la administración o de organismos públicos, basado en los criterios establecidos previamente por tales organismos.
- c) Emitir otros informes con propósitos especiales sobre todo o parte de la estructura de control interno de la entidad para uso restrictivo de la administración.

#### **4.4 IMPORTANCIA Y FINALIDAD**

El Contador Público y Auditor Independiente al momento de preparar la carta a la gerencia deberá tomar en cuenta dos aspectos relevantes: la importancia que reviste y el fin que con ella se persigue.

##### **4.4.1 Importancia**

Todo examen de estados financieros culmina con un informe o carta a la gerencia, el informe es el producto final del examen del auditor, este contiene sus apreciaciones o su opinión profesional, concerniente a la información de los estados financieros del cliente y la carta a la gerencia es un informe sobre los estados financieros, incluye las debilidades observadas en el sistema de control interno existente, desviaciones o incumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos por la administración de la empresa, así como las sugerencias o correcciones de las debilidades para mejorar las operaciones de la misma.

#### **4.4.2 Finalidad**

El auditor independiente conforme avanza en el desarrollo de su trabajo, va redactando la carta a la gerencia, el cual deberá presentar al nivel directivo de la empresa en donde informa, asesora y ayuda, a los directores de la misma y a empleados, en el cumplimiento y funcionamiento de sus responsabilidades de salvaguardar los activos y establecer y mantener registros financieros confiables.

Las debilidades y recomendaciones para corregirlas, incluídas en la carta a la gerencia, son importantes, porque proporcionan los elementos necesarios para fortalecer el control interno de sus operaciones y además con el propósito u objetivo de que las recomendaciones sugeridas, aumenten la rentabilidad y efectividad de la empresa, disminuyendo costos o aunque no los reduzcan, promuevan la eficiencia de las operaciones y proporcionan información confiable en forma rápida y oportuna.

#### **4.5 ASPECTOS GENERALES DE LA CARTA A LA GERENCIA**

Se describen aspectos importantes sobre la estructura de la carta a la gerencia como: a quién debe dirigirse la carta a la gerencia, fecha de la carta a la gerencia, evidencia en papeles de trabajo del auditor, preparación de la carta a la gerencia, contenido de la carta a la gerencia.

##### **4.5.1 A quién debe dirigirse la carta a la gerencia**

Las desviaciones y sus recomendaciones deben presentarse en una carta al nivel jerárquico más elevado de la empresa (podría ser al consejo de administración, al director general, comité de auditoría o al ejecutivo encargado de la administración), o la persona que contrato los servicios de auditoría externa. En la carta se incluirán las recomendaciones sobre áreas generales, tales como

operaciones, políticas, estructura de la compañía y específicamente las resultantes del examen del sistema de control interno y de la revisión de saldos de los estados financieros a una fecha determinada.

Para determinar adecuadamente a quién debe dirigirse la carta, el auditor debe considerar al personal que participará en las correcciones de sus recomendaciones y estar consciente de que la carta es un medio de comunicación con el nivel más elevado de su cliente, así como un elemento o documento de evidencia fehaciente de que los problemas detectados fueron puestos en su conocimiento.

Pero es la gerencia o el órgano de más alto nivel a quién se dirigen la carta, la que se encargará de comunicar o trasladarla a los niveles jerárquicos que corresponda, con las respectivas instrucciones para que se corrijan las desviaciones, si así lo considera necesario.

#### **4.5.2 Fecha de la carta a la gerencia**

El auditor deberá fechar la carta a la gerencia en la fecha de terminación de la auditoría. Esto informa al lector que el auditor ha considerado el efecto sobre los estados financieros, de los acontecimientos y transacciones de los que el auditor se enteró y que ocurrieron hasta esa fecha.

Ya que la responsabilidad del auditor es informar sobre los estados financieros que fueron preparados y presentados por la administración, el auditor no deberá fecharlos antes de la fecha en que los estados financieros sean firmados o aprobados por la administración.

### **4.5.3 Evidencia en papeles de trabajo del auditor**

El Contador Público y Auditor Independiente debe ser creativo en la preparación de sus papeles de trabajo. Los cuales constituyen evidencia de que se efectuó el examen; por lo tanto deben incluir todos los procedimientos, pruebas y evaluaciones efectuadas durante el examen. Deben organizarse en forma lógica, ya que facilitan la preparación de los estados financieros.

Los papeles de trabajo deben mostrar que el auditor entiende el sistema de control interno del cliente. Esto se logra por medio de descripciones narrativas, cuestionarios o flujogramas. El auditor documenta su entendimiento del sistema del cliente preparando papeles de trabajo puente, los cuales identifican las fortalezas y debilidades del sistema. Esta evaluación se usa para:

- a. Preparar el programa de auditoría a la medida delineando la naturaleza y alcance de la prueba de cumplimiento y sustantivas que serán efectuadas.
- b. Proveer una base para las recomendaciones para mejorar el control interno, las cuales se incluirán en la carta a la gerencia.

La revisión de los papeles de trabajo y los procedimientos de auditoría es muy importante para el desarrollo de un examen. El auditor encargado es responsable de evaluar los resultados del examen basado en una revisión de todos los papeles de trabajo completados, incluyendo los preparados por otras oficinas.

El gerente de la auditoría debe efectuar una revisión detallada de los papeles de trabajo en relación con su revisión independiente de los procedimientos de auditoría seguidos en el trabajo. El socio debe revisar los papeles de trabajo claves en las áreas críticas de auditoría.

El auditor que realiza el trabajo de campo al detectar una falla o deficiencia, hará una marca en el papel de trabajo del área que revisa. Entre las marcas que pueden utilizarse para tales efectos, se mencionan las siguientes:

O.C.G que significa: Observación para la Carta a la Gerencia

S.A. que significa: Seguimiento de Auditoría

D.C. que significa: Debilidad de Control

#### **4.5.4 Preparación de la carta a la gerencia**

Para la preparación de la carta a la gerencia, debe considerarse lo siguiente:

- Previamente a su formulación los gerentes de auditoría, con los auditores encargados, deben analizar y evaluar las deficiencias establecidas con la finalidad de incluir en la carta, solamente las que reúnan las características necesarias para ser consideradas.
- Se evaluará y no se tomarán para propósitos de la carta aspectos en donde el auditor no sea de su especialidad puesto que, al hacerlo no estará en capacidad de recomendar acertadamente y causará mala impresión a su cliente.
- Se debe usar las palabras correctas, que formen la oración justa y que describan en forma exacta y sin problemas semánticos al tema.
- Las recomendaciones que se siguieran, deben estar basadas en una seguridad razonable de la posibilidad de su aplicación práctica y que sean de beneficio para el cliente.
- Debe cuidarse la ortografía, y una adecuada puntuación porque hace que las frases pierdan su verdadero sentido y su valor de expresión.
- Determinadas las deficiencias, serán discutidas con el personal del cliente que efectúa la operación o procedimiento afectado por la deficiencia, seguidamente con jefe o funcionario del departamento. Este procedimiento es indispensable

y se realiza para confirmar y ratificar las debilidades observada de control interno, para que las mismas no puedan ser mal enfocadas por juicios o apreciaciones incompletas, que disminuyan el impacto e importancia de la carta.

- Debe evitarse realizar criticas a personas determinadas, sino que por lo contrario, se debe tener la mentalidad de proporcionar ideas, que ayuden a solucionar los problemas del cliente.
- Lo concerniente asuntos fiscales, deben tratarse con precaución, pues una interpretación inadecuada puede dar una idea falsa, ya sea a la administración de la empresa auditada, como a terceras personas interesadas en la carta.

La carta a la gerencia debe prepararse por un auditor encargado, revisada por el gerente de auditoría y posteriormente revisada y aprobada por el socio director de la firma de auditoría.

Cuando se realizan trabajos especiales sobre áreas específicas, como fiscal, servicios administrativos, costos, etc., las cartas de recomendaciones de control interno deben ser revisadas por un auditor especialista en la materia.

#### **4.5.5 Contenido de la carta a la gerencia**

La carta a la gerencia, emitida ya sea por una firma de auditoría o por un auditor independiente, debe incluir todas las condiciones reportables y debilidades importantes identificadas durante el examen de los procedimientos de control interno o revisión de estados financieros.

El termino de control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y medidas adoptadas en el negocio, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las



operaciones y estimular la adhesión a las políticas ordenadas por la gerencia. Además en la carta se puede incluir una variedad de asuntos que interesan al cliente, tales como: financieros, comerciales, tendencias de rentabilidad, fiscales, etc., ya sea que surjan durante la auditoría o cuando se realiza un trabajo específico en determinada área o departamento de la empresa.

El cliente de un Contador Público y Auditor independiente aprecia, particularmente, aquellas recomendaciones que fortalecer el control interno existente, ayuda a reducir costos, promueven la eficiencia en las operaciones y proporcionan información útil, rápida y oportuna.

Por otra parte, el auditor deberá considerar la inclusión en la carta actual, las deficiencias aún no corregidas por el cliente y que fueron comunicadas en la anterior. Esto dependerá de la importancia actual de la debilidad y de las razones por las cuales el cliente no la ha corregido.

El contenido general de las cartas a la gerencia debe enfocarse como un consejo constructivo con lo relacionado a los asuntos importantes para la administración. Específicamente, la carta a la gerencia y las observaciones incluídas en la misma se conforman con los puntos que a continuación describimos:

La debilidad observada debe describirse adecuadamente indicando, si se refiere a:

- Una falta por no tener una política o procedimiento, o
- Una desviación a los procedimientos y políticas establecidas por el control de las operaciones.
- Debe recomendarse procedimientos adecuados para corregir la debilidad observada, refiriéndose directamente a la misma. Esto significa que la

recomendación sugerida por el auditor, debe solucionar la deficiencia observada en los controles.

- En caso que se informe de debilidades específicas en cada departamento, la observación deberá informar ampliamente, de tal manera que el lector pueda evaluar la amplitud del problema, y para tales efectos incluirá los siguientes elementos, siempre que ayuden a la evaluación del problema: el alcance de las pruebas, número de deficiencias observadas, cantidades de personal involucrados, así como las fechas en las que se originaron las excepciones.

La carta a la gerencia debe incluir por lo general, los siguientes aspectos:

- Comunicar las debilidades observadas de control interno, las cuales pueden originar fraudes y otros riesgos para la empresa.
- Sugerencias o recomendaciones para mejorar los sistemas y controles de registro e información del cliente.
- Recomendaciones dirigidas a incrementar la eficiencia administrativa, esencialmente en lo referente a métodos y procedimientos relacionados con el control de las operaciones, en su aspecto financiero.
- Observaciones sobre el cumplimiento inadecuado o incumplimiento de obligaciones fiscales o tributarias.
- Comunicar las observaciones y recomendaciones sobre desperdicios de recursos y de tiempo.
- Situaciones de carácter legal, que en nuestra opinión, deban ser objeto del estudio por un abogado.
- Observaciones sobre incapacidad de los empleados.
- Debilidades en la planeación financiera, en cobertura de seguros, riesgos por pasivos contingentes, demandas legales, etc.,
- Comentarios y recomendaciones sobre fraudes realizados, por el personal del cliente.

Para cumplir con los objetivos de la auditoría y la carta a la gerencia emitida por un Contador Público y Auditor independiente o Firma de Auditoría, incluya los aspectos descritos en los párrafos anteriores, es responsabilidad de los auditores asistentes, auditores encargados, gerentes de auditoría, determinar las debilidades o situaciones que generen puntos de sugestión. Esto exige del personal técnico, posea un criterio de independencia, una mente abierta para captar una deficiencia, y proponer una recomendación que ayude a mejorar los sistemas de contabilidad y de control interno del cliente.

#### **4.6 EL AUDITOR INDEPENDIENTE Y LOS TIPOS DE COMPROMISOS PARA OPINAR SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO CONTABLE DE UNA ENTIDAD**

El Contador Público puede ser contratado para opinar sobre el control interno de las empresas, cuyos estados financieros examina para efectos de emitir una opinión sobre los mismos puede sustentarse en las siguientes consideraciones.

- a) Informar sobre los controles internos de la entidad para el uso de la gerencia, y áreas específicas de los estados financieros, basado solamente en un estudio y evaluación del control interno contable, hecho como parte de una auditoría de los estados financieros de la entidad que no es suficiente para expresar una opinión.
- b) Por otra parte cuando las empresas sufren fraudes u otros perjuicios proporcionados por deficiencias en sus sistemas de control interno, existe el riesgo de que se le atribuya cierta responsabilidad al contador público que examinó sus estados financieros
- c) En este sentido que una salvaguarda contra el riesgo mencionado puede ser el informe escrito del contador público en el que se señale las deficiencias del control interno que pudiera propiciar los perjuicios a la empresa.

## **4.7 EXPRESIÓN DE UNA OPINIÓN SOBRE EL CONTROL INTERNO CONTABLE DE UNA ENTIDAD EN EFECTO A UNA FECHA ESPECÍFICA**

El Contador Público y Auditor independiente para poder emitir su opinión sobre el sistema de control interno de una entidad debe considerar lo siguiente:

### **4.7.1 Aspectos generales**

La planeación del trabajo de la auditoría es indispensable para realizar una eficiente auditoría, identificar los objetivos de la misma y los métodos para alcanzarlos.

La planeación de la auditoría debe documentarse como parte de los papeles de trabajo, mediante la preparación de un memorando de planificación el cual podrá modificarse durante el transcurso de la auditoría si durante la aplicación de los procedimientos de auditoría el auditor se encuentra ante circunstancias no previstas.

El plan de auditoría deberá estar basado en comprender lo siguiente:

- a. Conocimiento del cliente y el medio en que opera
- b. Identificación de las áreas significativas de auditoría
- c. Naturaleza de las transacciones
- d. Decisión preliminar con relación al grado de confiabilidad que se piensa depositar en los controles internos.
- e. Consideración de asuntos administrativos
- f. Documentación y divulgación de auditoría

## **A. Planeación del alcance del trabajo**

El auditor deberá obtener un nivel suficiente de conocimiento del negocio para ser capaz de evaluar si todos los supuestos importantes requeridos para la preparación de la información financiera han sido identificados. El auditor también necesitaría familiarizarse con el proceso de la entidad para preparar la información financiera, por ejemplo, considerando:

- Los controles internos sobre el sistema usado para preparar la información financiera y la pericia y experiencia de las personas que preparan la información financiera.
- La naturaleza de la documentación preparada por la administración de la entidad.
- El grado al cual se utilizan técnicas estadísticas, matemáticas y de ayuda computarizada.
- Los métodos usados para evaluar el control interno de la entidad.
- Los métodos usados para comunicar la autoridad y la responsabilidad.
- Significancia relativa de las diferentes clases de transacciones y los activos relacionados.

## **B. Revisión del diseño del sistema**

Antes de que el auditor prepare el programa de auditoría, debería realizar una evaluación preliminar de los controles de contabilidad internos y de su efecto sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría previstos. Esta revisión preliminar podría centrarse en aquellas áreas que son fundamentales en el proceso de planificación, especialmente aquellas en las que

la auditoría debe hacer un énfasis especial o cuyo tiempo de estudio se debe ampliar.

Si el auditor pretende fiarse de estos controles, debe verificarlos. El auditor debe identificar también los controles que no pretende verificar, ya sea porque no los crea fiables o porque considera que la auditoría puede realizarse con mayor eficacia centrándose en pruebas sustantivas sobre transacciones y saldos de cuentas.

La evaluación preliminar suele influir también en la identificación de las principales deficiencias visibles de control. Estas deberían comentarse con los ejecutivos de la empresa cliente lo antes posible. Si el auditor ha observado una deficiencia que podría afectar considerablemente a su revisión, un comentario a tiempo con la empresa cliente podría dar tiempo para adoptar una medida correctora. Además, el auditor puede comprobar que su impresión inicial era incorrecta o que existen controles de compensación en otras partes del sistema.

### **C. Probar el cumplimiento de los procedimientos establecidos**

Según la Norma No. 3 del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, “La supervisión implica dirigir los esfuerzos de los ayudantes que participan en lograr los objetivos del examen, y determinar si se lograron estos objetivos. Los elementos de la supervisión incluyen dar instrucciones a los ayudantes, mantenerse informado de los problemas importantes que se encuentren, revisar el trabajo realizado y manejar las diferencias de opinión entre el personal del equipo de auditoría.”

La responsabilidad de garantizar que el servicio de auditoría que se preste sea efectivamente profesional y que se ejecute de acuerdo con las normas establecidas tanto por la firma de auditores como por las emitidas la profesión,

recae principalmente en el socio encargado, Por lo que delega ciertas tareas a otros miembros de su equipo, para que a través de una inteligente labor de supervisión y revisión, imprima al servicio de auditoría, su indiscutible carácter de personal y profesional.

#### **D. Evaluación de resultados**

La supervisión debe llevarse a cabo tanto cuando el trabajo en las oficinas del cliente ha concluido como durante el desarrollo del mismo, y lógicamente, debe empezar tan pronto como el trabajo haya sido contratado.

El personal de auditoría que integra el equipo que se encargará de realizar una auditoría necesita una cierta guía e instrucción específica acerca de lo que deben hacer, cuándo lo van a hacer y cómo lo van a hacer. Es necesario que sepan que su trabajo es satisfactorio y cómo hacer para mejorarlo.

Para que cada miembro del grupo de auditoría obtenga experiencia de su trabajo, debe estar debidamente informado en cada etapa del mismo, acerca de lo que se espera de él, por lo que debe ser supervisado a medida que desarrolla el trabajo.

Al evaluar el resultado del estudio y evaluación del control interno, el Contador Público y Auditor debe considerar los resultados de su revisión del diseño del sistema y de sus pruebas de cumplimiento. Al respecto debe identificar las debilidades en el sistema de control y evaluar si son importantes ya sea individualmente o en conjunto.

El papel del supervisor consiste en la responsabilidad diaria de planificación y supervisión de la auditoría, revisión de los papeles de trabajo y la adopción de muchas de las decisiones, aunque puede que sea necesario consultar algunos problemas de importancia con sus superiores y que ellos digan la última palabra.

Es responsable además de evaluar objetivamente su rendimiento y de informarles de sus puntos fuertes y débiles cuando sea oportuno, de forma expresiva y discreta.

#### **4.7.2 Contenido del informe**

El contenido del informe del auditor, expresando una opinión sobre el sistema de control interno contable de una entidad, es el siguiente: (15:28)

- Descripción del alcance del trabajo asignado.
- La fecha a la cual la opinión se refiere.
- Una declaración que el establecimiento y mantenimiento del sistema es responsabilidad de la gerencia.
- Una breve explicación de los objetivos principales y las limitaciones inherentes al control interno de contabilidad.
- La opinión del auditor sobre hasta dónde el sistema tomado en conjunto fue suficiente para alcanzar los objetivos principales de control interno de contabilidad, al grado en que esos objetivos permitan la prevención de errores o irregularidades en cantidades que podrían ser significativas, en relación con los estados financieros.

#### **4.8 INFORME DEL AUDITOR INDEPENDIENTE SOBRE EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE UNA ENTIDAD BASADO ÚNICAMENTE EN NUESTRO ESTUDIO Y EVALUACIÓN EFECTUADO COMO PARTE DE UNA AUDITORÍA**

A continuación se describen aspectos generales y contenido del informe del auditor independiente sobre el sistema de control interno de una entidad.



### 4.8.1 Aspectos generales

El informe del auditor, basado en el estudio y evaluación del sistema de control interno de una entidad, efectuado como parte de una auditoría de estados financieros, debe indicar que su intención es únicamente para la gerencia.

El auditor, generalmente es solicitado por el cliente, para efectuar una auditoría sobre los estados financieros de la entidad, así como del examen de los procedimientos de control establecidos, y para tales efectos debe realizar un estudio y evaluación del sistema de control, efectuando lo siguiente:

- Obtendrá el conocimiento de los procedimientos de operación del cliente, documentándolos en sus papeles de trabajo. (flujogramas, narrativas y cuestionario de control interno).
- Probará si realmente los procedimientos funcionan, tal y como fueron descritos y los corregirá en caso sea necesario.
- preparará pruebas de cumplimiento con base a muestras seleccionadas, de universos establecidos.

El objetivo principal del estudio y evaluación del sistema de control interno, efectuado por un auditor independiente, es que le sirva de base para fijar el alcance, y determinar la oportunidad de las pruebas sustantivas; así como establecer deficiencias en los controles internos.

Las pruebas sustantivas serán reducidas o extensas, dependiendo del resultado del estudio y evaluación del control interno, pues un resultado positivo redundará en confiar en los controles y por lo consiguiente se reducirán las pruebas y en caso contrario se extenderán.

#### **4.8.2 Contenido del informe**

El contenido del informe del auditor, derivado del estudio y evaluación efectuado como parte de una auditoría, es el siguiente:

- Se debe informar sobre una base de pruebas, la evidencia para soportar los montos y revelaciones de los estados financieros;
- Así mismo debe hacerse referencia de la evaluación las normas internacionales de contabilidad usados en la preparación de los estados financieros;
- Que se realizó evaluación las estimaciones importantes hechas por la administración en la preparación de los estados financieros; y
- Información sobre la evaluación y la presentación general de los estados financieros.

#### **4.9 ASPECTOS TÉCNICOS DE LA CARTA A LA GERENCIA**

##### **CONDICIONES REPORTABLES Y DEBILIDADES IMPORTANTES**

La norma internacional de auditoría no. 400 relacionada con las evaluaciones de riesgo y control interno, en el párrafo de comunicaciones de debilidades indica: Como resultado de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno y de las pruebas de control, el auditor puede darse cuenta de las debilidades en los sistemas. El auditor debería hacer saber a la administración, tan pronto sea factible y a un apropiado nivel de responsabilidad, sobre las debilidades de importancia relativa en el diseño u operación de los sistemas de contabilidad y de control interno, que hayan llegado a la atención del auditor. La comunicación a la administración de las debilidades de importancia relativa ordinariamente sería por escrito. Sin embargo, si el auditor

juzga que la comunicación oral es apropiada, dicha comunicación sería documentada en los papeles de trabajo de la auditoría. Es importante indicar en la comunicación que sólo han sido reportadas debilidades que han llegado a la atención del auditor como un resultado de la auditoría y que el examen no ha sido diseñado para determinar la adecuación del control interno para fines de la administración”.

La norma de auditoría generalmente aceptada en Guatemala no. 16 Información de los asuntos relacionados con la evaluación de la estructura del control interno observados en una auditoría de estados financieros, define los lineamientos para identificar los asuntos a informar, relacionados con la evaluación de la estructura de control interno de una entidad, que se presenta durante una auditoría de estados financieros, define las condiciones reportables como los asuntos que llaman la atención del auditor y que su opinión se deben informar, ya que representan importantes deficiencias en el diseño u operación de la estructura del control interno, que podrían afectar negativamente la capacidad de la entidad para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera uniforme. El auditor también debe identificar asuntos que en su opinión no son condiciones reportables, sin embargo, tendrá que decidir si informar o no estos asuntos, para beneficio de la entidad.

El SAS No. 60, Comunicación de asuntos relacionados con la estructura de control interno observados en una auditoría (AU Sección 325), requiere que se comuniquen asuntos (condiciones reportables) observados durante la auditoría, al comité de auditoría o a personas con un nivel de autoridad y responsabilidad equivalente al de un comité de auditoría (tal como la junta directiva, un propietario de una empresa).

Este SAS define como condición reportable:

“Asuntos que llaman la atención del auditor y los cuales, en su opinión, deben ser comunicados al comité de auditoría porque representan deficiencias significativas en el diseño u operación de la estructura de control interno que pudieran afectar adversamente la habilidad de la organización para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera consistente con las aseveraciones de la gerencia en los estados financieros”.

#### **4.10 CARTA DE SALVAGUARDA**

Al terminar la auditoría debe obtenerse una carta de salvaguarda cuando se relacione al auditor con información financiera que se presenta sola, es decir, independientemente de una nota a los estados financieros examinados y que se emita un informe sobre dicha información.

El auditor debe obtener una carta de salvaguarda “en vista de que el auditor está relacionado con eventos que podrían ocurrir después de la fecha de su reporte, que podrían requerir ajustes o revelaciones en los estados financieros, las salvaguardas deberán contener la fecha del informe del auditor” y dicha carta debe estar firmada por el funcionario financiero principal del cliente y el gerente general. (13)

El contenido de la carta de salvaguarda depende las circunstancias del trabajo, pero su propósito, es proporcionar una constancia de las investigaciones del auditor acerca de ciertos asuntos importantes que afectan la información financiera.

A continuación se presenta una forma de carta de salvaguarda necesaria para una revisión de información financiera, se modificará para reflejar los hechos de un caso en particular. Cualquier parte de la carta que no sea aplicable debe suprimirse, así como también puede añadirse comentarios o hechos adicionales.

**MODELO DE CARTA DE SALVAGUARDA**  
**PARA REVISIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS**  
**(Se presenta con papel membretado de la empresa)**

Guatemala, 3 de Febrero 2006

**Señores**  
**QUAN BARRIOS & ASOCIADOS, S.C.**  
**Contadores Públicos y Auditores**  
**Ciudad Capital**

Estimados Señores:

En relación con su revisión de la información financiera de la empresa Agrícola Las Luces, S.A., por el período terminado al 31 de diciembre de 2005, que ha de incluirse en el informe sobre la estructura de control interno de la empresa al consejo de administración, les confirmamos, las manifestaciones hechas a ustedes durante su revisión.

1. Los estados financieros terminados al 31 de diciembre de 2005, han sido preparados por la empresa, sobre bases uniformes con las del mismo período del año anterior.
2. Hemos puesto a disposición de ustedes todos los libros y documentos financieros.
3. No ha habido:
  - a) Irregularidades que involucren a la Administración o empleados que tengan participación de relevancia en el sistema de control interno contable.

- b) Irregularidades que involucren a otros empleados y que pudieran tener efecto importante sobre los estados financieros.
- 4. No tenemos planes o intenciones que puedan afectar de modo importante el valor en libros de los activos y pasivos.
- 5. En los datos financieros se ha registrado o expuesto propiamente, si fuere necesario para que la información que se presenta no conduzca a error, lo siguiente:
  - a) La empresa posee título satisfactorio de propiedad de todos sus activos, no existen hipotecas ni reservas de dominio sobre tales activos, ni tampoco dichos activos han sido cedidos en garantía prendaria.
  - b) Convenios con instituciones financieras que comprendan saldos compensatorios u otros acuerdos que contengan restricciones sobre saldos de efectivo y líneas de créditos.
- 6. No existen:
  - a) Infracciones o posibles infracciones de las leyes o reglamentos cuyos efectos deben considerarse para revelarlos en los estados financieros.
  - b) Otros pasivos o contingencias de ganancias o de pérdida que sean de importancia y que deben acumularse o exponerse.
- 7. No existen reclamaciones o imposiciones no formalizadas que nuestros abogados nos hayan informado que hay probabilidad de que se formalicen y que deban exponerse.

En adición a lo anterior, reconocemos que somos responsables de la presentación razonable en los Estados Financieros, de la situación financiera, los resultados de las operaciones y del flujo de efectivo de conformidad con Normas Internacionales de Contabilidad.

Atentamente,

(f) \_\_\_\_\_  
Gerente General  
Andrés García

(f) \_\_\_\_\_  
Gerente Financiero  
Hugo Enrique Pinto

## **CAPITULO V**

### **IMPORTANCIA DE LA CARTA A LA GERENCIA DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR INDEPENDIENTE EN UNA EMPRESA INDUSTRIAL DE FERTILIZANTES (APLICACIÓN)**

En el presente capítulo se desarrolla dos modelos de carta a la gerencia donde se aplica comentarios y observaciones sobre hallazgos producto de la auditoría de los estados financieros de la Empresa Agrícola Las Luces, S.A. y Empresa Nueva Oportunidad, S.A., por parte de la firma Quan Barrios y Asociados, S.C., por el ejercicio contable que termina el 31 de diciembre de 2005; a continuación se describe la carta a la gerencia de la Empresa Agrícola Las Luces, S.A., seguidamente se desarrolla la carta a la gerencia de la Empresa Nueva Oportunidad, S.A.

#### **5.1 ANTECEDENTES DE LA EMPRESA AGRÍCOLA LAS LUCES S.A.**

La empresa analizada como ya se mencionó con anterioridad, la denominaremos Empresa Agrícola Las Luces, S.A., fue constituida en el año de 1998 y se dedica a la compra de materias primas para la fabricación y venta de fertilizantes o productos agrícolas, los que distribuyen en Guatemala y El Salvador a través de vendedores.

Sus ingresos son generados principalmente por la venta de fertilizantes a las empresas agrícolas, fincas, haciendas, plantaciones, ingenios, etc.

De las ventas totales, el 40% se efectúa al contado y el resto al crédito. Las ventas no son estacionales, se realizan al por mayor, y las ventas al crédito se efectúa a grandes distribuidores.

La entrega de los embarques a clientes son realizados con transporte y personal ajeno a la compañía y las compras se realizan a proveedores locales y del exterior.

La empresa tiene su centro de operaciones tanto administrativo y operacional en la ciudad de Guatemala. La planta de producción, área de bodegas y oficinas administrativas están ubicadas Calzada Aguilar Batres 13-21, Zona 12. Todas las instalaciones y edificaciones no son propiedad de la empresa.

La empresa cuenta con aproximadamente 100 empleados, de los cuales 40 son empleados operativos en la planta de producción, 10 empleados encargados de la supervisión del trabajo en planta (ingenieros supervisores), 20 empleados encargados de ventas y servicios a clientes en todo el país y del exterior, 15 que conforman el aparato administrativo de la empresa.

Los empleados de la empresa no están organizados en sindicato, y las prestaciones laborales de la empresa son las que estipula las leyes laborales del país.

Los sistemas de información financiera y contable de la empresa se procesan en sistemas computarizados sobre una plataforma de AS400, comprados a finales de 2003 a IBM de Guatemala.

Los registros de la empresa combinan elementos manuales y computarizados, aunque los registros son realizados en casi un 90% a través del sistema computarizado, a través de una red integrada, que incluye las siguientes aplicaciones:

Ventas y cuentas por cobrar

Comparas y cuentas por pagar



Inventarios, costo de producción y de venta

Tesorería

## **5.2 EVALUACIÓN DE LOS CONTROLES INTERNOS Y SISTEMA CONTABLE**

A continuación se realiza una evaluación sobre los controles internos y sistema contable de los componentes de los estados financieros al 31 de diciembre de 2005, esta evaluación se realizó por medio del método de cuestionario, entrevistando al personal encargado de realizar las diferentes operaciones de la empresa y al aplicar procedimientos y técnicas de auditoría se detectaron algunas deficiencias de control interno contable, fiscal y de transacciones, que se informan en la carta a la gerencia.

### 5.2.1 CAJA Y BANCOS

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

Conciliaciones de Cuentas Bancarias	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Se hacen las conciliaciones en el departamento de contabilidad por empleados que no participan en el desembolso de efectivo y que no sean personas autorizadas para firmar cheques?	X		
2. ¿Están las cuentas bancarias debidamente autorizadas por funcionarios responsables?	X		
3. ¿Los estados de cuentas bancarias son obtenidos por la persona que hace las conciliaciones, directamente del banco o de la oficina encargada de recibir la correspondencia?		X	El banco los envía a la empresa
4. Por lo que respecta a los cheques no presentados al cobro durante un período excesivamente largo:			
a. ¿Se ha investigado esos cheques (por correspondencia con el beneficiario, etc.)?	X		
b. ¿Se ha detenido el pago y se ha hecho un asiento reingresando esas partidas a caja?	X		
5. ¿Se revisa minuciosamente la conciliación cada mes por un funcionario o un empleado responsable?		X	No se realizaron oportunamente las conciliaciones
6. ¿Se realizan mensualmente las conciliaciones?		X	Los estados de cuenta bancario no los proporcionó oportunamente el banco

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

Caja Chica	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Se hacen los pagos menores por medio de fondo fijo reembolsable contra entrega de comprobantes?	<b>X</b>		
2. ¿Se mezclan los ingresos de la caja con el fondo de la caja chica?		<b>X</b>	Existe fondo fijo para caja chica
3. ¿Están los pagos de caja chica soportados por documentos debidamente aprobados?	<b>X</b>		
4. ¿Cuando se reponen los fondos de caja chica, se cancelan con el sello de "PAGADO" (y la fecha) los comprobantes para evitar el pago duplicado?	<b>X</b>		
5. ¿Se emiten los cheques para reponer el fondo de caja chica a la orden de la persona que tiene a su cargo la custodia de la misma?	<b>X</b>		
6. ¿Existe algún límite al importe de cualquier cheque emitido sobre la cuenta bancaria de la caja chica?	<b>X</b>		
7. ¿Se concilia la cuenta bancaria de la caja chica por un empleado independiente del encarga de su custodia?	<b>X</b>		
8. ¿Se revisan los fondos de caja chica mediante recuentos frecuentes y por sorpresa por alguna persona independiente?	<b>X</b>		

## 5.2.2 CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

Cuentas por Cobrar	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Concilian mensualmente los registros auxiliares con las cuentas de control del mayor general?		<b>X</b>	Existe problemas en la manipulación del software
2. ¿Controlan o contabilizan en alguna forma las reclamaciones recibidas por concepto de mercancía dañada, faltantes, calidad inferior, etc.?	<b>X</b>		
3. ¿Se encuentran aprobados los asientos de diario que afectan cuantas por cobrar por algún funcionario superior a los encargados del manejo de los registros contables?	<b>X</b>		
4. ¿Existe rotación en los encargados del manejo de los registros contables de las cuentas por cobrar?	<b>X</b>		
5. ¿Separan de las ventas los embarques efectuados en calidad de consignaciones sujetos a aprobación, etc., y se excluyen de los registros auxiliares de cuentas por cobrar?	<b>X</b>		

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

Embarques y Facturación	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. Los pedidos de los clientes se encuentran sujetos a revisión y aprobación antes del despacho de la mercancía:			
a. ¿Por el departamento de ventas en cuanto a condiciones?	X		
b. ¿Por el departamento de crédito en cuanto a riesgos?	X		
2. ¿Se encuentra prohibido el acceso de los empleados en la sección de embarques, a la mercancía en poder de los almacenes y viceversa?	X		
3. ¿El departamento de facturación es independiente de los departamentos de cuentas por cobrar y de embarques?	X		
4. ¿Se encuentran prenumeradas todas las facturas de ventas y se lleva control sobre su existencia?	X		
5. ¿Verifican por segunda vez la sección de embarques las cantidades de las órdenes despachadas por un empleado del almacén u otra persona de otra sección de embarques?	X		
6. ¿Después de su preparación original, se verifican todas las facturas de ventas en cuanto a precios, sumas, multiplicaciones, rebajas, aspectos fiscales, etc.?		X	Los vendedores y la persona encargada de la facturación desconoce los aspectos fiscales

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

<b>Créditos y Cobranzas</b>	<b>Respuesta del Cliente</b>		
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>Observaciones</b>
1. ¿El departamento de crédito es independiente de los departamentos de ventas y de cuentas por cobrar?	<b>X</b>		
2. ¿Utilizan referencias externas de crédito para juzgar la solvencia de pago de los clientes?	<b>X</b>		
3. ¿Existen límites de crédito y estos son respetados?	<b>X</b>		
4. Aprueba un funcionario responsable:			
a. ¿Las cancelaciones en libros de las cuentas incobrables?	<b>X</b>		
b. ¿Los descuentos y bonificaciones normales?	<b>X</b>		
5. Las notas de créditos por concepto de devoluciones y rebajas se encuentra:			
a. ¿Prenumeradas y debidamente controladas?	<b>X</b>		
b. ¿Lo examinan periódicamente para lograr su cobro?	<b>X</b>		
c. ¿Consultan al momento de aprobar un crédito?	<b>X</b>		

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

<b>Otras Cuentas por Cobrar</b>	<b>Respuesta del Cliente</b>		
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>Observaciones</b>
1. ¿El departamento de contabilidad es notificado inmediatamente sobre los reclamos por fletes, seguros por pérdidas, etc., al momento de tener conocimiento del mismo?	<b>X</b>		
2. ¿El desperdicio es separado físicamente y es controlado?	<b>X</b>		
3. ¿Están todos los embarques de desperdicio material de deshecho bajo control del departamento de embarques?	<b>X</b>		
4. ¿Si es así, notifica directamente al departamento de contabilidad?	<b>X</b>		
5. ¿Son autorizados los anticipos a empleados por un funcionario apropiado?	<b>X</b>		
6. ¿Están los ajustes o cancelación de cuentas misceláneas por cobrar aprobadas por un funcionario que no sea responsable de su autorización o cobro?	<b>X</b>		

### 5.2.3 INVENTARIOS

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

INVENTARIOS	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
<b>Registros contables</b>			
1. ¿Existen registros auxiliares de inventarios perpetuos para cada grupo de inventario en contabilidad o almacén?	X		
2. ¿Son ajenas las personas que manejan los registros contables a los almacenistas?	X		
3. Con relación a las entradas, ¿se registran solamente con base en informes prenumerados debidamente autorizados?	X		
4. Respecto a las salidas, ¿se hacen únicamente con base en requisiciones de almacén o en avisos de embarque prenumerados y autorizados?	X		
5. ¿Se comprueba con frecuencia que la suma de auxiliares coincide con la cuenta control?	X		



**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

Compras	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Las funciones del departamento de compras se encuentran separadas de los de recepción, embarque, control de inventarios o cuentas por pagar?	X		
2. ¿Las compras se efectúan solamente contra requisiciones debidamente aprobadas?	X		
3. ¿Solicitan cotizaciones a varios proveedores las personas que realizan las compras?	X		
4. ¿Se envía directamente al almacén copia de la documentación relativa a pedidos colocados?	X		
5. En el departamento de contabilidad, se hacen las siguientes funciones previas al pago, dejando evidencia de ellas.			
a. ¿Comparación de lo recibido contra lo pedido?	X		
b. ¿Comparación de lo recibido contra la factura del proveedor?	X		
c. ¿Revisión de que la factura del proveedor reúne los requisitos establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta para su deducción?		X	La persona que efectúa la recepción de las facturas desconoce los aspectos fiscales

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

Inventarios físicos	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Utilizan algún instructivo para la toma de los inventarios físicos?	X		
2. ¿Se practican inventarios físicos totales cuando menos una vez al año?	X		
3. ¿Se controlan los conteos mediante marbetes, etiquetas, o algún otro medio y hay un responsable de ello?	X		
4. ¿Se han tomado medidas para que los inventarios estén debidamente acomodados para facilitar su conteo?	X		
5. ¿Se han adoptado medidas para señalar aquellos inventarios que estén en mal estado u obsoleto?	X		
6. ¿Se ha responsabilizado a alguien de que todos los movimientos de inventarios estén debidamente documentados y registrados con la fecha que les corresponde?	X		

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

<b>COSTO DE PRODUCCIÓN Y VENTAS</b>	<b>Respuesta del Cliente</b>		
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>Observaciones</b>
1. ¿Se encuentra debidamente integrado y controlado dentro de la contabilidad general el sistema de costos que tiene implantado la compañía?	<b>X</b>		
2. ¿Permite la documentación de movimientos de materias primas y materiales la correcta determinación de su valuación y la aplicación que les corresponde?	<b>X</b>		
3. ¿La mano de obra y los gastos indirectos se identifican y agrupan con suficiente detalle como para permitir una asignación de costos por tipo de productos o por unidades de producción?	<b>X</b>		
4. ¿Se hace una supervisión adecuada respecto al fiel seguimiento del sistema de costos en vigor?	<b>X</b>		
5. ¿Se comparan los costos unitarios que se determinan con los de períodos anteriores, obteniendo una explicación adecuada de las variaciones?	<b>X</b>		
6. ¿Se hace una sumarización adecuada de las unidades vendidas según las facturas, que permita la correcta determinación mensual de costo de ventas?	<b>X</b>		
7. ¿Se hace una prueba global del costo de producción y ventas por diferencia de inventarios?	<b>X</b>		

## 5.2.4 GASTOS ANTICIPADOS

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

GASTOS ANTICIPADOS	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Los pagos por estos conceptos se encuentran autorizados por funcionarios responsables y en casos importantes por el consejo de administración?	X		
2. ¿Existen políticas definidas de límite y conceptos que deban ser tratados como pagos anticipados e intangibles?	X		
3. ¿Se llevan a cabo revisiones periódicas de la vigencia de los servicios por recibir para efecto de su aplicación a ejercicios futuros y para su control?	X		
4. ¿Están todos los seguros contratados con una sola empresa aseguradora?	X		
5. ¿Está la amortización debidamente autorizada y contabilizada?	X		

### 5.2.5 ACTIVOS FIJOS

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

ACTIVOS FIJOS	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Llevan auxiliares del activo fijo?	X		
2. ¿Toman periódicamente inventarios de planta, bodega y oficina?		X	No se realiza porque carece de una oportuna planificación de las operaciones
3. ¿Se realizan tarjetas de responsabilidad para cada activo fijo?		X	No se realiza porque carece de una oportuna planificación de las operaciones
4. ¿Son aprobadas por funcionarios responsables las adquisiciones de propiedades y equipo?	X		
5. ¿Son identificadas de alguna forma las piezas del equipo?	X		
6. ¿Determina algún empleado responsable la vida probable y método de depreciación a seguirse?	X		
7. ¿Se requiere autorización previa para compras del consejo de administración?	X		
8. ¿Se coteja anualmente el inventario de activos fijos con los libros o registros auxiliares?		X	No se realiza inventario de activos fijos
9. ¿La valuación de los activos fijos está de acuerdo a las disposiciones legales?	X		

## 5.2.6 CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿El pasivo por compras se captura en un documento en el momento en que se reciben las mercancías, verificando por conteo u otro medio la cantidad recibida?	X		
2. ¿Los cheques se sumarizan y los totales se registran en mayor?	X		
3. ¿El documento donde se capturó la mercancía entregada (compras) se firma de recibido por la persona que efectuó el conteo (o su supervisor)?	X		
4. Las facturas para pago se revisan contra:			
a. ¿Qué el documento donde se captura de la mercancía recibida esté firmado de recibido?	X		
b. ¿Aplicaciones de notas de crédito?	X		
c. ¿Qué la compra fue autorizada?	X		
5. ¿Los cheques se preparan una vez que la documentación ha sido revisada y autorizada para pago?	X		
6. La persona que revisa las facturas para pago es diferente a quien:			
a. ¿Autoriza las compras?	X		
b. ¿Prepara los documentos de captura de la mercancía recibida?	X		

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

<b>CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR</b>	<b>Respuesta del Cliente</b>		
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>Observaciones</b>
7. ¿La documentación se cancela de pagado?	<b>X</b>		
8. ¿Los cheques una vez firmados se envían o se entregan a los beneficiarios?	<b>X</b>		
<b>DEVOLUCIONES</b>			
9. ¿Las devoluciones o reclamaciones sobre compras se capturan en un documento en el momento en que se efectúan o se conozcan?	<b>X</b>		
10. ¿Se valúan los documentos anteriores en base al precio o importe pactado?	<b>X</b>		
11. ¿Se comparan las notas de crédito recibidas de los proveedores contra los documentos anteriores, en caso de diferencias se obtienen las correcciones respectivas, se codifica y se registra en mayor?	<b>X</b>		
12. ¿Otra persona revisa los motivos por los cuales no se han recibido las notas de crédito respectivas, en un período razonable?	<b>X</b>		

### 5.2.7 PRÉSTAMOS BANCARIOS

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

PRÉSTAMOS BANCARIOS	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Existen políticas escritas sobre contratación de préstamos bancarios?	X		
2. ¿Están autorizados por el consejo de administración o por funcionario designado por él?	X		
3. ¿Los intereses devengados se registran cada mes?	X		
4. ¿Algún funcionario responsable controla y custodia los títulos pendientes de colocar, en caso de emisión de valores?	X		
5. ¿Se notifican oportunamente al departamento de contabilidad los pasivos contraídos y modificaciones posteriores que lleguen a acordarse?	X		
6. ¿Los pagarés cubiertos son debidamente cancelados y conservados?	X		
7. ¿Se custodia o archiva adecuadamente la escritura de préstamo bancario?		X	Se extravió el contrato del préstamo derivado al cambio de instalaciones de la empresa



### 5.2.8 CAPITAL

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

CAPITAL	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
<p>1. ¿Emplea la compañía agentes independientes para el registro y el traspaso de las acciones?</p> <p>2. En caso negativo:</p> <p>a. Describa el procedimiento de la compañía para manejar los traspasos de acciones.</p> <p>b. ¿Quién está encargado de la custodia de los certificados no emitidos?</p> <p>c. ¿Se cancela pronta y eficazmente los certificados devueltos?</p>	<b>X</b>		
<p>3. ¿Emplea la compañía un agente independiente para el pago de dividendos?</p>	<b>X</b>		
<p>4. ¿Se contabilizan adecuadamente el aumento de capital?</p>		<b>X</b>	Para contabilizar el aumento de capital se realiza por medio del acta del consejo de administración

### 5.2.9 OTROS GASTOS E INGRESOS

**Agrícola Las Luces S.A.**  
**Cuestionario de Control Interno**  
**Período 31 de Diciembre de 2005**

OTROS GASTOS E INGRESOS	Respuesta del Cliente		
	SI	NO	Observaciones
1. ¿Se tiene control presupuestal de los gastos?	X		
2. ¿Se elaboran explicaciones de las desviaciones y se reportan a la gerencia o a un funcionario responsable?	X		
3. ¿Las pólizas de cheques y diario tienen explicaciones claras y se adjuntan los comprobantes que les dieron origen?	X		
4. ¿Se verifica que la documentación y comprobantes hayan sido aprobados por un funcionario responsable?		X	La persona que efectúa la recepción de las facturas desconoce los aspectos fiscales
5. ¿Se deja evidencia en las pólizas de la distribución y clasificación contable de los gastos?	X		
6. ¿Las pólizas de cheque cumplen con la política de autorización?		X	La persona encargada de realizarlo desconoce dicha política
7. ¿Las pólizas de cheque cumplen con la política de recibido conforme?		X	La persona encargada de realizarlo desconoce dicha política
8. ¿Las pólizas de cheque cumplen con la política que consigne el cheque la frase de No Negociable?		X	El sistema de computación tiene problemas en la manipulación de información

## MODELO DE CARTA A LA GERENCIA

Guatemala 03 de Febrero 2006

**A los señores del Consejo de Administración  
AGRÍCOLA LAS LUCES, S.A.  
Calzada Aguilar Batres 13-21, Zona 12  
Guatemala, Ciudad**

Estimados Señores:

Hacemos de su conocimiento que hemos concluido nuestra Revisión de los Estados Financieros de **AGRÍCOLA LAS LUCES, S.A.**, por el período terminado el 31 de Diciembre de 2005. Nuestra auditoría fue planificada y desarrollada para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores e irregularidades significativas.

En la planificación de nuestra auditoría, consideramos la estructura de control interno de la compañía, lo que nos permitirá determinar los procedimientos necesarios para expresar una opinión sobre los estados financieros a esa fecha, por lo tanto, esa consideración no estuvo encaminada a que podamos expresar una seguridad sobre el funcionamiento del control interno de la compañía.

Durante nuestro examen, detectamos ciertos hallazgos de control interno contable y de incidencia fiscal, las cuales incluimos en los párrafos siguientes, juntamente con nuestros comentarios y recomendaciones para su consideración y análisis.

Nuestro informe se ha estructurado así:

Hallazgos sobre Aspectos Control Interno

Hallazgos sobre Aspectos Fiscales

## **HALLAZGOS SOBRE ASPECTOS CONTROL INTERNO**

A continuación se presenta las debilidades observadas en el control interno contable, derivado a la revisión de estados financieros:

### **Conciliaciones bancarias**

#### **1. Hallazgo**

##### **Condición:**

La conciliación de la cuenta bancaria del Banco del Norte no. 000-007035-4 no fue elaborada de enero a octubre de 2005.

##### **Criterio:**

El procedimiento de elaboración y revisión de conciliaciones bancarias es importante realizarlo.

##### **Causa:**

No se cumplió este procedimiento porque los estados de cuentas mensuales no los proporcionó el banco.

##### **Efecto:**

La omisión de este procedimiento periódico ocasiona que se pueda sobregirar la cuenta bancaria, malversación de fondos, saldos no conciliados, saldos contables no depurados y algunos errores de registro.

**Recomendación:**

Solicitar al banco que proporcione los estados de cuentas bancarios mensualmente, elaborar las conciliaciones bancarias oportunamente con la finalidad de detectar discrepancias si llegaran a darse entre los saldos bancarios y los contables.

**2. Hallazgo****Condición:**

Se observó que las conciliaciones de las cuentas bancarias del Banco del Quetzal no. 906-70092-8 y Banco Vizcaíno no. 606-80092-8, fueron elaboradas durante los meses de enero a diciembre y del Banco del Norte no. 000-007035-4 de noviembre y diciembre 2005, no consignan nombre, firma y fecha de la persona encargada de elaboración y revisión.

**Criterio:**

Es una política de control interno de suma importancia la elaboración y revisión oportuna de las conciliaciones bancarias.

**Causa:**

No se cumplió esta política de control interno porque no realizó oportunamente las conciliaciones bancarias y no fueron trasladadas para la revisión.

**Efecto:**

La omisión de este tipo de política de control interno da lugar a que en caso de existir malos manejos de efectivo o errores, ya sea de parte del personal de la empresa o del banco, éstos pasarían desapercibidos, e inclusive en caso de negligencia o mala fe, no se pueden deducir responsabilidades.

**Recomendación:**

Se recomienda que las conciliaciones bancarias sean revisadas y firmadas oportunamente, por una persona diferente a quien las elabora, para establecer un adecuado control de los fondos depositados en las diversas cuentas bancarias.

**CLIENTES****3. Hallazgo****Condición:**

Durante la revisión se observó que el reporte de antigüedad de saldos de clientes locales al 31 de diciembre de 2005, no coincide con el balance general a esa misma fecha, como se puede apreciar a continuación:

<b>Saldo Según Reporte de Antigüedad de Saldos</b>	<b>Saldo Según Balance de Saldos</b>	<b>Variación en Q</b>
Q 1,108,300.90	Q 1,373,568.46	Q 265,267.56

Esta variación no fue establecida por contabilidad, ya que no existe un procedimiento para conciliación entre ambos registros.

Este desfase llama la atención, ya que el saldo de cuenta corriente es menor que el saldo registrado en contabilidad, se solicitó al departamento de contabilidad la determinación y origen de este desfase, sin embargo, no se obtuvo explicación.

**Criterio:**

La conciliación entre el reporte de antigüedad de saldos con el balance de saldos, es un procedimiento importante efectuarlo.

**Causa:**

Este desfase se originó por problemas originados en la manipulación del software, derivado a que se descuidó los procedimientos de revisión y corrección de la información financiera a través del sistema AS400.

**Efecto:**

El riesgo de este desfase puede ocasionar que se realicen cobros a clientes y no se deposite o viceversa sin que pueda detectarse de inmediato, además da lugar a faltante de documentos sin que estos puedan aclararse.

**Recomendación:**

Se recomienda efectuar mensualmente la conciliación entre la cuenta corriente y el saldo registrado en la contabilidad, con el propósito de establecer el origen de las variaciones y corregirlas oportunamente, además para permitir que se detecten oportunamente discrepancia en cobros y depósitos realizado en las cuentas bancarias y realizar la revisión sobre los procedimientos de revisión y corrección de la información en el sistema de informática.

**Propiedad, planta y equipo****Condición:**

Se observó algunos hallazgos en cuanto a la custodia y control sobre los activos fijos de la Empresa, las cuales indicamos a continuación:

4. No se ha practicado inventario físico de activos fijos y no se llevan un control para establecer la ubicación de los mismos.
5. No existen tarjetas de responsabilidad sobre los activos de la Empresa.

**Criterio:**

La política de control interno de realizar inventario físico y realizar tarjetas de responsabilidad para la custodia de los activos es importante.

**Causa:**

No se cumplió esta política de control interno porque carecen de una oportuna planificación de las operaciones de la empresa.

**Efecto:**

La falta de no practicar inventario físico y establecer la ubicación de los activos fijos puede ocasionar que se extravíen sin que la administración pueda detectarlo. Además la no realización de las tarjetas de responsabilidad no permitirá que el responsable custodie de manera adecuada los activos de la empresa.

**Recomendación:**

Es importante efectuar un conteo físico de activos fijos de manera semestral o anualmente, para asegurarse que se encuentran en buenas condiciones y realizar las tarjetas de responsabilidad para determinar quien es el responsable directo del uso y custodia de los activos y elaborar una planificación adecuada sobre todas las operaciones de la empresa.

**Préstamo fiduciario****6. Hallazgo****Condición:**

Se observó que la empresa tiene un préstamo con Banco G&T Continental cuenta No. 8-94567-21, con fecha de vencimiento el 05 de Marzo de 2008 por Q 350,000.00, cuyo saldo a la fecha de revisión es de Q 280,000.00, del cual no tuvimos a la vista el contrato del préstamo.



**Criterio:**

Cuando se realice operaciones de financiamiento con otras entidades es importante la custodia adecuada de los documentos que soportan la transacción.

**Causa:**

El extravío del contrato de préstamo se originó derivado a que la empresa se cambio de instalaciones.

**Efecto:**

La ausencia del contrato de préstamo ocasiona que la Administración no se encuentra informada de las condiciones de la obligación, para verificar constantemente el cumplimiento de las mismas.

**Recomendación:**

Se recomienda localizar el contrato del préstamo indicado anteriormente, con la finalidad de que la Administración verifique el cumplimiento de las condiciones o términos del contrato o solicitar al banco que le proporcione una copia del contrato del préstamo.

**Capital****7. Hallazgo****Condición:**

Se revisó la sección del capital, observando que la escritura de ampliación de capital número 121, con fecha 31-08-1995, consigna la siguiente estructura de capital:

Capital antes del aumento	1,390,800.00
Incremento según escritura	<u>1,609,200.00</u>
Capital Autorizado	<u>Q3,000,000.00</u>

Sin embargo el Balance General al 31 de diciembre de 2005 presenta la cantidad de Q 2,376,000.00, existiendo una variación por Q 624,000.00.

Posteriormente, revisamos el Libro de Actas del Consejo de Administración, verificando que el Acta No. CA-25 con fecha 31 de Julio de 1995, indica que el aumento de capital es por Q 985,200.00, por lo que, según este documento la estructura del capital es la siguiente:

Capital antes del aumento	1,390,800.00
Incremento según Acta	<u>985,200.00</u>
Capital Autorizado	<u>Q2,376,000.00</u>

Este segundo saldo es el que aparece registrado dentro del Balance General. Sin embargo queremos hacer ver, que la escritura es la que surte efectos legales en nuestro medio.

**Criterio:**

Cuando se realice aumento de capital el procedimiento de conciliación entre la escritura de ampliación de capital y el acta celebrada por el consejo de administración es importante.

**Causa:**

Cuando se contabilizó el aumento de capital se realizó por medio del acta que se celebró en consejo de administración y no se observó el aumento que indicaba la escritura de ampliación de capital.

**Efecto:**

Es importante establecer la discrepancia que existe entre la escritura de ampliación de capital y el acta que se celebró en el consejo de administración, con el objetivo de evitar confusiones.

**Recomendación:**

Se recomienda aclarar el estado real del capital y contabilizar, ya que es importante que dentro de los registros contables se especifique a cuanto asciende el capital autorizado, el monto suscrito y el monto pagado, de lo contrario la información reflejada en los registros contables puede dar lugar a confusiones.

**HALLAZGOS SOBRE ASPECTOS FISCALES****Facturas y notas de crédito****8. Hallazgo****Condición:**

Se observó que existen documentos que no indican el Número de Identificación Tributaria del cliente, siendo este un requisito establecido en la ley del IVA. A manera de ejemplo indicamos los casos siguientes:

No. Factura	Fecha	Cliente	Monto en Q
27613	07/05/2005	Raúl Morales	71,080.00
28918	12/06/2005	Gallina Ciega	29,738.00
28969	21/07/2005	Semillero Arroz Feliz	25,938.00
29500	20/08/2005	Agroservicio La Perla	31,050.00
30100	25/10/2005	Agroservicio Oeste	<u>33,650.00</u>
		Total	<u>191,456.00</u>

No. Crédito	Fecha	Cliente	Monto en Q
750	25/06/2005	Agronegocios El Águila	5,000.00

**Criterio:**

Para la emisión de las facturas de ventas y notas de créditos, se importante posea la empresa un listado de todos los clientes con los requisitos que exige la ley del IVA.

**Causa:**

La falta de cumplimiento de los aspectos fiscales obedece porque los vendedores, así como la persona que realiza la facturación carecen de conocimientos sobre los requisitos fiscales que establece la ley del IVA con respecto a la facturación.

**Efecto:**

Ante una eventual revisión fiscal, la Administración Tributaria podría sancionar con una multa de Q 100.00 por cada documento, hasta un máximo de Q 5,000.00 en cada período mensual, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario, artículo 94, numeral 8.

**Recomendación:**

Se recomienda aclarar esta situación a los vendedores para que consignen en los pedidos los datos correctos de los clientes, así también a la encargada de emitir las facturas, con la finalidad de evitar contingencias fiscales para la empresa.

**Facturas especiales****9. Hallazgo****Condición:**

Se observó que las facturas especiales emitidas durante enero – junio 2005 no consigna la frase que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente, como lo indica el artículo 52 de la ley del Impuesto al

Valor Agregado, para una mejor ilustración y comprensión presentamos las siguientes:

No. Factura Especial	Nombre	Fecha	Monto Q	Datos que Hacen faltan	Concepto
2006	René España	30/01/2005	716.62	NIT-Cédula	Por servicio estacionamiento 2005
2010	Sara Maldonado	31/01/2005	1,468.40	NIT-Cédula	Servicios prestados durante Enero 2005
2012	Santos Santacruz	15/02/2005	716.42	NIT-Cédula	Por servicio estacionamiento 2005
2015	Claudia Morales	28/02/2005	1,836.00	NIT-Cédula	Servicios prestados durante Febrero 2005
2050	Pedro Espinoza	15/04/2005	1,652.60	NIT-Cédula	Servicios de Asesoría médica
2055	Claudia Álvarez	20/04/2005	858.00	NIT-Cédula	Servicios prestados de limpieza durante el mes de mayo 2005

**Criterio:**

Es importante que se cumpla con todos los requisitos que establece en el artículo no. 52 de la ley del IVA.

**Causa:**

La omisión de este requisito fiscal obedece a desconocimiento de la ley del IVA de la persona encargada de la emisión de facturas especiales.

**Efecto:**

Ante una eventual revisión fiscal por parte de la Administración Tributaria, podría sancionar a la entidad con multa de Q 100.00 por cada factura emitida, hasta un máximo de Q 5,000.00 por mes, de conformidad con lo establecido en el artículo 94 numeral 8) del Código Tributario.

**Recomendación:**

Con el objeto de evitar multas innecesarias y malas interpretaciones por parte del ente fiscalizador, sugerimos que en el futuro emitir facturas especiales, que contengan la frase que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura de acuerdo a lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y realizar un plan de conferencias sobre actualizaciones de aspectos fiscales.

**Desembolsos**

Se revisó los desembolsos de la Empresa, mediante cheque de las diferentes cuentas bancarias, observando algunas deficiencias fiscales y de control interno; las cuales presentamos a continuación:

**10. Hallazgos****Condición:**

Se observó que hay un cheque del Banco Vizcaíno, número de cuenta bancario 606-80092-9, el cual no consigna firma de autorización.

<b>Cheque No</b>	<b>Fecha</b>	<b>Beneficiario</b>	<b>Valor Q</b>	<b>Concepto</b>
27645	22-12-05	Luis Avendaño	10,000.00	Viáticos de Diciembre 2005

**Criterio:**

La política de control interno sobre la consignación de la firma y nombre de la persona que autoriza los cheques es de suma importancia.

**Causa:**

El incumplimiento de esta política de control interno obedece porque la persona encargada de realizarlo desconoce dicha política.

**Efecto:**

Al no consignar la firma de autorización no se puede deducir responsabilidades derivado a que no existe evidencia del cumplimiento del procedimiento en cuanto a la emisión de cheques.

**Recomendación:**

Se recomienda que en el futuro al momento de emisión de cheques se de cumplimiento al procedimiento y las personas que tienen a su responsabilidad la autorización consigne su firma para tener mayor confiabilidad en cuanto a la autorización.

**11. Hallazgo****Condición:**

También se observó que no hay firmas de “recibido conforme” en los cheques emitidos del Banco Vizcaíno, cuenta 606-80092-9.

<b>Cheque No</b>	<b>Fecha</b>	<b>Beneficiario</b>	<b>Valor Q</b>	<b>Concepto</b>
22768	22-02-05	Bernabé Ruiz	10,000.00	Sueldo de febrero 2005 Cancelación de comisiones
23684	28-03-05	Enrique López	9,100.00	sobre ventas de febrero 2005
24586	30-03-05	Julio Robles	12,000.00	Fondos para caja chica
26954	31-07-05	Héctor García	14,000.00	Sueldo de junio 2005

**Criterio:**

Es importante que se de cumplimiento con la política de control interno establecida sobre la consignación de la firma y nombre de la persona que recibe el cheque.

**Causa:**

La omisión de ésta política de control interno, obedece porque la persona que realizó esa operación desconoce las políticas.

**Efecto:**

Al no consignar las personas la firma de recibido conforme puede ocasionar que se cobre el cheque por otra persona que no sea la beneficiaria.

**Recomendación:**

Es importante que las personas que reciben los cheques firmen de recibido, con la finalidad de dejar evidencia que recibieron el pago y evitar reclamos posteriores y verificar que se cumpla las políticas establecidas por la administración.

**12. Hallazgo****Condición:**

Se detectó cheques del Banco Vizcaíno, cuenta bancaria no. 606-80092-9, cuya documentación legal de soporte, no consigna adecuadamente la razón social de la empresa, a manera de ejemplo presentamos los siguientes:

<b>Cheque</b>	<b>Factura</b>	<b>Razón Social</b>	<b>Valor Q</b>	<b>Concepto</b>
<b>No</b>		<b>Incorrecta</b>		
22010	600	Agrícola S.A.	12,000.00	Cancelación de la factura 600
22060	8507	Agrícola	11,900.00	Cancelación de la factura 8507
22154	4607	Agrícola S.A.	16,720.00	Cancelación de la factura 4607
26700	33	Agrícola S.A.	18,000.00	Cancelación de servicios de diciembre 2005

**Criterio:**

Es importante que se de cumplimiento a lo establecido la Ley del Impuesto al Valor, en su Artículo 18, Literal b) que dichos documentos estén a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria (NIT), o su número de cédula.



**Causa:**

El incumplimiento de los requisitos fiscales que establece la ley del IVA, obedece porque la persona que efectúa la recepción de la facturación desconoce los requisitos de las leyes fiscales.

**Efecto:**

Ante una eventual revisión fiscal por parte de la Administración Tributaria, podría sancionar a la entidad con una multa de Q 100.00, hasta un máximo de Q 5,000.00 por mes. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del 1% de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el período mensual declarado. Según lo establece el código Tributario en su artículo no. 94 literal 2.

**Recomendación:**

Se recomienda que en el futuro se solicite que en las facturas consignen su número de identificación tributaria (NIT), con la finalidad que se puedan deducir los gastos del Impuesto Sobre la Renta y se pueda reconocer Crédito Fiscal incluido en las mismas y que se efectuó un programa de capacitación fiscal para el personal involucrado desde la recepción hasta la contabilización.

**13. Hallazgo****Condición:**

Se observó que algunos cheques del Banco del Norte cuenta bancaria número 000-007035-4, están respaldados por medio de recibos, los cuales consignan la firma de beneficiario, sin especificar el nombre exacto del mismo, siendo los siguientes:

<b>Cheque</b>	<b>Fecha</b>	<b>Beneficiario</b>	<b>Valor Q</b>	<b>Concepto</b>
<b>No</b>				
98567	26-03-05	Julia López	23,000.00	Cancelación de sueldo Marzo 2005
98801	28-06-05	Oscar Villalta	15,900.00	Cancelación de honorarios
98900	30-07-05	Oscar Villalta	6,720.00	Cancelación de honorarios
98950	30-10-05	Amilcar Soto	9,000.00	Cancelación de sueldo Octubre 2005

**Criterio:**

Es importante que se de cumplimiento a la documentación de soporte consignando el nombre y firma de la persona que presto los servicios o compra del bien.

**Causa:**

La persona encargada de realizar ésta operación omite la revisión de la documentación de soporte.

**Efecto:**

Si los documentos no especifican con claridad el nombre y la firma de la persona a quien se le entrega el cheque, se corre el riesgo de que estos cheques puedan ser cobrados por otra persona, sin que se puedan deducir responsabilidades.

**Recomendación:**

Se recomienda que los documentos de respaldo, en este caso “recibos” consigne el nombre y las firmas correctas de la persona que recibe el cheque, para evitar inconvenientes posteriores y la persona encarga de realizar esta operación efectué la revisión de la documentación de los cheques.

**14. Hallazgo****Condición:**

Se detectó cheques pagados por el banco en diciembre 2005, del banco del Quetzal cuenta No. 906-70092-78, no consignan la frase NO NEGOCIABLE, siendo los siguientes:

<b>Cheque No.</b>	<b>Fecha</b>	<b>Monto Q</b>	<b>Beneficiario</b>	<b>Concepto</b>
22051	29-12-05	6,720.00	Consuelo Duval	Pago de Honorarios
22061	28-12-05	5,722.27	Manfredo Leal	Sueldo Diciembre 2005
22070	28-12-05	11,880.08	Multiservicios La Fe	Pagos de Consultoría
22075	30-12-05	10,198.67	Camila Santander	Viáticos
22090	30-12-05	15,125.03	Multiservicios Juárez	Compra de activos fijos

**Criterio:**

Es importante que se de cumplimiento con la política de control interno establecida sobre la consignación de la frase no negociable en los cheques.

**Causa:**

La omisión de ésta política de control interno obedece porque el sistema de computación ésta originando fallas en manipulación de información.

**Efecto:**

Si se emiten cheques que no consignan la frase NO NEGOCIABLE, los mismos pueden ser cobrados por personas distintas a aquellas a nombre de quienes se giraron, lo que podría dar lugar a manipulación de los fondos de la empresa.

**Recomendación:**

Se recomienda en lo sucesivo, inscribir la frase NO NEGOCIABLE, en todos lo cheques, con el propósito de fortalecer el control interno, evitando riesgos innecesarios como ser cobrados por personas diferentes al beneficiario, además las personas con firma registrada deben asegurarse que se esté cumpliendo con este requisito, previo a autorizar los desembolsos y realizar un adecuado mantenimiento al sistema de computación con la finalidad de que sea confiable la información financiera que genera.

## Libros de contabilidad

Al revisar la operatoria de los libros de contabilidad, se observaron algunas deficiencias, en cuanto a su actualización y custodia, las cuales describimos a continuación:

### 15. Hallazgo

#### Condición:

Los libros de contabilidad muestran el siguiente atraso:

Libro	Fecha de última operatoria	Atraso
Diario	31-12-2001	4 años
Mayor	31-12-2001	4 años
Estados Financieros	21-12-2002	2 años
Inventarios	31-12-2001	4 años

#### Criterio:

El contador general debe verificar que este cumpliendo lo que establece el artículo no. 94 numeral 5 del código de trabajo con relación a la operatoria de los libros contables.

#### Causa:

El atraso de la operatoria de los libros contables obedece al cambio del contador general y fallas que presenta el sistema de informática AS400.

#### Efecto:

Ante una eventual revisión fiscal por parte de la Administración Tributaria, podría sancionar a la entidad con una multa de Q 1,000.00 cada vez que se establezca la infracción. Según lo establece el código Tributario en su artículo no. 94 numeral 5).

**Recomendación:**

Se recomienda que se actualice los libros contable con la finalidad de evitar sanciones innecesarias para la entidad, según el Código Tributario se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, dentro de los 2 meses calendario inmediato siguientes de realizados, además comunicarse con el proveedor del sistema de informática para realice una adecuada revisión y así genere las transacciones correctas.

**16. Hallazgo****Condición:**

Se observó que el libro de salarios, también se encuentran con 18 meses de atraso, ya que se encuentra operado al 30 de junio de 2004.

**Criterio:**

El jefe de personal debe ser el encargado de verificar que el libro de salarios se encuentre operado cada mes que finalice.

**Causa:**

El libro de salarios no se encuentra actualizado derivado a que se extravió.

**Efecto:**

Si no se encuentra actualizado, podría generar alguna contingencia al momento de una revisión por parte de la Inspección General de Trabajo, por lo que se recomienda su debida actualización.

Según el Código de Trabajo en su artículo 272, literal g establece la multa que va de dos a nueve salarios mínimos vigentes a la fecha en que se haya cometido la falta.

**Recomendación:**

Se recomienda que se actualice el libro de salarios con la finalidad de evitar multas incesarías para la entidad y recordemos que el Código de Trabajo, en su artículo 102, establece que todo patrono que ocupe permanentemente a diez o más trabajadores, debe llevar un libro de salarios autorizado y sellado por el Departamento Administrativo del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, el que está obligado a suministrar modelos y normas para su debida impresión, además es necesario que se denuncie a la Policía Civil el extravió del libro de salarios y solicitar al Departamento Administrativo del Ministerio de Trabajo y Previsión Social la autorización del nuevo libro de salarios.

**17. Hallazgo****Condición:**

Se observó que los folios del libro de compras se encuentran enumerados a lápiz y queremos aclarar que no tuvimos a la vista el rango de folios autorizados por la Administración Tributaria para el uso de los libros compras y ventas IVA.

**Criterio:**

Cuando se realice gestiones sobre autorización de folios en la Administración Tributaria, de inmediato debe adherirse el stiker de autorización en el libro y además debe foliarse.

**Causa:**

Los stiker de autorización de folios que emite la Administración Tributaria de los libros de compras y ventas fueron extraviados y los folios del libro de compras se enumeraron a lápiz porque se extravió el numerador.

**Efecto:**

La falta de este procedimiento, es que los mismos pueden ser alterados o borrados y perder el orden correlativo de los mismos.

Por otra parte, los folios del libro de ventas no se encuentran enumerados, lo que dificulta establecer cuantos folios han sido utilizados, además incide en que las páginas puedan ser extraviadas o traspapeladas.

**Recomendación:**

Se recomienda para ambos casos, enumerar los folios de los libros de compras, y ventas IVA, y solicita a la Administración Tributaria la reposición de la calcomanía o aclarar si los folios están autorizados, para lo cual deben adjuntar la calcomanía que para el efecto proporciona la Administración Tributaria.

El contenido del presente informe es para uso del Consejo de Administración, únicamente para fines administrativos.

Agradeciendo la colaboración recibida de parte del personal de la empresa, estamos a su disposición para ampliar o aclarar el contenido del presente informe.

Atentamente,

QUAN BARRIOS Y ASOCIADOS S.C.

LICDA. BERNARDA MANUELA QUAN BARRIOS  
SOCIO-DIRECTOR

### 5.3 GENERALIDADES DE LA EMPRESA NUEVA OPORTUNIDAD, S.A.

#### DATOS GENERALES

Nombre de la empresa	Nueva Oportunidad, S.A.
Dirección de la empresa	20 avenida 39-62 zona 16
Nombre del gerente general	Licenciado Leonel Valladares
Período fiscal	31 de diciembre 2005
Período bajo revisión	Del 1 de enero al 31 de diciembre 2005

#### Actividad principal y estilo gerencial

La empresa Nueva Oportunidad, S.A., fue organizada bajo las leyes del país, como una sociedad anónima el 2 de mayo de 2001, para un período indefinido de operaciones, la actividad principal lo constituye la distribución de todo tipo de papel higiénico y sanitario, con un nivel de aceptación de mercado ascendente, la fortaleza de la empresa radica en su red de distribución y en el conocimiento de sus clientes a través de su departamento de ventas.

La empresa es de tipo familiar por lo que la administración de la misma se ha transmitido de generación en generación, por esta razón es que no ha habido modificaciones sustanciales para adaptarse a los cambios tecnológicos, económicos, etc. Por mencionar una de las muchas situaciones que aún manejan de la forma tradicional de la familia, lo representa la política de compras, ya que a pesar de manejar grandes volúmenes de compra, los pedidos los hacen a varios y distintos proveedores, en algunos casos sin importar los precios, las oportunidades de entrega y las existencias de producto.

Ejemplo de lo anterior lo representan varias compras de productos similares a varios proveedores, ejemplo:



<b>Proveedor</b>	<b>Artículo</b>	<b>Fecha</b>	<b>Total</b>
A	papel higiénico XRC	12-03-2005	80,000
B	papel higiénico TYE	15-05-2005	120,000
C	papel higiénico LNZ	19-05-2005	95,000
D	papel higiénico QPR	17-08-2005	98,000

Al revisar las condiciones de compras, se determinó que no se obtuvieron las mejores condiciones de negociación, ya que en la totalidad de las compras no se obtuvo como mínimo el descuento que se otorgan en este tipo de operación, además de no contar con un adecuado y oportuno suministro. Por aparte, se efectuaron reclamos a los proveedores que en la mayoría de los casos no atendieron, etc.

A pesar de los múltiples esfuerzos que los recientes gerentes (miembros jóvenes de la familia) han realizado en cuanto a implantar el proceso de administración estratégica, los mismos se han visto obstaculizados por las gerencias antecesoras (miembros de la familia de mayor antigüedad), basados en que conocen el negocio, el mercado y la competencia, y que no piensan cambiar, ya que si así les ha marchado bien, no tienen por qué cambiar, además de ver estos cambios como costos y gastos adicionales que no generarán ningún valor agregado al negocio.

### **Crecimiento y tecnología**

Desde hace cinco años aproximadamente, el nuevo gerente general ha efectuado una serie de cambios en función de fortalecer la posición de las marcas de sus productos y buscar el desplazamiento de los mismo, actividades que ha logrado con éxito.

Estas actividades han consistido principalmente en la adquisición de líneas de producción y distribución similares de la competencia y la fusión con un

competidor potencial del extranjero, sin embargo, estas actividades han tenido el éxito esperado por el poder económico de la compañía, no por obedecer a una estrategia de negocios propiamente.

En cuanto a tecnología los cambios han sido mínimos, la mayoría de las máquinas que integran la línea de producción y los sistemas de información están en sus últimos años; la tecnología de empresas similares en otros países cercanos está a la vanguardia.

A principios del 2005, se implementó la utilización de nuevo software que se adquirió en el exterior, en uno de los viajes de los familiares de la empresa, cuando se instaló el programa se tuvo una serie de problemas en cuanto a la generación de la información financiera, lo que resultó en la carencia de información contable – integraciones durante los meses de enero a marzo del 2005 y que varios saldos contables no fueron depurados, así como algunos errores de registro que tampoco fueron ajustados, afectando la presentación de la información de los estados financieros al cierre originando algunos cargos a cuenta de gastos e ingresos que no corresponden.

Además de las situaciones antes mencionadas, en la implementación del software no se consideraron las siguientes situaciones:

- No cuentan con documentación completa del ciclo y procedimiento de respaldos, que cubra además de los datos, los sistemas y que facilite la recuperación del negocio si se llegara a presentar una pérdida de datos.
- El respaldo de la data se realiza diariamente, pero los programas y el sistema operativo son respaldados únicamente al realizar cambios significativos.
- Las cintas de respaldo se encuentran en dos ubicaciones, en un archivo sin llave en el mismo cuarto de servidores y en el escritorio del encargado de cómputo, no se tienen cintas de respaldo fuera de las instalaciones.

- Aún no han sido establecidos planes formales de capacidad y disponibilidad que garanticen que los recursos de tecnología de información son usados eficiente y efectivamente para alcanzar los requerimientos de negocios.
- Si bien los recursos actuales son suficientes, no existen políticas o herramientas de monitoreo de la capacidad.
- No se ha realizado un plan de acción en caso de contingencias, que garantice la continuidad de las operaciones del negocio en el menor tiempo posible.

### **Situación fiscal**

En el ámbito fiscal, la empresa ha tenido un comportamiento bastante conservador en cuanto al cumplimiento de sus distintas obligaciones fiscales, incluso, en varias oportunidades han manejado el concepto de preferimos pagar más impuestos y no tener problemas en el futuro, este concepto se ha manejado cuando los gerentes jóvenes, han querido implementar alguna estrategia fiscal que busque los pocos beneficios fiscales que incluyen las distintas leyes tributarias.

En cuanto a compromisos y contingencias, a la fecha de la revisión no tienen ningún conocimiento de contingencias fiscales por revisiones de la Administración Tributaria.

## MODELO DE CARTA A LA GERENCIA

6 de febrero de 2006

### **CONFIDENCIAL**

Licenciado

Leonel Valladares

Gerente General

Nueva Oportunidad, S.A.

20 avenida 39-62 zona 16

Ciudad

Estimado licenciado Valladares:

Hemos concluido revisión de los estados financieros de Nueva Oportunidad, S.A., por el ejercicio contable que terminó el 31 de diciembre de 2005. Nuestra auditoría fue planificada y desarrollada para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores e irregularidades significativos.

En la planificación de nuestra auditoría, consideramos la estructura de control interno de la empresa, lo que nos permitirá determinar los procedimientos necesarios para expresar una opinión sobre los estados financieros a esa fecha, por lo tanto, esa consideración no estuvo encaminada a que podamos expresar una seguridad sobre el funcionamiento del control interno de la empresa.

Sin embargo, en el transcurso de nuestro trabajo notamos ciertos asuntos que nos llamaron la atención debido a que pudieran afectar la capacidad de la empresa para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera y que mencionamos a continuación, junto con otros aspectos que consideramos importantes para la administración de Nueva Oportunidad, S.A.

Nuestro informe lo hemos estructurado así:

- I. Aspectos generales
- II. Aspectos de control interno

<b>I. ASPECTOS GENERALES</b>
------------------------------

Al 31 de marzo de 2005, la empresa presenta el siguiente escenario:

- La calidad de la utilidad con relación al año es la siguiente

	<b>2004</b>	%	<b>2005</b>	%
Utilidad en operación	3,186,042	6	7,310,850	14
Ingresos por arrendamiento	<u>2,665,288</u>	5	<u>2,433,496</u>	4
Utilidad antes de partidas extraordinaria	5,851,330	11	9,744,346	18
Recuperación de seguros	<u>0</u>		<u>5,905,696</u>	10
Utilidad antes de impuesto sobre la renta	<u><u>5,851,330</u></u>	11	<u><u>15,650,042</u></u>	28

Como puede observarse, a pesar que los estados financieros presentan utilidad a esa fecha, debe visualizarse que el margen de utilidad ha disminuido, los otros ingreso por arrendamiento participan en gran parte en la utilidad, lo que significa que la operación propia de la empresa cada vez más depende de los otros ingresos.

- A la fecha no tienen ningún conocimiento de contingencias fiscales por revisiones de la Administración Tributaria.
- El volumen de ventas se mantiene con relación al año anterior.
- A nivel de evaluación de riesgos, hasta la fecha la gerencia de la empresa ha podido administrar adecuadamente.

A pesar de las situaciones anteriores, consideramos que la empresa está frente a los riesgos que representa la competencia por la apertura de mercados que cada día se incrementa, lo que le requiere de mayor agilidad de reacción ante las amenazas que esto representa.

Aún cuando los resultados son relativamente favorables, se pueden cuestionar las siguientes situaciones:

- La empresa no tiene bien definido cual es el objetivo estratégico a corto, mediano y largo plazo, consecuentemente no tiene elaborado un plan de negocios o una planificación estratégica que le permita visualizar la ruta y los objetivos a perseguir.
- El mercado en el cual se desenvuelve la empresa cada día requiere más atención, la competencia se incrementa y se diversifica, los factores de la globalización se comienzan a presentar, los clientes requieren mayor calidad, las presiones económicas cada día son más fuertes, al aspecto tecnológico se desarrolla cada vez más.

Con base en lo anterior, recomendamos como mínimo lo siguiente:

- Efectuar una auditoría gerencial, abarcando todas las áreas principales de la gerencia y los sistemas operativos de la organización, de considerarse necesario, concentrarse en las áreas claves de la efectividad de la gerencia: la dirección y control de la empresa.

Las principales áreas que se pueden cubrir son las siguientes:

- Concepto de la función de la alta gerencia
- Revisión de objetivos
- Evaluar si la organización está orientada hacia el logro
- Revisión de los planes

- Determinación y revisión de las debilidades y fortalezas del equipo gerencial
- Finanzas, mercadeo y operaciones
- Clima organizacional
- Control

El beneficio de una auditoría gerencial es que analiza sistemáticamente evidencias objetivas y presenta un concepto independiente sobre la efectividad de los sistemas gerenciales de la empresa, sus procedimientos y métodos y sobre las realizaciones gerenciales de la empresa. Ataca la complacencia y da a la alta gerencia la perspectiva que se necesita para localizar puntos débiles y realizar mejoras.

Una vez efectuado la auditoría gerencial y luego de haber efectuado las mejoras resultado de la misma, la empresa deberá continuar con la planificación corporativa.

- Como paso siguiente efectuar una planificación corporativa, en esta actividad, la gerencia deberá desarrollar estrategias a largo plazo para lograr los objetivos definidos por la empresa. Las metas que se deberán perseguir con la planificación corporativa deberán como mínimo ser las siguientes:
  - a. Definir y planificar el futuro a largo plazo de la empresa como un todo
  - b. Incrementar la tasa de crecimiento de la empresa a largo plazo
  - c. Asegurar que la organización pueda hacer frente al desafío del cambio y pueda aprovechar las nuevas oportunidades

El proceso de planificación corporativo deberá consistir como mínimo lo siguiente:

- Fijación de objetivos que definen lo que es la empresa y lo que está proyectando hacer, en términos de aumento del ingreso por ventas y ganancias y de retorno sobre el capital empleado.
- Preparación de pronósticos a largo plazo con base en estrategias actuales. Estas identificarán cualquier discrepancia entre los objetivos y metas según lo establecido en la etapa anterior, e indicarán el punto hasta el cual se requieren estrategias nuevas o revisadas.
- Definición de estrategias amplias para lograr objetivos, teniendo en cuenta cualquier discrepancia que se descubra en el análisis de la etapa anterior.
- Creación de planes financieros, de mercadeo, de inversión de capital, adquisiciones, diversificación y desarrollo del producto para poner en marcha estrategias.
- Supervisión de resultados en comparación con los planes y enmienda de estrategias o toma de medidas correctivas en caso necesario.

Las primeras tres etapas – objetivos, pronósticos y estrategias – se realizan a la par de un análisis de fortalezas, debilidades, oportunidad y amenazas (FODA), que conduce a:

- Apreciaciones internas de las fortalezas y debilidades de la empresa
- Apreciaciones externas de las oportunidades y amenazas que tiene la empresa ahora y a largo plazo.

El realizar la planificación corporativa permitirá a la empresa:

- Clarificar sus objetivos
- Comprender a dónde se puede llegar si no se toma ninguna medida



- Hacer un examen sistemático hacia el futuro y decidir el mejor curso que se debe seguir, con pleno conocimiento de lo incierto que es el futuro
- Apreciar los factores internos y externos que se deben considerar al planificar le futuro – fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas
- Suministrar un marco de referencias estratégico dentro de los cuales se puedan establecer planes de acción mas detallados y que una vez definidos se puedan modificar fácilmente con base en los cambios del ambiente y la información de los resultados.

Consideramos que realizando estas actividades, la empresa podrá ubicarse en una posición que le permita enfrentar los riesgos que representa la competencia y el entorno donde se desenvuelve.

Como resultado de las primeras actividades, será necesario revisar y modificar donde se considere necesario, los indicadores clases de rendimiento, principalmente los relacionados con la productividad de los procesos de la empresa, de esta forma se podrá administrar mejor la gestión estratégica. A continuación se presenta el área y los indicadores genéricos, así:

<u>Perspectiva</u>	<u>Indicadores genéricos</u>
Finanzas	Rendimiento sobre las inversiones
Clientes	Satisfacción, retención y cuota de mercadeo
Procesos Internos	Calidad, tiempo de respuesta, costeo, etc.
Formación y Crecimiento	Satisfacción de los empleados y disponibilidad de Sistemas de información

Lo anterior permitirá a la gerencia de la empresa evaluar constantemente como se desarrolla la gestión administrativa a largo plazo. Los resultados deberán ser monitoreados y ajustados atendiendo el entorno competitivo y a la estrategia de negocios.

## II. ASPECTOS DE CONTROL INTERNO

### **Inventarios**

Al 31 de diciembre de 2005, el material de empaque incluye aproximadamente Q 900,000.00, que corresponde al desplazamiento de ventas por aproximadamente tres meses, sin embargo, de acuerdo con las proyecciones del departamento de mercadeo, se tiene planificado cambiar la imagen del producto en los primeros meses del próximo período fiscal.

Se recomienda que las gerencias de los departamentos involucrados (mercadeo y ventas, producción y finanzas) se comuniquen y coordinen el proceso del cambio de imagen del producto, de forma que las existencias del material de empaque se consuman y no se incurra en costos innecesarios.

### **Proceso de compras**

Como se muestra a continuación, la empresa ha efectuado varias compras de productos similares a varios proveedores, ejemplo:

<b>Proveedor</b>	<b>Artículo</b>	<b>Fecha</b>	<b>Total</b>
A	papel higiénico XRC	12-03-2005	80,000
B	papel higiénico TYE	15-05-2005	120,000
C	papel higiénico LNZ	19-05-2005	95,000
D	papel higiénico QPR	17-08-2005	98,000

Al revisar las condiciones de compras, se determinó que no se obtuvieron las mejores condiciones de negociación, ya que la totalidad de las compras no se obtuvo como mínimo el descuento que se otorgan en este tipo de compras, además de no contar con un adecuado y oportuno suministro, se efectuaron reclamos a los proveedores que en la mayoría de los casos no atendieron, etc.

Por el volumen de compras que la empresa efectúa anualmente, puede ejercer el poder de compra, buscando obtener mejores condiciones de negociación, tales como:

- Precios
- Transporte del producto
- Calidad
- Crédito
- Garantía

Se recomienda lo siguiente:

- Identificar cuales son los principales productos y servicios que la empresa consume anualmente
- Con base en el análisis anterior, identificar y clasificar a los mejores proveedores de estos productos y servicios
- Comunicarse con la gerencia de los proveedores identificados y solicitarles que les presente un informe sobre:
  - Calidad de los productos
  - Capacidad de respuesta
  - Garantía de proveeduría
  - Precios
  - Condiciones de crédito
- Analizar con los distintos departamentos que consumen o utilicen los productos y servicios antes descritos, los informes recibidos de los proveedores, con base en este análisis, definir quienes serán los proveedores seleccionados con los que se efectuarán las transacciones de compra.

- Comunicarse con la gerencia de los proveedores seleccionados e informarles que han sido seleccionados para que le provean a la empresa durante el próximo año, al finalizar el mismo, se estarán evaluando las condiciones importantes que garanticen el cumplimiento de las partes.

Se considera que con este proceso la empresa podría obtener mayores beneficios en las transacciones de compras que efectúa, optimizando de esta forma el uso de sus activos.

### **Falta de depuración de saldos contables**

Por problemas originados en la operación y la implementación del nuevo software, la administración de la empresa descuidó los procedimientos de revisión y corrección de la información financiera generada a través del sistema AS400. Esta debilidad ocasionó que hubiera varios saldos que no fueron depurados y algunos errores de registro que tampoco fueron ajustados.

La deficiencia indicada afectó la presentación de la información de los estados financieros al cierre originó algunos cargos a cuentas de gastos e ingresos.

Se recomienda integrar y depurar mensualmente las cuentas de los estados financieros, de forma que los mismos proporcionen información certera y confiable para uso y toma de decisiones de la administración y para uso de terceras personas.

## **Evaluación de tecnología de información**

### **Continuidad del negocio**

Las observaciones al respecto son las siguientes:

- No cuentan con documentación completa del ciclo y procedimiento de respaldos, que cubra además de los datos, los sistemas y la recuperación y que facilite la recuperación del negocio si se llegara a presentar una pérdida de datos.
- El respaldo de la data se realiza diariamente, pero los programas y el sistema operativo son respaldados únicamente al realizar cambios significativos.
- Las cintas de respaldo se encuentran en dos ubicaciones, en un archivo sin llave en el mismo cuarto de servidores y en el escritorio del encargado de cómputo, no se tiene cintas de respaldo fuera de las instalaciones.
- Aún no han sido establecidos planes formales de capacidad y disponibilidad que garanticen que los recursos de tecnología de información son usados eficiente y efectivamente para alcanzar los requerimientos de negocios.
- Si bien los recursos actuales son suficiente, no existen políticas o herramientas de monitoreo de la capacidad.
- No se ha realizado un plan de acción en caso de contingencias, que garanticen la continuidad de las operaciones del negocio en el menor tiempo posible.

La carencia de un plan de continuidad del negocio y otros procedimientos para evitar desastres pueden producir un efecto severo en una organización al ocurrir una emergencia, razón por la cual se recomienda que se consideren como

mínimo las observaciones antes mencionadas y se prepare e implante un plan para disminuir la posibilidad de afectar la continuidad del negocios de la empresa.

Derivado al enfoque dado a la consideración de la estructura de control interno, nuestro trabajo no necesariamente revelaría todas las debilidades importantes existentes en dicha estructura.

La información contenida en este informe es de carácter confidencial y está encaminada al fortalecimiento del sistema de control establecido en la empresa y por lo tanto es únicamente para conocimiento y usos interno de la administración de la misma.

Agradezco la colaboración prestada por el personal de Nueva Oportunidad, S.A., durante la realización de nuestro trabajo. Estamos a su disposición para cualquier aclaración que estime conveniente.

Atentamente,

QUAN BARRIOS Y ASOCIADOS, S.C.

Licda. Bernarda Manuela Quan Barrios  
Socio Director

## CONCLUSIONES

Como resultado del trabajo realizado se obtuvieron las siguientes conclusiones:

1. El desarrollo de la profesión del contador público y auditor independiente no está limitada únicamente al examen de estados financieros con el objeto de emitir una opinión sobre la razonable presentación de los mismos. Su campo de acción es bastante variado en relación al tipo de servicios que presta y entre ellos está la revisión de la estructura de control interno emitiendo el informe de control interno o carta a la gerencia. Bajo esta base se ha incrementado la demanda de servicios del contador público y auditor independiente.
2. La evaluación del control interno debe realizarse a todos los niveles de responsabilidad, a través de la aplicación de diferentes métodos de revisión, de manera que, pueda determinarse con precisión la fortaleza o debilidad del mismo.
3. La carta a la gerencia es el documento por el cual se comunica a la Gerencia General, Junta de Accionistas o la persona que solicitó el servicio de auditoría externa o independiente, los hallazgos observados en el sistema de control interno existente, así como las recomendaciones que determinó durante su revisión, estas recomendaciones y hallazgos están respaldadas y documentadas en los papeles de trabajo.
4. El contador público y auditor como resultado de la auditoría de los estados financieros prepara la carta de gerencia, en la cual incluye las debilidades observadas indicando si se refiere a una falta por no tener una política o procedimiento, una desviación a los procedimientos y políticas establecidas

para el control de las operaciones, en caso que se informe de debilidades específicas en cada departamento; la observación deberá informar ampliamente, el alcance de las pruebas, número de deficiencias observadas, cantidades de personal involucrados, así como las fechas en las que se originaron las excepciones. De esta manera se asesora y orienta a los directores y empleados de la empresa, en el cumplimiento de sus responsabilidades de la salvaguarda de los activos y mantener registros financieros confiables.

5. La oportunidad y calidad de las recomendaciones incluidas en la carta a la gerencia, pueden ayudar a que el crédito a los profesionales de la contaduría pública y auditoría se incremente, por ende la expansión de los servicios de la profesión del contador público y auditor en ofrecer la realización de varias clases de auditoría o la contratación nuevamente de los servicios de auditoría.
6. La carta a la gerencia emitida por un contador público y auditor independiente es la herramienta que le permite fortalecer el control interno existente al cliente, le ayuda a reducir costos, promover la eficiencia en las operaciones y proporcionar información útil, rápida y oportuna, a través de sus recomendaciones



## RECOMENDACIONES

Derivado de las conclusiones presentadas anteriormente, se sugieren las siguientes recomendaciones:

1. El contador público y auditor, se mantenga actualizado en cuanto a la organización y eficiencia, asuntos fiscales, utilización de recursos, nivel de personal, para que tenga mayor habilidad para presentar la carta a la gerencia de alta calidad y entrega oportuna.
2. La carta a la gerencia debe considerarse como la herramienta que le permite al contador público y auditor, presentarse al cliente como el profesional a desarrollar un papel importante en su negocio.
3. El contador público y auditor, debe considerar que la forma de mejorar e impulsar sus servicios, depende de la forma como desarrolle su auditoría, uno de los factores más importantes consiste en la comunicación con la gerencia de la compañía, esta comunicación la puede lograr mediante la elaboración de la carta a la gerencia que le indique los riesgos no advertidos por la administración y le fortalezca sus procedimientos de control.
4. El contador público y auditor debe conocer ampliamente la forma de operación de la empresa, las políticas y prácticas del personal, la forma como registran sus operaciones, las medidas de seguridad y debida autorización de las transacciones en las distintas fases de la auditoría, que le permitirán identificar las debilidades importantes, las cuales se deben comunicar a la administración por medio de carta a la gerencia.

## BIBLOGRAFÍA

1. Arthur W. Holmes. "Principios Básicos de Auditoría". - Arthur w. Holmes. – Trad. Por Alfonso Vasseur Walls. - 5ª. Ed. - México: Continental S.A. de Calz. de Tlalpan, Enero 1997. Pagina 11
2. Arthur W. Holmes. "Auditoría-Principios y Procedimientos" Utheha 2ª. Edición en Español. Página1
3. Castañon Orozco, Mibzar Amos "Revisión de información Financiera Intermedia", Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Febrero 1985
4. Cepeda Alonso, Gustavo "Auditoría y Control Interno" Editorial MCGRAW-HILL Interamericana, S.A. 1998 Avenida las Ameritas, 46-41 San Fe Bogota Colombia.
5. Cervantes Abreu Salvador "Dinámica de la Auditoría Administrativa", Impreso por Ediciones Contables y Administrativas, S.A., Primera Reimpresión 1979. Págs. 17, 73-77
6. Chiavenato, Idalberto. "Introducción a la Teoría General de la Administración". México, Editorial Diana, 1980.
7. Erazo Fuentes, Antonio. "Interpretaciones del desarrollo de la industria en Guatemala", Pág. 121.
8. Gudiel Ochoa, Luis Enrique. "El Contador Público y Auditor y la Carta a la Gerencia", - Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Mayo 1989.
9. Internacional Federation of Accountants (IFAC) "Normas Internacionales de Auditoría, Quinta edición, IMCP, 2000
10. Instituto Guatemalteco De Contadores Públicos Y Auditores. "Normas de Auditoría de la No. 1 a la No.45" Novena Edición. Abril 1999. Comisión de Principio de contabilidad y Normas de Auditoría.
11. Instituto Mexicano De Contadores Públicos A. C. "Normas y procedimientos de Auditoría". Décimo cuarta edición 1994. 248 páginas.
12. Instituto Americano de Contadores Públicos "Declaraciones sobre normas de Auditoría, S A S 30", Impreso en Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., Río Danubio No. 80, México D.F. Pagina 28 y 36

13. Instituto Americano de Contadores Públicos “Declaraciones sobre normas de Auditoría, S A S 19”, Impreso en Litograf, S.A. México D.F.
14. Instituto Americano de Contadores Públicos “Declaraciones sobre normas de Auditoría, S A S 1”, Impreso en Litograf, S.A. México D.F. Página 15
15. Instituto Americano de Contadores Públicos “Declaraciones sobre normas de Auditoría, S A S 60”, Impreso en Litograf, S.A. México D.F.
16. Instituto Americano de Contadores Públicos Comité de Procedimientos de Auditoría, “Control Interno los elementos de un sistema coordinado y su importancia para la administración y para el Contador Público Independiente”, Pág. 6
17. Franklin Enrique Benjamín “Auditoría Administrativa”, Impreso por Gráficas Monte Alban, S.A., de C.V., Abril 2004. Págs. 68-75
18. Monterroso Urriola, Diana Fabiola “Evaluación del Control Interno del Ciclo de Operaciones de una Editora de Periódicos” Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Publicaciones 2001.
19. Normas y Procedimientos de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Página 26.
20. Ruseñas Rubén Oscar “Manual de Control Interno”, Impreso Ediciones Macchi Córdova 1999. Págs. 137-149
21. Rodríguez Andrade, Hugo Oswaldo “La Importancia de la Carta de Gerencia desde el punto de vista del Contador Público y Auditor como Asesor y Consultor de Negocios”, Ediciones Acuario, Mayo 2002
22. Teoría Administrativa I, Texto de Ciencias Económicas. Pág. 72-73.
23. Walter W. Mellas. PD. “Principios de Auditoría” Editorial Diana, Página 149 y 150